



En recuerdo del
Cuerpo de Inspectores Técnicos
del Timbre del Estado



«EL APAGON ELECTRICO»

El «apagón» del 28 de abril de 2025 ha puesto de manifiesto que la electricidad es esencial en el día a día de la población, aun cuando no llegue, pero se le acerque bastante, a la imprescindible del agua y la alimentación en general. Es necesario prescindir de ideologías para asegurar el suministro y aligerar la carga impositiva que pesa sobre los consumidores.

IMAGEN DE PORTADA:



EL APAGÓN ELÉCTRICO

SISA, ALCABALA Y PAPEL SELLADO®

***REVISTA
DE
POLITICA FISCAL***

***AÑO VI
NÚMERO 42***

© A los efectos del artículo 32 del Real Decreto Legislativo 1/ 1996, el editor se opone expresamente a cualquier utilización del contenido de esta publicación sin su expresa autorización (especialmente cualquier reproducción, modificación, registro, copia, explotación, distribución, comunicación, transmisión, envío, reutilización, publicación, tratamiento o cualquier otra utilización total o parcial en cualquier modo, medio o formato de la presente publicación).



Fundación para la Promoción de los Estudios Financieros.

<https://www.fundef.org/>

Sisa, Alcabala y Papel Sellado

AÑO VI
Número 42

Sisa, Alcabala y Papel Sellado... en la red: <https://fundef.org/sisa.htm>

Fundación para la Promoción de los Estudios Financieros

(<https://fundef.org/>)

Madrid (España)

Editor y responsable de contenidos:

JOSÉ MARÍA LÓPEZ GETA

Abogado (ICAM. No ejerciente)

Inspector de Hacienda del Estado (Jubilado)

Miembro de la AEDAF (No ejerciente)

<https://hojasazulestucan.es/>

<https://twitter.com/Principeduro>

Redacción

Aurora Arráez Lorente: Coordinación editorial

Teodoro Estrada Martín: Diseño y maquetación electrónica

Secciones:

Aurora Arráez Lorente: «Revistas, Autores y Libros».

Teodoro Estrada Martín: «Doctrina Administrativa», «Revistas, Autores y Libros».

José María López Geta: «Legislación, Jurisprudencia».

Distribución: Fundación para la Promoción de los Estudios Financieros

ISSN: 2695-9410

Depósito legal: **electrónico**

«Sisa, Alcabala y Papel Sellado» es una marca mixta registrada en la Oficina Española de Patentes y Marcas (Marca Nº. 4.084.527)

Todas las personas participantes en la edición y distribución de «Sisa, Alcabala y Papel Sellado...», lo hacen exclusivamente en calidad de voluntarios/colaboradores a los que se refiere la normativa reguladora de los Fundaciones, en particular la Resolución de 26 de marzo de 2013, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se aprueba el Plan de Contabilidad de pequeñas y medianas entidades sin fines lucrativos.

«Sisa, Alcabala y Papel Sellado...», Revista de Política Fiscal, se edita -sin propósito de desarrollar actividad económica alguna- con la finalidad exclusiva de colaborar con las actividades y fines propios de Fundación para la Promoción de los Estudios, de modo que dicha entidad pueda poner gratuitamente a disposición de sus beneficiarios/as, y otras personas amigas, normativa, análisis, comentarios, informes y estudios, doctrina de autores, administrativa y jurisprudencial, que versen sobre el ingreso y el gasto público. El editor y responsable de contenidos, así como Fundación para la Promoción de los Estudios Financieros (FUNDEF) no aceptarán responsabilidades por las posibles consecuencias ocasionadas a las personas físicas y jurídicas que procedan o de dejen de proceder conforme alguno de los contenidos de la Revista. Las solicitudes de rectificación o el ejercicio de réplica deberán dirigirse por escrito al domicilio de FUNDEF: C/ Caleruega, 18, 28003 MADRID.



EDITORIAL/PRESENTACIÓN



«Los ciudadanos y los poderes públicos están sujetos a la Constitución y al resto del ordenamiento jurídico»
(Artículo 9.1 CE)

«El Gobierno responde solidariamente en su gestión política ante el Congreso de los Diputados»
(Artículo 108 CE)

«Las Cámaras y sus Comisiones podrán recabar, a través de los Presidentes de aquéllas, la información y ayuda que precisen del Gobierno y de sus Departamentos y de cualesquiera autoridades del Estado y de las Comunidades Autónomas» (Artículo 109 CE)

«SIEMPRE CON UCRANIA Y SUS MÁRTIRES»

En días del mes de mayo de 2025



José María López Geta

Editor

«NO HAY QUE LLORAR ... POR LA LECHE DERRAMADA»

En su significado más común, la expresión «Llorar por la leche derramada» encierra el lamento por algo que ha sucedido, irremediable, que ya no cabe cambiar, que no hay que quedar presos del pasado. En las circunstancias presentes en España hay «*mucha leche derramada*», pero hay que poner fin al «derrame» y recuperar lo posible que es mucho, hay que luchar, no debe admitirse que principios esenciales queden abatidos para siempre. Y tal espíritu combativo debe estar presente en todo el ordenamiento jurídico pues no se trata del derrame de un líquido, muy valioso por supuesto, sino de elementos básicos en una sociedad democrática que lo es en el «papel» y debe serlo irrenunciablemente en la realidad diaria.



La Constitución de 1978 (en lo sucesivo CE/78) lo tiene claro, aun cuando no falte quien trate de eludir sus mandatos argumentando que la ambigüedad está conscientemente presente en gran parte de sus preceptos. Pero es evidente que, como cualquier texto constitucional regulador de un Estado de Derecho, el principio de separación de Poderes es eje vertebral del sistema. Así, entre otros con el mismo propósito, el artículo 108 CE/78 establece la subordinación del Gobierno, bajo la solidaridad de sus miembros, que debe responder de su gestión política ante el Congreso de los Diputados.

Y no solo el Congreso de los Diputados cuenta con la habilitación constitucional para en nombre de la representación popular «controlar» al Poder Ejecutivo, también lo está el Senado como recientemente lo ha corroborado el Tribunal Supremo al confirmar el derecho de cierta parlamentaria a controlar al Gobierno, y más concretamente al Ministerio de Hacienda obligado a la entrega de un importante número de Informes (más de 9.000) evacuados por la Intervención General del Estado. Las frecuentes actitudes obstruccionistas del Poder Ejecutivo no tienen consecuencias ni orgánicas ni personales, pese a que como en el caso de referencia exista un flagrante incumplimiento de la doctrina del Tribunal Constitucional consolidada hace bastantes años (SSTC 161/1988, de 20 de septiembre y 189/1989, de 3 de noviembre, entre otras).

No respetar los mandatos constitucionales (como los contenidos en los artículos 108 y 109 CE/78), antes por el contrario maniobrar para conculcarlos, inevitablemente trae consigo que un Jefe de un Gobierno que carezca del menor escrúpulo político se verá con las manos libres, considerará expedito el camino para la implantación de un régimen autocrático. Para evitar tal deriva en el futuro, debe establecerse un «corta fuegos» que nunca lo podrá ser la confianza en la presunta convicción democrática de quienes en el fondo carecen de tal convicción.

Afortunadamente, el Tribunal Supremo mantiene una clara posición de respaldo a la CE/78 sin perjuicio de que no falte ocasión en que surjan sombras de duda al respecto de ciertos posicionamientos, lo cual [partiendo de la buena fe y la responsabilidad profesional, algo que no se duda] es racionalmente posible por razón de las variantes interpretativas que puede tener una norma. Lo preocupante es que el edificio constitucional actual registra la presencia de la «termita», ese insecto que tiene como particular alimento la CE/78 para su degradación, pongamos que hablamos del actual Presidente del Tribunal Constitucional al que, afortunadamente, ya le queda menos de un año para la jubilación; solo cabe confiar en que no sea sustituido por alguien de peor calaña jurídico política pues ya se sabe aquello de que «otro vendrá que bueno me hará»

Pese a quien pese, la Ley de Presupuestos Generales del Estado es el instrumento jurídico indispensable para que el Poder Ejecutivo cuente con legitimidad para la administración de los ingresos públicos y aplicación de los mismos al gasto público. Para quienes actúan de buena fe, respaldados por los textos constitucionales foráneos que la inspiraron, la CE/78 dispuso claramente, pues no puede ser de otro modo en un régimen democrático, que dicha Ley de Presupuestos constituye un mecanismo defensivo imprescindible frente a la arbitrariedad de modo que nuestra Historia registra como ya hace muchos siglos «los súbditos» lucharon con denuedo para controlar la actividad financiera de las Monarquías.



Honraríamos a nuestros antecesores (Cortes de León, Escuela de Salamanca, Movimiento Comunero, etc.) si peleásemos por evitar que el «principio de legitimidad presupuestaria» se esfume como rector indispensable de la acción de Gobierno. No se puede admitir que las prórrogas presupuestarias (y mayor rechazo hay que manifestar cuando esas prórrogas que, a modo de «tracto sucesivo», perduran a través de distintas legislaturas) no estén acompañadas de la dimisión del Gobierno, sea del color político que sea, incapaz de encontrar los apoyos necesarios y la convocatoria de elecciones generales. No podemos ver en el arrumbe del comentado principio de «legitimación presupuestaria», algo no recuperable tal que *«leche derramada»* sin más.

Parece un hecho evidente que en los últimos tiempos la clase media (vs. «rentas medias»), que estaba firmemente consolidada [sostenedora principal -junto con la deuda pública-del gasto público] ha entrado en proceso de debilitamiento pasando a engrosar las filas de la «clase baja». Fenómeno en nuestra opinión que viene produciéndose desde hace algún tiempo (recuérdese las políticas de C. Montoro impulsor de una Ley reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que el Presidente del Gobierno actual (año 2025) hizo suya desde el principio de su andadura]. Pero es en el tiempo presente cuando la clase media ha sufrido un «castigo fiscal» sin parangón [La clase media «financió» entre 2021 y 2024 el 61,3% de los ingresos extraordinarios que la Hacienda Pública obtuvo por razón de la inflación].

Mucho se ha comentado acerca de la influencia de la inflación en la recaudación por la no deflactación de las tarifas en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y en definitiva por la afloración de la «progresividad en frío». Así que es difícil aportar novedad alguna al respecto de esa problemática que fue analizada con gran precisión en la Adenda al Boletín FEDEA no. 27: *«Los efectos de la no corrección por inflación del IRPF y de un aumento de la reducción por rendimientos del trabajo»* (Ángel de la Fuente. FEDEA e IAE-CSIC. Acceso al documento: [ap2025-19.pdf](https://www.fedeas.com/boletines/boletines-27-2025/ap2025-19.pdf))

En la Adenda de referencia, su autor anticipa un resumen de su contenido del que extraemos dos párrafos significativos:

«... se amplía el análisis de los efectos de la no corrección por inflación del IRPF realizado en el Boletín FEDEA no. 27 y se analizan también los efectos de un aumento de la reducción por rentas del trabajo. Los resultados confirman que la no corrección del impuesto tiene un coste significativo para la inmensa mayoría de los contribuyentes que es, además, proporcionalmente mayor para los de menor renta»

«En conclusión, visto como una posible alternativa a la corrección por inflación, la mejora de la RRT [Retenciones Rendimientos Trabajo] es una medida claramente inadecuada porque la reducción de la cuota que genera no tiene nada que ver con el perjuicio generado por la inflación no compensada. La medida "sobrecompensa" a ciertos contribuyentes, pero no beneficia en absoluto a la mayor parte de los afectados por la subida poco transparente de impuestos que hemos sufrido en la última década. Aumentar la RRT tampoco es, seguramente, la mejor forma de aumentar la progresividad del impuesto, si es eso lo que se pretende, pues tal aumento se concentra únicamente en los tramos de renta más bajos, donde se introducen tipos



marginales efectivos muy elevados que pueden plantear problemas de incentivos pese a haberse reducido la recaudación del impuesto. Una vez más, estamos ante un parche seguramente bienintencionado, pero no demasiado bien pensado»

De entre los gráficos que incluye el documento a que venimos refiriéndonos, destaca aquél del que resulta evidente como *«la no reflectación del impuesto ha obligado a la inmensa mayoría de los contribuyentes a pagar un tipo medio de IRPF significativamente superior (que habría que multiplicar por dos para recoger el efecto del tramo autonómico del impuesto en aquellas comunidades que no se han desviado de la tarifa estatal). El coste que esto representa, además, ha sido proporcionalmente mayor para las familias de menor renta»*.

Pero no solo el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas ha traído consigo el empobrecimiento, en mayor o menor medida, de la ciudadanía en general, y en particular de las clases medias; también por lógica irrefutable lo ha hecho el Impuesto sobre el Valor Añadido. También en este punto renunciamos a cualquier argumentación personal pues consideramos que lo más ilustrativo es remitirnos al documento titulado *«Impacto de la inflación sobre la factura de IVA de los hogares españoles en el periodo 2021-2024»* investigación de la que es autor Desiderio Romero-Jordán (Universidad Rey Juan Carlos y Funcas). Acceso al documento: [Impacto-de-la-inflacion-sobre-la-factura WEB.pdf](#)

Con remisión general al contenido del documento antes indicado, nos permitimos extraer algunos particulares que consideramos de especial interés:

- *«Como era de esperar, el mayor impacto recaudatorio por la inflación tuvo lugar en 2022 en el que la tasa de inflación alcanzó el 8,4 % anual. En ese año, la factura fiscal aumentó, en promedio, en 195,2 euros por hogar. Le sigue en importancia el año 2023 donde el aumento medio fue de 98,6 euros, 2021 con 75,7 euros y 2024 con 69,2 euros»*

- *«En promedio, el impacto acumulado ha sido de 447 euros –capitalizado, dicho montante estaría próximo a los 500 euros en 2024–. En términos absolutos, el efecto acumulado es creciente con el nivel de gasto de los hogares, oscilando entre 103 euros en la primera decila y 1.140 euros en la última. Esta relación creciente es con una mayor proporción de ítems gravados a tipo normal. El impacto acumulado para los hogares con un gasto próximo a los 1.200 euros mensuales –tercera decila– está próximo a los 228 euros. Por último, para un hogar medio en gasto, cuyo gasto corriente fue aproximadamente de 26.000 euros en 2023, el impacto acumulado es, aproximadamente, de 400 euros»*

- *«Por tanto, en términos relativos, el efecto acumulado de la inflación sobre la carga fiscal de IVA ha sido proporcional. Consecuentemente, el modus operandi de la inflación ha sido el equivalente al de un impuesto adicional sobre el gasto con estructura efectiva proporcional. La evidencia disponible muestra que el IVA es un impuesto ligeramente progresivo sobre el gasto (Romero, 2015; Thomas, 2022). Por tanto, estos fenómenos de intensa inflación habrán reducido la progresividad en términos de gasto, acercando más el impuesto hacia la proporcionalidad»*



- «Como vimos en la sección anterior, el impacto promedio de la inflación es de 447 euros por hogar. Asimismo, el número de hogares existente en España a finales de 2023 estaba próximo a los 19,0 millones. Con esta información, puede inferirse que el aumento de la recaudación de IVA generada por la inflación en los hogares residentes estaría próximo a los 8.500 millones de euros. Esta cifra equivale al 29 % del aumento de la recaudación de IVA de los años 2021 a 2024. Esta estimación ha de interpretarse como una cota mínima ya que estos cálculos no incluyen la compra de vivienda nueva (esta información no está recogida en los microdatos de la EPF)»

No hay que «llorar por la leche derramada»: la recuperación de las clases medias se presenta como algo imprescindible pues hasta no hace mucho su tributación efectiva contribuía al sostenimiento del gasto social, a la cobertura de las necesidades de quienes, con independencia de su buena voluntad, son perceptores/as de rentas bajas y reducida contribución efectiva al sostenimiento de las cargas públicas. Sin perjuicio de las decisiones que puedan adoptarse en materia del que deba ser el grado de contribución de las clases medias por razón del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, y su progresividad, y el Impuesto sobre el Valor Añadido, con su proporcionalidad hoy admitida como algo ordinario, parece muy necesario evitar la múltiple imposición proveniente del Estado, las Comunidades Autónomas y las Entidades locales.

Y hay que empezar por la supresión definitiva de dos Impuestos, el Impuesto sobre el Patrimonio, desaparecido en la mayoría de los Países, y el Impuesto sobre Sucesiones. Las razones técnicas esgrimidas para la supresión del Impuesto sobre el Patrimonio son abundantes y convincentes, prevalecen claramente sobre las ideológicas; en el caso del Impuesto sobre Sucesiones, las motivaciones puramente ideológicas se sostienen aun con mayor dificultad que en el caso del citado Impuesto sobre el Patrimonio, puesto que si bien en tiempos el Impuesto sobre Sucesiones constituía un instrumento para que los «grandes patrimonios/nobiliarios» pasaran a ser algo «menos afortunados», en el presente las principales «victimas» lo han sido quienes han tenido que renunciar a adquirir humildes patrimonios (muy numerosos) por no disponer de los recursos necesarios para hacer frente a los tributos que planean sobre los procesos sucesorios «mortis causa»

El 14 de mayo de 2025, el Boletín Oficial de la Asamblea de Madrid (Número 106) ponía en general conocimiento el Proyecto de Ley por la que se modifica el «*Texto Refundido de las Disposiciones Legales de la Comunidad de Madrid en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por Decreto Legislativo 1/2010, de 21 de octubre, del Consejo de Gobierno, para incrementar la bonificación aplicable a los parientes incluidos en el Grupo III de parentesco en el impuesto sobre sucesiones y donaciones y simplificar los requisitos de acceso a los beneficios fiscales en el impuesto sobre donaciones*». Buena noticia, pero aun lo sería más si al final el beneficio fiscal en el Impuesto sobre Sucesiones se produjese en los términos del Impuesto sobre el Patrimonio e, ítem más, que tanto el Impuesto sobre el Patrimonio como el Impuesto sobre Sucesiones desapareciese de la normativa estatal, pero hay que reconocer que estamos ante un episodio tal que una perpetua «Misión imposible» precisamente cuando parece que la saga cinematográfica ha llegado a su fin.



