

Índice

Semana del 2 de febrero de 2026

Boletines Oficiales

Estatal

Miércoles 4 de febrero de 2026

Núm. 31

MEDIDAS URGENTES. [Real Decreto-ley 2/2026, de 3 de febrero](#), por el que se adoptan medidas urgentes para hacer frente a situaciones de vulnerabilidad social, en materia tributaria y relativas a los recursos de los sistemas de financiación territorial.

[\[pág. 6\]](#)

Núm. 32

PENSIONES. [Real Decreto-ley 3/2026, de 3 de febrero](#), para la revalorización de las pensiones públicas y otras medidas urgentes en materia de Seguridad Social.

[\[pág. 9\]](#)

Estatal

Jueves 5 de febrero de 2026

Núm. 32

IMPUESTO SOBRE LOS GASES FLUORADOS DE EFECTO INVERNADERO. [Orden HAC/56/2026, de 22 de enero](#), por la que se modifica la Orden HFP/826/2022, de 30 de agosto, por la que se aprueba el **modelo 587** «Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero. Autoliquidación» y el **modelo A23** «Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero. Solicitud de devolución», se determinan la forma y procedimiento para la presentación de los mismos, y se regulan la inscripción en el Registro territorial y la llevanza de la contabilidad de existencias.

[\[pág. 10\]](#)

Estado

Viernes 30 de enero de 2026

Núm. 27

NORMAS TÉCNICAS DE AUDITORÍA

[Resolución de 22 de enero de 2026](#), del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se publica la modificación de las Normas Técnicas de Auditoría, resultado de la adaptación de las Normas Internacionales de Auditoría para su aplicación en España, relacionadas con el proceso de emisión y contenido del informe de auditoría de cuentas anuales.

[\[pág. 11\]](#)

Canarias

Lunes 2 de febrero de 2026



ARBITRIO SOBRE IMPORTACIONES Y ENTREGAS DE MERCANCÍAS EN LAS ISLAS CANARIAS

[\[pág. 12\]](#)

ORDEN de 21 de enero de 2026, por la que se establece el ámbito objetivo de aplicación del régimen simplificado del Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en las Islas Canarias y se fijan los módulos para el año 2026.

Mércores, 4 de febrero de 2026**RECURSO DE INCONSTITUCIONALIDAD número 6810-2025**, contra el

artículo 30, apartados dos, trece, diecisiete, diecinueve, veinte, veintiuno y veinticinco, y el artículo 45, apartado cinco, de la Ley de la Comunidad Autónoma de Galicia 5/2024, de 27 de diciembre, de medidas fiscales y administrativas.

[\[pág. 12\]](#)

miércoles, 4 de febrero de 2026

BOTHA

CONVALIDACIÓN. [Norma Foral 2/2026, de 21 de enero](#), de convalidación del Decreto Normativo de Urgencia Fiscal 2/2025, de 23 de diciembre, por el que se aprueba la adaptación de la normativa tributaria del Territorio Histórico de Álava a las modificaciones introducidas en el Concierto Económico por la Ley 3/2025, de 29 de abril, así como la modificación de la Norma Foral 16/2025, de 12 de diciembre

[\[pág. 14\]](#)

Gipuzkoa

Viernes, a 6 de febrero de 2026

Boletín Oficial de Gipuzkoa**CONVALIDACIÓN**

[Resolución de 4 de febrero de 2026](#) de las Juntas Generales de Gipuzkoa, por la que se ordena la publicación del acuerdo de convalidación del [Decreto Foral-Norma 1/2025, de 23 de diciembre](#), por el que se aprueban determinadas modificaciones tributarias para el año 2025.

[\[pág. 15\]](#)

Actualidad de la web de la AEAT

INFORMES DE CONFLICTOS

Publicación de copia de los informes de los Conflictos nº 20, nº 20 bis, nº 20 ter y nº 20 quater. Retenciones e ingresos a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Adquisición de acciones propias para reducción de capital. Reducción de capital con devolución de aportaciones

[\[pág. 16\]](#)

Consultas DGT

OBRAS EN UN HÓRREO ANEJO A LA VIVIENDA

IVA. TIPO IMPOSITIVO. La DGT aclara que las reparaciones en un hórreo anejo a una vivienda pueden tributar al 10 % si cumplen los requisitos del artículo 91.Uno.2.10º de la Ley del IVA.

[\[pág. 17\]](#)

FISCALIDAD DE LA REPUDIACIÓN PURA Y SIMPLE DE HERENCIA

ISD. RENUNCIA A LA HERENCIA. La DGT nos recuerda que la renuncia pura, simple y gratuita de un coheredero no genera tributación para el renunciante y concentra toda la carga fiscal en el beneficiario.

Esta consulta nos recuerda la diferencia de tributación entre la renuncia pura, simple y gratuita que sólo tributa el beneficiario del acrecimiento ya que el renunciante no llega a adquirir y, la renuncia a favor de persona determinada que se produce 2 hechos imponibles ya que primero adquiere el renunciante y con posterioridad el beneficiario.

[\[pág. 19\]](#)

DISOLUCIÓN DEL CONDOMINIO

Semana del 2 de febrero de 2026

ITPyAJD. COMUNIDAD DE BIENES. La DGT nos recuerda en esta consulta que no existe extinción del condominio cuando el inmueble se adjudica a dos copropietarios, saliendo de la comunidad uno de los comuneros produciéndose una transmisión onerosa de la cuota del comunero saliente

[\[pág. 21\]](#)

Cuando un inmueble en copropiedad se adjudica a dos comuneros, compensando al tercero, no hay disolución del condominio, sino una transmisión patrimonial onerosa de la cuota del comunero saliente, sujeta a TPO, quedando excluida la tributación por AJD.

REINVERSIÓN TRAS EL DIVORCIO: SE MANTIENE EL CARÁCTER HABITUAL SI RESIDE EL EXCÓNYUGE

IRPF. EXENCIÓN POR REINVERSIÓN VIVIENDA HABITUAL. La DGT adapta su criterio a la jurisprudencia del Tribunal Supremo y admite la exención aunque el transmitente no resida en la vivienda en los dos años previos, siempre que lo haga el otro cónyuge
La exención por reinversión no se pierde tras el divorcio cuando la vivienda sigue siendo habitual para el cónyuge que permanece en ella, aunque el transmitente haya dejado de residir y el otro no sea residente fiscal en España

[\[pág. 23\]](#)**OBLIGACIÓN DE DECLARAR MODELO 151**

IRPF. RÉGIMEN DE EXPATRIADOS. La DGT confirma la obligación de presentar el modelo 151 aunque no existan rentas
El cónyuge acogido al régimen especial del artículo 93 LIRPF debe declarar incluso sin ingresos en España

[\[pág. 25\]](#)**DEVOLUCIÓN DE RETENCIÓN DEL 3%**

IRPF. Devolución de la retención del 3 % practicada a residente fiscal por venta de inmueble sin ganancia patrimonial
La DGT aclara cómo solicitar la devolución del 3 % retenido a una residente fiscal en España tras la venta de un inmueble sin ganancia, debido a la ausencia de certificado de residencia en el momento de la transmisión.

[\[pág. 27\]](#)**COMPENSACIÓN POR EL HEREDERO**

IRPF. PÉRDIDAS PATRIMONIALES. El heredero no puede compensar en su IRPF las pérdidas patrimoniales no compensadas por el causante
La DGT recuerda que las pérdidas patrimoniales no compensadas por un contribuyente fallecido no se transmiten a sus herederos para su integración en declaraciones posteriores.

[\[pág. 28\]](#)**VIVIENDA EN CALIFORNIA**

IRPF. EXENCIÓN POR REINVERSIÓN EN VIVIENDA HABITUAL. La venta de una vivienda habitual en el extranjero puede beneficiarse de la exención por reinversión en el IRPF
La DGT confirma que la reinversión en una nueva vivienda habitual en España permite exonerar la ganancia patrimonial, incluso cuando la vivienda transmitida se sitúa fuera del territorio nacional

[\[pág. 29\]](#)**PRIMA DE EMISIÓN**

IRPF. DEDUCCIÓN POR INVERSIÓN EN EMPRESAS DE NUEVA O RECIENTE CREACIÓN. La prima de emisión sí computa en la deducción por inversión en empresas nuevas
La DGT aclara que la deducción en el IRPF incluye la prima de emisión y puede aplicarse aunque la empresa aún no haya sido certificada como emergente.

[\[pág. 31\]](#)

PREScripción

ITPyAJD. CONTRATOS PRIVADOS VERBALES. El TEAR de Valencia nos recuerda que la prescripción en contratos verbales de compraventa exige declaración sustitutiva: sin ella, el plazo no comienza

El TEAR de la Comunidad Valenciana confirma que, en las compraventas verbales, la falta de presentación en plazo de la declaración sustitutiva impide fijar una fecha fiscal del contrato y bloquea la prescripción del derecho de la Administración a liquidar el ITP

[\[pág. 33\]](#)

FRANQUICIAS

LGT. RESPONSABILIDAD SOLIDARIA. El TEAC avala la derivación de responsabilidad tributaria al nuevo franquiciado por sucesión en la actividad sin exigir responsabilidad previa del franquiciador

Derivación de responsabilidad al segundo franquiciado sucesor del primer franquiciado por deudas provenientes del ejercicio de la actividad de la franquicia y contraídas por el primer franquiciado. La derivación de responsabilidad solidaria permite derivar al segundo franquiciado sin requerir primero al franquiciador.

[\[pág. 35\]](#)

RETENCIONES

IRPF. SUBROGACIÓN TRABAJADORES. El TEAC descarta la regularización de retenciones en subrogaciones laborales sin sucesión universal

[\[pág. 37\]](#)



Sentencia

FUSIÓN INVERSA

IS. BINS. LIMITACIÓN. El Tribunal Supremo extiende el límite a la compensación de BINs del art. 90.3 TRLIS a las fusiones inversas si ya fueron aprovechadas por anteriores partícipes o socios.

[\[pág. 39\]](#)

La interpretación finalista del artículo 90.3 TRLIS impide el doble aprovechamiento fiscal de pérdidas en procesos de reestructuración societaria

PRUEBA DE AFECCIÓN A LA ACTIVIDAD

IP. PARTICIPACIONES EN UNA SICAV. El TSJ de Cataluña niega la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio por participaciones en una SICAV por falta de prueba de su afectación a la actividad económica.

[\[pág. 41\]](#)

El TSJ de Cataluña recuerda que las inversiones en SICAV no gozan de exención automática en el IP y exigen prueba clara de su vinculación con la actividad económica del grupo



Auto del TS

MODELO 720

PRIMACÍA DEL DERECHO DE LA UE. El Supremo admite un recurso clave para decidir si la sentencia del TJUE sobre el modelo 720 permite revisar actos firmes pese a la extemporaneidad

[\[pág. 43\]](#)

DEUDOR PRINCIPAL

LGT. RESPONSABILIDAD SUBSIDIARIA. El TS deberá pronunciarse sobre si la anulación de una de las liquidaciones del deudos principal puede invocarse por el responsable subsidiario como motivo de oposición de la providencia de apremio. [\[pág. 45\]](#)

Semana del 2 de febrero de 2026

Monográfico

Cierre IS 2025

Reducción por Reserva de capitalización

[\[pág. 46\]](#)

Leído en la prensa

Bruselas advierte de acciones legales contra España por el IVA aplicado a autónomos en ventas intracomunitarias [\[pág. 47\]](#)

Boletines Oficiales

Estatal

Miércoles 4 de febrero de 2026



Núm. 31

MEDIDAS URGENTES. [Real Decreto-ley 2/2026, de 3 de febrero](#), por el que se adoptan medidas urgentes para hacer frente a situaciones de vulnerabilidad social, en materia tributaria y relativas a los recursos de los sistemas de financiación territorial.

Medidas tributarias:

1. Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)

- **Prórroga de los límites cuantitativos del método de estimación objetiva (módulos)** para pequeños autónomos, con excepción de las actividades agrícolas, ganaderas y forestales, que mantienen su régimen específico. [\(art. 12\)](#)
Para los ejercicios 2016 a 2026, ambos inclusive, la magnitud de 150.000 euros a que se refiere el primer guion del número 2.º y el número 3.º del apartado dos del artículo 122, y el número 6.º del apartado dos del artículo 124 de esta ley, queda fijada en 250.000 euros.»
- **Extensión temporal hasta el 31 de diciembre de 2026 de las deducciones por eficiencia energética de viviendas**, con el fin de incentivar obras de mejora que reduzcan el consumo de energía primaria. [\(art. 10. uno\)](#)
- **Prórroga para el 2026 de las deducciones por adquisición de vehículos eléctricos “enchufables” y de pila de combustible**, así como por instalación de puntos de recarga. [\(art. 10. tres\)](#)
- **Mantenimiento del porcentaje de imputación del 1,1% de rentas inmobiliarias**, evitando un incremento de la tributación por la mera tenencia de inmuebles respecto del ejercicio anterior. [\(art. 10. dos\)](#)
- **Exención en el IRPF de ayudas por daños personales** concedidas a personas afectadas por incendios forestales y otras emergencias de protección civil ocurridas entre junio y agosto de 2025. [\(art. 12\)](#)
- Exenciones fiscales específicas vinculadas a ayudas concedidas a los afectados por la **DANA de octubre-noviembre de 2024**, incluidas determinadas ayudas autonómicas. [\(art. 14 y 15\)](#)

2. Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)

- **Prórroga de los límites del régimen simplificado del IVA y del régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca**, de forma coordinada con el IRPF. [\(art. 12\)](#)
Para los ejercicios 2016 a 2026, ambos inclusive, las magnitudes de 150.000 y 75.000 euros a que se refiere el apartado a') de la letra b) de la norma 3.ª del apartado 1 del artículo 31 de esta Ley, quedan fijadas en 250.000 y 125.000 euros, respectivamente.
Asimismo, para dichos ejercicios, la magnitud de 150.000 euros a que se refiere la letra c) de la norma 3.ª del apartado 1 del artículo 31 de esta Ley, queda fijada en 250.000 euros.»
- Establecimiento de un **plazo extraordinario hasta el NUEVO PLAZO 16 de febrero de 2026** (con el RD L derogado era hasta el 31 de enero de 2026) para renuncias o revocaciones a los regímenes especiales y al método de estimación objetiva, otorgando validez a las ejercitadas en diciembre de 2025. [\(art. 11\)](#)
- Posibilidad de **renuncia extraordinaria** a la llevanza de los libros registro del IVA a través de la Sede electrónica de la AEAT y de **baja extraordinaria** en el registro de devolución mensual (REDEME) para 2026. [\(art. 9\)](#)

No obstante lo previsto en el artículo 68 bis, los sujetos pasivos podrán renunciar voluntariamente a la devolución de la contribución por el periodo de vigencia del Real Decreto-ley 16/2025, de 23 de diciembre, por el que se prorrogan determinadas medidas para hacer frente a situaciones de vulnerabilidad social, y se adoptan medidas urgentes en materia tributaria y de Seguridad Social. **NUEVO PLAZO hasta el 16 de febrero de 2026 (con el RD L derogado era hasta el 31 de enero de 2026)**

NUEVO En cualquier caso, se considerarán válidas las renuncias efectuadas en enero de 2026 durante el periodo de vigencia del Real Decreto-ley 16/2025, de 23 de diciembre, por el que se prorrogan determinadas medidas para hacer frente a situaciones de vulnerabilidad social, y se adoptan medidas urgentes en materia tributaria y de Seguridad Social.

No obstante lo previsto en el artículo 30.8, los sujetos pasivos inscritos en el registro de devolución mensual podrán solicitar la baja voluntaria en el mismo el día siguiente a la entrada en vigor del presente real decreto-ley **NUEVO PLAZO hasta el 16 de febrero de 2026. (con el RD L derogado era hasta el 31 de enero de 2026)**.

NUEVO En cualquier caso, se considerarán válidas las renuncias efectuadas en enero de 2026 durante el periodo de vigencia del Real decreto-ley 16/2025, de 23 de diciembre.

3. Impuesto sobre Sociedades

- Para periodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2025 se prorroga los incentivos fiscales vinculados a la movilidad eléctrica, incluyendo inversiones en vehículos eléctricos y en infraestructuras de recarga, tanto de uso privado como abiertas al público. ([art. 13.dos](#))
- Para periodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2025 se mantiene la libertad de amortización para inversiones en instalaciones destinadas al autoconsumo eléctrico o térmico con energías renovables, cuando sustituyan instalaciones basadas en combustibles fósiles. ([art. 13.uno](#))

4. Fiscalidad local (no aprobado en este RD 2/2026)

- ~~Actualización de los coeficientes máximos aplicables en el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU) para el ejercicio 2026, conforme a los periodos de generación del incremento de valor. ([art. 18](#))~~

Resumen medidas CIVILES-MERCANTILES:

1. Suspensión de la causa de disolución por pérdidas ([DA 1º](#))

- A los solos efectos de determinar la concurrencia de la causa de disolución prevista en el artículo 363.1.e) del texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, no se tomarán en consideración las pérdidas de los ejercicios 2020 y 2021 **hasta el cierre del ejercicio que se inicie en el año 2026**.
- Si, excluidas las pérdidas de los años 2020 y 2021 en los términos señalados en el apartado anterior, en el resultado del ejercicio 2022, 2023, 2024, 2025 o **2026** se aprecianan pérdidas que dejen reducido el patrimonio neto a una cantidad inferior a la mitad del capital social, deberá convocarse por los administradores o podrá solicitarse por cualquier socio en el plazo de dos meses a contar desde el cierre del ejercicio conforme al artículo 365 de la citada Ley, la celebración de Junta para proceder a la disolución de la sociedad, a no ser que se aumente o reduzca el capital en la medida suficiente.
- **NUEVO** Los administradores de la sociedad que, a la entrada en vigor de este real decreto-ley, ya hubieran formulado las cuentas anuales, el informe de gestión, que incluirá, cuando proceda, el estado de información no financiera, y la propuesta de aplicación del resultado, así como, en su caso, las cuentas y el informe de gestión consolidados, correspondientes al ejercicio 2025, podrán reformularlas en el plazo máximo de un mes, a contar desde dicha entrada en vigor, tomando en consideración lo establecido en el apartado anterior.
En tal caso, la junta general para aprobar las cuentas del ejercicio 2025 se reunirá dentro de los tres meses siguientes a la nueva formulación.
- **NUEVO** Si la convocatoria de la junta general para aprobar las cuentas del ejercicio 2025 se hubiera publicado antes de la entrada en vigor de este real decreto-ley, y no se hubiera celebrado en dicho momento, el órgano de administración podrá modificar el lugar, la fecha y la hora previstos para celebración de la junta o revocar el acuerdo de convocatoria con una antelación mínima de setenta y dos horas, bien por los procedimientos de convocatoria previstos en los estatutos, bien mediante anuncio publicado en la página web de la sociedad o, si la sociedad no tuviera página web, en el «Boletín Oficial del Registro Mercantil».

En caso de revocación del acuerdo de convocatoria, el órgano de administración deberá proceder a efectuar una nueva convocatoria dentro del mes siguiente a la nueva formulación de las cuentas

2. Suspensión de desahucios para hogares vulnerables. (Art. 1)

Se modifica el Real Decreto-ley 11/2020 para prorrogar la suspensión de los procedimientos de desahucio y de los lanzamientos cuando afecten a hogares en situación de vulnerabilidad económica sin alternativa habitacional.

La medida se amplía **hasta el 31 de diciembre de 2026**, manteniendo el esquema de protección existente.

NUEVO No opera la medida si el titular del inmueble es propietario de 2 o menos viviendas

3. Compensación a propietarios y arrendadores (Art. 2)

Se modifica el Real Decreto-ley 37/2020 para adaptar el régimen de compensaciones económicas a propietarios y arrendadores afectados por la suspensión de desahucios.

La norma permite que estas compensaciones puedan solicitarse **hasta el 31 de enero de 2027**, en coherencia con la nueva prórroga de la suspensión.

4. Ajuste de la Ley por el derecho a la vivienda (Art. 3)

Se aclara la aplicación de la disposición transitoria tercera de la Ley 12/2023, por el derecho a la vivienda, estableciendo que todas las referencias al 31 de diciembre de 2025 deben entenderse realizadas al **31 de diciembre de 2026**.

Es una **modificación técnica**, pero relevante para garantizar la coherencia temporal del régimen de protección.

5. Procedimiento de reconocimiento de compensaciones (Art. 4)

Se modifica el Real Decreto 401/2021, que regula el procedimiento para el reconocimiento y pago de las compensaciones a propietarios y arrendadores.

El ajuste permite que las comunidades autónomas sigan utilizando los recursos del Plan Estatal de Vivienda y extiende el marco procedural para adaptarlo a la prórroga de la suspensión de desahucios **hasta 2026**.

6. Bono social (art. 5)

Descuentos en el año 2026 a consumidores domésticos de energía eléctrica vulnerables y vulnerables severos. Los descuentos del bono social aplicables a los consumidores domésticos de energía eléctrica recogidos en el artículo 6.3 del Real Decreto 897/2017, de 6 de octubre, por el que se regula la figura del consumidor vulnerable, el bono social y otras medidas de protección para los consumidores domésticos de energía eléctrica, serán los siguientes con carácter excepcional, en el período comprendido **entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2026**.

7. Garantía del suministro de agua y energía a consumidores vulnerables (Art. 6)

La garantía de suministro de agua y energía a consumidores vulnerables establecida en el artículo 4 del Real Decreto-ley 8/2021, de 4 de mayo se aplicará **hasta el 31 de diciembre de 2026**.

Resumen medidas LABORALES:

Medidas laborales vinculadas con el disfrute de ayudas públicas

Establece que en aquellas empresas beneficiarias de las ayudas directas previstas en el propio real decreto-ley, el aumento de los costes energéticos no podrá constituir causa objetiva de despido hasta el 31 de diciembre de 2026. El incumplimiento de esta obligación conllevará el reintegro de la ayuda recibida. Asimismo, las empresas que se acojan a las medidas de reducción de jornada o suspensión de contratos reguladas en el artículo 47 del Estatuto de los Trabajadores por causas relacionadas con la invasión de Ucrania y que se beneficien de apoyo público no podrán utilizar estas causas para realizar despidos.

PENSIONES. [Real Decreto-ley 3/2026, de 3 de febrero](#), para la revalorización de las pensiones públicas y otras medidas urgentes en materia de Seguridad Social.

Medidas LABORALES:

1. Límite de la cuantía inicial de las pensiones públicas. [\(art. 1\)](#)

Desde el **1 de enero de 2026** y hasta que se apruebe la Ley de Presupuestos Generales del Estado para el año 2026, el límite máximo para la percepción de las pensiones públicas del sistema de la Seguridad Social y de Clases Pasivas del Estado causadas en 2026 será de 3.359,60 euros mensuales o 47.034,40 euros anuales.

2. Revalorización de las pensiones. [\(art. 2\)](#)

Las pensiones abonadas por el sistema de la Seguridad Social, en su modalidad contributiva, así como las pensiones ordinarias y extraordinarias del Régimen de Clases Pasivas del Estado **se revalorizarán en 2026** con carácter general el **2,7 por ciento** respecto del importe que tuvieran a 31 de diciembre de 2025.

3. Actualización del tope máximo y mínimo de las bases de cotización y de otros aspectos en materia de cotización en el sistema de la Seguridad Social [\(art. 3\)](#)

Para el ejercicio 2026 y hasta la aprobación de la correspondiente Ley de Presupuestos Generales del Estado, las bases mínimas de cotización, de los grupos de cotización de los regímenes que las tengan establecidas, se incrementarán de forma automática en el mismo porcentaje que lo haga el salario mínimo interprofesional incrementado en un sexto y las bases máximas de cada categoría profesional y el tope máximo de las bases de cotización se fija en 5.101,20 euros mensuales, conforme a lo establecido en el artículo 19.3 y en la disposición transitoria trigésimo octava del texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social.

4. **SMI** [\(art. 10\)](#) (no aprobado en este RD Ley 3/2026)

~~Hasta que se apruebe el real decreto por el que se fije el salario mínimo interprofesional para el año 2026, de acuerdo con lo previsto en el artículo 27 del Estatuto de los Trabajadores, se prorroga la vigencia del Real Decreto 87/2025, de 11 de febrero, por el que se fija el salario mínimo interprofesional para 2025.~~

5. En el RETA [\(art. 3\)](#)

Se mantiene para 2026 la tabla general y reducida previstas para 2025 en el RDL 13/2022 (con ajuste de base máxima en tramos altos conforme al tope del Régimen General) y actualiza el umbral para el reintegro de cuotas en pluriactividad (con regla del 50% del exceso y límites).

6. Bomberos y agentes forestales [\(DA 3^a\)](#)

Con efectos desde el 25 de diciembre de 2025, incorpora una cotización adicional del **10,60%** (8,84% empresa y 1,76% persona trabajadora) **para bomberos forestales y para agentes forestales y medioambientales con coeficientes reductores de jubilación**.

7. Tarifa de primas para cotización a la Seguridad Social por accidentes de trabajo y enfermedades profesionales [\(DF 1^a\)](#)

8. Supresión de la obligación de presentar declaración por IRPF a los beneficiarios de la prestación por desempleo [\(DF 1^a\)](#)

9. Obligación de comunicar el CNAE-2025 [\(DF 1^{a. Cinco}\)](#)

En el caso de que los sujetos responsables de la obligación del ingreso de las cuotas de la Seguridad Social no hubieran comunicado a la Tesorería General de la Seguridad Social el nuevo código de la Clasificación Nacional de Actividades Económicas 2025, de conformidad con lo dispuesto en la disposición adicional única del Real Decreto 10/2025, de 14 de enero, por el que se aprueba la Clasificación Nacional de Actividades Económicas 2025 (CNAE-2025), en las liquidaciones de cuotas de la Seguridad Social que se practiquen a partir del 1 de enero de 2026 se aplicará, para la cobertura de las contingencias profesionales, el tipo de cotización superior de aquellos que sean aplicables a la totalidad de los códigos de la CNAE-2025 respecto de los que el código de la CNAE-2009 tenga una correspondencia, según las tablas publicadas por el Instituto Nacional de Estadística.

10. Facultativos de atención primaria: (DF 1º)

Semana del 2 de febrero de 2026

Con efectos desde el 29 de diciembre de 2025, para ampliar durante un año más que los facultativos de atención primaria médicos de familia y pediatras, adscritos al Sistema Nacional de Salud con nombramiento estatutario o funcionario puedan compatibilizar la pensión contributiva de jubilación con el trabajo.

11. Cuadro de cuantías mínimas de las pensiones de la modalidad contributiva para el año 2026 (Anexo I)**12. Durante 2026 las cuantías mínimas de las pensiones de Clases Pasivas quedan fijadas (Anexo II)**

Estatal

Jueves 5 de febrero de 2026



Núm. 32

IMPUESTO SOBRE LOS GASES FLUORADOS DE EFECTO INVERNADERO.

Orden HAC/56/2026, de 22 de enero, por la que se modifica la Orden HFP/826/2022, de 30 de agosto, por la que se aprueba el **modelo 587** «Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero. Autoliquidación» y el modelo A23 «Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero. Solicitud de devolución», se determinan la forma y procedimiento para la presentación de los mismos, y se regulan la inscripción en el Registro territorial y la llevanza de la contabilidad de existencias.

Esta orden ministerial **introduce** en el modelo 587, para los períodos de liquidación que se inicien a partir del 1 de julio de 2026, la **figura de la autoliquidación rectificativa** incorporándose al citado modelo las casillas necesarias para que el obligado tributario pueda efectuar la rectificación que proceda.

(...) , se adecúa el modelo de autoliquidación para permitir que, **en los casos de autoliquidación rectificativa con resultado a devolver**, en los términos previstos en el artículo 5 Quince apartado 3 de la Ley 16/2013, de 29 de octubre, por la que se establecen determinadas medidas en materia de fiscalidad medioambiental y se adoptan otras medidas tributarias y financieras (en su redacción última recogida en la Ley 14/2022, de 8 de julio) el contribuyente pueda **diferenciar las que derivan de la aplicación de la normativa del Impuesto de aquellas que se corresponden con una solicitud de ingresos indebidos** teniendo en cuenta el diferente régimen de unas y otras devoluciones.

(...)

Este nuevo modelo de autoliquidación rectificativa resultará aplicable por primera vez a las autoliquidaciones del Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero (modelo 587) cuyo período de liquidación se inicie a partir del 1 de julio de 2026. Por lo tanto, no podrán rectificarse por este sistema las autoliquidaciones de períodos anteriores al tercer trimestre de 2026



Núm. 27

NORMAS TÉCNICAS DE AUDITORÍA

Resolución de 22 de enero de 2026, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se publica la modificación de las Normas Técnicas de Auditoría, resultado de la adaptación de las Normas Internacionales de Auditoría para su aplicación en España, relacionadas con el proceso de emisión y contenido del informe de auditoría de cuentas anuales.

[Ver modificaciones la Normas técnicas Revisadas](#)

Se modifica la NIA-ES 700 (Revisada) en los términos que requiere el artículo 5.1.g) de la LAC, que debe figurar como apartado separado dentro de la sección del informe de auditoría de cuentas anuales titulada «Informe sobre otros requerimientos legales y reglamentarios»:

Se modifica la nota aclaratoria del apartado 43 de la citada norma, incluyendo un nuevo apartado a este respecto, titulado «Obligación de informar acerca del impuesto sobre sociedades o impuestos de naturaleza idéntica o análoga».

Por el mismo motivo y por concordancia entre normas, se modifican, en el mismo sentido, la estructura y contenido de los ejemplos de informes de auditoría adaptados que se presentan en el resto de NIA-ES relativas a la auditoría de estados financieros relacionadas con el proceso de emisión y contenido del informe de auditoría de cuentas anuales.

Lunes 2 de febrero de 2026

BOC ARBITRIO SOBRE IMPORTACIONES Y ENTREGAS DE MERCANCÍAS EN LAS ISLAS CANARIAS. ORDEN de 21 de enero de 2026, por la que se establece el ámbito objetivo de aplicación del régimen simplificado del Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en las Islas Canarias y se fijan los módulos para el año 2026.

El régimen simplificado del [Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en las Islas Canarias](#) será aplicable a las actividades o sectores de actividad que impliquen la producción de los bienes que a continuación se relacionan:

POSICIÓN ESTADÍSTICA	DESCRIPCIÓN DE LA ACTIVIDAD PRODUCCIÓN DE:
4418	Obras y piezas de carpintería para construcciones, incluidos los tableros celulares, los tableros ensamblados para revestimiento de suelo y tabillas para cubierta de tejados o fachadas (shingles y shakes), de madera
6303	Visillos y cortinas; guardamalletas y rodapiés de cama
6304	Los demás artículos de tapicería (excepto los de la partida 9404)
9401	Asientos (con exclusión de la partida 9402) incluso los transformables en cama y sus partes

La presente Orden entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Canarias.

Galicia

Mércores, 4 de febreiro de 2026

DOG [RECURSO DE INCONSTITUCIONALIDAD número 6810-2025](#), contra el artículo 30, apartados dos, trece, diecisiete, diecinueve, veinte, veintiuno y veinticinco, y el artículo 45, apartado cinco, de la Ley de la Comunidad Autónoma de Galicia 5/2024, de 27 de diciembre, de medidas fiscales y administrativas.