Al deterioro de la situación económica de las clases medias en particular, han contribuido con gran peso específico dos factores: el encarecimiento del suministro de energía eléctrica y la escasez de vivienda, ambos factores comprensivos de una fuerte carga impositiva.

En el caso del suministro de electricidad, el gravamen tributario, amén de razones recaudatorias, persigue la consecución obsesiva de un «consumo responsable» precisamente de un servicio que se ha convertido, sí o sí, en indispensable para el desarrollo del día a día de la población, aun cuando no llegue, pero se le acerque bastante, al grado de imprescindibilidad del agua y la alimentación en general. En circunstancias extraordinarias como las vividas recientemente, se ha puesto de manifiesto el alivio sentido por la población derivado de la atenuación de la carga impositiva resultante del Impuesto sobre el Valor Añadido, Impuesto Especial sobre la Electricidad e Impuesto sobre el Valor de la Producción Eléctrica ((IVPEE). Factor de encarecimiento añadido lo constituyen las medidas discriminatorias que alcanzan a algunas fuentes como la energía nuclear.

Por lo que hace a la escasez de viviendas, para su adquisición o utilización en régimen de alquiler, la tributación es un factor con peso específico importante. También en esta ocasión consideramos que lo pertinente es la remisión a una fuente que lleva a cabo un análisis minucioso de la cuestión, nos estamos refiriendo al documento «*La fiscalidad de la vivienda en España. Una propuesta de mejora*» del que es autor principal el Instituto de Estudios Económicos que, además de la formulación de propuestas para la mejora de la situación, llega a conclusiones que nos parecen muy interesante traer a colación:

- La fiscalidad sobre la vivienda en España se caracteriza por su elevada complejidad, fragmentación territorial y **una presión fiscal significativamente superior a la media europea**, lo que genera efectos distorsionadores sobre la oferta, la inversión y el acceso a la vivienda. El sistema impositivo actual grava intensamente todas las fases del ciclo inmobiliario (adquisición, tenencia, transmisión y arrendamiento) **y está distribuido entre los tres niveles de la Administración, con múltiples figuras tributarias que comprometen la eficiencia del mercado.**
- Desde una perspectiva internacional, **España presenta tipos marginales efectivos de imposición sobre la vivienda superiores a los promedios de la OCDE y la UE**, tanto para la vivienda en propiedad como para la destinada al alquiler. Esta fiscalidad excesiva desincentiva la inversión inmobiliaria y actúa como un freno para la movilidad residencial.
- Las diferencias de presión fiscal entre Comunidades Autónomas impactan directamente en el atractivo relativo de cada territorio para la inversión y la residencia, **generando distorsiones territoriales.**
- La sobrerregulación del mercado y las políticas de control de precios, como las introducidas por la Ley 12/2023, han reducido la oferta disponible, incentivando la retirada de inmuebles del mercado y agravando la escasez estructural de vivienda. Todo ello en un contexto en el que se estima un déficit de 2,2 millones de unidades hasta 2040.



- **Se hace necesario un rediseño del marco tributario que reduzca la carga fiscal sobre la vivienda, garantice la seguridad jurídica y favorezca la inversión, el alquiler y la movilidad. Una fiscalidad más eficiente contribuiría no solo a mejorar el acceso a la vivienda sino también a dinamizar el mercado.**

Acceso al documento: [OPINIÓN DE IEE. Mayo. La fiscalidad de la vivienda en España. Una propuesta de mejora](#)

La CE/78 en su artículo 9.3 garantiza la seguridad jurídica sin que la misma sea calificada como principio y tampoco se la defina, de modo que, sin perjuicio de la elaboración del concepto «valor o principio» por la doctrina científica, son los Tribunales de Justicia y el Tribunal Constitucional quienes han ido identificando aquellas situaciones en que se considera comprometido el principio de legalidad o imperio de la ley -como piedra angular del sistema democrático- y la seguridad jurídica. El Tribunal Constitucional se ha manifestado al respecto, dejando sentado en distintas ocasiones algunos de los criterios que sintéticamente exponemos a continuación:

- «La seguridad jurídica es suma de certeza y legalidad, jerarquía y publicidad normativa, irretroactividad de lo no favorable, interdicción de la arbitrariedad, pero que, si se agotara en la adición de estos principios, no hubiera precisado de ser formulada expresamente. La seguridad jurídica es la suma de estos principios, equilibrada de tal suerte que permita promover, en el orden jurídico, la justicia y la igualdad, en libertad»(STC 27/1981, de 20 de julio)
- «La exigencia del artículo 9.3 relativa al principio de seguridad jurídica implica que el legislador debe perseguir la claridad y no la confusión normativa, debe procurar que acerca de la materia sobre la que legisle sepan los operadores jurídicos y los ciudadanos a qué atenerse, y debe huir de provocar situaciones objetivamente confusas. (...). Hay que promover y buscar la certeza respecto a qué es Derecho y no provocar juegos y relaciones entre normas como consecuencia de las cuales se introducen perplejidades difícilmente salvables respecto a la previsibilidad de cuál sea el Derecho aplicable, cuáles las consecuencias derivadas de las normas vigentes, incluso cuáles sean éstas» (STC 46/1990, de 15 de marzo)

[Al respecto de las «singularidades» -rechazables y vergonzantes- caracterizadoras de la producción normativa en los últimos tiempos, proponemos la lectura del Dictamen (aprobado el 13 de marzo de 2025) evacuado por el Consejo de Estado al respecto del *Proyecto de Real Decreto por el que se aprobaba el Reglamento del Impuesto Complementario para garantizar un nivel mínimo global de imposición para los grupos multinacionales y los grupos nacionales de gran magnitud y se modifican el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, [...]* Acceso al documento: <https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=CE-D-2025-223>

Paradigma de la citada «singularidad» lo constituye el que hecho de que ante la incapacidad de producir la normativa con el rango jerárquico preciso conforme a la legalidad vigente, el Ministerio de Hacienda -a través de la Dirección General de



Tributos y publicación de una NOTA en la Web de la Agencia Estatal de Administración Tributaria- puso en general conocimiento los efectos, en el ámbito del IRPF, del Real Decreto-ley 9/2024 (derogado por Resolución del Congreso de los Diputados del 22 de enero de 2025). Con peculiar rango normativo se dispuso:

1. El mantenimiento en 2025 de los límites para la aplicación del método de estimación objetiva vigentes en los ejercicios 2016 a 2024.
2. Mantenimiento del porcentaje del 1,1% para la imputación de rentas inmobiliarias en el caso de inmuebles localizados en municipios en los que los valores catastrales hubieran sido revisados, modificados o determinados mediante un procedimiento de valoración colectiva de carácter general, de conformidad con la normativa catastral, siempre que hubieran entrado en vigor a partir de 1 de enero de 2012.
3. Aplicación para los devengos producidos entre el 1 y el 22 de enero de 2025 del aumento de 1.500 a 2.500 euros del importe percibido del segundo y ulteriores pagadores determinante de la obligación de declarar, así como la ampliación del ámbito temporal de las deducciones por obras de mejora de la eficiencia energética de viviendas y por adquisición de vehículos eléctricos «enchufables» y de pila de combustible y puntos de recarga. Acceso a la NOTA original: [Agencia Tributaria: Nota sobre los efectos, en el ámbito del IRPF, del Real Decreto-Ley 9/2024](#)]

- «El principio de seguridad jurídica y el derecho a la tutela judicial efectiva prohíben a los órganos judiciales, excepto en los supuestos específicamente previstos en la Ley, reexaminar el juicio realizado en un supuesto concreto, incluso en el caso de que posteriormente estimaran que su decisión no se ajustaba a la realidad, ya que la protección judicial no sería efectiva si se permitiera revisar lo ya resuelto en una sentencia firme en cualquier circunstancia» (STC 193/2009, de 28 de septiembre).

Así pues, se impone una conclusión: la seguridad jurídica es imprescindible para el mantenimiento del ordenamiento jurídico, vinculada a la estabilidad económica y social. Bien sea porque las normas jurídicas adolezcan de una redacción confusa, ya sea por la acción errónea de los órganos encargados de su aplicación práctica, lo cierto es que con demasiada frecuencia se plantean situaciones y supuestos de posible «inseguridad jurídica» debiéndose pronunciar los Tribunales de Justicia. Recientes sentencias del Tribunal Supremo han abordado dos situaciones paradigmáticas que cabe calificar como de «inseguridad jurídica] fiscal».

En Sentencia 270/2025 (Rec. 2349/202312), el Tribunal Supremo (Sala de lo Contencioso-administrativo) ha tenido que insistir en como el artículo 140 de la LGT dispone que una vez dictada resolución en un procedimiento de comprobación limitada, **la Administración tributaria no puede efectuar una nueva regularización en relación con el objeto comprobado**, salvo que en un procedimiento de comprobación limitada o inspección posterior se descubran nuevos hechos o circunstancias que resulten de actuaciones distintas de las realizadas y especificadas. Bien sea por la limitación de medios personales o materiales, las Administraciones tributarias, en particular la Agencia Estatal de



Administración Tributaria, no repara en medios para que no se le «escape» un hecho imponible o un contribuyente.

Contempla la STS 382/2025 (Rec.8998/2022) una situación un tanto vidriosa en la que, como no podía ser de otro modo, se mantiene la interpretación jurisprudencial anterior [STS de 11 de marzo de 2024- Rec. n.º 8243/2022) al respecto de lo dispuesto en el artículo 115 de la Ley General Tributaria, tras su modificación por la Ley 34/2015, conforme al cual la actividad comprobadora de la Administración Tributaria puede sin límite retrotraerse en el tiempo pasando por encima del instituto de la prescripción, de modo que la inseguridad fiscal se impone a la seguridad jurídica. Se recuerda en la STS de referencia que el Tribunal Constitucional ha refrendado plenamente la aplicación por la Administración tributaria del artículo 115 de la Ley General Tributaria en la actualidad vigente.

En efecto, a juicio del Tribunal Constitucional (STC 121/2016) «[...] *no existe una prohibición constitucional de la legislación tributaria retroactiva, pues las normas tributarias no tienen carácter sancionador, sino que imponen a los ciudadanos la obligación de contribuir al sostenimiento de gastos públicos o de efectuar prestaciones patrimoniales de carácter público (art. 31.3 CE). Tampoco, como hemos reiterado, existe en nuestro ordenamiento constitucional un derecho de los ciudadanos al mantenimiento de un determinado régimen fiscal (SSTC 126/1987, de 16 de julio, FJ 11 y 116/2009, de 18 de mayo, FJ 3)*» Triste interpretación que respalda (STS de 11 de marzo de 2024) la omnipotencia comprobadora de la Administración tributaria y que coloca al administrado en la situación de eterna pesadilla, de inseguridad fiscal (y tal vez penal) «sine die».

Se da sin embargo esta segunda STS una esperanzadora circunstancia, todavía quedan posiciones que **no se limitan al lamento** por «la leche derramada», y ello en base a argumentación que tarde o temprano deberá prevalecer. En lo que se puede calificar como una declaración previa de principios, el Magistrado que formula el Voto Particular, dice:

«Considero, además, que si el recurso de casación es una institución que, en su actual diseño, aspira a la formulación y conservación de la jurisprudencia, pero no como un fin en sí mismo, sino como instrumento vital al servicio de la seguridad jurídica -o sea, de la previsibilidad, de la certeza, de la pacificación de conflictos jurídicos- (art. 9.3 CE), el lector de las sentencias del Tribunal Supremo -Tribunales de instancia, abogados, académicos, comunidad jurídica en general- merece que se le expliquen también ciertos pormenores, dudas enfoques que, sin ser esenciales para el fallo dictado, no deben quedar en el tintero, pues sin ellos no todo habría quedado dicho, no todo lo necesario habría sido expresado.

En otras palabras, la sentencia que decide este recurso de casación es concorde en todo con la sentencia precedente. Sobre esa realidad inamovible no se pretende intervenir ni matizar nada, en absoluto, pues, siguiendo en ello a Goethe, "prefiero la injusticia al desorden". Nada escandalizaría más que una sentencia que se desviase de la línea seguida por otra precedente, máxime ante una similitud sustancial tal acusada, ni aun tratando de justificarse en propósitos de justicia. Hemos tenido tristes ejemplos de bruscos virajes jurisprudenciales, en contra de los contribuyentes, que producen



grave daño en la confianza que debe depositarse en los Tribunales de justicia. Creo que están en la mente de todos»

Veamos algunos aspectos del Voto Particular que nos parecen especialmente significativos, pidiendo disculpas si en algún caso esos particulares deban ser valorados/enjuiciados en función del contexto que aquí no se recoge:

- No se discute lo que la norma dispone, su designio expansivo o la facultad que confiere, sino su extensión material virtualmente ilimitada, **que desactiva la operatividad del principio de seguridad jurídica.**

- Sin ánimo de ahondar en este punto, la sentencia ancla la afirmación en la doctrina constitucional que se declara en la STC 121/2016, sobre la base de la inexistencia de una prohibición constitucional de la legislación tributaria retroactiva; así como de la intención, expresada en el Preámbulo de la Ley 34/2015, de cambiar el régimen existente para solventar las dudas anteriores, optando por reforzar inequívocamente la posición de la Administración tributaria. **Tal explicación legal, en mi opinión, no puede erigirse en jordan que purifique los eventuales vicios de inconstitucionalidad que la ley pudiera contener.**

- La mencionada y muy conocida sentencia del Tribunal de Justicia [TJUE (Sala Primera) de 27 de enero de 2022, asunto C-788/19 -modelo 720-] que obviamente examina normas y situaciones diferentes a las que aquí son objeto de estudio, **no por ello deja de abonar un efecto interpretativo moderador en contra de la desmesura de la imprescriptibilidad a ultranza** de las facultades que la ley asigna a la Administración, lo que permite reforzar la postura que en este voto particular trato de argumentar.

- A tal efecto, no parece necesario recordar con especial énfasis que la imprescriptibilidad -atributo que da preferencia absoluta al valor de la justicia frente al de seguridad jurídica- **está reservada, en los ordenamientos jurídicos de nuestro primer mundo, al ámbito penal y, dentro de él, a los delitos extraordinariamente graves, como los de lesa humanidad o genocidio** (art. 131.3 del Código Penal).

Por tanto, **crear una imprescriptibilidad doméstica y menuda**, que equipara a tales gravísimos delitos las conductas que debe comprobar la Administración tributaria, aunque aquélla figura **se cobije bajo el camuflaje de la artificiosa separación entre la potestad de comprobación y liquidación**, podría considerarse, sin forzar mucho las cosas, un desafuero o un exceso injustificado y **gravemente perturbador de la seguridad jurídica**, dada la evidente desproporción entre unos bienes jurídicos y otros, esto es, entre los bienes cuya protección se confía en uno y otro caso al Estado.

- Por ello, es muy relevante la invocación que a la imprescriptibilidad incondicional objeta la STJUE el Derecho de la Unión y, para alcanzarla, a las limitaciones de los Estados Miembros en la **persecución del fraude fiscal, que no es un bien absoluto, ni una aspiración que deba sacrificar los derechos de los contribuyentes.**

- Por tanto, el imperativo irrenunciable de seguridad jurídica, valor constitucional y principio basal del derecho de la Unión Europea, no consiente que existan situaciones jurídicas abiertas, indefinidas o inciertas, lo que fatalmente sucede **cuando se concede a**



la Administración la posibilidad de volver sobre ellas, a costa de las normas comunes de prescripción, que afectan también a los ciudadanos en caso de que se puedan, sin límite temporal, revisar o corregir hechos de un periodo que ya no se podría regularizar, potencialmente indefinido.

- En suma, **ni las leyes pueden ser interpretadas de modo que conduzcan a resultados absurdos o lesivos de otros derechos e intereses,** tan necesitados de protección, al menos, como el que da lugar a la norma comentada, **ni la Administración pública,** que sirve -debe servir, ha de entenderse- con objetividad los intereses generales (art. 103 CE) **puede ser premiada en su pasividad mediante la adopción de normas jurídicas intensamente reforzadoras de sus potestades; y también mediante interpretaciones meramente literalitas.**

- Con reiteración una vez más del respeto pleno, no solo a los componentes de la Sección Segunda, sino a la sentencia de la que he sido ponente, transcribiendo en ella fielmente el criterio ya establecido en un precedente idéntico, **me limito a significar que, al menos en mi opinión, las cuestiones que suscita la aplicación del art. 115 LGT distan de haber quedado definitivamente cerradas** ya que, en mi opinión, el citado precepto, aplicado al caso como fundamento directo e inmediato de la decisión, no permite una solución hermenéutica meramente literal, habilitante de cualquier retrospectión, para indagar en periodos hechos de cualquier antigüedad; y negadora de cualquier circunstancia o eventualidad, no tan impensable, en que la interpretación gramatical pudiera causar lesión de los derechos fundamentales.