El Pleno del Tribunal Constitucional, por providencia de 27 de enero de 2026, ha acordado admitir a trámite el recurso de inconstitucionalidad número 6810-2025, promovido por la vicepresidenta primera del Gobierno, por suplencia del presidente del Gobierno, contra el artículo 30, apartados dos, trece, diecisiete, diecinueve, veinte, veintiuno y veinticinco, y el artículo 45, apartado cinco, de la Ley de la Comunidad Autónoma de Galicia 5/2024, de 27 de diciembre, de medidas fiscales y administrativas. Y se hace constar que **la vicepresidenta primera del Gobierno ha invocado el artículo 161.2 de la Constitución, lo que produce la suspensión de la vigencia y aplicación de los preceptos impugnados desde la fecha de interposición del recurso –30.9.2025– para las partes del proceso, y desde la publicación del correspondiente edicto en el Boletín Oficial del Estado para los terceros.**

Artículo 30. Modificación de la Ley 8/2009, de 22 de diciembre, por la que se regula el aprovechamiento eólico en Galicia y se crean el canon eólico y el Fondo de Compensación Ambiental

Se modifica la Ley 8/2009, de 22 de diciembre, por la que se regula el aprovechamiento eólico en Galicia y se crean el canon eólico y el Fondo de Compensación Ambiental, que queda modificada como sigue:

Dos. Se modifica el artículo 6, que queda redactado como sigue:

«Artículo 6. El Plan sectorial eólico de Galicia

...

Trece. Se modifica el apartado 2 del artículo 34, que queda redactado como sigue:

«2. La resolución de autorización administrativa previa y de construcción expresará que la persona promotora dispondrá de un plazo de tres años, contado a partir de su otorgamiento, para solicitar la correspondiente autorización de explotación, indicando que, en el caso de incumplimiento, podrá producirse su revocación, previa audiencia del interesado, en los términos establecidos en el apartado 10 del artículo 53 de la Ley 24/2013, de 26 de diciembre, del sector eléctrico, o norma que la sustituya.

Este plazo quedará suspendido en caso de que exista un pronunciamiento por parte de un órgano administrativo o judicial que suspenda la eficacia de la resolución de autorización administrativa previa y de construcción. Asimismo, la Administración, previa petición del titular de la autorización, suspenderá el plazo en caso de que existiesen recursos judiciales interpuestos por terceros, hasta que la autorización alcance firmeza.

La Administración autonómica podrá, a solicitud de la persona promotora, otorgar la extensión del plazo para cumplir con el hito de obtención de la autorización administrativa de explotación definitiva, en los términos establecidos en el artículo 28.2 del Real decreto ley 8/2023, de 27 de diciembre, por el que se adoptan medidas para afrontar las consecuencias económicas y sociales derivadas de los conflictos en Ucrania y Oriente Próximo, así como para paliar los efectos de la sequía. En estos casos, el plazo para obtener la autorización de explotación será el que se determine en la resolución de extensión del plazo, dictada de conformidad con lo establecido en la normativa estatal, sin que, por lo tanto, pueda otorgarse la autorización administrativa de explotación con anterioridad al inicio del semestre comprometido en la solicitud».

...

Diecisiete. Se añade una disposición adicional décima, con la siguiente redacción:

«Disposición adicional décima. Actuaciones de interés general dirigidas a la repotenciación de parques eólicos para reducir su impacto en el territorio y en el medio ambiente

...

Diecinueve. Se añade una disposición adicional decimosegunda, con la siguiente redacción:

«Disposición adicional decimosegunda. Zonas de aceleración renovable eólica

1. De conformidad con lo establecido en la Directiva (UE) 2018/2001 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 11 de diciembre de 2018, la Administración autonómica podrá aprobar, como instrumentos específicos de planificación, antes de la aprobación del Plan sectorial eólico de Galicia, la designación de zonas de aceleración renovable eólica. En estos instrumentos se designarán zonas terrestres suficientemente homogéneas en las cuales no se prevea que el despliegue de la energía eólica vaya a tener un impacto ambiental significativo, teniendo en cuenta las particularidades de la zona seleccionada.

2. Para definir las zonas en que las plantas de energía renovable no tienen un impacto ambiental significativo, se utilizarán todas las herramientas y conjuntos de datos adecuados y proporcionados, y se tendrán en cuenta los datos disponibles en el contexto del desarrollo de una Red Natura 2000 coherente y suficiente en lo que respecta a tipos de hábitats y especies, conforme a la normativa comunitaria de aplicación.

Veinte. Se añade una disposición adicional decimotercera, con la siguiente redacción:

«Disposición adicional decimotercera. Áreas de infraestructura específicas para la ejecución de los proyectos de red necesarios para integrar la energía renovable en el sistema eléctrico

...

Veintiuno. Se añade una disposición adicional decimocuarta, con la siguiente redacción:

«Disposición adicional decimocuarta. Procedimiento de concesión de autorizaciones en zonas de aceleración renovable eólica

...

Veinticinco. Se añade una disposición transitoria decimosegunda, con la siguiente redacción:

«Disposición transitoria decimosegunda. Régimen transitorio aplicable mientras no entre en vigor el nuevo Plan sectorial eólico de Galicia

...

Artículo 45. Modificación de la Ley 13/2008, de 3 de diciembre, de servicios sociales de Galicia

...

Cinco. Se añade una disposición adicional decimosegunda, con la siguiente redacción:

«Disposición adicional decimosegunda. Normas de simplificación procedimental

1. Con objeto de garantizar una efectiva atención de la dependencia y discapacidad, y por razones de simplificación del procedimiento de valoración, la consejería competente en materia de servicios sociales, dictará instrucciones para facilitar la homogeneidad de las valoraciones efectuadas por el personal técnico y de los equipos técnicos de valoración y su aplicación igual a casos análogos.

2. A estos efectos, en las indicadas instrucciones se procurará el establecimiento de criterios de homologación y equivalencia, de tal manera que, en caso de que, por aplicación de la normativa y de los baremos de discapacidad, deba reconocerse un grado de discapacidad en las situaciones de dependencia, se presumirá, con carácter general, que serán aplicables las siguientes equivalencias:

a) Grado de dependencia I: grado de discapacidad del 33 %, como mínimo.

b) Grado de dependencia II: grado de discapacidad del 66 %, como mínimo.

c) Grado de dependencia III: grado de discapacidad del 100 %.

3. No será de aplicación la presunción de equivalencia establecida en el apartado anterior en aquellos casos en que, de acuerdo con la documentación que consta en el expediente y con la aplicación del baremo establecido, pueda concluirse, por las circunstancias del caso concreto, que el grado de discapacidad de la persona interesada es diferente al indicado.

4. Las presunciones establecidas en esta disposición serán de aplicación a aquellas personas que, en la fecha de entrada en vigor de esta ley, tengan reconocida la situación de dependencia y solicitado, pero no resuelto expresamente, el reconocimiento de grado de discapacidad, siempre que de la información que consta en el expediente y de acuerdo con la aplicación del baremo pueda concluirse, atendiendo a las circunstancias del caso concreto, que el grado de discapacidad de la persona interesada coincide, como mínimo, con los indicados anteriormente».

Semana del 2 de febrero de 2026

miércoles, 4 de febrero de 2026

BOTHA **CONVALIDACIÓN.** [Norma Foral 2/2026, de 21 de enero](#), de convalidación del [Decreto Normativo de Urgencia Fiscal 2/2025, de 23 de diciembre](#), por el que se aprueba la adaptación de la normativa tributaria del Territorio Histórico de Álava a las modificaciones introducidas en el Concierto Económico por la Ley 3/2025, de 29 de abril, así como la modificación de la Norma Foral 16/2025, de 12 de diciembre

“(…)

En relación con el **Impuesto sobre Sociedades**, se actualiza la cifra umbral de volumen de operaciones pasando de 10 a 12 millones de euros a efectos de delimitar, en función del domicilio fiscal, la normativa aplicable y las competencias para la exacción y la comprobación. Adicionalmente, se atribuye a la Hacienda Foral la competencia para la aplicación de la normativa foral y para la inspección sobre los sujetos pasivos con domicilio fiscal en territorio común y cuyo volumen de operaciones en el ejercicio anterior hubiese excedido de 12 millones de euros siempre que hubieran realizado en el País Vasco al menos el 75 por ciento de todas sus operaciones en el ejercicio anterior.

Por lo que se refiere al Impuesto sobre el Valor Añadido, se actualiza de igual manera que en el **Impuesto sobre Sociedades** la cifra umbral de volumen de operaciones. En este impuesto el cambio solo afecta a la competencia para determinar el lugar de exacción y para la comprobación e investigación.

En cuanto al **Impuesto sobre la Renta de no Residentes**, se adapta su normativa a la nueva configuración del tributo, que pasa de ser un impuesto concertado sometido a la normativa estatal vigente en cada momento a tener la consideración de impuesto concertado de normativa autónoma.

Por otra parte, en este decreto normativo de urgencia fiscal se incluyen modificaciones a la norma foral que establece un impuesto complementario para garantizar un mínimo global de imposición para los grupos multinacionales y los grupos nacionales de gran magnitud con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2025, por lo que tienen carácter urgente. Dichas modificaciones responden a motivos de técnica normativa, para garantizar la plena concordancia de la normativa foral con las reglas y normas adoptadas a nivel internacional -tanto en el ámbito de la OCDE como de la Unión Europea- y para ajustar los preceptos de la normativa foral a las correcciones de errores de que ha sido objeto la Directiva (UE) 2022/2523.

(…)

CONVALIDACIÓN

[Resolución de 4 de febrero de 2026](#) de las Juntas Generales de Gipuzkoa, por la que se ordena la publicación del acuerdo de convalidación del [Decreto Foral-Norma 1/2025, de 23 de diciembre, por el que se aprueban determinadas modificaciones tributarias para el año 2025.](#)

La Exposición de Motivos del Decreto Foral-Norma 1/2025 justifica la aprobación urgente de una serie de modificaciones tributarias con el objetivo principal de **garantizar la plena concordancia del ordenamiento tributario del Territorio Histórico de Gipuzkoa con las normas internacionales y europeas en materia de fiscalidad mínima global.**

En primer lugar, se pone de relieve que la **Norma Foral 3/2025**, reguladora del Impuesto Complementario, fue aprobada tomando como referencia la normativa estatal y la transposición de la Directiva (UE) 2022/2523 (Pilar 2 de la OCDE). No obstante, con posterioridad a su aprobación, la Comisión Europea y la propia evolución del proceso legislativo estatal advirtieron la necesidad de introducir **ajustes técnicos y aclaraciones** para evitar desalineaciones con la Directiva y con las reglas modelo de la OCDE, que podrían comprometer la calificación de los impuestos complementarios como “qualified”.

En segundo término, se destaca que las modificaciones responden fundamentalmente a **errores de traducción de la Directiva, deficiencias técnicas en la redacción de la normativa estatal y errores conceptuales** que impedían una correcta aplicación del impuesto complementario. Entre las medidas más relevantes figura la supresión de determinados preceptos aplicables a las sociedades cooperativas, así como ajustes en el tratamiento de los activos y pasivos por impuesto diferido durante el período transitorio.

Asimismo, la Exposición de Motivos señala que, en coherencia con estas modificaciones, resulta necesario **eliminar cambios previamente introducidos en la normativa foral sobre el régimen fiscal de las cooperativas, así como subsanar errores detectados en otras normas forales recientemente aprobadas**, en particular en materia del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Igualmente, se incorporan ajustes adicionales derivados de la adaptación del ordenamiento tributario foral a las modificaciones del Concierto Económico, incluyendo la **ampliación de determinados plazos de comunicación** y modificaciones reglamentarias en materia de **cálculo de retenciones sobre rendimientos del trabajo**, especialmente en relación con prestaciones de jubilación e invalidez procedentes de mutualidades.

Actualidad de la web de la AEAT

INFORMES DE CONFLICTOS

Publicación de copia de los informes de los Conflictos nº 20, nº 20 bis, nº 20 ter y nº 20 quater. Retenciones e ingresos a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Adquisición de acciones propias para reducción de capital. Reducción de capital con devolución de aportaciones

Fecha: 04/02/2026

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Publicación](#)

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 de los informes de la Comisión consultiva sobre conflicto en la aplicación de la norma tributaria.

Informe del Conflicto nº 20. La operación analizada en el informe consiste en una compra de acciones propias por parte de SOCIEDAD 1 a tres de sus socios (HERMANO 1, HERMANO 2 y HERMANO 3) para llevar a cabo una posterior reducción de capital con amortización de las acciones adquiridas. Dicha operación es declarada por los socios como una transmisión que genera una ganancia de patrimonio, no sujeta a retención a cuenta. 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 notoriamente artificiosas e impropias y de ellas no se derivan efectos jurídicos o económicos relevantes distintos del ahorro fiscal, siendo la operación usual o propia una reducción de capital con devolución de aportaciones a los socios.

Informe del Conflicto nº 20 bis. La operación analizada en el informe consiste en una compra de acciones propias por parte de SOCIEDAD 1 a tres de sus socios (HERMANO 1, HERMANO 2 y HERMANO 3) para llevar a cabo una posterior reducción de capital con amortización de las acciones adquiridas. Dicha operación es declarada por los socios como una transmisión que genera una ganancia de patrimonio, a la que aplican la Disposición transitoria novena de la Ley 35/2006 del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. 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 notoriamente artificiosas e impropias y de ellas no se derivan efectos jurídicos o económicos relevantes distintos del ahorro fiscal, siendo la operación usual o propia una reducción de capital con devolución de aportaciones a los socios.

Informe del Conflicto nº 20 ter. La operación analizada en el informe consiste en una compra de acciones propias por parte de SOCIEDAD 1 a tres de sus socios (HERMANO 1, HERMANO 2 y HERMANO 3) para llevar a cabo una posterior reducción de capital con amortización de las acciones adquiridas. Dicha operación es declarada por los socios como una transmisión que genera una ganancia de patrimonio, a la que aplican la Disposición transitoria novena de la Ley 35/2006 del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. 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 notoriamente artificiosas e impropias y de ellas no se derivan efectos jurídicos o económicos relevantes distintos del ahorro fiscal, siendo la operación usual o propia una reducción de capital con devolución de aportaciones a los socios.

Informe del Conflicto nº 20 quater. La operación analizada en el informe consiste en una compra de acciones propias por parte de SOCIEDAD 1 a tres de sus socios (HERMANO 1, HERMANO 2 y HERMANO 3) para llevar a cabo una posterior reducción de capital con amortización de las acciones adquiridas. Dicha operación es declarada por los socios como una transmisión que genera una ganancia de patrimonio, a la que aplican la Disposición transitoria novena de la Ley 35/2006 del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. 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 notoriamente artificiosas e impropias y de ellas no se derivan efectos jurídicos o económicos relevantes distintos del ahorro fiscal, siendo la operación usual o propia una reducción de capital con devolución de aportaciones a los socios.

Consulta DGT

OBRAS EN UN HÓRREO ANEJO A LA VIVIENDA

IVA. TIPO IMPOSITIVO. La DGT aclara que las reparaciones en un hórreos anejo a una vivienda pueden tributar al 10 % si cumplen los requisitos del artículo 91.Uno.2.10º de la Ley del IVA.

Fecha: 03/10/2025

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Consulta V1773-25 de 03/10/2025](#)



Síntesis: La Dirección General de Tributos concluye en la consulta vinculante V1773-25 que las obras de reparación realizadas en un hórreos situado en la misma parcela que una vivienda unifamiliar, y destinado a trastero y garaje, **pueden tributar al tipo reducido del 10 % del IVA** conforme al artículo 91.Uno.2.10º de la Ley del IVA, **siempre que se cumplan los requisitos establecidos para obras en viviendas de uso particular.**

HECHOS QUE EXPONE EL CONSULTANTE

- Una persona física es propietaria de un **hórreos** situado en la misma parcela que su vivienda unifamiliar. Utiliza la parte inferior como **aparcamiento de vehículos** y la parte superior como **trastero o almacenamiento de alimentos**.
- Tiene intención de realizar obras de **reparación** en dicha edificación.

PREGUNTA DEL CONSULTANTE

- Consulta si dichas obras **pueden beneficiarse del tipo reducido del 10 % del IVA**, previsto en el **artículo 91.Uno.2.10º de la Ley 37/1992** del Impuesto sobre el Valor Añadido.

CONTESTACIÓN DE LA DGT

a) Aplicación del IVA a las obras

- La entidad que realice las obras tiene la condición de empresario o profesional, por lo que la **prestación de servicios estará sujeta a IVA**.

b) Determinación del tipo impositivo aplicable

La DGT analiza la posibilidad de aplicar:

- El **tipo reducido del 10 %** si se trata de:
 - **Obras de rehabilitación**, conforme al art. 91.Uno.3.1º.
 - **Obras de renovación o reparación en viviendas** según el art. 91.Uno.2.10º.

c) Sobre el uso del hórreos como anejo

- Se considera que **los anejos** a una vivienda, como garajes o trasteros situados en la misma parcela, pueden acogerse a la aplicación del tipo reducido siempre que cumplan los requisitos legales.

d) Requisitos para aplicar el tipo reducido del 10 % a obras de renovación y reparación (art. 91.Uno.2.10º):

1. Que el **destinatario sea persona física**, no actúe como empresario o profesional y utilice el inmueble para **uso particular**.
2. Que la **construcción o rehabilitación del inmueble** haya concluido **al menos dos años antes del inicio de las obras**.
3. Que el contratista **no aporte materiales** o, si los aporta, que su coste **no supere el 40 %** de la base imponible.

La DGT concluye que si se cumplen estos tres requisitos, **sí se puede aplicar el tipo reducido del 10 %** a las **obras de reparación del hórreo**, al estar considerado como **anejo a la vivienda**.

Normativa

[Art. 4](#) Ley 37/1992. Define el hecho imponible del IVA.

[Art. 5](#) Ley 37/1992. Determina quién es empresario o profesional.

[Art. 90](#) Ley 37/1992. Establece el tipo general del 21 %.

[Art. 91](#).Uno.2.10º Ley 37/1992. Aplica el **tipo reducido del 10 %** a obras de reparación y renovación en viviendas.

[Art. 91](#).Uno.3.1º Ley 37/1992. Aplica el tipo reducido del 10 % a **obras de rehabilitación**.

[Art. 20](#).Uno.22º.B) Ley 37/1992. Define qué se considera obra de rehabilitación.

[Art. 106](#) Ley 58/2003, LGT. Regula los medios de prueba admitidos en Derecho.

Consulta DGT

FISCALIDAD DE LA REPUDIACIÓN PURA Y SIMPLE DE HERENCIA

ISD. RENUNCIA A LA HERENCIA. La DGT nos recuerda que la renuncia pura, simple y gratuita de un coheredero no genera tributación para el renunciante y concentra toda la carga fiscal en el beneficiario.

Esta consulta nos recuerda la diferencia de tributación entre la renuncia pura, simple y gratuita que sólo tributa el beneficiario del acrecimiento ya que el renunciante no llega a adquirir y, la renuncia a favor de persona determinada que se produce 2 hechos imponibles ya que primero adquiere el renunciante y con posterioridad el beneficiario.

Fecha: 08/10/2025

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Consulta V1786-25 de 08/10/2025](#)

SÍNTESIS: La Dirección General de Tributos recuerda que, una vez liquidada la sociedad de gananciales, la apertura de la sucesión y la aceptación o renuncia de la herencia determinan la tributación en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. Cuando la renuncia es **pura, simple y gratuita**, se considera que el llamado no llega a aceptar la herencia, por lo que **no tributa** en el ISD; la carga fiscal recae exclusivamente en el beneficiario del acrecimiento, que debe integrar toda la herencia en una única autoliquidación.

Por el contrario, cuando la renuncia se realiza **en favor de persona determinada**, la normativa fiscal entiende que existe una **aceptación previa de la herencia** por parte del renunciante. En estos casos, el renunciante **tributa en el ISD por su adquisición hereditaria**, y el beneficiario de la renuncia tributa adicionalmente, bien en el **ISD por donación** si la renuncia es gratuita, o en el ITP si es onerosa.

HECHOS

- Los abuelos del consultante estuvieron casados en **régimen de sociedad de gananciales** y tuvieron un único hijo (padre del consultante).
- En **2013** fallece la abuela, dejando testamento con:
 - Usufructo universal y vitalicio al esposo.
 - Nuda propiedad al hijo.
 - No se otorgó escritura de aceptación y adjudicación de herencia, aunque sí se presentó la autoliquidación del ISD.
- En **2020** fallece el padre del consultante:
 - No había aceptado ni repudiado expresamente la herencia de su madre, aunque sí la aceptó tácitamente.
 - Instituye herederos a sus dos hijos (consultante y hermana), quienes aceptan su herencia y liquidan el ISD.
- En **2023** fallece el abuelo:
 - Instituye heredero a su hijo (ya fallecido), con **sustitución vulgar** a favor de sus nietos.
 - Los nietos presentan autoliquidación del ISD, pero no otorgan escritura.
- No se ha realizado todavía:
 - La liquidación de la sociedad de gananciales de los abuelos.
 - La aceptación y partición formal de las herencias de los abuelos.
- La hermana del consultante desea:
 - **Repudiar pura, simple y gratuitamente** la herencia del abuelo.
 - **Aceptar** la herencia de la abuela.
- Ambos hermanos planean:
 - Liquidar previamente la sociedad de gananciales.
 - Aceptar la herencia de la abuela al 50 %.
 - Que la parte repudiada de la herencia del abuelo **acreza íntegramente** al consultante.

QUÉ PREGUNTA EL CONSULTANTE

- Cuál es la **tributación en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD)** de las operaciones descritas, en particular la **repudiación pura y simple** de la herencia del abuelo por parte de la hermana y su acrecimiento al consultante.

CONTESTACIÓN DE LA DGT

La Dirección General de Tributos distingue dos planos jurídicos y fiscales claramente diferenciados:

a) Liquidación de la sociedad de gananciales

- La disolución del régimen económico matrimonial es un hecho **previo e independiente** de la sucesión.
- La liquidación se rige por los **artículos 1392 y siguientes del Código Civil**.
- La adjudicación por mitad del remanente **no está sujeta al ISD** ni se aplica el artículo 27 LISD en esta fase.

b) Apertura de la sucesión y tributación hereditaria

- Una vez liquidada la sociedad de gananciales, se produce la transmisión mortis causa.
- Cada causahabiente tributa conforme a su **título sucesorio**, con independencia de la adjudicación concreta de bienes (art. 27.1 LISD).

c) Repudiación y renuncia de la herencia

- La DGT recuerda la diferencia entre:
 - **Repudiación o renuncia pura, simple y gratuita.**
 - Renuncia en favor de persona determinada (gratuita u onerosa).
- En la repudiación pura y simple:
 - El renunciante **no llega a aceptar la herencia**.
 - No tiene la condición de heredero ni de sujeto pasivo del ISD.
 - **Solo tributan los beneficiarios** de la parte repudiada.
- **Renuncia en favor de persona determinada**
 - **Se entiende que el renunciante ha aceptado la herencia.**
 - Se producen **dos hechos imponibles**:
 - a) **Para el renunciante**
 - Tributa en el ISD por la **adquisición hereditaria** que le correspondía.
 - b) **Para el beneficiario de la renuncia**
 - Tributa:
 - En el ISD (**donación**), si la renuncia es **gratuita**, o
 - En el ITP, si la renuncia es **onerosa**.
- La mera presentación y pago del ISD **no implica aceptación tácita** de la herencia.
- Aplicando estos criterios al caso:
 - La hermana del consultante **no tributa** por la herencia del abuelo.
 - El consultante tributa:
 - Por su parte originaria de la herencia.
 - Por la parte que acrece como consecuencia de la repudiación.
 - Debe realizarse **una única autoliquidación**, al tratarse de una herencia única.

Artículos

[Artículo 27.1 de la Ley 29/1987, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones](#). Determina que cada causahabiente tributa según su cuota hereditaria, con independencia de la partición.

[Artículo 28 de la Ley 29/1987 \(LISD\)](#). Regula el tratamiento fiscal de la repudiación y renuncia de herencias.

Es clave para considerar que, en la renuncia pura y simple, solo tributan los beneficiarios.

[Artículo 58 del Reglamento del ISD \(RD 1629/1991\)](#). Desarrolla reglamentariamente el artículo 28 LISD y concreta el régimen fiscal de las distintas modalidades de renuncia.

[Artículos 988 a 1009 del Código Civil](#). Regulan la aceptación y repudiación de la herencia en el ámbito civil. Fundamentan la licitud de la repudiación como derecho del heredero.

[Artículo 1000 del Código Civil](#). Define los supuestos de aceptación tácita de la herencia, esenciales para descartar que exista aceptación previa en el caso analizado.

Consulta de la DGT

DISOLUCIÓN DEL CONDOMINIO

ITPyAJD. COMUNIDAD DE BIENES. La DGT nos recuerda en esta consulta que no existe extinción del condominio cuando el inmueble se adjudica a dos copropietarios, saliendo de la comunidad uno de los comuneros produciéndose una transmisión onerosa de la cuota del comunero saliente

Cuando un inmueble en copropiedad se adjudica a dos comuneros, compensando al tercero, no hay disolución del condominio, sino una transmisión patrimonial onerosa de la cuota del comunero saliente, sujeta a TPO, quedando excluida la tributación por AJD.

Fecha: 08/10/2025

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Consulta V1789-25 de 08/10/2025](#)

SÍNTESIS: La DGT (Consulta Vinculante V1789-25, de 8 de octubre de 2025) aclara que **no existe disolución del condominio** cuando un inmueble en copropiedad se adjudica a **dos comuneros**, compensando económicamente al tercero. En este supuesto, la comunidad de bienes **no se extingue**, sino que subsiste con menos comuneros.

En consecuencia, la operación se califica como una **transmisión patrimonial onerosa** de la cuota del comunero saliente, sujeta a **TPO**, y **no a AJD**. Solo habría tributación por AJD si el bien se adjudicara a **un único comunero**, cumpliéndose los requisitos de indivisibilidad y proporcionalidad previstos en la normativa civil y tributaria.

HECHOS

- Tres hermanos son copropietarios, por herencia de sus padres, de un **edificio de tres plantas**, sin que se haya otorgado escritura de división horizontal.
- Los comuneros pretenden:
 - Disolver el condominio existente.
 - Adjudicar el edificio a **dos de los hermanos**, compensando económicamente al tercero.
 - Posteriormente, realizar una **división horizontal** del edificio en dos inmuebles, que seguirían en copropiedad de los dos hermanos adjudicatarios.

PREGUNTA EL CONSULTANTE

- Si la operación descrita —disolución del condominio con adjudicación del inmueble a dos hermanos y compensación económica al tercero— **tributa por la modalidad de Actos Jurídicos Documentados (AJD) y no por la modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas (TPO)** del ITPAJD.

CONTESTACIÓN DE LA DGT

La Dirección General de Tributos concluye que **no se produce una disolución del condominio**, sino una **transmisión patrimonial onerosa**, con sujeción a **TPO**, basándose en los siguientes argumentos:

1. Inexistencia de extinción del condominio

La disolución del condominio exige la **adjudicación del bien a un solo comunero**, de modo que desaparezca la cotitularidad.

En el caso planteado, el inmueble se adjudica a **dos personas**, por lo que:

- La comunidad de bienes **persiste**, aunque con un número menor de comuneros.

- No hay especificación de derechos, sino **adquisición de la cuota del comunero saliente** en 2026

2. Calificación conforme a la verdadera naturaleza jurídica

Conforme al principio de calificación del artículo 2 del TRLITPAJD, debe atenderse a la realidad del negocio jurídico, con independencia de la denominación utilizada por las partes.

3. Existencia de transmisión onerosa

Los dos hermanos adjudicatarios **adquieren la participación** del hermano saliente a cambio de una compensación económica, lo que constituye:

- Una **transmisión onerosa inter vivos** sujeta a TPO.
- Siendo sujetos pasivos los adquirentes de la cuota.

4. No aplicación del régimen especial de excesos de adjudicación no sujetos

El régimen del artículo 7.2.B) del TRLITPAJD, en relación con el artículo 1062 del Código Civil, exige:

- Indivisibilidad del bien.
- Adjudicación a **uno solo** de los comuneros.
- Compensación al resto.

Al no cumplirse el requisito de adjudicación a un único comunero, **no resulta aplicable** dicho régimen.

5. Base imponible

- La base imponible será la determinada conforme al artículo 10 del TRLITPAJD, esto es, el **valor de referencia catastral**, salvo que el valor declarado o la contraprestación pactada sean superiores.

Artículos

[Artículo 2](#) TRLITPAJD. *Principio de calificación jurídica conforme a la verdadera naturaleza del acto, clave para recalificar la operación como transmisión onerosa.*

[Artículo 7.1.A\)](#) TRLITPAJD. *Define como hecho imponible las transmisiones onerosas inter vivos, aplicable a la adquisición de la cuota del comunero saliente.*

[Artículo 7.2.B\)](#) TRLITPAJD. *Regula los excesos de adjudicación y su excepción por indivisibilidad; no aplicable al no adjudicarse el bien a un solo comunero.*

[Artículo 10](#) TRLITPAJD. *Determina la base imponible en las transmisiones inmobiliarias.*

[Artículo 31.2](#) TRLITPAJD. *Regula la sujeción a AJD, descartada en este caso por existir TPO.*

[Artículo 61](#) RITPAJD. *Establece que solo las disoluciones proporcionales de comunidades no empresariales tributan, en su caso, por AJD.*

[Artículo 1062](#) Código Civil. *Fundamento civil del exceso de adjudicación por indivisibilidad, cuya aplicación exige adjudicación a un único comunero.*

Consulta DGT

REINVERSIÓN TRAS EL DIVORCIO: SE MANTIENE EL CARÁCTER HABITUAL SI RESIDE EL EXCÓNYUGE

IRPF. EXENCIÓN POR REINVERSIÓN VIVIENDA HABITUAL. La DGT adapta su criterio a la jurisprudencia del Tribunal Supremo y admite la exención aunque el transmitente no resida en la vivienda en los dos años previos, siempre que lo haga el otro cónyuge

La exención por reinversión no se pierde tras el divorcio cuando la vivienda sigue siendo habitual para el cónyuge que permanece en ella, aunque el transmitente haya dejado de residir y el otro no sea residente fiscal en España

Fecha: 15/01/2026

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Consulta V1797-25 de 13/10/2025](#)

SÍNTESIS: La Dirección General de Tributos, en la Consulta Vinculante V1797-25, **adapta su criterio a la doctrina del Tribunal Supremo (sentencia TS de 5 de mayo de 2023)** y confirma que, en supuestos de divorcio, la vivienda transmitida puede seguir teniendo la consideración de habitual a efectos de la exención por reinversión en el IRPF, aunque el contribuyente haya dejado de residir en ella. Basta con que el inmueble haya constituido la vivienda habitual del cónyuge que permaneció en su uso en el momento de la transmisión o en los dos años anteriores, incluso cuando dicho cónyuge no sea residente fiscal en España, siempre que se acredite la residencia efectiva y se cumplan los requisitos de reinversión legalmente establecidos.