- Ninguna de las dos posibles soluciones para conciliar todos los derechos e intereses en conflicto -que toman como punto de partida la existencia de dudas razonables que el Tribunal Supremo no ha albergado- han sido consideradas por la Sala. Tales son el planteamiento de la cuestión de inconstitucionalidad -de cuyas dificultades he hablado-; **o, como mejor alternativa, la adopción de una interpretación conforme a la Constitución del precepto, correctora de la literalidad, que diera la necesaria primacía al principio de seguridad jurídica, al derecho de defensa y a la limitación estructural que debe definir el ejercicio de cualquier potestad administrativa.**

Y para ir terminando, diez lamentaciones por razón de ciertas situaciones en las que parece se compromete la seguridad [jurídica] fiscal:

- Lamentamos, que se haya podido efectivamente dar una solo ocasión que justifique el que el bufete anglosajón Amsterdam & Partners, haya tachado a la Agencia Estatal de Administración Tributaria de «carterista fiscal», de "perseguir a los acogidos a la Ley Beckham". Dicha Agencia Estatal de Administración Tributaria ha respondido con datos en la mano. El tiempo quitará o dará razones, pero en todo caso hay que recurrir a la manida frase: *«La mujer del César no solo debe ser honrada, sino también parecerlo»*

- Lamentamos, que en el primer Congreso de Derecho Tributario organizado por el Colegio de la abogacía de Madrid (ICAM) ciertos juristas tuvieran que levantar la voz contra el uso abusivo por parte de la Hacienda Pública del procedimiento abreviado para imponer sanciones tributarias. Dichos juristas denunciaron a la Agencia Estatal de Administración Tributaria por dificultar la defensa del contribuyente al iniciar sistemáticamente el



expediente sancionador tras la regularización fiscal. El presidente de la Sección de Derecho Tributario del ICAM ha denunciado que el afán recaudatorio de la Agencia Tributaria está cambiando las reglas del juego y menoscabando las garantías de los procedimientos sancionadores.

- Lamentamos, que pasen los años y la Agencia Estatal de Administración Tributaria no habilite los instrumentos oportunos para que el adecuado comportamiento de la Inspección de Hacienda no sea puesto en tela de juicio por razón de la regulación de los incentivos a su trabajo.

- Lamentamos, que la Agencia Estatal de Administración Tributaria acuda cada vez de manera más frecuente y en los términos que en ocasiones lo viene haciendo, al empleo del instrumento de derivación de responsabilidad tributaria ya que puede causar grave perjuicio al involucrar indebidamente a quien se ve sancionado a la postre por razón de hechos de difícil o imposible probanza.

- Lamentamos, que los contribuyentes residentes en el extranjero con inmuebles (viviendas alquiladas) en España puedan ser víctimas de discriminación al no permitírseles la aplicación de beneficios fiscales en el Impuesto sobre la Renta de No Residentes que si se pueden aplicar los contribuyentes por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

- Lamentamos, que en el año 2024 se presentaran más de 200.000 quejas contra la Agencia Estatal de Administración Tributaria, registrándose un aumento del 20 por 100 respecto del año 2023.

- Lamentamos, que se consolide la decisión política de fraccionamiento de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, de modo que la «Agencia de Cataluña» puede pasar a recaudar la totalidad de los impuestos, con la consecuencia inmediata de que en la Comunidad Autónoma de Cataluña se dispondrá de recursos por habitante en cifra muy superior a la ciudadanía de otras Comunidades Autónomas. Consecuencia de mayor trascendencia si se atribuyen a la «Agencia Catalana» competencias exclusivas en materia de comprobación e investigación. Este lamento va de la mano del que produce el propósito de un «Cupo catalán» (vs. Financiación singular).

- Lamentamos, que por razón de los ajustes acordados [«constitucionales»] el IVA pagado por los consumidores del Territorio Común vaya a las arcas de las Comunidades Autónomas Forales; una muestra más de privilegios injustificados, si alguna vez los privilegios estuviesen justificados.

- Lamentamos, que se hayan dado los primeros pasos para una voluntad farisea de resolver la problemática de la financiación autonómica. Tristemente en la Web del Ministerio de Hacienda, con fecha 15 de mayo de 2025, se ha sometido a consulta pública previa el Anteproyecto de ley Orgánica de medidas excepcionales de sostenibilidad financiera para las Comunidades Autónomas de Régimen Común. Si el propósito último del proyecto se alcanza a no dudarlo tendrá lugar un importante deterioro del Estado del bienestar gestionado por la práctica totalidad de las Comunidades Autónomas. La Comunidad Autónoma de Cataluña seguirá gastando «como si no hubiera un mañana». No hay motivo



para pensar que dejará de actuar a modo de «sanguijuela» como viene sucediendo hasta el presente.

- Lamentamos, que el coste de la deuda pública siga subiendo [a pesar] de las bajadas de los tipos por parte del BCE. El tipo de interés medio de la deuda en circulación alcanzó en abril/2025 el 2,28% dato más alto de los últimos seis años. Seguro es que los contribuyentes actuales tendremos que financiar con impuestos más altos esos desmesurados intereses. Y en el fondo del escenario, a modo de sombras chinescas, la condonación de la deuda que, como ha reconocido la Autoridad Independiente de Responsabilidad Fiscal (AIReF), supondrá un ahorro en intereses que implica una reducción del déficit de las CC.AA. y un incremento en la Administración central.

La propia AIReF, formula consideraciones importantes por cuanto que a la postre la consolidación fiscal es un objetivo que habrá de alcanzarse inexorablemente través de una reducción del gasto o de una subida de los impuestos o una combinación de ambas de dichas opciones. Dicha Autoridad, con buen sentido, considera conveniente afrontar la vuelta de las Comunidades Autónomas a los mercados, a la disciplina que estos imponen, y recuperar la cláusula de no bail out. («No rescate»). Y concluye la Autoridad Independiente:

«Por lo tanto, no está de más reforzar el cumplimiento de las reglas fiscales con una condicionalidad fiscal asociada al proceso de condonación de deuda toda vez que, además, el fondo de liquidez autonómico no desaparece, de manera que se seguirían financiando a través de él tanto los déficits registrados en el ejercicio como los excesos de déficit generados en años anteriores. No tiene sentido, por tanto, hacer una condonación de deuda si no se garantiza que no se va a seguir acumulando deuda a futuro por encima de lo que permiten las reglas fiscales (Pongamos que la Autoridad Independiente está hablando de la Comunidad Autónoma de Cataluña).

Y ya para finalizar dos breves apuntes, uno de «lege ferenda» (DAC-8) y otro relativo a actualidad recientemente sobrevenida (DAC-9). La antes mencionada Web del Ministerio de Hacienda, con fecha 30 de abril de 2025, ha sometido al trámite de consulta **pública el desarrollo reglamentario para la transposición al Derecho español de la Directiva (UE) 2023/2226 del Consejo**, de 17 de octubre de 2023, por la que se modifica la Directiva 2011/16/UE relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad. Por otra parte, «ha llegado y llamado a la puerta» de nuestros perezosos «trasponedores» la *Directiva (UE) 2025/872 del Consejo, de 14 de abril de 2025, por la que se modifica la Directiva 2011/16/UE relativa a la cooperación en el ámbito de la fiscalidad* (DOUEL de 6 de mayo de 2025). Con esta Directiva (DAC-9) la Unión Europea intensifica las medidas destinadas al control de la imposición mínima estableciendo nuevas normas en materia de intercambio de información entre los Estados miembros que adoptarán y publicarán, a más tardar el 31 de diciembre de 2025, las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas necesarias para dar cumplimiento a lo establecido en la nueva Directiva 2025/872. Asimismo, los Estados miembros comunicarán inmediatamente a la Comisión el texto de dichas disposiciones y aplicarán las mismas a partir del 1 de enero de 2026.



CATEDRAL DE ASTORGA (LEÓN)



Autor: Alfonso Domingo Sanz

SUMARIO

Información FISCAL

2025 – Año VI
Número 42

	Pág.
PRESENTACIÓN	3
SUMARIO	17



I. LEGISLACIÓN	19
MARZO, 2025	19
1. Legislación estatal	19
2. Legislación autonómica	20
3. Unión Europea	24



II. JURISPRUDENCIA	25
TRIBUNAL SUPREMO ESPAÑA	25
TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA UNIÓN EUROPEA	38



III. DOCTRINA ADMINISTRATIVA (Ministerio de Hacienda)	53
Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC)	53
Febrero-Marzo, 2025	53
Dirección General de Tributos (DGT)	63
Enero-Febrero 2025	63



IV. PÓDIUM DE AUTORAS/AUTORES y REVISTAS:	81
--	----



IV.1. PODIUM AUTORAS/AUTORES	81
MARZO, 2025	81
👉 Juan de Dios Reyes Rascón.....	81
IV.2. REVISTAS	81
I. REVISTA DE CONTABILIDAD Y TRIBUTACIÓN. CEF	82
II. TAXLANDIA. Blog fiscal y de opinión tributaria	85
III. BITPLUS. Boletín informativo tributario. Registradores de España	88
IV. CARTA TRIBUTARIA. Revista de opinión	89
V. NOTARIO del siglo XXI	92
VI. CRÓNICA TRIBUTARIA	93
VII. REVISTA DE TÉCNICA TRIBUTARIA	106



V. CONDICIÓN HUMANA:	115
[Noticias Judiciales extraídas de la Web del Consejo General del Poder Judicial]	
MARZO, 2025	115



**MONASTERIO DE SANTO DOMINGO DE SILOS
(BURGOS)**

Autor: Amelia Maroto Sáez



I. LEGISLACIÓN ESTATAL – AUTONÓMICA – UNIÓN EUROPEA (NORMAS TRIBUTARIAS) MARZO, 2025

1. LEGISLACIÓN ESTATAL

Normas publicadas (Reseña)

► Orden HAC/241/2025, de 10 de marzo, por la que se modifican la Orden EHA/2027/2007, de 28 de junio, por la que se desarrolla parcialmente el Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación, en relación con las entidades de crédito que prestan el servicio de colaboración en la gestión recaudatoria de la Agencia Estatal de Administración Tributaria; la Orden EHA/1658/2009, de 12 de junio, por la que se establecen el procedimiento y las condiciones para la domiciliación del pago de determinadas deudas a través de las entidades de crédito que prestan el servicio de colaboración en la gestión recaudatoria de la Agencia Estatal de Administración Tributaria; y la Orden de 4 de junio de 1998, por la que se regulan determinados aspectos de la gestión recaudatoria de las tasas que constituyen derechos de la Hacienda Pública. (BOE 63/2025, de 14 de marzo)

Acceso al documento. Vínculo: [Disposición 5048 del BOE núm. 63 de 2025](#)

► Orden HAC/242/2025, de 13 de marzo, por la que se aprueban los modelos de declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del Impuesto sobre el Patrimonio, ejercicio 2024, se determinan el lugar, forma y plazos de presentación de los mismos, se establecen los procedimientos de obtención, modificación, confirmación y presentación del borrador de declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, se determinan las condiciones generales y el procedimiento para la presentación de ambos por medios electrónicos y se desarrolla la disposición final décima sexta de la Ley 7/2024, de 20 de diciembre, por la que se establecen un

Impuesto Complementario para garantizar un nivel mínimo global de imposición para los grupos multinacionales y los grupos nacionales de gran magnitud, un Impuesto sobre el margen de intereses y comisiones de determinadas entidades financieras y un Impuesto sobre los líquidos para cigarrillos electrónicos y otros productos relacionados con el tabaco, y se modifican otras normas tributarias. (BOE 63/2025, de 14 de marzo)

Acceso al documento. Vínculo: [Disposición 5049 del BOE núm. 63 de 2025](#)





▶ Orden HAC/262/2025, de 12 de marzo, por la que se modifica la Orden HFP/227/2017, de 13 de marzo, por la que se aprueba el modelo 202 para efectuar los pagos fraccionados a cuenta del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes correspondiente a establecimientos permanentes y entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español, y el modelo 222 para efectuar los pagos fraccionados a cuenta del Impuesto sobre Sociedades en régimen de consolidación fiscal y se establecen las condiciones generales y el procedimiento para su presentación electrónica (BOE 67/2025, de 19 de marzo)

Acceso al documento. Vínculo: [Disposición 5407 del BOE núm. 67 de 2025](#)

▶ Orden HAC/305/2025, de 27 de marzo, por la que se aprueban los documentos notariales electrónicos timbrados y por la que se modifica la Orden de Economía y Hacienda de 27 de diciembre de 1991, por la que se dictan instrucciones acerca del régimen económico financiero de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (BOE 77/2025, de 31 de marzo)

Acceso al documento. Vínculo: [Disposición 6376 del BOE núm. 77 de 2025](#)

2. LEGISLACIÓN AUTONÓMICA

Normas publicadas (Reseña)

A) CCAA (RÉGIMEN COMÚN)

→ CANTABRIA

▪ Orden HAC/6/2025, de 13 de marzo, por la que se establecen los medios y procedimiento de pago, así como determinados modelos de documentos normalizados de recursos gestionados y aplicados desde el sistema de información de la Agencia Cántabra de Administración Tributaria (BOC 56/2025, de 21 de marzo)

Acceso al documento. Vínculo: [Anuncio número 2025-2173](#)

→ CASTILLA-LA MANCHA

▪ Resolución de 19/03/2025, de la Dirección General de Tributos y Ordenación del Juego, mediante la que se modifica el anexo I.A de la Orden de 08/10/2012, de la Consejería de Hacienda, por la que se aprueban los documentos de pago de tasas, precios públicos y otros ingresos, se establecen los órganos competentes y se regula el procedimiento de recaudación. [DOCLM 58/2025, de 25 de marzo)

Acceso al documento. Vínculo: [descargarArchivo.do](#)

→ CATALUÑA

▪ Decreto ley 5/2025, de 25 de marzo, por el que se adoptan medidas urgentes en materia fiscal, de gastos de personal y otras administrativas (DOGC 9379-28.3.2025)

Acceso al documento. Vínculo: [Decreto ley 5/2025, de 25 de marzo, por el que se adoptan medidas urge](#)





- Decreto ley 6/2025, de 25 de marzo, por el que se adoptan medidas urgentes en materia del impuesto sobre las estancias en establecimientos turísticos (DOGC 9379-28.3.2025)

Acceso al documento. Vínculo: [Decreto ley 6/2025, de 25 de marzo, por el que se adoptan medidas urge](#)

→ LA RIOJA

- Ley 1/ 2025, de 28 de febrero, de medidas urgentes para el acceso a la vivienda (BOR 42/2027, de 3 de marzo)

Acceso al documento. Vínculo: [Anuncio del boletín oficial de La Rioja](#)

→ MURCIA

- Orden de 10 de marzo de 2025 de la Consejería de Economía, Hacienda, Fondos Europeos y Transformación Digital por la que se aprueban los modelos de autoliquidación, declaración, comunicación y solicitud de prórroga del plazo para la presentación de la declaración del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana. (BORM 73/2025, de 29 de marzo)

Acceso al documento. Vínculo: [Publicación número 1455 del BORM número 73 de 29/03/2025](#)

B) CCAA (RÉGIMEN FORAL)

→ NAVARRA

- Orden Foral 14/2025, de 7 de febrero, del consejero de Economía y Hacienda, por la que se aprueban los precios medios de venta de vehículos y de embarcaciones usados, aplicables en la gestión de los impuestos sobre sucesiones y donaciones, sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados y especial sobre determinados medios de transporte. (BON EXT. 56/2025, de 19 de marzo)

Acceso al documento. Vínculo: [Anuncio - Boletín Oficial de Navarra](#)

- Orden Foral 18/2025, de 14 de febrero, del consejero de Economía y Hacienda, por la que se modifica la Orden Foral 83/2022, de 8 de agosto, de la consejera de Economía y Hacienda, por la que se regula el censo de representación voluntaria en el ámbito de la Hacienda Foral de Navarra y del Tribunal Económico-Administrativo Foral de Navarra.(BON 52/2025, de 14 de marzo)

Acceso al documento. Vínculo: [Anuncio - Boletín Oficial de Navarra](#)

- Orden Foral 19/2025, de 14 de febrero, del consejero de Economía y Hacienda, por la que se regula el censo de sucesores de personas fallecidas y de representantes de herencias yacentes en el ámbito tributario de la Comunidad Foral de Navarra (BON 52/2025, de 14 de marzo)

Acceso al documento. Vínculo: [Anuncio - Boletín Oficial de Navarra](#)

- Orden Foral 14/2025, de 7 de febrero, del consejero de Economía y Hacienda, por la que se aprueban los precios medios de venta de vehículos y de embarcaciones usados, aplicables en la gestión de los impuestos sobre sucesiones y donaciones, sobre





transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados y especial sobre determinados medios de transporte. (BON 56/2025 (Extra.), de 19 de marzo)

Acceso al documento. Vínculo: [Anuncio - Boletín Oficial de Navarra](#)

▪ Orden Foral 23/2025, de 4 de marzo, del consejero de Economía y Hacienda, por la que se modifica la Orden Foral 79/2023, de 21 de noviembre, del consejero de Economía y Hacienda por la que se aprueban los modelos 600 y 605, de autoliquidación del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, modalidades transmisiones patrimoniales onerosas y operaciones societarias, y modalidad actos jurídicos documentados (BON 57/2025, de 20 de marzo)

Acceso al documento. Vínculo: [Anuncio - Boletín Oficial de Navarra](#)