HECHOS

- La consultante adquirió el 21 de noviembre de 2005 una vivienda junto con su entonces cónyuge. Ambos residieron en ella de forma ininterrumpida hasta marzo de 2022.
- Como consecuencia del divorcio, y en virtud del convenio regulador, **el uso de la vivienda se atribuyó al exmarido, quien continuó residiendo de manera efectiva y continuada hasta mayo de 2024, fecha en la que se produjo la venta del inmueble.**
- Se señala que el exmarido, pese a residir efectivamente en España y estar empadronado en la vivienda, tiene la consideración de residente fiscal en Alemania.

CUESTIÓN PLANTEADA

- La consultante pregunta si la vivienda transmitida puede seguir teniendo para ella la consideración de **vivienda habitual**, a efectos de aplicar la **exención por reinversión en vivienda habitual** prevista en el artículo 38 de la Ley del IRPF.

CONTESTACIÓN DE LA DGT

La Dirección General de Tributos parte de que la transmisión genera una **ganancia o pérdida patrimonial** conforme a los artículos 33, 34 y 35 de la LIRPF.

En relación con la exención por reinversión en vivienda habitual, recuerda que:

- Es imprescindible que la vivienda transmitida tenga la condición de **vivienda habitual** en el momento de la transmisión o en cualquier día de los **dos años anteriores**.
- La vivienda habitual se define como aquella que constituye la residencia del contribuyente durante al menos **tres años**, admitiéndose excepciones cuando concurren circunstancias que exigen el cambio de domicilio, como la **separación o divorcio**.

- La DGT reconoce que su **criterio administrativo anterior** consideraba vivienda habitual para el cónyuge que la abandonaba tras el divorcio. Sin embargo, este criterio ha sido modificado a raíz de la **Sentencia del Tribunal Supremo nº 553/2023, de 5 de mayo**.
- El Tribunal Supremo fija doctrina jurisprudencial en el sentido de que, en casos de separación o divorcio, el requisito de ocupación efectiva se entiende cumplido si la vivienda sigue constituyendo la residencia habitual del **cónyuge que permanece en ella**, aunque el otro haya tenido que abandonarla.
- Aplicando esta doctrina, la DGT concluye que:
- Si la vivienda tenía la consideración de habitual para el excónyuge que permaneció en ella en el momento de la transmisión o en los dos años anteriores,
 - Se entenderá que también tiene tal carácter para la consultante, **con independencia de que el excónyuge no sea residente fiscal en España**.
- Por tanto, la ganancia patrimonial podrá quedar exenta si la consultante reinvierte el importe obtenido en la adquisición de una nueva vivienda habitual dentro de los plazos legales.
- No obstante, la DGT recuerda que la **acreditación de la residencia efectiva** es una cuestión de hecho que debe probarse por cualquier medio admitido en Derecho, sin que el simple empadronamiento sea suficiente por sí solo.

Artículos

Artículo 33.1 LIRPF. Define la ganancia o pérdida patrimonial derivada de la transmisión de elementos patrimoniales. Es la base para someter la operación a tributación.

Artículo 34.1.a) LIRPF. Establece que la ganancia patrimonial se calcula por la diferencia entre valores de adquisición y transmisión.

Artículo 35 LIRPF. Regula cómo se determinan los valores de adquisición y transmisión en transmisiones onerosas. Es esencial para cuantificar la ganancia.

Artículo 38.1 LIRPF. Regula la **exención por reinversión en vivienda habitual**, núcleo central de la consulta.

Artículo 41 RIRPF. Desarrolla reglamentariamente la exención por reinversión, fijando plazos, forma de reinversión y consecuencias del incumplimiento.

Artículo 41 bis RIRPF. Define el concepto de vivienda habitual y, en su apartado 3, permite considerar habitual la vivienda aunque no se resida en ella en el momento de la venta, si lo fue en los dos años anteriores. Es clave en supuestos de divorcio.

Artículo 106.1 LGT. Regula los medios de prueba admisibles en Derecho, aplicable a la acreditación de la residencia efectiva.

Referencias jurisprudenciales y doctrinales relevantes

Sentencia del Tribunal Supremo nº 553/2023, de 5 de mayo. Fija doctrina jurisprudencial que corrige el criterio previo de la DGT y permite mantener la consideración de vivienda habitual en casos de divorcio cuando el otro cónyuge continúa residiendo en el inmueble.

Consulta DGT

OBLIGACIÓN DE DECLARAR MODELO 151

IRPF. RÉGIMEN DE EXPATRIADOS. La DGT confirma la obligación de presentar el modelo 151 aunque no existan rentas

El cónyuge acogido al régimen especial del artículo 93 LIRPF debe declarar incluso sin ingresos en España

Fecha: 14/10/2025

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Consulta V1852-25 de 14/10/2025](#)

SÍNTESIS: La Dirección General de Tributos nos recuerda que el cónyuge acogido al régimen especial del artículo 93 LIRPF (régimen de impatriados) está **obligado a presentar el modelo 151, incluso cuando no haya obtenido rentas ni ingresos en España** durante el ejercicio.

La obligación deriva del propio régimen especial y tiene carácter **formal y obligatorio**, con independencia del resultado económico de la declaración.

HECHOS

- El consultante está acogido al régimen especial de tributación previsto en el **artículo 93 de la LIRPF** (régimen de impatriados).
- Su cónyuge también se encuentra incluida en dicho régimen especial, al amparo del **apartado 3 del artículo 93**, por su condición de cónyuge del contribuyente principal.
- Durante el ejercicio **2024**, la cónyuge **no obtuvo rentas ni ingresos sujetos a tributación en España**.

QUÉ PREGUNTA EL CONSULTANTE

- Se plantea si, a pesar de no haber obtenido ingresos en España, la cónyuge del consultante **está obligada a presentar la declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas mediante el modelo 151**.

CONTESTACIÓN DE LA DGT

- La Dirección General de Tributos concluye que **sí existe obligación de presentar el modelo 151, incluso en ausencia de rentas**.

Argumentación jurídica

1. Aplicación del régimen especial del artículo 93 LIRPF

El artículo 93 permite que, junto al contribuyente principal desplazado a España, **su cónyuge** pueda acogerse al régimen especial, siempre que cumpla los requisitos legales (residencia fiscal en España, no residencia previa en los cinco años anteriores, etc.).

2. Naturaleza obligacional del régimen

La DGT destaca que el acogimiento al régimen especial **no es meramente opcional en cuanto a sus efectos formales**, sino que conlleva **obligaciones declarativas propias**, con independencia del resultado económico.

3. Obligación formal de declarar

El artículo 114.4 del RIRPF establece expresamente que **todos los contribuyentes a los que resulte aplicable el régimen especial deben presentar declaración**, mediante el modelo aprobado al efecto.

4. Modelo 151 como declaración obligatoria

La Orden HFP/1338/2023, que aprueba el modelo 151, señala de forma clara que **todos los contribuyentes acogidos al régimen especial están obligados a su presentación**, sin condicionar dicha obligación a la existencia de rentas.

Artículos

Artículo 93 de la Ley 35/2006, del IRPF. Regula el régimen especial de imputación de rentas sujeción al régimen. **Semana del 26 de febrero de 2026** aplicación al cónyuge del contribuyente principal (apartado 3), configurándolo como contribuyente sujeto al régimen.

Artículo 114.4 del Reglamento del IRPF (RD 439/2007). Establece la **obligación formal de presentar declaración** para todos los contribuyentes a los que resulte aplicable el régimen especial, sin excepciones por ausencia de rentas.

Orden HFP/1338/2023, de 13 de diciembre. Aprueba el **modelo 151** y determina de forma expresa quiénes están obligados a su presentación, remitiéndose al artículo 114 del RIRPF.

Consulta DGT

DEVOLUCIÓN DE RETENCIÓN DEL 3%

IRPF. Devolución de la retención del 3 % practicada a residente fiscal por venta de inmueble sin ganancia patrimonial

La DGT aclara cómo solicitar la devolución del 3 % retenido a una residente fiscal en España tras la venta de un inmueble sin ganancia, debido a la ausencia de certificado de residencia en el momento de la transmisión.

Fecha: 14/10/2025

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Consulta V1818-25 de 13/10/2025](#)

SÍNTESIS: La DGT (consulta V1818-25) aclara que un contribuyente que adquiere la residencia fiscal en España en el mismo ejercicio en que se le practica una retención del 3 % por venta de inmueble (como no residente), podrá incluir dicha retención como **pago a cuenta en su declaración de IRPF (modelo 100)**.

Es imprescindible que el cambio de residencia se haya producido en el mismo ejercicio que la transmisión.

HECHOS:

- La consultante es ciudadana británica.
- Es residente fiscal en España en el año 2025.
- En dicho año, vende un inmueble en España **sin obtener ganancia patrimonial**.
- Se le practica una retención del 3 % en el momento de la venta.
- Esta retención se produce porque no aportó un certificado de residencia fiscal en España en ese momento.

PREGUNTA QUE PLANTEA EL CONSULTANTE:

- ¿Debe solicitar la devolución del 3 % retenido a través del modelo 100 correspondiente al ejercicio 2025?

CONTESTACIÓN DE LA DGT:

La Dirección General de Tributos indica que:

- La retención del 3 % se fundamenta en el artículo 25.2 del **Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes (TRLIRNR)**. Dicha retención se exige cuando un inmueble en España es vendido por un no residente fiscal sin establecimiento permanente.
- Sin embargo, el artículo 99.8 de la **Ley 35/2006 del IRPF** establece que si un contribuyente adquiere la condición de residente fiscal en España en el mismo período impositivo en el que se produjo la retención del IRNR, esta podrá computarse como **pago a cuenta del IRPF**.
- Si la consultante fue no residente hasta 2024 y se convierte en residente fiscal en 2025, podrá computar la retención del 3 % (a cuenta del IRNR) como pago a cuenta en su declaración del IRPF de 2025 (modelo 100), cuyo plazo comienza en abril de 2026.

Normativa:

Artículo 25.2 del TRLIRNR (RD Legislativo 5/2004). Justifica la retención del 3 % al vendedor no residente por transmisión de inmueble en España.

Artículo 99.8 de la Ley 35/2006 del IRPF. Permite computar las retenciones del IRNR como pagos a cuenta del IRPF cuando se adquiere la residencia en el mismo ejercicio.

Consulta DGT

COMPENSACIÓN POR EL HEREDERO

IRPF. PÉRDIDAS PATRIMONIALES. El heredero no puede compensar en su IRPF las pérdidas patrimoniales no compensadas por el causante

La DGT recuerda que las pérdidas patrimoniales no compensadas por un contribuyente fallecido no se transmiten a sus herederos para su integración en declaraciones posteriores.

Fecha: 14/10/2025

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Consulta V1863-25 de 14/10/2025](#)

SÍNTESIS: La DGT, en su consulta vinculante V1863-25, nos recuerda que un heredero **no puede compensar en su declaración del IRPF las pérdidas patrimoniales no compensadas** por el causante antes de fallecer. Estas pérdidas **son personales** y solo pueden ser aplicadas por el contribuyente que las generó. La renta en el IRPF es **individual e intransferible**, incluso en casos de herencia.

HECHOS

- La consultante es **heredera única** de su hermano, quien **falleció en 2022**.
- Señala que su hermano había generado **pérdidas patrimoniales por acciones**, pero no las **había compensado en vida** en su declaración del IRPF.

PREGUNTA DEL CONSULTANTE

- Plantea si, en su calidad de **heredera**, puede **compensar** dichas pérdidas patrimoniales no utilizadas **por su hermano** en su propia declaración del IRPF.

RESPUESTA DE LA DGT

- La Dirección General de Tributos (DGT) responde **negativamente**.
- Indica que las pérdidas patrimoniales **son personales e intransferibles**, y por tanto, **no pueden ser objeto de compensación por los herederos** en sus declaraciones del IRPF, ya que forman parte de la renta del contribuyente fallecido.

Fundamentos jurídicos:

- Artículo 11.5 de la Ley del IRPF:** Las ganancias y pérdidas patrimoniales se entienden obtenidas por el titular del bien o derecho del que procedan. Por tanto, **la renta es personal e intransferible**.
- Artículo 84.4 de la Ley del IRPF:** En tributación conjunta, las pérdidas patrimoniales solo pueden ser compensadas posteriormente por los contribuyentes a quienes correspondan según las reglas de individualización de rentas.
- La DGT recuerda que **la renta objeto del impuesto es la del propio contribuyente**, no la de un tercero, aunque se trate de su heredero.

Artículos

Artículo 11.5 de la Ley 35/2006, del IRPF. Justifica que las pérdidas patrimoniales son atribuibles exclusivamente al contribuyente que las haya generado. Es clave para rechazar la transmisión de dichas pérdidas a los herederos.

Artículo 46 de la Ley 35/2006. Define qué se considera renta del ahorro, incluyendo pérdidas y ganancias patrimoniales derivadas de transmisiones.

Artículo 48 de la Ley 35/2006. Regula la base imponible general y la compensación de pérdidas patrimoniales. Muestra el mecanismo que podría aplicar un contribuyente en vida.

Artículo 49 de la Ley 35/2006. Explica cómo se compensan las pérdidas en la base imponible del ahorro. La DGT lo cita para evidenciar que solo se permite la compensación al titular original.

Artículo 84.4 de la Ley 35/2006. Reafirma que en declaraciones conjuntas las pérdidas patrimoniales siguen siendo personales y no se pueden traspasar a otros miembros de la unidad familiar o herederos.

Consulta DGT

VIVIENDA EN CALIFORNIA

IRPF. EXENCIÓN POR REINVERSIÓN EN VIVIENDA HABITUAL. La venta de una vivienda habitual en el extranjero puede beneficiarse de la exención por reinversión en el IRPF

La DGT confirma que la reinversión en una nueva vivienda habitual en España permite exonerar la ganancia patrimonial, incluso cuando la vivienda transmitida se sitúa fuera del territorio nacional

Fecha: 14/10/2025

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Consulta V1860-25 de 14/10/2025](#)

SÍNTESIS: La DGT confirma que la **ganancia patrimonial** obtenida por la venta de una vivienda habitual situada en el extranjero puede quedar **exenta en el IRPF** si el contribuyente es **residente fiscal en España** y **reinvierta el importe total** en la adquisición de una **nueva vivienda habitual en España** dentro del **plazo de dos años**. La clave es que ambas viviendas cumplan los **requisitos legales de habitualidad**, con independencia de su localización geográfica.

HECHOS

- El consultante y su cónyuge manifiestan su intención de vender su vivienda habitual situada en California (Estados Unidos) antes del 1 de septiembre de 2025.
- Asimismo, indican que dentro del plazo de los dos años siguientes a dicha transmisión procederán a adquirir una nueva vivienda en Andalucía (España), destinando la **totalidad del importe obtenido en la venta** a dicha adquisición, con la finalidad de que constituya su **nueva vivienda habitual**.

CUESTIÓN QUE PLANTEA EL CONSULTANTE

- Los consultantes desean saber si la **ganancia patrimonial** obtenida en 2025 por la venta de la vivienda habitual en California puede acogerse a la **exención por reinversión en vivienda habitual**, prevista en la normativa del IRPF, pese a que la vivienda transmitida se encuentre situada en el extranjero.

CONTESTACIÓN DE LA DGT

- La Dirección General de Tributos formula su contestación **partiendo de la hipótesis** de que los **consultantes son residentes fiscales en España en el ejercicio 2025**, y, por tanto, **contribuyentes del IRPF** en dicho período.
- La DGT recuerda que la **exención por reinversión en vivienda habitual** se regula en el **artículo 38 de la LIRPF**, desarrollándose reglamentariamente en los **artículos 41 y 41 bis del RIRPF**. De dicha normativa se desprenden, entre otros, los siguientes criterios jurídicos:
 - La exención resulta aplicable a las **ganancias patrimoniales** derivadas de la transmisión de la **vivienda habitual del contribuyente**, siempre que el **importe total obtenido se reinvierta en la adquisición de una nueva vivienda habitual**.
 - La **reinversión debe efectuarse en un plazo máximo de dos años**, anteriores o posteriores a la fecha de transmisión.
 - La condición de **vivienda habitual** debe concurrir tanto en la vivienda transmitida como en la **adquirida**.
 - Para que una vivienda tenga la consideración de habitual, debe haber constituido la residencia del contribuyente durante **un plazo continuado de al menos tres años**, con determinadas excepciones justificadas.
 - A efectos de la exención, también se considera vivienda habitual aquella que **hubiera tenido tal consideración en cualquier día de los dos años anteriores a la transmisión**.

Aplicando esta normativa al caso concreto, la DGT concluye que:

- La ubicación de la vivienda transmitida en el extranjero no impide la ~~expansión de la legislación de 2020~~ que se cumplan los requisitos legales.
 - Si la vivienda de California tuvo la consideración de **vivienda habitual** de los consultantes hasta cualquier día de los dos años anteriores a su venta, y
 - Si el **importe total obtenido** se reinvierte, dentro del plazo legal, en la adquisición de una **nueva vivienda habitual en Andalucía**,

entonces la ganancia patrimonial obtenida por cada cónyuge quedará exenta de gravamen en el IRPF, en la proporción que corresponda.

Artículos

Artículo 38 de la Ley 35/2006, del IRPF. Regula la exención por reinversión en vivienda habitual, estableciendo el requisito esencial de reinvertir el importe obtenido en la transmisión en una nueva vivienda habitual.

Artículo 41 del Reglamento del IRPF (RD 439/2007). Desarrolla las condiciones temporales y cuantitativas de la reinversión, incluyendo el plazo de dos años y la obligación de manifestar la intención de reinvertir.

Artículo 41 bis del Reglamento del IRPF (RD 439/2007). Define el concepto de vivienda habitual, tanto para la vivienda transmitida como para la adquirida, elemento clave para la aplicación de la exención.

Consulta DGT

PRIMA DE EMISIÓN

IRPF. DEDUCCIÓN POR INVERSIÓN EN EMPRESAS DE NUEVA O RECIENTE CREACIÓN. La prima de emisión sí computa en la deducción por inversión en empresas nuevas

La DGT aclara que la deducción en el IRPF incluye la prima de emisión y puede aplicarse aunque la empresa aún no haya sido certificada como emergente.

Fecha: 14/10/2025

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Consulta V1870-25 de 14/10/2025](#)

SÍNTESIS: DGT aclara inclusión de prima de emisión en deducción por inversión en startups

La consulta vinculante V1870-25 confirma que la prima de emisión forma parte de la base de deducción por inversión en empresas de nueva o reciente creación (art. 68.1 LIRPF), siempre que se cumplan los requisitos legales. Además, la deducción puede aplicarse aunque la sociedad aún no haya sido certificada como empresa emergente en el momento de la inversión. La certificación posterior solo afecta a ciertos beneficios adicionales, como la ampliación del plazo para invertir o la exoneración del límite de participación para socios fundadores. La deducción debe aplicarse en el ejercicio en que se realiza el desembolso y exige un incremento patrimonial real (art. 70 LIRPF).

HECHOS

- El consultante tiene intención de invertir en una sociedad mercantil mediante una ampliación de capital con prima de emisión y beneficiarse de la deducción por inversión en empresas de nueva o reciente creación conforme al artículo 68.1 de la LIRPF.
- Además, la sociedad cumple los requisitos para ser considerada empresa emergente, y es previsible que obtenga dicha certificación después de la inversión.

PREGUNTAS DEL CONSULTANTE

- ¿Forma parte de la base de la deducción la prima de emisión pagada en la suscripción de las acciones?
- ¿Se puede aplicar la deducción si la certificación de empresa emergente se obtiene después de realizar la inversión?

RESPUESTA DE LA DGT

Primera cuestión: Prima de emisión

- La DGT responde que sí se incluye en la base de la deducción el importe satisfecho en concepto de prima de emisión. El valor de adquisición, base de la deducción, comprende tanto el nominal como la prima, siempre que no se practique otra deducción autonómica por ese mismo importe.

Segunda cuestión: Reconocimiento posterior como empresa emergente

- El hecho de que la certificación como empresa emergente se obtenga posteriormente no impide aplicar la deducción general del artículo 68.1 de la LIRPF.
- La deducción general es aplicable si se cumplen los requisitos del artículo 68.1, aunque la empresa aún no tenga la certificación.
- La calificación como empresa emergente amplía el plazo para realizar la inversión (de 5 a 7 años desde la constitución) y elimina el límite del 40 % de participación para socios fundadores. Pero esos beneficios sólo se aplican desde la fecha de la certificación, según el art. 9 de la Orden PCM/825/2023.
- La deducción debe aplicarse en el período impositivo del desembolso, y siempre que haya un incremento patrimonial real del contribuyente, conforme al artículo 70 LIRPF.

Normativa

Artículo 68.1 LIRPF – Deducción por inversión en empresas de nueva o reciente creación. Regula la deducción del 50 % sobre el valor de adquisición (incluida la prima de emisión). Establece los requisitos temporales, societarios y de participación.

Artículo 70 LIRPF – Incremento de patrimonio como condición de la deducción. Exige que el patrimonio del contribuyente aumente en el ejercicio de la inversión.

Ley 28/2022 – Fomento del ecosistema de empresas emergentes. Establece beneficios y condiciones para empresas emergentes.

Orden PCM/825/2023 – Procedimiento de certificación de empresas emergentes. Artículo 9: la empresa se considera emergente desde la fecha de la certificación.

Semana del 20 de febrero de 2023

Resolución del TEAR

PRESCRIPCIÓN

ITPyAJD. CONTRATOS PRIVADOS VERBALES. El TEAR de Valencia nos recuerda que la prescripción en contratos verbales de compraventa exige declaración sustitutiva: sin ella, el plazo no comienza

El TEAR de la Comunidad Valenciana confirma que, en las compraventas verbales, la falta de presentación en plazo de la declaración sustitutiva impide fijar una fecha fiscal del contrato y bloquea la prescripción del derecho de la Administración a liquidar el ITP

Fecha: 29/01/2025

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Resolución del TEAR de Valencia de 29/01/2025](#)

SÍNTESIS: El Tribunal Económico-Administrativo Regional de la Comunidad Valenciana aclara que, en las compraventas verbales, la prescripción del ITP no puede anticiparse si el contribuyente no presenta en plazo la autoliquidación acompañada de una declaración sustitutiva del documento.

La resolución establece que la fecha relevante a efectos fiscales no es la del pago ni la alegada del contrato verbal, sino la de presentación de la declaración sustitutiva, que es la que se presume como fecha del contrato. Sin dicha presentación, el plazo de prescripción no comienza, quedando habilitada la Administración para liquidar cuando el negocio se documenta posteriormente en escritura pública.

Además, se recuerda que el pago del precio no prueba por sí solo la transmisión ni la *traditio*, siendo insuficiente para fundamentar la prescripción.

HECHOS RELEVANTES

- El asunto resuelto por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de la Comunidad Valenciana trae causa de una escritura pública de compraventa otorgada en 2019, en la que las partes reconocen que el precio había sido abonado en 2008 mediante cheque bancario, afirmando el contribuyente que la transmisión real se produjo en ese año y que, por tanto, el derecho de la Administración a liquidar el ITP se encontraba prescrito.
- El contribuyente sostuvo que la compraventa se realizó verbalmente en 2008 y que el pago del precio constituía prueba suficiente tanto del contrato como de la transmisión. Sobre esa base, presentó la autoliquidación del impuesto en 2019 como exenta por prescripción, sin haber presentado en su momento declaración sustitutiva alguna del supuesto contrato verbal.
- La Administración autonómica rechazó esta tesis y practicó liquidación por entender que, al no haberse cumplido las obligaciones formales exigidas para los contratos no documentados, la fecha relevante a efectos de devengo y prescripción era la del otorgamiento de la escritura pública.

FALLO DEL TRIBUNAL

- El Tribunal desestima la reclamación y confirma la liquidación practicada, declarando que no ha prescrito el derecho de la Administración a liquidar el ITP.

Fundamento jurídico clave: contratos verbales y prescripción

El núcleo de la resolución se sitúa en la interpretación conjunta de los artículos 49, 50.2 y 51 del Texto Refundido del ITP-AJD, en relación con la normativa reglamentaria y la Ley General Tributaria.

El Tribunal establece con claridad la siguiente doctrina:

- Cuando se efectúa un contrato verbal de compraventa, el ordenador de la fiscalidad no permite al contribuyente diferir indefinidamente el devengo ni el inicio del cómputo de la prescripción.
- En estos supuestos, los interesados están obligados a presentar la autoliquidación del impuesto en plazo, acompañada de una **declaración sustitutiva del documento**, en la que consten las circunstancias relevantes del negocio jurídico.
- La fecha de presentación de esa declaración sustitutiva es la que se presume como fecha del contrato verbal a efectos fiscales.
- En consecuencia, el cómputo del plazo de prescripción del derecho de la Administración a liquidar comienza el día siguiente a aquel en que finaliza el plazo reglamentario para presentar dicha autoliquidación.

El Tribunal subraya que, **si no se presenta declaración sustitutiva**, no puede anticiparse artificialmente la fecha del contrato alegando pagos previos, reconocimientos unilaterales o simples manifestaciones en escrituras posteriores.

Además, recuerda que el **pago del precio no equivale ni prueba por sí solo la existencia del contrato ni la transmisión del dominio**, siendo necesaria también la acreditación de la *traditio*, inexistente en el caso analizado.

Artículos

[**Artículo 49**](#) TRLITPAJD. Determina el momento del devengo del impuesto en las transmisiones patrimoniales, clave para fijar el inicio del cómputo.

[**Artículo 50**](#).2 TRLITPAJD. Regula la prescripción en documentos privados y contratos no documentados, central en la controversia planteada.

[**Artículo 51**](#) TRLITPAJD. Establece las obligaciones formales de presentación, cuya omisión impide anticipar la fecha del contrato a efectos de prescripción.

[**Artículos 98, 101 y 102**](#) del RD 828/1995. Desarrollan reglamentariamente la obligación de presentar documentos o declaraciones sustitutivas y los plazos aplicables.

[**Artículos 66 y 67**](#) de la Ley 58/2003, General Tributaria. Fijan el plazo de prescripción de cuatro años y las reglas de cómputo del mismo.

[**Artículo 105**](#) LGT. Regula la carga de la prueba en los procedimientos tributarios, decisiva para desestimar la alegación de prescripción.

Resolución del TEAC

FRANQUICIAS

LGT. RESPONSABILIDAD SOLIDARIA. El TEAC avala la derivación de responsabilidad tributaria al nuevo franquiciado por sucesión en la actividad sin exigir responsabilidad previa del franquiciador

Derivación de responsabilidad al segundo franquiciado sucesor del primer franquiciado por deudas provenientes del ejercicio de la actividad de la franquicia y contraídas por el primer franquiciado. La derivación de responsabilidad solidaria permite derivar al segundo franquiciado sin requerir primero al franquiciador.

Fecha: 29/01/2026

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Resolución del TEAC de 29/01/2026](#)

SÍNTESIS: El TEAC, en resolución de 29 de enero de 2026, fija criterio unificado y establece que es conforme a Derecho derivar responsabilidad tributaria solidaria al nuevo franquiciado por las deudas generadas por el franquiciado anterior, cuando se acredite la sucesión en la actividad económica, al amparo del artículo 42.1.c) LGT.

El Tribunal aclara que no es necesaria ni automática la previa declaración de responsabilidad del franquiciador, rechazando la tesis del TEAR de Valencia sobre la supuesta prohibición de derivaciones "per saltum". La clave no está en la calificación mercantil del contrato (franquicia, distribución o arrendamiento de industria), sino en la **continuidad real y efectiva de la explotación**, apreciada a partir de elementos fácticos como identidad de actividad, local, medios materiales, personal y coincidencia temporal.

Este criterio refuerza la posición de la Administración en supuestos de **cambio de franquiciado** y subraya la importancia de analizar **caso por caso** la existencia de sucesión en la actividad, con relevantes implicaciones prácticas para operadores en redes de franquicia y distribución.

HECHOS

La resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) de 29 de enero de 2026 resuelve un **recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio**, interpuesto por la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT) contra una resolución del TEAR de Valencia.

Los hechos relevantes son los siguientes:

- **SOCIEDAD X** explotó una estación de servicio en régimen de franquicia con **SOCIEDAD PETROLERA Y**, generando deudas tributarias por **Impuesto sobre Sociedades e IVA**, que quedaron impagadas.
- Tras la rescisión del contrato de franquicia con SOCIEDAD X, **el mismo día**, SOCIEDAD PETROLERA Y suscribió un nuevo contrato de franquicia con **SOCIEDAD N**, que pasó a explotar **la misma estación de servicio**, con:
 - Identidad de actividad económica.
 - Mismo emplazamiento.
 - Continuidad de proveedores y clientes.
 - Traspaso de plantilla.
 - Coincidencia temporal entre el cese de SOCIEDAD X y el inicio de SOCIEDAD N.
- La AEAT declaró a **SOCIEDAD N responsable solidaria**, al amparo del **artículo 42.1.c) LGT**, por sucesión en la actividad económica.
- El **TEAR de Valencia** estimó la reclamación de SOCIEDAD N al considerar que se había producido una **derivación "per saltum"**, al no haberse declarado previamente la responsabilidad del **franquiciador (SOCIEDAD PETROLERA Y)**.

FALLO DEL TRIBUNAL

El TEAC estima el recurso de la AEAT y fija el siguiente criterio vinculante:

- Es conforme a Derecho declarar la responsabilidad tributaria solidaria del artículo 42.1.c) LGT al nuevo franquiciado por las deudas tributarias del franquiciado anterior, cuando se acredite la sucesión en la actividad económica, sin que sea necesaria ni automática la previa derivación de responsabilidad al franquiciador.

En consecuencia, el TEAC **rechaza el criterio del TEAR de Valencia** que negaba la posibilidad de derivación directa entre franquiciados.

FUNDAMENTOS JURÍDICOS DEL TEAC

El Tribunal basa su decisión en los siguientes argumentos principales:

1. Amplio alcance del artículo 42.1.c) LGT

La norma no se limita a la sucesión jurídica formal, sino que incluye la **sucesión de hecho**, entendida como la continuación efectiva de una actividad económica, aunque no exista transmisión formal de la titularidad.

2. La sucesión es una cuestión de hecho, no automática

Debe analizarse caso por caso, atendiendo a indicios como:

- Identidad de actividad.
- Uso de los mismos medios materiales.
- Continuidad de trabajadores, clientes y proveedores.
- Coincidencia temporal entre el cese y el inicio de la actividad.

3. Irrelevancia de la calificación civil o mercantil del contrato

La discusión sobre **si el contrato es de franquicia**, distribución o arrendamiento de industria **no es determinante** a efectos tributarios. Lo relevante es si existe continuidad en la explotación económica.

4. Inexistencia de una “derivación per saltum” prohibida

El TEAC aclara que no existe un “salto” indebido cuando:

- El franquiciador **no ha ejercido la actividad** entre ambos franquiciados.
- La actividad pasa directamente de un franquiciado a otro.

En estos casos, **no es obligatorio declarar responsable al franquiciador** antes que al nuevo franquiciado.

5. Preferencia del artículo 42.1.c) LGT frente a otras figuras

El Tribunal recuerda que la responsabilidad por sucesión de actividad tiene **carácter preferente** frente a figuras excepcionales como el levantamiento del velo (art. 43.1.h LGT).

6. Apoyo en jurisprudencia y doctrina administrativa

El TEAC cita múltiples sentencias del Tribunal Supremo y de la Audiencia Nacional que avalan la derivación al sucesor en la actividad, incluso en contextos de franquicia o concesión, cuando concurren los elementos fácticos suficientes.