▪ Orden Foral 24/2025, de 4 de marzo, del consejero de Economía y Hacienda, por la que se corrige el error advertido en la Orden Foral 12/2025, de 5 de febrero, del consejero de Economía y Hacienda, por la que se modifica la Orden Foral 78/2023, de 16 de noviembre, del consejero de Economía y Hacienda, por la que se aprueban los modelos 592 "Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables. Autoliquidación" y A22 "Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables. Solicitud de devolución", y se regulan la inscripción en el registro territorial, la llevanza de la contabilidad y la presentación del libro registro de existencias. (BON 620/2025, de 25 de marzo)

Acceso al documento. Vínculo: [Anuncio - Boletín Oficial de Navarra](#)

▪ Orden Foral 26/2025, de 6 de marzo, del consejero de Economía y Hacienda, por la que se modifica la Orden Foral 231/2013, de 18 de junio, de la consejera de Economía, Hacienda, Industria y Empleo, por la que se aprueban los modelos 210 y 211 del impuesto sobre la renta de no residentes, que deben utilizarse para declarar las rentas obtenidas sin mediación de establecimiento permanente y la retención practicada en la adquisición de bienes inmuebles a no residentes sin establecimiento permanente y se establecen las condiciones generales y el procedimiento para su presentación (BON 62/2025, de 27 de marzo)

Acceso al documento. Vínculo: [Anuncio - Boletín Oficial de Navarra](#)

▪ Orden Foral 28/2025, de 13 de marzo, del consejero de Economía y Hacienda, por la que se aprueban los modelos de autoliquidación del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del Impuesto sobre el Patrimonio correspondientes al período impositivo 2024, y se dictan las normas para su presentación e ingreso (BON 62/2025, de 27 de marzo)

Acceso al documento. Vínculo: [Anuncio - Boletín Oficial de Navarra](#)

→ PAIS VASCO

❖ Parlamento y Gobierno

▪ Decreto 48/2025, de 25 de febrero, de modificación del Reglamento del Canon del Agua (BOPV 48/2025, DE 11 DE MARZO)

Acceso al documento. Vínculo: <https://www.euskadi.eus/web01-bopv/es/bopv2/datos/2025/03/2501123a.pdf>

❖ Diputaciones-Territorios Históricos




 ■ Álava

- Decreto Foral 5/2025, de 25 de febrero, del Consejo de Gobierno Foral. Aprobar los precios medios de venta de vehículos automóviles y embarcaciones, a efectos del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones y del Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte (BOTH A 26/2025, de 5 de marzo)

Acceso al documento. Vínculo: [2025_026_00624_C.pdf](#)

- Orden Foral 93/2025, de la Diputada de Hacienda, Finanzas y Presupuestos, de 25 de febrero. Aprobación de las normas y modalidades para la presentación de las declaraciones del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, del Impuesto sobre el Patrimonio y del Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas correspondientes al ejercicio 2024 (BOTH A 29/2025, de 12 de marzo)

Acceso al documento. Vínculo: [2025_029_00606_C.pdf](#)

■ Vizcaya

- Orden Foral 108/2025, de 12 de marzo, de la diputada foral de Hacienda y Finanzas, por la que se regula la presentación de las declaraciones del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, del Impuesto sobre el Patrimonio y del Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas, correspondientes al período impositivo 2024 y se establecen los plazos de ingreso de la deuda tributaria resultante (BOB 52/2025, de 17 de marzo)

Acceso al documento. Vínculo: [I-303_cas.pdf](#)

- Orden Foral 139/2025, de 24 de marzo, de la diputada foral de Hacienda y Finanzas, septiembre, por cuenta del Impuesto Residentes y la Orden aprueba el modelo 222 por la que se modifican la Orden Foral 1553/2018, de 25 de la que se aprueba el modelo 218 de pago fraccionado a sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de No Foral 1554/2018, de 25 de septiembre, por la que se de pago fraccionado a cuenta del Impuesto sobre Sociedades. Régimen de consolidación fiscal (BOB 61/2025, de 28 de marzo)

Acceso al documento. Vínculo: [I-367_cas.pdf](#)

■ Gipuzkoa (GK)

- Orden Foral 91/2025, de 10 de marzo, por la que se aprueban los modelos de autoliquidación del impuesto sobre la renta de las personas físicas, del impuesto sobre el patrimonio y del impuesto temporal de solidaridad de las grandes fortunas correspondientes al período impositivo 2024, así como las formas, plazos y lugares de presentación e ingreso. (BOG 50/2025, de 14 de marzo)

Acceso al documento. Vínculo: [GAO22 arrunta 2or.](#)

- Orden Foral 85/2025, de 26 de febrero, por la que se aprueban los precios medios de venta de vehículos y embarcaciones aplicables en la gestión del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, impuesto sobre sucesiones y donaciones, impuesto especial sobre determinados medios de transporte e impuesto sobre el patrimonio (BOG 51/2025, de 17 de marzo)



Acceso al documento. Vínculo: [GAO22 arrunta 2or.](#)

- Orden Foral 97/2025, de 20 de marzo, por la que se modifican la Orden Foral 412/2014, de 7 de julio, por la que se aprueba el modelo 030 y la Orden Foral 679/2014, de 23 de diciembre, por la que se aprueba el modelo 036 (BOG 59/2025, de 27 de marzo)

Acceso al documento. Vínculo: [GAO22 arrunta 2or.](#)

- Orden Foral 107/2025, de 21 de marzo, por la que se modifica la Orden Foral 578/2019 de 4 de diciembre, por la que se regula el cumplimiento de la obligación de llevanza de contabilidad de los productos objeto de los impuestos especiales de fabricación (BOG 60/2025, de 28 de marzo)

Acceso al documento. Vínculo: [GAO22 arrunta 2or.](#)

3. LEGISLACIÓN UNION EUROPEA

▶ Reglamento (UE) 2025/517 del Consejo, de 11 de marzo de 2025, por el que se modifica el Reglamento (UE) n.º 904/2010 en lo que respecta a las disposiciones de cooperación administrativa en materia de IVA necesarias en la era digital. (Diario Oficial de la Unión Europea. ES. Serie L. 2025/517. 25.3.2025)

Acceso al documento. Vínculo: [Reglamento - UE - 2025/517 - EN - EUR-Lex](#)

▶ Reglamento de Ejecución (UE) 2025/518 del Consejo, de 11 de marzo de 2025, por el que se modifica el Reglamento de Ejecución (UE) n.º 282/2011 en lo que respecta a los requisitos de notificación aplicables a determinados regímenes del IVA. (Diario Oficial de la Unión Europea. ES. Serie L. 2025/518. 25.3.2025)

Acceso al documento. Vínculo: [Reglamento de ejecución - UE - 2025/518 - EN - EUR-Lex](#)

▶ Directiva (UE) 2025/516 del Consejo, de 11 de marzo de 2025, por la que se modifica la Directiva 2006/112/CE en lo que respecta a las normas del IVA en la era digital (Diario Oficial de la Unión Europea. ES. Serie L. 2025/516. 25.3.2025)

Acceso al documento. Vínculo: [Directiva - UE - 2025/516 - EN - EUR-Lex](#)



CATEDRAL DE LEÓN



Autor: Alfonso Domingo Sanz

II. JURISPRUDENCIA

SENTENCIAS RELATIVAS AL ORDENAMIENTO JURÍDICO TRIBUTARIO

(TRIBUNAL SUPREMO ESPAÑOL – TRIBUNAL JUSTICIA UNIÓN
EUROPEA)

▣ TRIBUNAL SUPREMO (ESPAÑA)

[Información obtenida de la Web del Consejo General del Poder Judicial - Acceso a la Jurisprudencia]

A LOS EFECTOS LEGALES oportunos, y vistas las recomendaciones formuladas por el Consejo del Poder Judicial, se hace constar que el Editor de «SISA, ALCABALA Y PAPEL SELLADO [... me tienen desollado]» no dispone de base de datos de jurisprudencia ni tiene el propósito de construirla en el futuro [Para la elaboración de los contenidos de dicha publicación no se realizan descargas masivas, como tampoco se efectúa comercialización alguna de los datos obtenidos de la Jurisprudencia difundida por dicho Consejo General del Poder Judicial a través de su espacio «Consultas de Jurisprudencia»].

MARZO/2025

UNO. SENTENCIAS DE PARTICULAR RELEVANCIA



IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS (IRPF)

👉 **LGT. 1ª SENTENCIA 263/2025** [10.03.2025] Tribunal Supremo. Sala Tercera, Sec.2ª (Rec.3681/2023) Ponente: María de la Esperanza Córdoba Castroverde.

[ATENCIÓN. Consultar texto original en WEB del CGPJ], Roj: STS 966/2025 - ECLI:ES:TS:2025:966. Id Cendoj: 28079130022025100038]

RESUMEN

Providencias de apremio. Régimen aplicable a la suspensión de la ejecución de las providencias de apremio recurridas en vía económico-administrativa que dimanen de sanciones. No aplicación de la suspensión automática sin garantías que prevé el artículo 212.3 LGT. Cuando lo pretendido sea la suspensión en vía económico-administrativa de una providencia de apremio derivada del incumplimiento del deber de pago de una sanción de multa, no





resulta de aplicación la regla del artículo 212.3 de la Ley General Tributaria, de suspensión automática del curso de dicha providencia de apremio, sin garantía -en rigor, se trataría de una inejecutividad-, sino el principio general previsto en el artículo 233.1, párrafo primero, de la LGT, de supeditación a la prestación de garantía.

Acceso Web del CGPJ. Vínculo:

<https://www.poderjudicial.es/search/AN/openDocument/61cfff5e8cec1853a0a8778d75e36f0d/20250320>

→ **Cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia.**

«Determinar, cuando lo pretendido sea la suspensión en vía económico-administrativa de una providencia de apremio derivada del incumplimiento del deber de pago de una sanción de multa, si es de aplicación la regla del artículo 212.3 de la Ley General Tributaria y procede, por tanto, la suspensión automática del curso de dicha providencia de apremio, sin garantía -en rigor, se trataría de una inejecutividad-, o rige el principio general previsto en el artículo 233.1, párrafo primero, LGT, de supeditación a la prestación de garantía»

→ **Identificación de las normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación:** artículos 212.3, 233.1 y 233.6 de la LGT; y 39.3 y 46.4 del RRVA, sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 LJCA.

→ FALLO:

«Primero. Fijar los criterios interpretativos expresados en el fundamento jurídico cuarto de esta sentencia.

Segundo. Haber lugar al recurso de casación deducido por la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, contra la sentencia pronunciada el 26 de enero de 2023 por la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Canarias, sede en Las Palmas, en el recurso núm. 15/2022, sentencia que se casa y anula.

Tercero. Desestimar el recurso contencioso-administrativo nº 15/2022 promovido por la representación procesal de don Emilio contra la resolución de 28 de octubre de 2021, dictada por la Sala de Suspensiones del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Canarias, relativa a providencias de apremio.

Cuarto. No hacer imposición de las costas procesales de esta casación, ni las causadas en la instancia»

FD. SEXTO. Pronunciamiento sobre costas.

«En virtud de lo dispuesto en el artículo 93.4 LJCA, al no apreciarse mala fe o temeridad en ninguna de las partes, no procede declaración de condena al pago de las costas causadas en este recurso de casación. Respecto de las generadas en la instancia, cada parte abonará las suyas y las comunes por mitad»



👉 **LGT. 2ª SENTENCIA 270/2025** [12.03.2025] Tribunal Supremo. Sala Tercera, Sec.2ª (Rec.2349/2023) Ponente: Isaac Merino Jara.

[ATENCIÓN. Consultar texto original en WEB del CGPJ, Roj: STS 1261/2025 - ECLI:ES:TS:2025:1261. Id Cendoj:28079130022025100045]

RESUMEN

Los efectos preclusivos que impone el art. 140 LGT, en el procedimiento de comprobación limitada, se mantienen, aunque se compruebe, con ocasión de la tramitación de un procedimiento inspector posterior, que tal resultado contradice, a su vez, lo consignado en una liquidación previa que había alcanzado firmeza

Acceso Web del CGPJ. Vínculo:

<https://www.poderjudicial.es/search/AN/openDocument/7ee236778f23df0fa0a8778d75e36f0d/20250403>

→ **Cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia.**

«1. Determinar si los efectos preclusivos que impone el art. 140 LGT , en el procedimiento de comprobación limitada, se mantienen, aunque se compruebe, con ocasión de la tramitación de un procedimiento inspector posterior, que tal resultado contradice, a su vez, lo consignado en una liquidación previa que había alcanzado firmeza.

2.Precisar qué actuación resulta exigible a la Administración cuando advierta la existencia de una liquidación tributaria girada en un procedimiento de gestión, favorable al contribuyente y contradictoria con otra anterior liquidación dictada en un previo procedimiento de inspección. En particular, si puede tal regularización ser objeto, a su vez, de una tercera comprobación que agrave la situación jurídica del contribuyente, sin someterse a las reglas sobre revisión de oficio de los actos favorables, para efectuar una nueva liquidación en relación con el objeto comprobado.

3. Determinar si existen situaciones asimilables a las previstas en el artículo 140.1 LGT y, en concreto, si el efecto preclusivo de ulterior comprobación sobre el mismo objeto permite regularizar, por tercera vez, la situación favorable al contribuyente y si puede la Administración prescindir de los hechos y elementos que determinaron la deuda tributaria más favorable en una regularización posterior»

→ **Identificación de las normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación:** artículos 136, 140 y 141 de la LGT, sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 LJC.

→ FALLO:

«Primero.- Fijar los criterios interpretativos expresados en el fundamento jurídico tercero de esta sentencia

Segundo.- Haber lugar al recurso de casación núm. 2349/2023, interpuesto por la procuradora doña Nuria Munar Serrano, en representación de la mercantil, S.L., contra la sentencia dictada por la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, el 1 de febrero de 2023, que desestimó el





recurso contencioso-administrativo núm. 913/2020 sobre impuesto sobre sociedades, sentencia que se casa y anula.

Tercero. Estimar el recurso interpuesto por la representación de la entidad Bopreci, S.L., contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid de fecha 5 de junio de 2020, que desestimó la reclamación núm. NUM003 deducida contra el acuerdo de liquidación relativo al impuesto sobre sociedades, ejercicio 2016, declarando no ajustada a derecho la resolución recurrida y, por tanto, se decreta su anulación.

Cuarto.- Hacer el pronunciamiento sobre costas, en los términos dispuestos en el **Último** fundamento»

FD. QUINTO.- Costas

«En virtud de lo dispuesto en el artículo 93.4 LJCA, al no apreciarse mala fe o temeridad en ninguna de las partes, no procede declaración de condena al pago de las costas causadas en este recurso de casación. Respecto de las generadas en la instancia, cada parte abonará las suyas y las comunes por mitad, conforme al criterio reiteradamente establecido por este Tribunal Supremo en interpretación del art. 139 de la propia LJCA»



IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS (IRPF)

IRPF. 1ª SENTENCIA 325/2025 [24.03.2025] Tribunal Supremo. Sala Tercera, Sec.2ª (Rec.3782/2023) Ponente: María de la Esperanza Córdoba Castroverde.

[ATENCIÓN. Consultar texto original en WEB del CGPJ, Roj: STS 1308/2025 - ECLI:ES:TS:2025:1308. Id Cendoj: 28079130022025100047]

RESUMEN

Ganancia patrimonial como consecuencia de la retasación de bienes expropiados (art. 58 LEF). No deriva de una alteración patrimonial diferente, autónoma y posterior a la originaria por la expropiación del bien o derecho, sino que se trata de valorar de nuevo tal ganancia, de acuerdo con la configuración legal de la ganancia, de manera que el valor de adquisición es el determinado por la adquisición del bien o derecho. La ganancia obtenida como consecuencia de la retasación (art. 58 LEF) debe imputarse temporalmente, cuando haya resultado litigioso el justiprecio fijado en la retasación, del modo establecido en las sentencias de este Tribunal Supremo de 26 de mayo y 12 de julio de 2017 (rec. 1137/2016 y 1647/2016), por las que el incremento reconocido en la resolución -administrativa o judicial- debe imputarse al ejercicio en el que la resolución devenga firme. A tales ganancias patrimoniales les resultan aplicables los coeficientes reductores o de abatimiento previstos en la disposición transitoria novena de la Ley del IRPF, a pesar de que la fijación del justiprecio de la retasación haya tenido lugar en momento posterior al 31 de diciembre de 1994, porque la adquisición se produjo en tiempo notoriamente anterior a la expresada fecha y el terreno expropiado no consta afecto a actividades económicas. Los intereses



indemnizatorios del artículo 56 de la Ley de Expropiación Forzosa tienen, a efectos del IRPF, la consideración de ganancia patrimonial derivada de la transmisión de elementos patrimoniales, por lo que les pueden resultar de aplicación los coeficientes reductores o de abatimiento previstos en la disposición transitoria novena de la Ley del IRPF.

Acceso Web del CGPJ. Vínculo:

<https://www.poderjudicial.es/search/AN/openDocument/a13a0b241732ecf7a0a8778d75e36f0d/20250407>

→ Cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia.

1. Determinar si, a efectos del IRPF, la ganancia patrimonial puesta de manifiesto como efecto de la retasación de bienes expropiados (art. 58 LEF) trae causa de una alteración patrimonial diferente, autónoma y posterior a la producida originariamente por la expropiación del bien o derecho o si, por el contrario, debe considerarse que se trata de valorar de nuevo tal ganancia.