Artículos

Artículo 42.1.c) LGT. Es la base jurídica de la derivación. Permite exigir las deudas al sucesor en la titularidad o ejercicio de una actividad económica, incluso por sucesión de hecho.

Artículo 41 LGT. Define el régimen general de la responsabilidad tributaria y distingue entre responsabilidad solidaria y subsidiaria.

Artículo 175 LGT. regula el procedimiento para exigir la responsabilidad solidaria y el derecho a solicitar certificado de deudas para limitarla.

Artículo 1255 del Código Civil. Se cita para explicar la autonomía de la voluntad contractual y por qué la calificación mercantil del contrato no condiciona la aplicación del artículo 42.1.c) LGT.

Resolución del TEAC

RETENCIONES

IRPF. SUBROGACIÓN TRABAJADORES. El TEAC descarta la regularización de retenciones en subrogaciones laborales sin sucesión universal

Fecha: 14/10/2025

Fuente: web de la AEAT

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

SÍNTESIS: El Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) aclara que la subrogación empresarial de trabajadores, cuando no implica sucesión universal ni una operación de reestructuración acogida al régimen especial del Impuesto sobre Sociedades, no obliga a regularizar el tipo de retención del IRPF.

El Tribunal concluye que el **artículo 87.2 del Reglamento del IRPF** contiene una enumeración tasada de los supuestos que permiten la regularización del tipo de retención y que la subrogación laboral **no figura entre ellos**.

Si bien la empresa subrogante tiene la consideración de “**mismo pagador**” a efectos del límite de la obligación de declarar del trabajador, dicho efecto **no se extiende al recálculo de las retenciones**. En consecuencia, la AEAT no puede exigir la acumulación de retribuciones ni la regularización del tipo de retención por este motivo.

Este criterio consolida la doctrina previa del TEAC y refuerza la **seguridad jurídica** en los procesos de subrogación de personal frecuentes en sectores como servicios, limpieza o seguridad.

HECHOS

- La entidad **QR, S.A.** fue objeto de un **procedimiento de comprobación limitada** iniciado por la **Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT)**, relativo a **retenciones e ingresos a cuenta del IRPF** correspondientes a los períodos **mayo a diciembre de 2022**.
- La comprobación traía causa de la **subrogación de determinados trabajadores** procedentes de otras empresas, como consecuencia de cambios en la adjudicación de servicios, **sin que existiera sucesión universal ni operación de reestructuración empresarial** acogida al régimen especial del Impuesto sobre Sociedades.
- La AEAT entendió que, como consecuencia de dicha subrogación, la entidad debía:
 - Recalcular el tipo de retención** aplicable a los trabajadores subrogados.
 - Acumular las retribuciones percibidas** por dichos trabajadores tanto en la empresa de origen como en la empresa subrogante.
 - Aplicar el mecanismo de **regularización del tipo de retención** del artículo 87.3.b) del Reglamento del IRPF.
- QR, S.A. sostuvo que:
 - La normativa **no contempla la subrogación empresarial como causa de regularización del tipo de retención**.
 - La consideración de “**mismo pagador**” solo opera **a efectos del límite de la obligación de declarar**, pero **no obliga a recalcular retenciones**.
 - No existía sucesión universal que justificara la actuación administrativa.

La AEAT desestimó las alegaciones y practicó liquidación provisional, que fue recurrida ante el TEAC.

FALLO DEL TRIBUNAL

El TEAC estima la reclamación económico-administrativa interpuesta por QR, S.A. y anula la liquidación provisional impugnada.

- En consecuencia, declara **improcedente la regularización del tipo de retención** practicada por la AEAT como consecuencia de la subrogación de trabajadores.

Fundamentos jurídicos del fallo

El Tribunal basa su decisión en los siguientes **argumentos jurídicos esenciales** Semana del 2 de febrero de 2026

a) Enumeración tasada de causas de regularización

- El artículo 87.2 del Reglamento del IRPF contiene una lista cerrada (*numerus clausus*) de las circunstancias que obligan a regularizar el tipo de retención durante el ejercicio.
- La subrogación empresarial de trabajadores no figura en dicha enumeración, por lo que no puede imponerse una regularización por analogía.

b) Diferenciación entre “mismo pagador” y regularización de retenciones

El TEAC aclara que:

- La doctrina administrativa que considera a la empresa subrogante como “**mismo empleador**” tiene efectos **exclusivamente**:
 - En el **límite cuantitativo determinante de la obligación de declarar** del trabajador (art. 96 LIRPF).
- No extiende automáticamente sus efectos al cálculo o regularización del tipo de retención.

c) Inaplicabilidad del artículo 87.3.b) RIRPF

- El mecanismo de regularización previsto en el artículo 87.3.b) RIRPF **solo puede aplicarse si concurre previamente alguna de las circunstancias del artículo 87.2**, lo que no sucede en los supuestos de subrogación laboral sin sucesión universal.

d) Reiteración de doctrina del propio TEAC

El Tribunal reitera el criterio ya fijado en su **resolución de 23 de enero de 2023 (RG 00-00975-2021)**, en la que se concluyó, para un supuesto sustancialmente idéntico, que:

- La subrogación **no obliga a recalcular el tipo de retención**.
- Debe mantenerse el porcentaje inicialmente calculado al inicio del ejercicio.

Artículos

Artículo 87 del Reglamento del IRPF. El apartado 2 enumera **de forma exhaustiva** las causas de regularización. La ausencia de la subrogación empresarial en dicha lista fundamenta la estimación del recurso.

Artículo 96.2 de la Ley del IRPF. Regula el **límite excluyente de la obligación de declarar**. Se aplica para afirmar que, en subrogaciones, **no existen dos pagadores**, pero solo a estos efectos.

Artículos 80 a 86 del Reglamento del IRPF. Regulan el **procedimiento general de cálculo del tipo de retención**. Son los aplicables por la empresa subrogante **sin necesidad de regularización adicional**.

Sentencia

FUSIÓN INVERSA

IS. BINS. LIMITACIÓN. El Tribunal Supremo extiende el límite a la compensación de BINs del art. 90.3 TRLIS a las fusiones inversas si ya fueron aprovechadas por anteriores partícipes o socios.

La interpretación finalista del artículo 90.3 TRLIS impide el doble aprovechamiento fiscal de pérdidas en procesos de reestructuración societaria

Fecha: 15/01/2026

Fuente: web del Poder Judicial

Enlace: [Sentencia del TS de 15/01/2026](#)

SÍNTESIS: El Supremo extiende el límite a la compensación de BINs a las fusiones inversas. El Tribunal Supremo, en su **STS 93/2026, de 15 de enero**, ha desestimado el recurso de casación interpuesto por la sociedad dominante de un grupo fiscal frente a una regularización del Impuesto sobre Sociedades (ejercicios 2010-2011), confirmando el criterio de la Administración tributaria.

La sentencia declara que la **limitación a la compensación de bases imponibles negativas prevista en el artículo 90.3 del TRLIS** resulta también aplicable en los supuestos de **fusión inversa**, incluso cuando las BINs fueron **generadas por la entidad adquirente antes de su integración en el grupo**, siempre que dichas pérdidas **ya hubieran sido previamente aprovechadas por socios o grupos anteriores**.

El Alto Tribunal opta por una **interpretación finalista del precepto**, alineada con el principio de neutralidad del régimen FEAC y con la finalidad de **evitar el doble aprovechamiento fiscal de las mismas pérdidas**, fijando doctrina en este sentido y reforzando su jurisprudencia previa.

HECHOS

- La controversia tiene su origen en un procedimiento inspector seguido frente a **AE William Holding, S.L.**, sociedad dominante de un grupo fiscal, en relación con el **Impuesto sobre Sociedades de los ejercicios 2010 y 2011**.
- La entidad recurrente había compensado **bases imponibles negativas (BINs)** generadas por una sociedad dependiente (**NETJUICE-AMIGUETES**) en ejercicios **anteriores a su adquisición e integración en el grupo fiscal**, tras una **operación de fusión inversa** acogida al régimen especial de fusiones, escisiones, aportaciones de activos y canje de valores (régimen FEAC).
- La **Administración tributaria** regularizó la situación al considerar que dichas BINs **no eran compensables**, por aplicación del **artículo 90.3 del TRLIS**, al entender que:
 - Las pérdidas ya habían sido **aprovechadas por socios o grupos anteriores**, mediante provisiones y deterioros fiscalmente deducibles.
 - Admitir su compensación supondría un **doble aprovechamiento fiscal de las mismas pérdidas**.
- El **TEAC** confirmó la liquidación y la **Audiencia Nacional**, en sentencia de 3 de mayo de 2023, desestimó el recurso contencioso-administrativo.
- Frente a dicha sentencia, la entidad interpuso **recurso de casación**, que fue admitido por presentar **interés casacional objetivo**.

Objeto del recurso de casación

Determinar **si la limitación a la compensación de BINs prevista en el segundo inciso del artículo 90.3 TRLIS resulta aplicable** también:

- A las **BINs generadas por la entidad adquirente**,
- **Con anterioridad a su integración en el grupo**,
- En el marco de una **fusión inversa**, aunque dicha situación **no esté expresamente contemplada en la literalidad del precepto**.

Fallo del Tribunal Supremo

El Tribunal Supremo **desestima el recurso de casación y confirma la sentencia de la Audiencia Nacional**.

Doctrina jurisprudencial fijada

Se fija como doctrina que:

- La limitación a la compensación de bases imponibles negativas prevista en el artículo 90.3 TRLIS es aplicable también en los supuestos de fusión inversa, cuando las BINs generadas por la entidad adquirente antes de su integración en el grupo ya hubieran sido consumidas o aprovechadas por socios o grupos anteriores.

No se impone condena en costas.

Fundamentación jurídica del fallo

El Tribunal Supremo llega a esta conclusión apoyándose en los siguientes **argumentos jurídicos esenciales**:

1. Naturaleza legal del derecho a compensar BINs

El derecho a la compensación de BINs **no es un derecho natural del contribuyente**, sino un derecho **de configuración legal**, que solo puede ejercerse:

- Cuando la ley lo reconoce expresamente.
- En los términos y con los límites establecidos por el legislador.

2. Interpretación finalista del artículo 90.3 TRLIS

Aunque el artículo 90.3 TRLIS se refiere literalmente a la subrogación de BINs de la **entidad transmitente**, el Tribunal considera que una interpretación estrictamente literal:

- Generaría **resultados contrarios a la finalidad del régimen FEAC**.
- Permitiría **situaciones de desimposición** incompatibles con el principio de neutralidad fiscal.

La finalidad del precepto es **evitar el doble aprovechamiento de pérdidas**, con independencia de:

- Que la fusión sea directa o inversa.
- De qué entidad sea formalmente la absorbente.

3. Relevancia del aprovechamiento previo de las pérdidas

Resulta determinante que las BINs:

- Ya habían generado **pérdidas deducibles** en sede de socios o grupos anteriores.
- O habían motivado **provisiones por deterioro fiscalmente deducibles**.

Permitir una nueva compensación supondría **duplicar el efecto fiscal de las mismas pérdidas**, lo que vulnera la lógica del Impuesto sobre Sociedades.

4. Coherencia con el Derecho de la Unión Europea

La sentencia conecta la interpretación del TRLIS con la **Directiva 2009/133/CE**, recordando que:

- El régimen de neutralidad fiscal no puede utilizarse para crear **ventajas fiscales indebidas**.
- Los Estados miembros pueden establecer **límites para evitar abusos o dobles beneficios fiscales**.

Artículos:

Artículo 90.3 TRLIS. Se aplica porque regula los **límites a la compensación de BINs en operaciones de reestructuración**, con el objetivo de evitar el doble aprovechamiento fiscal de pérdidas.

Artículo 25 TRLIS. Invocado de forma subsidiaria por la Administración, en relación con los requisitos generales para la compensación de BINs y la posible inactividad previa de la entidad generadora de las pérdidas.

Artículo 84.2 de la Ley 27/2014 (LIS). Precepto vigente que **reproduce la lógica y finalidad** del antiguo artículo 90.3 TRLIS, lo que refuerza la interpretación sistemática adoptada.

Directiva 2009/133/CE. Se aplica como marco interpretativo del régimen FEAC y del principio de **neutralidad fiscal**, que no ampara situaciones de doble beneficio.

Sentencia

PRUEBA DE AFECCIÓN A LA ACTIVIDAD

IP. PARTICIPACIONES EN UNA SICAV. El TSJ de Cataluña niega la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio por participaciones en una SICAV por falta de prueba de su afectación a la actividad económica.

El TSJ de Cataluña recuerda que las inversiones en SICAV no gozan de exención automática en el IP y exigen prueba clara de su vinculación con la actividad económica del grupo

Fecha: 10/12/2025

Fuente: web del Poder Judicial

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

SÍNTESIS: Denegada la exención en el IP por participaciones en una SICAV no afectas a actividad económica

El TSJ de Cataluña desestima el recurso de un contribuyente que solicitaba la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio por participaciones en la SICAV *Competitive Invest SICAV*, titularidad de su holding *Fullmax Europe SL*. El Tribunal confirma que no se acreditó que dichas participaciones estuvieran afectas a una actividad económica, como exige el art. 4.8.Dos LIP. Recuerda además que las SICAV, por su naturaleza y forma de gestión, no son entidades con actividad económica a efectos fiscales, salvo prueba en contrario, que no se aportó en este caso. Se aplica doctrina del TS (STS 15/2022) sobre la carga probatoria de la afectación.

HECHOS

- El procedimiento tiene su origen en la regularización efectuada por la Inspección de la Agencia Tributaria de Cataluña (ATC) respecto de las autoliquidaciones del **Impuesto sobre el Patrimonio (IP)** de Luis María, contribuyente y titular de participaciones en diversas sociedades, entre ellas la SICAV **“Competitive Invest SICAV”** a través de su holding **Fullmax Europe SL**.
- Los ejercicios regularizados son **2014 a 2017**. Hacienda consideró que las participaciones en **FULMAX EUROPE SL** y las SICAV no cumplían los requisitos del art. 4.8.2 LIP, al entender que su actividad principal era la **gestión de patrimonio mobiliario**, y no una **actividad económica real**.
- El **Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña (TEARC)** estimó parcialmente la reclamación del contribuyente, anulando ciertas liquidaciones y sanciones.
- Luis María interpuso recurso contencioso-administrativo ante el **TSJ de Cataluña (recurso 1234/2023)** solicitando la nulidad de la resolución del TEARC y el reconocimiento del derecho a la exención por sus participaciones en la SICAV y en Fullmax Europe SL.

Fallo del Tribunal

- El **Tribunal Superior de Justicia de Cataluña desestima íntegramente el recurso** del contribuyente. Confirma la denegación de la exención sobre las participaciones en la SICAV, **entendiendo que no se ha acreditado su afectación a una actividad económica.**

Fundamentos jurídicos

Los argumentos clave del Tribunal son:

- Las **SICAV no realizan propiamente una actividad económica**, son entidades gestionadas por terceros, dedicadas a la **mera tenencia de bienes**. Esto impide su exención automática conforme al art. 5.1 del RD 1704/1999.

- El contribuyente **no acreditó** que dichas inversiones estuvieran ~~afectadas~~^{afectadas} a la actividad económica del grupo. Afirmaciones sobre proyectos de inversión en Polonia no se respaldaron documentalmente (solo un presupuesto aislado).
 - La inversión en la SICAV no puede considerarse afecta si **no se demuestra una finalidad económica concreta**, como necesidades de tesorería, financiación, etc., con **pruebas suficientes**, siguiendo el criterio del **art. 6.3 RD 1704/1999** y la **STS 15/2022- ECLI:ES:TS:2022:15**.
 - La Sala concluye que **la carga de la prueba recae en el contribuyente** (art. 105 LGT) y en este caso **no se ha cumplido** ese estándar.
 - También se rechaza la exención por la vía del **art. 4.8.Dos.a) 2º LIP**, al no demostrarse que el precio de adquisición de los valores estuviera cubierto por beneficios no distribuidos procedentes de actividades económicas del grupo.

Artículos

Art. 4.8.2 LIP. Exención por participaciones en entidades con actividad económica, no aplicable a Fullmax ni SICAV.

Art. 5 RD 1704/1999. Prohíbe expresamente la exención sobre participaciones en instituciones de inversión colectiva (SICAVs).

Art. 6.3 RD 1704/1999. Permite la acreditación de la afectación de activos mediante prueba, en línea con el criterio del TS.

Art. 105 LGT. Regula la carga de la prueba: corresponde al contribuyente acreditar que los bienes están afectos.

Auto del TS admitido a trámite

PRIMACÍA DEL DERECHO DE LA UE.

El Supremo admite un recurso clave para decidir si la sentencia del TJUE sobre el modelo 720 permite revisar actos firmes pese a la extemporaneidad

La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en determinar si lo resuelto, por el TJUE [en la [Sentencia de 27 de enero de 2022](#)] determina la nulidad de todo lo actuado en aquellos procedimientos en los que se aplicó el art. 39.2 de la LIRPF (ó 121.6 de la LIS) y si puede abarcar incluso a actos firmes por no haber sido objeto de impugnación para garantizar la primacía y efectividad del Derecho de la Unión Europea, o por el contrario ha de entenderse que lo fallado por el TJUE no afecta a la validez de los procedimientos seguidos y, en todo caso, procedería retrotraer el procedimiento para que la Administración Tributaria compruebe, conforme a la doctrina tradicional, si resulta acreditada la prescripción alegada.

Fecha: 15/01/2026

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Auto del TS de 21/01/2026](#)

SÍNTESIS: El Tribunal Supremo, mediante [Auto de 21 de enero de 2026 \(ATS 414/2026\)](#), admite a trámite un **recurso de casación** en relación con el régimen del **modelo 720** y la aplicación del **artículo 39.2 LIRPF**, declarado contrario al Derecho de la Unión Europea por la [STJUE de 27 de enero de 2022](#).

El interés casacional se centra en **determinar si dicha sentencia del TJUE permite revisar o declarar la nulidad de actos administrativos firmes o procedimientos inadmitidos por extemporaneidad**, en aplicación de los principios de **primacía y efectividad del Derecho de la UE**, o si, por el contrario, debe respetarse la **autonomía procesal nacional**, limitando los efectos a una eventual retroacción para comprobar la prescripción.

El Supremo no entra aún en el fondo, pero considera necesaria una doctrina clara que aporte **seguridad jurídica** sobre el alcance de los efectos de la jurisprudencia europea en procedimientos tributarios ya cerrados.

HECHOS

El auto trae causa del **recurso de casación nº 8616/2024**, preparado por una contribuyente frente a la sentencia de la **Sala de lo Contencioso-Administrativo del TSJ de Cataluña (6 de septiembre de 2024)**, que había confirmado la **inadmisión por extemporaneidad** de una reclamación económico-administrativa.

Actuación del contribuyente

- La recurrente era titular de **bienes y derechos situados en el extranjero** no declarados en plazo mediante el **modelo 720**.
- Presentó **declaraciones extemporáneas** de los modelos 720 (ejercicios 2012 a 2014).
- Presentó **autoliquidación complementaria del IRPF 2012**, imputando como **ganancia patrimonial no justificada** el valor de los bienes en el extranjero, conforme al **art. 39.2 LIRPF** entonces vigente.
- Posteriormente solicitó la **rectificación de dicha autoliquidación**, que fue denegada por la Inspección.
- Interpuso reclamación económico-administrativa contra el acuerdo de liquidación, que el **TEAR de Cataluña inadmitió por extemporánea**.
- El TSJ de Cataluña confirmó dicha inadmisión, sin entrar en el fondo del asunto.

Pretensión de la Administración

La Administración tributaria sostuvo la **plena validez de la inadmisión por extemporaneidad**, defendiendo que:

- La declaración de incompatibilidad del art. 39.2 LIRPF con el Derecho de la UE por el TJUE **no permite revisar actos firmes ni superar los plazos preclusivos**.
- En todo caso, lo procedente sería, como máximo, una **retroacción para comprobar la prescripción**, pero no la nulidad automática de lo actuado.

Objeto del recurso de casación

- El recurso de casación se dirige a dilucidar si los principios de primacía y efectividad del Derecho de la Unión Europea permiten entrar en el fondo del asunto, aun cuando la reclamación económico-administrativa haya sido presentada fuera de plazo, cuando el acto impugnado se basa en una norma declarada contraria al Derecho de la UE (art. 39.2 LIRPF).

Señal de efectividad del Derecho 2022

PRONUNCIAMIENTO DEL TRIBUNAL SUPREMO (CONTENIDO DEL AUTO)

El Tribunal Supremo admite a trámite el recurso de casación, apreciando la concurrencia de **interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia**.

Este auto no resuelve el fondo del litigio ni fija doctrina, al tratarse exclusivamente de un **auto de admisión**.

Cuestión de interés casacional identificada

El Tribunal Supremo delimita como cuestión a resolver:

- Determinar si la declaración del TJUE de 27 de enero de 2022 comporta la nulidad de todos los procedimientos en los que se aplicó el art. 39.2 LIRPF, incluso respecto de actos firmes, para garantizar la primacía y efectividad del Derecho de la UE, o si, por el contrario, dicha sentencia no afecta a la validez de los procedimientos seguidos y únicamente permitiría la retroacción para comprobar la prescripción.

FUNDAMENTOS JURÍDICOS DEL AUTO DE ADMISIÓN

El Tribunal Supremo justifica la admisión del recurso sobre la base de los siguientes argumentos:

1. Existencia de interés casacional objetivo, al apreciarse:

- Posible contradicción con la jurisprudencia del TJUE en la aplicación del Derecho de la Unión.
- Ausencia de jurisprudencia clara del Tribunal Supremo sobre el **alcance de los efectos de la STJUE de 27 de enero de 2022** en relación con actos firmes o procedimientos extemporáneos.
- Relevancia de la cuestión para la **seguridad jurídica y la igualdad en la aplicación del Derecho**.

2. El Tribunal considera necesario un pronunciamiento que aclare:

- Si los órganos de revisión pueden dejar sin efecto actos administrativos firmes basados en una norma contraria al Derecho de la UE.
- O si, por el contrario, debe respetarse el **principio de autonomía procesal**, exigiendo acudir a los procedimientos específicos de revisión de actos firmes.

Auto del TS admitido a trámite

DEUDOR PRINCIPAL

LGT. RESPONSABILIDAD SUBSIDIARIA. El TS deberá pronunciarse sobre si la anulación de una de las liquidaciones del deudor principal puede invocarse por el responsable subsidiario como motivo de oposición de la providencia de apremio.

Fecha: 14/01/2026

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Auto del TS de 14/01/2026](#)

SÍNTESIS: El Tribunal Supremo ha admitido a trámite el recurso de casación n.º 7682/2024, interpuesto por la Abogacía del Estado contra una sentencia del TSJ de Madrid que anuló una providencia de apremio dictada en ejecución de una derivación de responsabilidad subsidiaria (art. 43.1.b) LGT), tras haberse anulado parcialmente la deuda del deudor principal.

El Alto Tribunal determinará si dicha anulación puede invocarse como motivo de oposición frente al apremio, pese a que el acuerdo de derivación haya adquirido firmeza.

HECHOS DEL CASO:

- D. Adrián interpuso recurso contencioso-administrativo contra la resolución del TEAR de Madrid (29/11/2022), que desestimó su reclamación contra un acuerdo de la AEAT – Delegación de Madrid, que acumulaba recursos de reposición contra **providencias de apremio** derivadas de un acuerdo de derivación de responsabilidad subsidiaria (art. 43.1.b) LGT) respecto a las deudas tributarias (IVA e IS 2015) de la empresa ECOTURISMO DE NEGOCIOS OPC, S.L.
- La sentencia del TSJ de Madrid estimó el recurso al considerar que, anulada una de las liquidaciones del deudor principal, esa extinción debe afectar también al deudor subsidiario, **anulando la providencia de apremio** y reconociendo un nuevo plazo de pago voluntario por el importe restante.

Objeto del recurso de casación:

La Abogacía del Estado impugna esta sentencia al entender que:

- Se ha vulnerado el **artículo 167.3 LGT**, al admitir un motivo de oposición no previsto legalmente contra la providencia de apremio (la anulación parcial de una liquidación del deudor principal).
- Se ha aplicado erróneamente la doctrina de la **responsabilidad solidaria** del artículo 42.2 LGT al caso de **responsabilidad subsidiaria** del artículo 43.1.b) LGT, ignorando la jurisprudencia específica del TS sobre esta última.

La cuestión que se someterá a interpretación jurisprudencial es:

- *“Determinar si, en un supuesto de responsabilidad subsidiaria ex artículo 43.1.b) LGT, la anulación de una de las liquidaciones del deudor principal puede invocarse válidamente como motivo de oposición a la providencia de apremio, cuando el acuerdo de derivación de responsabilidad ya es firme.”*

ARGUMENTOS JURÍDICOS DEL TRIBUNAL

1. **Correcta preparación del recurso:** Se cumplen los requisitos formales (arts. 86, 89 LJCA) y se identifica claramente la normativa supuestamente infringida.
2. **Interés casacional objetivo:** Se admite que no existe jurisprudencia del TS sobre la concreta cuestión jurídica planteada en el contexto de la responsabilidad subsidiaria del art. 43.1.b) LGT, a diferencia de la ya existente en casos de responsabilidad solidaria (art. 42.2.a) LGT).
3. **Relevancia general:** El Tribunal reconoce que el asunto **trasciende el caso individual** y puede tener impacto sobre supuestos similares, lo que justifica la admisión del recurso para formación de jurisprudencia.

Monográfico

Cierre IS 2025

Reducción por Reserva de capitalización

Contribuyentes que tribuen al tipo de gravamen previsto en los apartados 1 o 6 del art 29:	Períodos impositivos que se inicien a partir del 01.01.2025			
	general	Con Incremento de plantilla media y compromiso de mantenimiento		
% aplicable sobre Incremento de FFPPs [1] [2] [3] ⁴	20%	23%	26,5%	30%
Incremento de plantilla media total respecto de la plantilla media total del período impositivo inmediato anterior		Mínimo del 2% sin superar el 5%	Entre un 5% y un 10%	Superior al 10%
Compromiso de mantenimiento de la plantilla desde el cierre del período impositivo al que corresponda Isa reducción		3 años	3 años	3 años
Límite aplicable sobre Base imponible previa a la integración del art 11.12 y a la compensación de BINs	En general	20%	20%	20%
	Si INCN 12 meses anteriores al inicio del período impositivo < 1MM€	25%	25%	25%
Compromiso de mantenimiento de la Reserva indisponible [5]	3 años	3 años	3 años	3 años

[¹] [Consulta Vinculante V3250-23 de 19/12/2023](#)

En el presente caso, dado que la entidad consultante es un establecimiento permanente, en la medida en que disponga de una estructura de capital adecuada tanto a la organización como a las funciones que desempeña, el cómputo del incremento de fondos propios se realizará en sede del establecimiento permanente, con independencia de la evolución de los fondos propios de la casa central.

[²] [TEAR de Catalunya de 02.01.2024](#)

Criterio: El aumento de capital con cargo a reservas voluntarias no afecta negativamente a la determinación del incremento de fondos propios a efectos del cálculo de la reserva de capitalización, dado que ese capital no ha sido aportado por los socios no suponiendo ni mayor ni menor autofinanciación del ejercicio.

[³] [Consulta Vinculante V0327-24 de 07/03/2024](#)

A efectos de determinar el incremento de fondos propios y el cumplimiento del requisito de mantenimiento del incremento de dichos fondos propios, el apartado 2 del artículo 25 de la LIS dispone que no computarán, entre otras partidas, las aportaciones de los socios. Atendiendo a una interpretación sistemática de la norma, la reducción de capital con devolución de aportaciones a los socios tampoco debe computarse a la hora de determinar el cumplimiento del requisito de mantenimiento del incremento de dichos fondos propios

[⁴] [TEAC de 20 de octubre de 2025](#)

Criterio: En cuanto al cumplimiento del requisito de mantenimiento del incremento de fondos propios, una interpretación razonable de la norma lleva a precisar que en cada uno de los 5 años de plazo, la diferencia entre los fondos propios al cierre del ejercicio, sin incluir los resultados del mismo, y los del inicio del ejercicio inicial, sin incluir los resultados del ejercicio anterior, ha de ser igual o superior al incremento de fondos propios por el que se originó la reducción.

Se reitera criterio de [Resolución TEAC de 20.03.2024](#)

[TEAC de 30 de octubre de 2023](#)

En relación con la reserva de capitalización, en caso de incumplimiento parcial del requisito de mantenimiento del incremento de los fondos propios, la regularización de la reducción aplicada en base imponible de ejercicios previos habrá de ser también parcial, esto es, en la proporción que corresponda al incumplimiento producido.

Criterio aún no reiterado que no constituye doctrina vinculante a los efectos del artículo 239 LGT.

[⁵] «Disposición transitoria cuadragésima tercera. Plazo de mantenimiento del incremento de fondos propios y de indisponibilidad de la reserva de capitalización pendiente de expirar.

El plazo de 3 años, previsto en las letras a) y b) del artículo 25, apartado 1, de esta Ley, resultará igualmente de aplicación respecto del incremento de fondos propios y de las reservas de capitalización dotadas cuyo plazo de mantenimiento e indisponibilidad, respectivamente, no hubiera expirado al inicio del primer período impositivo que comience a partir de 1 de enero de 2024.»

Leído en prensa

Bruselas advierte de acciones legales contra España por el IVA aplicado a autónomos en ventas intracomunitarias

La Comisión Europea considera que la normativa española vulnera el Derecho de la UE al no aplicar la exención del IVA prevista para pequeños empresarios en operaciones transfronterizas

La Comisión Europea ha advertido a España de que podría interponer un recurso ante el **Tribunal de Justicia de la Unión Europea** (TJUE) si no adapta su normativa del IVA para eximir a los trabajadores autónomos de la obligación de repercutir el impuesto en determinadas ventas realizadas a otros Estados miembros de la Unión Europea.

España **es el único país de la UE que aún no ha transpuesto** la directiva sobre el régimen del IVA, aprobada en 2020, y que tenía que entrar en vigor en todos los Estados miembros el **1 de enero de 2025**.

Bruselas sostiene que la regulación española no se ajusta al marco comunitario, que permite a los pequeños empresarios acogerse a un régimen de exención del IVA también en operaciones intracomunitarias, **siempre que se cumplan los umbrales y requisitos establecidos en la normativa europea**. En opinión de la Comisión, España estaría restringiendo indebidamente esta exención, generando una desventaja competitiva para los autónomos españoles frente a los de otros países de la UE.

El Ejecutivo incluyó la medida dentro de un proyecto de ley que recoge varios cambios en materia de fiscalidad, que aún tramita el Congreso.

La **Comisión Europea** recuerda que el objetivo de la normativa comunitaria es reducir las cargas administrativas de los pequeños operadores económicos y facilitar su acceso al mercado interior, evitando obstáculos fiscales injustificados en el comercio transfronterizo.

De no corregirse esta situación, Bruselas podría iniciar un procedimiento de infracción que culminaría con la denuncia formal ante el TJUE, con el consiguiente riesgo de condena para el Estado español y la obligación de modificar su legislación interna.

Esta advertencia se produce en un contexto de creciente atención por parte de las instituciones europeas al cumplimiento homogéneo de las reglas del IVA en el mercado único, especialmente en lo que respecta a pymes y autónomos que operan más allá de sus fronteras nacionales.