2. Aclarar cómo debe imputarse temporalmente la ganancia patrimonial obtenida como consecuencia de la retasación (art. 58 LEF) y, en particular, si en los casos en los que haya resultado litigioso el justiprecio fijado en la retasación, es aplicable la jurisprudencia sobre imputación temporal contenida en las sentencias de 26 de mayo y 12 de julio de 2017 (rec. 1137/2016 y 1647/2016) en virtud de las cuales, cuando el justiprecio es objeto de recurso, el incremento reconocido en la resolución -administrativa o judicial- que lo resuelva debe imputarse al ejercicio en el que dicha resolución devenga firme.

3. Discernir, a partir de la respuesta dada a la anterior cuestión, si a tales ganancias les resultan aplicables los coeficientes reductores o de abatimiento previstos en la disposición transitoria novena de la Ley del IRPF, a pesar de que la fijación del justiprecio de la retasación haya tenido lugar en momento posterior al 31 de diciembre de 1994, siempre que el bien expropiado cuya retasación se insta no estuviera afecto a actividades económicas y hubiera sido adquirido antes de la expresada fecha.

4. Esclarecer si los intereses regulados en el artículo 56 de la LEF tienen, a efectos del IRPF, la consideración de ganancias patrimoniales derivadas de transmisiones de elementos patrimoniales y, por consiguiente, les pueden resultar de aplicación los coeficientes reductores o de abatimiento previstos en la disposición transitoria novena de la Ley del IRPF»

→ Identificación de las normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación: artículos 33.1, 35, la disposición transitoria novena y la disposición final octava de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (BOE de 29 de noviembre) en relación con los artículos 35.3, 56 y 58 de la LEF, sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la LJCA.

→ FALLO:

«Primero. Fijar los criterios interpretativos expresados en el fundamento jurídico quinto de esta sentencia.»





Segundo. Haber lugar al recurso de casación interpuesto por la procuradora doña Inés Tascón Herrero, en representación de doña Salvadora, contra la sentencia núm. 258/2023, de 7 de marzo, dictada por la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, en el recurso núm. 692/2022, sentencia que se casa y anula.

Tercero. Estimar en parte el recurso nº 692/2022, deducido por la citada recurrente contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de la Comunidad Valenciana de 15 de marzo de 2022, que desestimó la reclamación económico-administrativa interpuesta frente al acuerdo de denegación de la solicitud de rectificación de la autoliquidación del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicio 2018, con anulación de tales actos, en lo relativo a la procedencia de aplicar a la ganancia patrimonial puesta de manifiesto por la expropiación, que abarca el justiprecio y los intereses indemnizatorios del artículo 56 LEF, los coeficientes reductores establecidos en la disposición transitoria novena de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, desestimándolo en todo lo demás.

Cuarto. No hacer imposición de las costas procesales de esta casación, ni las causadas en la instancia»

FD. SÉPTIMO. Pronunciamiento sobre costas.

«En virtud de lo dispuesto en el artículo 93.4 LJCA, al no apreciarse mala fe o temeridad en ninguna de las partes, no procede declaración de condena al pago de las costas causadas en este recurso de casación. Respecto de las generadas en la instancia, cada parte abonará las suyas y las comunes por mitad»

👉 IRPF. 2ª SENTENCIA 373/2025 [31.03.2025] Tribunal Supremo. Sala Tercera, Sec.2ª (Rec.3587/2023) Ponente: Isaac Merino Jara.

[ATENCIÓN. Consultar texto original en WEB del CGPJ, Roj: STS 1610/2025 - ECLI:ES:TS:2025:1610. Id Cendoj: 28079130022025100056]

RESUMEN

La aplicación de la reducción del 60 por ciento sobre los rendimientos de capital inmobiliario procedente de arrendamientos destinados a vivienda, prevista en el artículo 23.2 LIRPF, en la redacción dada por la ley 26/2014, de 27 de noviembre, se aplica en caso de comprobación por parte de la Administración, al rendimiento neto total regularizado, y no, únicamente, al importe resultante de la autoliquidación presentada inicialmente por el contribuyente.

Acceso Web del CGPJ. Vínculo:

<https://www.poderjudicial.es/search/AN/openDocument/646a39d5a59c6fcea0a8778d75e36f0d/20250423>

→ **Cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia.**



«Ratificar, confirmar o, en su caso, complementar la jurisprudencia fijada en la STS de 15 de octubre de 2020 (rec.1434/2019) y otras posteriores, relativa al alcance de la expresión "rendimientos declarados por el contribuyente» contenida en el artículo 23.2 de la Ley del IRPF a efectos de la aplicación de la reducción del 60 por ciento sobre los rendimientos derivados del arrendamiento de bienes inmuebles destinados a vivienda.»

→ **Identificación de las normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación:** artículo 23.2 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, en la redacción dada por la Ley 26/2014, de 27 de noviembre. Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la LJCA.

→ FALLO:

«Primero.- Fijar los criterios interpretativos sentados en el fundamento jurídico tercero de esta sentencia

Segundo.- Haber lugar al recurso de casación deducido por la procuradora, en representación de don C.A., contra la sentencia dictada por la Sección quinta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, el 1 de marzo de 2023, en el recurso núm. 869/2020 sobre impuesto sobre la renta de las personas físicas, ejercicio 2016, sentencia que se casa y anula.

Tercero.- Estimar el recurso núm. 869/2020 deducido por la representación procesal de don C.A. frente a la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid -TEAR- de 9 de junio de 2020, que estimó parcialmente la reclamación contra la liquidación provisional del IRPF, año 2016 y acuerdo de imposición de sanción derivado de aquella liquidación, de manera que dicha resolución se anula y, asimismo, los actos y resoluciones de los que trae causa.

Cuarto.- Hacer la declaración sobre las costas que se contiene en el último fundamento de derecho»

FD. QUINTO.- Costas.

«En virtud de lo dispuesto en el artículo 93.4 LJCA, al no apreciarse mala fe o temeridad en ninguna de las partes, no procede declaración de condena al pago de las costas causadas en este recurso de casación. Respecto de las generadas en la instancia, cada parte abonará las suyas y las comunes por mitad»



IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO
(IVA)

👉 **IVA. 1ª SENTENCIA 315/2025** [21.03.2025] Tribunal Supremo. Sala Tercera, Sec.2ª (Rec.5262/2023) Ponente: Francisco José Navarro Sanchís.





[ATENCIÓN. Consultar texto original en WEB del CGPJ, Roj: STS 1259/2025 - ECLI:ES:TS:2025:1259. Id Cendoj: 28079130022025100043]

RESUMEN

IVA. Tipo de gravamen, No es aplicable el tipo reducido del 10 por ciento previsto en el artículo 91.Uno.2.10ª de la Ley del IVA en los supuestos en que los servicios de renovación o reparación de viviendas particulares previstos en dicho precepto son contratados y abonados directamente por una compañía aseguradora, aunque beneficien a la persona física titular de la vivienda de uso particular, en su calidad de asegurado. La respuesta a la pregunta anterior, dado su sentido, no varía cuando los servicios incluyen, además de la material renovación o reparación de la vivienda, otros adicionales a favor de la entidad aseguradora

Acceso Web del CGPJ. Vínculo:

<https://www.poderjudicial.es/search/AN/openDocument/a64ea99746b12f0aa0a8778d75e36f0d/20250403>

→ **Cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia.**

«Determinar si es aplicable el tipo reducido del 10 por ciento previsto en el artículo 91.Uno.2.10ª de la Ley del IVA en aquellos supuestos en los que los servicios de renovación o reparación de viviendas particulares previstos en dicho precepto son contratados y abonados directamente por una compañía aseguradora, aunque beneficien a la persona física titular de la vivienda de uso particular (en su calidad de asegurado).

Precisar si la respuesta a la pregunta anterior varía cuando los servicios prestados incluyen, además de la material renovación o reparación de la vivienda, otros servicios adicionales a favor de la entidad aseguradora [...]»

→ FALLO:

«1º) Fijar los criterios interpretativos sentados en el fundamento jurídico sexto de esta sentencia.

2º) No ha lugar al recurso de casación deducido por la entidad mercantil, S.L. contra la sentencia de 31 de mayo de 2023, dictada por la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional en el recurso nº 895/2021.

3º) No hacer imposición de las costas procesales del recurso de casación»

FD.SEXTO.- Pronunciamiento sobre costas.

«En virtud de lo dispuesto en el artículo 93.4 LJCA, al no haber mala fe o temeridad en ninguna de las partes, no procede declaración de condena al pago de las costas causadas en este recurso de casación. Respecto de las generadas en la instancia, cada parte abonará las suyas y las comunes por mitad»

👉 **IVA. 2ª SENTENCIA 371/2025** [31.03.2025] Tribunal Supremo. Sala Tercera, Sec.2ª (Rec.932/2023) Ponente: Isaac Merino Jara.



[ATENCIÓN. Consultar texto original en WEB del CGPJ, Roj: STS Roj: STS 1614/2025 - ECLI:ES:TS:2025:1614. Id Cendoj: 28079130022025100060]

RESUMEN

La remisión de la factura rectificativa a la que se refiere el artículo 24.1 del Reglamento del IVA, como requisito para la válida modificación de la base imponible prevista en el artículo 80 de la Ley del IVA puede acreditarse por una lista abierta de medios de prueba. El plazo de un año y tres meses a contar desde el devengo del impuesto para proceder a la modificación de la base imponible del IVA de créditos incobrables, previsto en el artículo 80. Cuatro B) de la Ley del IVA es respetuoso con el derecho europea, en particular, con principios tales como el principio de efectividad, neutralidad y proporcionalidad, tal como han sido interpretados por la jurisprudencia europea

Acceso Web del CGPJ. Vínculo:

<https://www.poderjudicial.es/search/AN/openDocument/f635e8355cd26596a0a8778d75e36f0d/20250423>

→ **Cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia.**

«1.Esclarecer si la remisión de la factura rectificativa a la que se refiere el artículo 24.1 del Reglamento del IVA como requisito para la válida modificación de la base imponible prevista en el artículo 80 de la Ley del IVA exige, en todo caso, el empleo de un medio de remisión que, per se, acredite fehacientemente el envío y su contenido (p.ej.: burofax); o si, por el contrario, es posible acreditar tales extremos por otros medios de prueba, estén o no referidos al concreto medio de remisión de las facturas utilizado.

2.Determinar, interpretando el artículo 80. Cuatro. B) de la Ley del IVA en relación con el artículo 90 de la Directiva IVA, si el plazo de un año y tres meses a contar desde el devengo del impuesto para proceder a la modificación de la base imponible del IVA de créditos incobrables es, de acuerdo con los principios de equivalencia y efectividad, interpretados por el TJUE, proporcional a lo dispuesto por el artículo 273 de la Directiva IVA»

→ **Identificación de las normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación:** artículos 80, apartados Tres y Cuatro. B) de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido y el artículo 24 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, en relación con los artículos 90.1 y 273 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido.

→ FALLO:

«Primero.- Fijar los criterios interpretativos sentados en el fundamento jurídico tercero de esta sentencia.

Segundo.- No ha lugar al recurso de casación deducido por el procurador don Alejandro Sastre Botella, en representación de la mercantil S.A.U., contra la sentencia dictada por la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, el 24 de noviembre de 2022, en el recurso núm. 691/2020, sobre impuesto sobre el valor añadido, ejercicios del año 2013, sentencia que se confirma.





Tercero.- Hacer la declaración sobre las costas que se contiene en el último fundamento de derecho»

FD. QUINTO.- Costas.

«En virtud de lo dispuesto en el artículo 93.4 LJCA, al no apreciarse mala fe o temeridad en ninguna de las partes, no procede declaración de condena al pago de las costas causadas en este recurso de casación»



TASAS
(TAS)

TAS. SENTENCIA 275/2025 [17.03.2025] Tribunal Supremo. Sala Tercera, Sec.2ª (Rec.46/2023) Ponente: Francisco José Navarro Sanchís.

[ATENCIÓN. Consultar texto original en WEB del CGPJ, Roj: STS 1177/2025 - ECLI:ES:TS:2025:1177. Id Cendoj: 28079130022025100040]

RESUMEN

Tasa municipal por prestación de servicios de mercado girada a empresario que ocupa en él dos puestos. Incompatibilidad con la tarifa satisfecha al concesionario del servicio público en régimen de gestión indirecta por concesión. Naturaleza del servicio retribuido por medio de la tasa. Indefinición del hecho imponible en la ordenanza reguladora. Nulidad de las liquidaciones.

Acceso Web del CGPJ. Vínculo:

<https://www.poderjudicial.es/search/AN/openDocument/7e84b38a818bdb1da0a8778d75e36f0d/20250328>

→ **Cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia.**

«Determinar si resulta compatible la exigencia por parte de un Ayuntamiento de una tasa por el ejercicio de la actividad en un mercado de abastos que gestiona la corporación no de forma directa, sino de manera indirecta, a través de un contrato de concesión administrativa cuyo titular es un concesionario privado, con la exigencia mensual como contraprestación a todos sus usuarios de una tarifa según el contrato de concesión administrativa vigente»

→ FALLO:

«1º) Fijar los criterios interpretativos sentados en el fundamento jurídico séptimo de esta sentencia.

2º) Ha lugar al recurso de casación deducido por la representación procesal de S.L.contra la sentencia de 24 de octubre de 2022, dictada por la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía en su sede de Sevilla, en el recurso de apelación nº 36/2020, interpuesto contra la sentencia de 9 de septiembre de 2019, del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 5 de Sevilla en el procedimiento abreviado nº 304/2018, sentencias que se casan y anulan.





3º) Estimar el recurso de apelación nº 36/2020, deducido por dicha mercantil, contra la sentencia de 9 de septiembre de 2019, del Juzgado de lo Contencioso Administrativo nº 5 de Sevilla en el procedimiento abreviado nº 304/2018, interpuesta contra la desestimación presunta de la reclamación frente a las dos liquidaciones de tasa municipal de mercado correspondientes a los puestos nº 49 y 50 del Mercado de Sevilla Este, mes de julio de 2017, actos administrativos de liquidación que se anulan, por ser contrarios a Derecho.

4º) No hacer imposición de las costas procesales, ni de las de esta casación, ni las causadas en la instancia»

FD. OCTAVO.- Pronunciamiento sobre costas.

«En virtud de lo dispuesto en el artículo 93.4 LJCA, al no haber mala fe o temeridad en ninguna de las partes, no procede declaración de condena al pago de las costas causadas en este recurso de casación. Respecto de las generadas en la instancia, cada parte abonará las suyas y las comunes por mitad»

DOS. OTRAS SENTENCIAS RELEVANTES



LGT. SENTENCIA 372/2025 [31.03.2025] Tribunal Supremo. Sala Tercera, Sec.2ª (Rec.6763/2023) Ponente: Isaac Merino Jara.

[ATENCIÓN. Consultar texto original en WEB del CGPJ, Id Cendoj:28079130022025100057]

RESUMEN
<p>Es posible apreciar la concurrencia de un supuesto de interpretación razonable de la norma previsto en el artículo 179.2.d) LGT, a la vista de las circunstancias concurrentes, aunque la interpretación realizada por el obligado tributario se haya revelado, finalmente, equivocada.</p> <p>[NOTA: reiterando doctrina anterior, la Sentencia de referencia incluye interesante resumen de la jurisprudencia ya asentada sobre la discriminación por infracción del Derecho de la Unión Europea en cuanto a la libre circulación de capitales.</p>

Acceso Web del CGPJ. Vínculo:

<https://www.poderjudicial.es/search/AN/openDocument/29465cc24b849674a0a8778d75e36f0d/20250423>

→ FALLO:

«Primero. Fijar los criterios interpretativos expresados en el fundamento jurídico tercero de esta sentencia.

Segundo. Haber lugar al recurso de casación 6763/2023, interpuesto por la procuradora de los tribunales en representación de la entidad SR, S.L., contra la





sentencia dictada por la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, el 31 de mayo de 2023, en el recurso núm. 1322/2020, sobre impuesto sobre el valor añadido, ejercicios 2013 a 2015 y sanción derivada, sentencia que se casa y anula.

Tercero. Estimar el recurso contencioso-administrativo 1322/2020, interpuesto por la entidad SR, S.L. frente a la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central, de 21 de octubre de 2020, desestimatoria a su vez de la reclamación económico-administrativa formulada contra el acuerdo sancionador A23 70599243, de 29 de noviembre de 2017 dictado por la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de Madrid, de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, relativo al Impuesto sobre el Valor Añadido de los periodos 2013/2014/2015, resolución que se anula por no ser conforme a derecho, y correlativamente se anulan los actos administrativos de los que aquélla trae causa en los extremos examinados»



IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE NO RESIDENTES (IRNR)

👉 **IRNR. SENTENCIA 280/2025** [18.03.2025] Tribunal Supremo. Sala Tercera, Sec.2ª (Rec.3803/230) Ponente: Francisco José Navarro Sanchís.

[ATENCIÓN. Consultar texto original en WEB del CGPJ, Roj: STS 1260/2025 - ECLI:ES:TS:2025:1260. Id Cendoj: 28079130022025100044]

RESUMEN

Impuesto sobre la renta de no residentes (ejercicio 2012). Organismos de inversión colectiva en valores mobiliarios -OICVM- no armonizados no residentes. Análisis de comparabilidad entre estos OICVM y las Instituciones de Inversión Colectiva -IIC- residentes en España. La legislación española infringe el derecho de la Unión Europea sobre la libertad de circulación de capitales, al establecer un tratamiento diferenciado no justificado entre fondos residentes y no residentes cuando se encuentran en situaciones comparables.

Acceso Web del CGPJ. Vínculo:

<https://www.poderjudicial.es/search/AN/openDocument/8527c1b94c7c3b82a0a8778d75e36f0d/20250403>

→ FALLO:

1º) Fijar los criterios interpretativos sentados en el fundamento jurídico quinto, por remisión al decimosexto de la sentencia reproducida.

2º) Ha lugar al recurso de casación deducido por la entidad X contra la sentencia de 13 de marzo de 2023, dictada por la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid en el recurso nº 262/2021, sentencia que se casa y anula.





3º) Estimar el recurso contencioso-administrativo nº 262/2021, entablado por el expresado fondo contra la resolución de 27 de octubre de 2020, del TEAR de Madrid desestimatoria de la reclamación interpuesta contra la liquidación provisional dictada por la Unidad de Gestión de Grandes Empresas de Madrid, dimanante de las solicitudes de devolución por el concepto del Impuesto sobre la Renta de No Residentes sin establecimiento permanente, ejercicio 2014, actos todos ellos que se declaran nulos por ser disconformes con el ordenamiento jurídico, con devolución de las cantidades indebidamente ingresadas en concepto de retenciones practicadas en el IRNR de 2014, incrementada en los intereses legales correspondientes.



RÉGIMEN CATASTRAL
(RGCT)

👉 **RGCT. SENTENCIA 278/2023** [17.03.2025] Tribunal Supremo. Sala Tercera, Sec.2ª (Rec.3561/2023) Ponente: María de la Esperanza Córdoba Castroverde.

[ATENCIÓN. Consultar texto original en WEB del CGPJ, Roj: STS 1176/2025 - ECLI:ES:TS:2025:1176. Id Cendoj: 28079130022025100039]

RESUMEN

Impugnación del valor catastral de fincas situadas en Benicàssim (Castellón). Artículo 7.2.b) del Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo, que aprueba el texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario. La nulidad del planeamiento urbanístico que clasifica un sector como suelo urbanizable, y en particular de un plan parcial de mejora, habida cuenta de los efectos ex tunc y erga omnes que despliega, y la reviviscencia del planeamiento urbanístico vigente anterior al declarado nulo, comporta que los terrenos afectados vuelvan a tener la clasificación de suelo no urbanizable a efectos catastrales por no existir proyecto de reparcelación, de tal forma que la vigencia recobrada del anterior plan parcial no es suficiente para mantener su carácter de urbano, al margen de su situación física y de la carencia de proyecto de reparcelación.

[NOTA: El Alto Tribunal considera oportuno reiterar su doctrina en un caso de flagrante de apartamiento de la misma, insistiendo en que la calificación catastral de un terreno como urbano o rústico debe basarse en la realidad física y jurídica del mismo, y **que la Administración debe actuar con diligencia para evitar situaciones de injusticia fiscal, como exige el principio de buena administración**, implícito en los arts.9.3 y 103 de la Constitución y positivizado en el art. 3.1.e) de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público

Acceso Web del CGPJ. Vínculo:

<https://www.poderjudicial.es/search/AN/openDocument/89ee8c8424fe8202a0a8778d75e36f0d/20250328>

→ FALLO

«Primero. Fijar los criterios interpretativos expresados en el fundamento jurídico quinto de esta sentencia.





Segundo. Haber lugar al recurso de casación deducido por el procurador, en representación de las mercantiles R, S.L., E, S.L., F, S.L. contra la sentencia pronunciada el 1 de abril de 2022 por la Sección Sexta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, en el recurso núm. 667/2017, sentencia que se casa y anula.

Tercero. Estimar el recurso contencioso-administrativo núm. 667/2017 promovido por la representación procesal de las mercantiles R, S.L., E, S.L., F, S.L. contra la desestimación presunta de la reclamación económica-administrativa formulada contra la desestimación por la Gerencia Territorial del Catastro de Castellón, por silencio administrativo, de la reclamación efectuada en fecha 21 de marzo de 2016 impugnando el valor catastral de diversas fincas situadas en Benicàssim (Castellón), reconociendo el derecho de las recurrentes a que las parcelas de su propiedad -con referencia catastral NUM000 y NUM001- sean clasificadas y valoradas catastralmente como rústicas, con efectos desde la entrada en vigor de la Ponencia de Valores el 1 de enero de 2007, con las consecuencias legales inherentes a esta declaración»

TRIBUNAL JUSTICIA UNIÓN EUROPEA

[Fuente: EUR-LEX. CURIA: Recopilación de jurisprudencia]

MARZO/2025

1. SENTENCIAS (Con inclusión de particulares)

 Impuesto sobre el Valor Añadido [IVA]

IVA – Asunto C-640/23. Sala Sexta. ST.13.03.2025

iATENCIÓN! Documento original: [EUR-Lex - 62023CJ0640 - ES - EUR-Lex](#)

«Procedimiento prejudicial. Sistema común del impuesto sobre el valor añadido - Directiva 2006/112/CE - Derecho a deducción del impuesto sobre el valor añadido (IVA) - Operación de venta Calificada con posterioridad por la Administración tributaria como transmisión de empresa excluida del ámbito de aplicación del IVA - Falta de rectificación de la factura dentro del plazo de prescripción - Imposibilidad de recuperar el IVA pagado por dicha operación -Principios de efectividad y de neutralidad fiscal -Devolución del impuesto»

→ **Derecho de la Unión.** Directiva del IVA: artículos 2-1, 19, 29, 167, 168, 179 y 203.

→ **Derecho nacional rumano:** Código tributario. Código de Procedimiento Tributario.

→ **Objeto del Asunto:** interpretación de los principios de neutralidad del impuesto sobre el valor añadido (IVA), de seguridad jurídica y de protección de la confianza legítima, y de los artículos 2, 19, 168 y 203 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido (DO 2006, L 347, p. 1; en lo sucesivo, «Directiva del IVA»).

(La petición se ha presentado en el contexto de un litigio entre, por un lado, la Dirección General Regional de Hacienda de Galați - Administración Provincial de Hacienda de Vrancea,





[Rumanía] y la Dirección General de Administración de los Grandes Contribuyentes, [Rumanía], y, por otro, G,SA, en relación con determinadas liquidaciones del IVA y sus correspondientes gastos accesorios a cargo de G,SA.)

→ LITIGIO PRINCIPAL

UNO.- Durante el período comprendido entre el 23 de noviembre de 2015 y el 15 de julio de 2016, G,SA. fue objeto de una inspección fiscal que dio lugar al giro de una liquidación tributaria por la que se le impusieron liquidaciones por un importe de 4.388.720 leus rumanos (RON) (aproximadamente 882.352 euros) en concepto de IVA y gastos accesorios. Estas liquidaciones se impusieron a raíz de que la Administración tributaria rumana clasificara con posterioridad la operación de venta de equipos por parte de «Greenfiber» a G,SA., considerada inicialmente una entrega de bienes sujeta al IVA que daba a GS,SA el derecho a deducir el IVA soportado, como transmisión de una universalidad parcial de bienes entre dos sociedades vinculadas, operación no sujeta al IVA de conformidad con el artículo 128, apartado 7, del Código Tributario.

DOS.- Durante el período comprendido entre el 28 de mayo y el 17 de noviembre de 2015, G,SA. también fue objeto de una inspección fiscal que dio lugar al giro de una liquidación tributaria el 26 de noviembre de 2015. En el marco de esa inspección, dicha Administración consideró que el trato fiscal aplicado por «Greenfiber» y G,SA. a la operación de transmisión de bienes, a saber, que la operación estaba sujeta al IVA, era correcto y que, por tanto, «Greenfiber» había recaudado y abonado correctamente el IVA correspondiente a dicha operación a la Hacienda Pública.

TRES.- Dado que su reclamación contra la liquidación tributaria relativa a las liquidaciones de IVA que se le habían reclamado fue parcialmente desestimada, G,SA. interpuso un recurso ante el **Tribunal Superior de Ploiești** (Rumanía) que el **26 de noviembre de 2018** estimó el recurso de G,SA. y anuló parcialmente la resolución desestimatoria de dicha reclamación (en lo sucesivo, «sentencia de 26 de noviembre de 2018»). Además, el **12 de marzo de 2019**, el Tribunal Superior de Ploiești anuló parcialmente la liquidación tributaria y el acta de inspección fiscal relativa a la inspección a la que fue sometida G,SA. La Administración tributaria rumana recurrió en casación la sentencia de **26 de noviembre de 2018**, completada por la sentencia de **12 de marzo de 2019**, ante el Tribunal Supremo (Rumanía), que es el órgano jurisdiccional remitente.

CUATRO.- El 23 de noviembre de 2021, dicho Tribunal Supremo admitió el recurso de casación interpuesto por la Administración tributaria rumana y, **anuló parcialmente la sentencia de 26 de noviembre de 2018** y, resolviendo de nuevo, estimó parcialmente el recurso de G, SA. en el sentido de que anuló los actos administrativos en materia fiscal impugnados, únicamente en lo que respecta a las liquidaciones correspondientes al año 2009 (en lo sucesivo, «**sentencia de 23 de noviembre de 2021**»). El recurso de G,SA. fue desestimado por infundado en todo lo demás y se redujo el importe anteriormente concedido a G,SA. en concepto de costas.

G,SA. interpuso un recurso de casación contra la **sentencia de 23 de noviembre de 2021** ante Tribunal Supremo alegando que la misma no tenía en cuenta la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, en particular las sentencias de 26 de abril de 2017, Farkas (C-564/15, EU:C:2017:302), y de 11 de abril de 2019, PORR Építési Kft. (C-691/17, EU:C:2019:327),





en virtud de la cual el derecho a la deducción del IVA también debe reconocerse en los supuestos en que las operaciones de que se trate no estén comprendidas en el ámbito de aplicación del IVA, si de las circunstancias particulares del caso se desprende que la recuperación de la cantidad pagada en concepto de IVA por quien realizó el pago sería imposible o extremadamente difícil, so pena de menoscabar los principios de neutralidad del IVA y de efectividad. El 31 de enero de 2023 el Tribunal Supremo estimó el referido recurso de casación y **anuló parcialmente la sentencia de 23 de noviembre de 2021** a la luz del motivo de casación relativo a la calificación posterior de la operación de venta de equipos como transmisión de bienes. Dicho órgano jurisdiccional ordenó que se resolviera de nuevo sobre este motivo y oyó a las partes en la vista celebrada el 9 de mayo de 2023.

CINCO.- El órgano jurisdiccional remitente señala, en particular, que, en la medida en que la sentencia de 26 de noviembre de 2018 confirmó que el tratamiento fiscal atribuido por Greenfiber y G,SA. a la operación de que se trata era correcto, estas sociedades no tenían ninguna razón válida para rectificar, antes de que se dictara la sentencia de 23 de noviembre de 2021, la factura que documentaba dicha operación. Además, Greenfiber solo podía rectificar esa factura una vez que se hubiera dictado esta última sentencia. Sin embargo, en la fecha de la citada sentencia, el derecho a rectificar la factura ya había prescrito, al haber vencido el plazo de prescripción en el mes mayo de 2021.

El órgano jurisdiccional remitente considera que la situación de que conoce puede asimilarse a la que originó el asunto que dio lugar a la sentencia de 26 de abril de 2017, Farkas (C-564/15, EU:C:2017:302), habida cuenta de la existencia, al menos en apariencia, de una imposibilidad objetiva de recuperar el IVA debido a que Greenfiber no puede rectificar la factura y la declaración del IVA tras la expiración del plazo de prescripción previsto al respecto. A su juicio, esta situación también es similar a la del asunto que dio lugar a la sentencia de 11 de abril de 2019, PORR Építési Kft. (C-691/17, EU:C:2019:327), dado que la recuperación del IVA del emisor de la factura resulta imposible o excesivamente difícil. En efecto, por un lado, el plazo de prescripción en materia fiscal había expirado, por lo que Greenfiber no podía rectificar las facturas, y, por otro lado, la Administración tributaria rumana confirmó, a raíz de la inspección fiscal realizada a Greenfiber, que esta última había facturado y abonado correctamente el IVA en cuestión.

El órgano jurisdiccional remitente desea que se dilucide además si, a la vista de la interpretación de la Directiva del IVA, es pertinente el hecho de que la Administración tributaria rumana haya tratado de dos maneras totalmente diferentes una misma operación comercial en relación con un equipo cuya transmisión dio lugar a la percepción del IVA, a saber, por un lado, como una operación sujeta al IVA para Greenfiber, de la que se adquirió dicho equipo y a quien G.SA. pagó el IVA, y, por otro lado, como una operación no sujeta al IVA para G,SA.

→ CUESTIÓN [PREJUDICIAL] PLANTEADA

«¿Se oponen los principios de neutralidad, seguridad jurídica y protección de la confianza legítima, regulados en los artículos 2, 19 y 168, en relación con el artículo 203, de la [Directiva del IVA], a que se deniegue el derecho a la deducción del IVA soportado por una operación de venta, calificada con posterioridad por las autoridades tributarias como transmisión de negocio no sujeta a IVA, en unas circunstancias en las





que el IVA ya se abonó a la Hacienda Pública y, con arreglo a la normativa nacional, su devolución no es posible?»

→ DECLARACIÓN-FALLO

Los artículos 168 y 203 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido y los principios de neutralidad del impuesto sobre el valor añadido (IVA) y de efectividad deben interpretarse en el sentido de que.

«no se oponen a una normativa o una práctica administrativa nacional que no permite a un sujeto pasivo obtener la deducción del IVA soportado por una operación que, a raíz de una inspección fiscal, fue calificada con posterioridad por la Administración tributaria como operación no sujeta al IVA, aun cuando resulte imposible o excesivamente difícil para ese sujeto pasivo obtener del vendedor la devolución del IVA indebidamente pagado. No obstante, esos principios exigen que, en tal situación, dicho sujeto pasivo pueda dirigir su solicitud de devolución directamente a la Administración tributaria»

→ FONDO DE LA CUESTIÓN PREJUDICIALES (PARTICULARES)

Con carácter preliminar, debe recordarse que, en el marco del procedimiento de cooperación entre los órganos jurisdiccionales nacionales y el Tribunal de Justicia establecido por el artículo 267 TFUE, corresponde a este último proporcionar al juez nacional una respuesta útil que le permita dirimir el litigio del que conoce. Desde este punto de vista, corresponde al Tribunal de Justicia reformular en su caso las cuestiones prejudiciales que se le han planteado. Además, el Tribunal de Justicia puede verse obligado a tomar en consideración normas y principios de Derecho de la Unión a los que el juez nacional no se haya referido en el enunciado de su cuestión prejudicial (véase, en este sentido, la sentencia de 7 de septiembre de 2023, Groenland Poultry, C-169/22, EU:C:2023:638, apartado 47 y jurisprudencia citada).

➤ Primero:

En el presente asunto, de la petición de decisión prejudicial se desprende que un elemento esencial que caracteriza la situación controvertida en el litigio principal reside en que, según el órgano jurisdiccional remitente, G,SA. se encuentra actualmente en la imposibilidad material de obtener la devolución del IVA que le facturó indebidamente el vendedor, a saber, Greenfiber, y que fue ingresado por esta última en la Hacienda Pública. Pues bien, **en tal situación, el principio que debe tenerse en cuenta, más concretamente, es el principio de efectividad y no el principio de seguridad jurídica o el principio de protección de la confianza legítima.** [AP.31]

Por consiguiente, y con el fin de dar una respuesta útil al órgano jurisdiccional remitente, debe entenderse que, mediante la cuestión prejudicial planteada, dicho órgano jurisdiccional pregunta, en esencia, si los artículos 168 y 203 de la Directiva del IVA y los principios de neutralidad del IVA y de efectividad deben interpretarse en el sentido de que se oponen a una normativa o a una práctica administrativa nacional que no permite a un sujeto pasivo obtener la deducción del IVA soportado por una operación que, a raíz de una inspección fiscal, fue recalificada con posterioridad por la



Administración tributaria como operación no sujeta al IVA, aun cuando resulte imposible o excesivamente difícil para ese sujeto pasivo obtener del vendedor la devolución del IVA indebidamente pagado [AP.32]

➤ Segundo:

Procede recordar que **el derecho a deducir forma parte del mecanismo del IVA y, en principio, no puede limitarse** (sentencias de 15 de julio de 2010, Pannon Gép Centrum, C-368/09, EU:C:2010:441, apartado 37, y de 26 de abril de 2017, Farkas, C-564/15, EU:C:2017:302, apartado 42). El régimen de deducciones tiene por objeto liberar completamente al sujeto pasivo del peso del IVA devengado o ingresado en el marco de todas sus actividades económicas. El sistema común del IVA garantiza, por lo tanto, la neutralidad con respecto a la carga fiscal de todas las actividades económicas, cualesquiera que sean los fines o los resultados de las mismas, a condición de que dichas actividades estén a su vez, en principio, sujetas al IVA (sentencias de 22 de febrero de 2001, Abbey National, C-408/98, EU:C:2001:110, apartado 24, y de 26 de abril de 2017, Farkas, C-564/15, EU:C:2017:302, apartado 43). [AP.33]

➤ Tercero:

En el presente asunto, de la petición de decisión prejudicial se desprende que la operación que tuvo lugar entre Greenfiber y G,SA. fue calificada definitivamente, por lo que respecta al segundo de los citados sujetos pasivos, como operación no sujeta al IVA por la Administración tributaria rumana y **que Greenfiber no puede rectificar la factura relativa a dicha operación ni la declaración del IVA tras la expiración del plazo de prescripción previsto para ello**. A este respecto, de conformidad con la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, en una situación como la controvertida en el litigio principal, en la que un sujeto pasivo ha pagado un importe de IVA indebidamente facturado, corresponde, en principio, al emisor de la factura proceder a la regularización de esta, entendiéndose que, a falta de una disposición en la Directiva del IVA relativa a la regularización, por parte de quien expide la factura, del IVA indebidamente facturado, corresponde, en principio, a los Estados miembros determinar las condiciones en que puede regularizarse dicho IVA (sentencia de 13 de octubre de 2022, HUMDA, C-397/21, EU:C:2022:790, apartado 19 y jurisprudencia citada). [APS 34-35]

En efecto, para garantizar la neutralidad del IVA, corresponde a los Estados miembros prever en su ordenamiento jurídico interno la posibilidad de regularizar todo impuesto indebidamente facturado, **siempre que el emisor de la factura demuestre su buena fe** (sentencia de 13 de octubre de 2022, HUMDA, C-397/21, EU:C:2022:790, apartado 20 y jurisprudencia citada). [AP.36]

➤ Cuarto:

Asimismo, de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia se desprende que una normativa nacional en virtud de la cual, de un lado, el prestador del servicio que ha pagado por error el IVA a las autoridades tributarias puede solicitar su devolución y, de otro lado, **el destinatario de los servicios puede ejercer frente a dicho prestador una acción de Derecho civil para reclamarle las cantidades**





percibidas en exceso, respeta los principios de neutralidad del IVA y de efectividad. En efecto, un sistema de esta índole permite al destinatario que ha soportado la carga del IVA facturado por error obtener la devolución de las cantidades indebidamente abonadas (sentencia de 13 de octubre de 2022, HUMDA, C-397/21, EU:C:2022:790, apartado 21 y jurisprudencia citada). [AP.37]

Si, como en el presente asunto, la devolución del IVA resulta imposible o excesivamente difícil, los principios de neutralidad del IVA y de efectividad exigen que los Estados miembros establezcan los instrumentos necesarios para permitir al destinatario recuperar el IVA indebidamente facturado y pagado, en particular reclamando la devolución directamente a la Administración tributaria (sentencia de 13 de octubre de 2022, HUMDA, C-397/21, EU:C:2022:790, apartado 22 y jurisprudencia citada). Así pues, dado que el vendedor ya no puede rectificar la factura relativa a la operación de que se trata y que, por lo tanto, el adquirente se encuentra en la imposibilidad de obtener del vendedor la devolución del IVA indebidamente facturado, el adquirente deberá, de conformidad con la jurisprudencia antes citada, poder dirigir su solicitud de devolución directamente a la Administración tributaria. [AP.38]

No obstante, es preciso señalar que, como se desprende del apartado 45 de la sentencia de 11 de abril de 2019, PORR Építési Kft. (C-691/17, EU:C:2019:327), **tal solicitud de devolución debe distinguirse de una solicitud de deducción del IVA como la del litigio principal.** [AP.39]

En efecto, el régimen de deducciones tiene por objeto liberar completamente al sujeto pasivo de la carga del IVA devengado o pagado en todas sus actividades económicas y el ejercicio del derecho a deducción se limita únicamente a los impuestos devengados, es decir, a los impuestos que corresponden a una operación sujeta al IVA o ingresados en la medida en que se hayan devengado (sentencia de 11 de abril de 2019, PORR Építési Kft., C-691/17, EU:C:2019:327, apartado 36 y jurisprudencia citada). Por lo tanto, a falta de una operación sujeta al IVA, un sujeto pasivo no puede invocar el derecho a la deducción del IVA en relación con dicha operación (véase, en este sentido, la sentencia de 11 de abril de 2019, PORR Építési Kft., C-691/17, EU:C:2019:327, apartado 37). Esta conclusión no queda desvirtuada por el hecho de que, en una situación como la controvertida en el litigio principal, no exista riesgo de pérdida de ingresos fiscales. [AP. 40]

Pues bien, dado que la operación de que se trata en el litigio principal fue calificada definitivamente como operación no sujeta al IVA, el IVA pagado por G,SA. al emisor de la factura, Greenfiber, no era un IVA «devengado», en el sentido de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia [41]

Habida cuenta de las consideraciones anteriores, procede responder a la cuestión prejudicial,

«que los artículos 168 y 203 de la Directiva del IVA y los principios de neutralidad del IVA y de efectividad deben interpretarse en el sentido de que no se oponen a una normativa o una práctica administrativa nacional que no permite a un sujeto pasivo obtener la deducción del IVA soportado por una operación que, a raíz de una inspección fiscal, fue calificada con posterioridad



por la Administración tributaria como operación no sujeta al IVA, aun cuando resulte imposible o excesivamente difícil para ese sujeto pasivo obtener del vendedor la devolución del IVA indebidamente pagado. No obstante, esos principios exigen que, en tal situación, dicho sujeto pasivo pueda dirigir su solicitud de devolución directamente a la Administración tributaria»

Costas: Dado que el procedimiento tiene, para las partes del litigio principal, el carácter de un incidente promovido ante el órgano jurisdiccional remitente corresponde a este resolver sobre las costas. Los gastos efectuados por quienes, no siendo partes del litigio principal, han presentado observaciones ante el Tribunal de Justicia no pueden ser objeto de reembolso.

II) SENTENCIAS (Reseña)

→ Impuesto sobre Sociedades [IS]

👉 **IS. Asunto C-135 /2024. Sala Sexta. ST.13.03.2025**

¡ATENCIÓN! Documento original: [EUR-Lex - 62024CJ0135 - ES - EUR-Lex](#)

«Procedimiento prejudicial - Directiva 2011/96/UE - Artículo 1, apartado 4 -Prevención de fraude de prácticas abusivas - Artículo 4, apartado 1 - Prohibición de someter a gravamen los beneficios recibidos - Efecto directo -Inclusión del dividendo distribuido por la filial en la base imponible de la sociedad matriz - Dedución del dividendo distribuido por la filial en la base imponible de la sociedad matriz - Limitación de la deducción -Régimen de transferencias intragrupo que permite transferir beneficios obtenidos por determinadas sociedades a otras»

→ **Objeto del asunto:** interpretación de los artículos 1, apartado 4, y 4 de la Directiva 2011/96/UE del Consejo, de 30 de noviembre de 2011, relativa al régimen fiscal común aplicable a las sociedades matrices y filiales de Estados miembros diferentes (DO 2011, L 345, p. 8), en su versión modificada por la Directiva (UE) 2015/121 del Consejo, de 27 de enero de 2015 (DO 2015, L 21, p. 1) (en lo sucesivo, «Directiva 2011/96»).

[Esta petición se ha presentado en el contexto de un litigio entre John SA y el Estado belga en relación con la declaración de impuestos de aquel correspondiente al ejercicio fiscal de 2020.

→ MARCO JURIDICO

- **Derecho de la Unión.** Directiva 2011/96: artículos 1 y 4,1-

- **Derecho belga:** Código de los Impuestos sobre la Renta de 1992), en su versión vigente durante el ejercicio fiscal de 2020 «CIR 1992»).

PRECISIÓN

El artículo 4, apartado 1, de la Directiva 2011/96 se transpuso al Derecho belga mediante los artículos 202 y siguientes del CIR 1992. El legislador belga optó por el método denominado de «inclusión-deducción», según el cual, en esencia, los dividendos distribuidos por una filial se incluyen, primero, en la base imponible de la sociedad matriz





y se deducen, después, de dicha base como «renta gravada con carácter definitivo» (**en lo sucesivo, «RGD»**), si se cumplen los requisitos legales. Si la RGD supera la base imponible de la sociedad, los excedentes de RGD podrán trasladarse a ejercicios posteriores.

→ LITIGIO PRINCIPAL

UNO.- John SA es una sociedad residente en Bélgica que está sujeta al impuesto sobre sociedades. Durante el año 2019, **percibió dividendos procedentes de su participación en filiales establecidas en Bélgica**, en otros Estados miembros de la Unión Europea y en terceros países, una parte de los cuales, por importe de 96.302 105 euros, cumplen, según dicha sociedad, los requisitos para acogerse al régimen RGD. Además, durante ese mismo año, la sociedad se benefició de una transferencia intragrupo de 43.697 824,53 euros, que se añadió a su base imponible.

DOS.- Debido a la limitación de la deducción prevista en el **artículo 207, párrafo octavo, del CIR 1992**, John SA no pudo deducir de su base imponible todos los dividendos percibidos que cumplían los requisitos para acogerse al régimen RGD. En consecuencia, se le reclamó un importe de 13.057.328,95 euros en concepto de impuesto sobre sociedades correspondiente al ejercicio fiscal de 2020.

Pues bien, según dicha sociedad, si no hubiera percibido ningún dividendo que cumpliera los requisitos para acogerse al régimen RGD durante el ejercicio de que se trata, su base imponible habría sido negativa, de modo que no habría estado sujeta al impuesto. John SA considera que esta situación, que le ha llevado a estar sujeto al impuesto sobre sociedades, cuando no lo habría estado si no hubiera percibido los dividendos, es contraria a la Directiva 2011/96. En consecuencia, el 20 de abril de 2021, presentó una reclamación ante la Administración tributaria belga con el fin de impugnar la tributación de la que había sido objeto. Al haber sido desestimada dicha reclamación, el 5 de diciembre de 2022, interpuso un recurso por la misma causa ante el Tribunal de Primera Instancia de Lieja (Bélgica), que es el órgano jurisdiccional remitente.

Ante el citado Tribunal de Primera Instancia de Lieja John SA alega **que el artículo 207, párrafo octavo, del CIR 1992, al no permitir la deducción de la RGD del año en curso sobre la transferencia intragrupo recibida, le priva de una ventaja fiscal**. Aprecia en ello una diferencia de trato contraria a la Directiva 2011/96, cuando se compara la situación de una sociedad que percibe dividendos exentos con arreglo a esa Directiva con la de otra que no los percibe, pese a que ambas se hayan beneficiado de la misma transferencia intragrupo.

Por su parte, el Estado belga subraya que la razón de ser del régimen de transferencia intragrupo es garantizar una compensación equitativa entre los beneficios y las pérdidas sufridas en el seno de un grupo de sociedades. Por consiguiente, el artículo 207, párrafo octavo, del CIR 1992 tiene por objeto limitar el interés de una transferencia que vaya más allá de la pérdida fiscal de la sociedad que la recibe y contrarrestar así todo ánimo de abusar de dicho régimen neutralizando las ventajas que se derivarían de una transferencia intragrupo demasiado elevada. En cualquier caso, la RGD que no haya podido deducirse en virtud de esta disposición es trasladable a ejercicios posteriores.





Al albergar dudas sobre si la normativa nacional es conforme con la Directiva 2011/96, el Tribunal de Primera Instancia de Lieja decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia varias cuestiones prejudiciales.

→ CUESTIONES PREJUDICIALES PLANTEADAS

«1) ¿Tiene efecto directo el artículo 4 de la Directiva [2011/96] y, en relación con las demás fuentes del Derecho de la Unión, debe interpretarse en el sentido de que se opone a una normativa de un Estado miembro:

(i) que establece un régimen de consolidación fiscal (transferencia intragrupo) que permite a los grupos de sociedades transferir, bajo determinados requisitos, la totalidad o parte de los beneficios imponibles obtenidos por ciertas filiales a otras filiales que hayan sufrido pérdidas durante el ejercicio impositivo (transferencia intragrupo), y

(ii) que excluye de esta ventaja a las sociedades en pérdidas, hasta el importe de los dividendos recibidos, que cumplen los requisitos para estar exentas conforme a la normativa del Estado miembro mediante la que se transpone la Directiva [2011/96]?

2) ¿Puede esta normativa quedar comprendida en el ámbito de aplicación del [artículo 1, apartado 4, de la Directiva 2011/96], que especifica que la citada Directiva "no será obstáculo para la aplicación de disposiciones nacionales o convencionales que sean necesarias a fin de evitar fraudes y abusos"»?

→ DECLARACIÓN - FALLO

Los artículos 1, apartado 4, y 4, apartado 1 de la Directiva 2011/96/UE del Consejo, de 30 de noviembre de 2011, relativa al régimen fiscal común aplicable a las sociedades matrices y filiales de Estados miembros diferentes, en su versión modificada por la Directiva (UE) 2015/121 del Consejo, de 27 de enero de 2015, deben interpretarse en el sentido de que

«se oponen a una normativa de un Estado miembro que establece que los dividendos percibidos por una sociedad matriz de su filial deben, en un primer momento, incluirse en la base imponible de la primera, antes de poder ser objeto, en un segundo momento, de una deducción, sin que esta sea aplicable al importe de una transferencia intragrupo incluida en la base imponible»

→ Impuesto Especiales [IES]

👉 IES. Asunto C-137/23. Sala Quinta. ST.13.03.2025

¡ATENCIÓN! Documento original: [EUR-Lex - 62023CJ0137 - ES - EUR-Lex](#)

«Procedimiento prejudicial - Impuestos especiales - Directiva 2003/96/CE -Imposición de los productos energéticos y de la electricidad - Exención de los productos energéticos utilizados como carburante - Artículo 14, apartado 1, letra c) - Navegación en aguas de la Unión Europea - Artículo 15, apartado 1, letra f) -Navegación por vías navegables interiores - Directiva 95/60/CE - Mercado fiscal del gasóleo y del queroseno - Gasóleo destinado a ser utilizado para la propulsión de un buque y que no ha sido objeto de un mercado fiscal



conforme al Derecho de la Unión - Negativa a aplicar la exención del impuesto especial - Principio de proporcionalidad»

→ **Objeto del asunto:** interpretación del artículo 14, apartado 1, de la Directiva 2003/96/CE del Consejo, de 27 de octubre de 2003, por la que se reestructura el régimen comunitario de imposición de los productos energéticos y de la electricidad (DO 2003, L 283, p. 51), en su versión modificada por la Directiva 2004/75/CE del Consejo, de 29 de abril de 2004 (DO 2004, L 157, p. 100; corrección de errores en DO 2004, L 195, p. 31) (en lo sucesivo, «Directiva 2003/96»), y del artículo 7, apartado 2, de la Directiva 2008/118/CE del Consejo, de 16 de diciembre de 2008, relativa al régimen general de los impuestos especiales, y por la que se deroga la Directiva 92/12/CEE (DO 2009, L 9, p. 12).

[Esta petición se ha presentado en el contexto de un litigio entre el demandante en el litigio principal y el Secretario de Estado de Hacienda (Países Bajos) en relación con una liquidación complementaria relativa al impuesto especial sobre el gasóleo utilizado como carburante para la navegación fluvial.

→ MARCO JURIDICO

- **Derecho de la Unión.** Título III de la **Directiva 92/81/CEE** del Consejo, de 19 de octubre de 1992, relativa a la armonización de las estructuras del impuesto especial sobre los hidrocarburos (DO 1992, L 316, p. 12); **Directiva 95/60/CE** del Consejo, de 27 de noviembre de 1995, relativa al mercado fiscal del gasóleo y del queroseno (DO 1995, L 291, p. 46): considerandos primero a cuarto; artículos 1, 2, 3, 4; **Directiva 2003/96:** considerando 2 a 5 y 24; artículos 1, 14, 15, 30; **Directiva 2008/118:** considerando 8 y artículos 7, 8; **Decisión de Ejecución 2011/544/UE:** considerandos 1 a 4 y artículo 1,

- **Derecho neerlandés.** Ley de Impuestos Especiales. Decreto de Aplicación de la Ley de Impuestos Especiales. Reglamento de Ejecución de la Ley de Impuestos Especiales.

→ LITIGIO PRINCIPAL

UNO.- X, que reside en Alemania, es propietario de un buque cisterna a motor que utiliza para transportar, por vías navegables en el interior de la Unión Europea, hidrocarburos por cuenta de terceros a título oneroso (en lo sucesivo, «buque cisterna»). Este buque cisterna está provisto de dos depósitos de combustible destinados a contener el carburante para su propulsión. El 7 de junio de 2016, con ocasión de un control realizado cuando dicho buque cisterna se encontraba en el canal de Ámsterdam-Rin (Países Bajos), inspectores del Servicio de la Administración Tributaria/Aduanas, Países Bajos (en lo sucesivo «Servicio de Aduanas») tomaron muestras del gasóleo almacenado en los depósitos de combustible. El análisis de esas muestras efectuado por el laboratorio de dicho servicio reveló, en particular, que la cantidad de marcador «Solvent Yellow 124» presente en ellas era, respectivamente, para cada uno de los dos depósitos, de 5 gramos por 1.000 litros y de 4,4 gramos por 1.000 litros, es decir, una cantidad inferior al contenido mínimo de 6 gramos por 1.000 litros exigido para que al despacho a consumo de gasóleo le sea aplicable la exención del impuesto especial.

Al considerar que el gasóleo en cuestión no cumplía todos los requisitos exigidos para la aplicación de la exención del impuesto especial, el inspector del Servicio de Aduanas (en lo sucesivo, «inspector») notificó a X, el 30 de enero de 2017, su intención de remitirle una



liquidación complementaria del impuesto especial, basándose, por una parte, en que la cantidad de marcador «Solvent Yellow 124» contenida en dicho gasóleo era inferior al mínimo exigido y, por otra parte, en que poseía dicho gasóleo como propietario y patrón del buque cisterna, mientras que el impuesto especial devengado por ese mismo gasóleo no había sido percibido con arreglo a las disposiciones aplicables del Derecho de la Unión y de la legislación nacional. Una vez que X hubo formulado observaciones, el inspector emitió una liquidación complementaria relativa, en particular, al impuesto especial devengado sobre el gasóleo cuya presencia se había constatado en los depósitos de combustible.

DOS.- Mediante sentencia de 19 de noviembre de 2019, el **Tribunal de Apelación de Arnhem-Leeuwarden** (Países Bajos), que conocía del recurso de apelación interpuesto por el inspector contra una sentencia del Tribunal de Primera Instancia de Güeldres, (Países Bajos), consideró procedente la liquidación complementaria emitida frente a X. Dicho órgano jurisdiccional constató que el gasóleo objeto de control en los depósitos de combustible del buque cisterna era un producto sujeto al impuesto especial, que dicho gasóleo no estaba sometido a un régimen suspensivo en la fecha del control efectuado por el Servicio de Aduanas y que X tenía el poder de disposición efectivo sobre ese gasóleo. Consideró, también, que el gasóleo en cuestión no podía beneficiarse de la exención del impuesto especial porque no cumplía el requisito exigido para su aplicación relativo a la presencia del marcador «Solvent Yellow 124» en las proporciones prescritas por la normativa aplicable.

El citado Tribunal de Apelación de Arnhem-Leeuwarden estimó, además, que, con arreglo a la legislación neerlandesa aplicable, a efectos del devengo del impuesto especial no era necesario que X supiera o hubiera debido saber que el impuesto especial aplicable al gasóleo no había sido recaudado conforme a las disposiciones pertinentes. Asimismo, dicho órgano jurisdiccional consideró que, para emitir una liquidación complementaria del impuesto especial sobre la base del hecho imponible definido en el artículo 2, apartado 1, inicio y letra b), de la Ley de Impuestos Especiales, **el Servicio de Aduanas no estaba obligado a probar que no se había percibido ningún impuesto especial por el gasóleo contenido en los depósitos de combustible**, sino que incumbía a la persona que invocaba el derecho a la exención aportar la prueba de que cumplía los requisitos para acogerse a ella.

Por último, dicho Tribunal de Apelación de Arnhem-Leeuwarden estimó que era proporcionado supeditar la aplicación de la exención controvertida a la presencia en cantidad suficiente del marcador fiscal en el gasóleo controlado, habida cuenta de que este marcador permite comprobar la utilización de los productos a los que se aplica dicha exención y de que se trata de un requisito esencial para garantizar la franca y correcta aplicación de la exención establecida en el artículo 66, apartado 1, inicio y letra a), de la Ley de Impuestos Especiales, así como para evitar cualquier fraude, evasión fiscal o abuso.

TRES.- X interpuso un recurso de casación, contra la sentencia del Tribunal de Apelación de Arnhem-Leeuwarden, ante el Tribunal Supremo de los Países Bajos, que es el órgano jurisdiccional remitente el cual señala que el artículo 66, apartado 1, inicio y letra a), de la Ley de Impuestos Especiales, que esencialmente tiene por objeto aplicar el artículo 14, apartado 1, letra c), de la Directiva 2003/96, supedita la exención del impuesto especial sobre los hidrocarburos a determinados requisitos. Observa que, en particular, del artículo 20, apartado 2, del decreto de aplicación en materia de impuestos especiales, en relación con el artículo 19 del mismo decreto, resulta que los aceites ligeros y el gasóleo deben



contener medios de identificación como los contemplados en el artículo 1a, apartado 3, de la Ley de Impuestos Especiales.

Dicho órgano jurisdiccional:

- indica que la última disposición citada, en relación con el artículo 13, apartado 2, del reglamento de ejecución en materia de derechos especiales, dispone que, para beneficiarse de esa exención, el gasóleo debe contener un marcador de identificación, consistente en una cantidad de entre 6 y 9 gramos del marcador «Solvent Yellow 124» por 1.000 litros, y que deber añadirse al gasóleo una cantidad suficiente de colorante para conferirle una coloración roja visible y permanente. El órgano jurisdiccional remitente observa que esta exigencia refleja la obligación que incumbe a los Estados miembros en virtud del artículo 1, apartado 1, de la Directiva 95/60, en relación con el artículo 1 de la Decisión de Ejecución 2011/544, mientras que el artículo 4 de esta Directiva confiere a los Estados miembros la facultad de añadir un color o un marcador nacional.

- considera que la cuestión que se plantea en el presente asunto es si la exigencia de marcado fiscal establecida en estas disposiciones puede incidir en la aplicación de la exención de los impuestos especiales establecida en el artículo 14, apartado 1, letra c), de la Directiva 2003/96.

- [estima] que la aplicación de un marcador fiscal permite a las autoridades competentes controlar de manera simple y eficaz si los hidrocarburos se utilizan para los fines contemplados en las disposiciones que establecen la exención o la aplicación de un tipo reducido del impuesto especial.

Sin embargo, cuando se demuestra que los hidrocarburos de que se trata se utilizan para los fines que, en virtud de la normativa nacional, constituyen una condición para poder beneficiarse de una exención del impuesto especial, y que no se ha constatado ninguna pérdida de ingresos fiscales, **la negativa a aplicar dicha exención podría ir más allá de lo necesario para evitar una utilización no conforme de esos hidrocarburos.**

CUATRO. El Tribunal Supremo de los Países Bajos:

- considera que, para resolver el litigio del que conoce, debe determinar si la autoridad nacional competente ha de descartar la obligación de conceder la exención del impuesto especial establecida en el artículo 14, apartado 1, letra c), de la Directiva 2003/96 cuando el marcador fiscal prescrito por el Derecho de la Unión no se encuentre en proporción suficiente en el gasóleo contenido en el depósito de combustible de un buque cisterna si, por una parte, se ha acreditado que ese gasóleo se utiliza para la navegación en aguas de la Unión y, por otra parte, no existe ningún indicio que pueda suscitar sospechas en cuanto a la existencia de fraude, abuso o evasión fiscal.

- señala que, con ocasión del control efectuado por el Servicio de Aduanas, en primer lugar, se constató que el gasóleo presente en los depósitos de combustible estaba colorado en rojo y no contenía marcador «Solvent Yellow 124» en proporción suficiente; en segundo lugar, X presentó pruebas de compra a fin de acreditar que en dos ocasiones, poco antes del control, le había sido suministrado gasóleo a bordo del buque cisterna por proveedores de carburante autorizados, respectivamente, en los Países Bajos y en Alemania, a suministrar gasóleo exento del impuesto especial, y, en tercer lugar, no se apreció entonces -ni tampoco con



posterioridad- ningún hecho ni ninguna circunstancia que permitan demostrar de manera suficiente que X estuvo implicado en un fraude, un abuso o una evasión en materia de impuestos especiales.

Según el órgano jurisdiccional remitente, si el Tribunal de Justicia estimara que, en tales circunstancias, el gasóleo no puede ser objeto de la exención prevista en el artículo 14, apartado 1, letra c), de la Directiva 2003/96, se suscitara entonces la cuestión de determinar quién debe ser considerado deudor del impuesto especial, a saber, el proveedor del carburante o el patrón del buque. A este respecto:

Si el Tribunal de Justicia estimase que el impuesto especial se devenga sobre la base de la tenencia de productos sujetos a tal impuesto, contemplada en el artículo 7, apartado 2, letra b), de la Directiva 2008/118, el poseedor de esos productos podría ser designado, en virtud del artículo 8, apartado 1, letra b), de dicha Directiva, como el deudor del impuesto especial exigible. Sobre este particular, el órgano jurisdiccional remitente considera que de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, derivada de la sentencia de 10 de junio de 2021, *Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs (Agente inocente)* (C-279/19, EU:C:2021:473), apartados 28 a 30, **se desprende que el Derecho de la Unión no exige que el deudor del impuesto especial tenga conocimiento o hubiera debido tener razonablemente conocimiento del devengo, en virtud del artículo 7, apartado 2, letra b), de dicha Directiva, del impuesto especial adeudado por los productos de que se trata.**

→ CUESTIONES PREJUDICIALES PLANTEADAS

«1) ¿Debe interpretarse el artículo 14, apartado 1, [letra c)], de la Directiva [2003/96] en el sentido de que la exención del impuesto prevista en esta disposición es aplicable a los productos energéticos respecto de los que consta que se utilizan para la propulsión de embarcaciones en la navegación por aguas interiores de la Unión, aun cuando esos productos energéticos (en el presente asunto, el gasóleo), durante tal uso, no tengan el contenido mínimo exigido del marcador fiscal "Solvent Yellow 124", si las autoridades tributarias no disponen de indicios de que el propietario o armador de la embarcación, o bien su representante a bordo de la embarcación (el patrón), han incurrido en fraude, abuso o evasión de impuestos especiales en relación con el gasóleo en su poder?

2) En caso de respuesta negativa a la primera cuestión prejudicial, ¿debe interpretarse el artículo 7, apartado 2, de la Directiva [2008/118] en el sentido de que, si se acredita que el depósito de combustible de una embarcación de navegación interior contiene exclusivamente gasóleo procedente de un proveedor de combustible que, con el consentimiento de las autoridades tributarias, está facultado a despachar este gasóleo a consumo exento de impuestos especiales, el mero hecho de que este gasóleo no contenga el nivel mínimo exigido del marcador fiscal "Solvent Yellow 124" significa que el impuesto especial se devengó exclusivamente en el momento de ese anterior despacho a consumo en virtud del artículo 7, apartado 2, [letra a)], de dicha Directiva?

3) En caso de respuesta negativa a la [segunda] cuestión y de que, por tanto, el artículo 7, apartado 2, [letra b)], de la Directiva 2008/118 sea también aplicable al supuesto mencionado en dicha cuestión prejudicial, ¿se opone el principio de proporcionalidad del



Derecho de la Unión a que el impuesto especial exigible de conformidad con el artículo 7, apartado 2, [letra b)], de la Directiva 2008/118 se perciba, en virtud del artículo 8, apartado 1, [letra b)], de dicha Directiva, del patrón de la embarcación en cuyo poder se hallen los productos sujetos a impuestos especiales, aun cuando esta persona no tuviese motivos para dudar de que el gasóleo se suministraba en régimen de exención de impuestos especiales de conformidad con las disposiciones del Derecho de la Unión y nacionales?

4) ¿Tiene alguna relevancia en la respuesta a la [tercera] cuestión el hecho de que el patrón no trabaje por cuenta ajena, sino que, además, sea el propietario de la embarcación?»

→ DECLARACIÓN – FALLO

El artículo 15, apartado 1, letra f), de la Directiva 2003/96/CE del Consejo, de 27 de octubre de 2003, por la que se reestructura el régimen comunitario de imposición de los productos energéticos y de la electricidad, en su versión modificada por la Directiva 2004/75/CE del Consejo, de 29 de abril de 2004, en relación con el artículo 1 de la Directiva 95/60/CE del Consejo, de 27 de noviembre de 1995, relativa al mercado fiscal del gasóleo y del queroseno, debe interpretarse en el sentido de que

«se opone a una normativa nacional en virtud de la cual el beneficio de la exención del impuesto especial sobre el gasóleo suministrado para su utilización como carburante en la navegación con fines comerciales por vías navegables interiores de la Unión Europea se deniega debido a que dicho gasóleo no es objeto de un mercado fiscal conforme a las exigencias del Derecho de la Unión, cuando, por una parte, ha quedado acreditado que dicho gasóleo se utiliza para tal fin y, por otra parte, no hay ningún indicio que pueda suscitar sospechas en cuanto a la existencia de fraude, abuso o evasión fiscal»

MONASTERIO DE SANTO DOMINGO DE SILOS (BURGOS)



Autor: Amelia Maroto Sáez



**CASTILLO DE LOS TEMPLARIOS
PONFERRADA (LEÓN)**



Autor: Alfonso Domingo Sanz

III. DOCTRINA ADMINISTRATIVA TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL - DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS

III-I Tribunal Económico Administrativo Central (TEAC)

Febrero - Marzo/2025

★
LEY GENERAL TRIBUTARIA
(LGT)

👉 **LGT. 1ª RESOLUCIÓN** [18.02.2025]. TEAC. Sala Tercera. **Rec. 00/09997/2023**

- Concepto: Procedimiento recaudatorio
- Naturaleza: ALZADA. UNIFICACIÓN DE CRITERIO

¡ATENCIÓN!: Consultar texto original en WEB MH : [DYCTEA](#)

→ **ASUNTO:** Recurso de anulación. Determinar si concurre la causa de interposición del recurso de anulación del artículo 241 bis apartado 1.b) de la Ley General Tributaria cuando el Tribunal Económico-Administrativo ha declarado la inexistencia de un documento en el expediente administrativo remitido al Tribunal.

CRITERIO

«Debe entenderse incluido en el artículo 241 bis apartado 1 b) de la Ley General Tributaria el supuesto en el que las alegaciones o pruebas declaradas inexistentes o no tenidas en cuenta por el tribunal económico-administrativo correspondiente se contengan en los expedientes inicial o complementario remitidos por la Agencia Tributaria - remisión en el caso del expediente complementario bien espontánea por la AEAT dentro del plazo del mes del art. 235.3 de la Ley General Tributaria, de acuerdo con la jurisprudencia del Tribunal Supremo, o bien a solicitud del tribunal económico-administrativo de oficio o a instancia de parte -con ocasión de la interposición de una reclamación o recurso ante ese tribunal»

→ ANTECEDENTES.

El obligado tributario DON X, persona física, cometió una infracción circulatoria que culminó con la imposición de una sanción pecuniaria de 1800 euros por la correspondiente Jefatura Provincial de Tráfico. En dicha sanción se concedía un plazo de pago de la sanción de





quince días naturales y, al tiempo, se advertía que, en caso de transcurrir el citado plazo sin haberse producido el ingreso, se iniciaría el procedimiento de apremio.

En fecha 9 de diciembre de 2021, la Dependencia Regional de Recaudación de Tenerife dictó providencia de apremio para el cobro de la citada sanción. En ella se hacía constar: [...]

Frente a la citada providencia de apremio el interesado DON X interpuso recurso potestativo de reposición aduciendo, entre otros motivos, haber recurrido en reposición la sanción impuesta por la Jefatura Provincial de Tráfico por lo que entendía no cabía dictar la providencia de apremio -extremo que fundaba en la jurisprudencia del Tribunal Supremo-:

«Notificada la resolución sancionadora, este interesado formuló recurso de reposición contra dicho acto. Deseo indicar que no ha sido notificada la resolución del recurso frente a la resolución sancionadora por lo tanto no ha adquirido firmeza en vía administrativa, siendo por tanto inadmisibles en derecho su exigibilidad por la vía de apremio

(...)

Es doctrina reciente del Tribunal Supremo (sentencia de 28 de mayo de 2020) que no podrá dictarse providencia de apremio sin antes resolver el recurso de reposición contra la liquidación de forma expresa»

Recurso de reposición que fue desestimado por entender el órgano de recaudación que la ejecución de la sanción no se suspendía por la interposición del recurso de reposición.

→ **ACUERDO DE UNIFICACIÓN DE CRITERIO EN EL SENTIDO SIGUIENTE:**

EL TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL, EN SALA, en el recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio interpuesto por la DIRECTORA DEL DEPARTAMENTO DE RECAUDACIÓN DE LA AEAT, acuerda ESTIMARLO y fijar criterio en el sentido siguiente:

«Debe entenderse incluido en el artículo 241 bis apartado 1 b) de la Ley General Tributaria el supuesto en el que las alegaciones o pruebas declaradas inexistentes o no tenidas en cuenta por el tribunal económico-administrativo correspondiente se contengan en los expedientes inicial o complementario remitidos por la Agencia Tributaria - remisión en el caso del expediente complementario bien espontánea por la AEAT dentro del plazo del mes del art. 235.3 de la Ley General Tributaria, de acuerdo con la jurisprudencia del Tribunal Supremo, o bien a solicitud del tribunal económico-administrativo de oficio o a instancia de parte -con ocasión de la interposición de una reclamación o recurso ante ese tribunal»

👉 **LGT. 2ª RESOLUCIÓN** [18.02.2025]. TEAC. Sala Tercera. **Rec. 00-05121-2023.**

- Concepto: Procedimiento recaudatorio
- Naturaleza: ALZADA. UNIFICACIÓN DE CRITERIO

¡ATENCIÓN!: Consultar texto original en WEB MH : [DYCTEA](#)

→ **ASUNTO:** Procedimiento de recaudación. Aplazamientos y fraccionamientos. Momento de inicio del período ejecutivo de una deuda tras la inadmisión de la solicitud de





aplazamiento presentada en período voluntario. Efectos que supone el ingreso total del importe adeudado incluido en la solicitud durante la tramitación.

CRITERIO

«La inadmisión de una solicitud de aplazamiento o fraccionamiento presentada en período voluntario supone la aplicación del artículo 47.3 del Reglamento General de Recaudación, de modo que la solicitud se tiene por no presentada a todos los efectos, lo que supone que el plazo de pago voluntario originario no se ve alterado de forma alguna. En concreto, si el pago del total de la deuda incluida en la solicitud se produjera después de la notificación de la resolución de inadmisión pero transcurrido el plazo de pago voluntario original y antes de la notificación de la providencia de apremio, sería exigible el recargo ejecutivo regulado en el artículo 28.2 de la Ley General Tributaria. Si en cualquier momento durante tramitación del aplazamiento o fraccionamiento solicitado en período voluntario, el interesado efectuase el ingreso total de la deuda incluida en la solicitud, se le tendrá por desistido tácitamente de su solicitud. La Administración Tributaria aceptará dicho desistimiento tácito y declarará el archivo sin perjuicio de su derecho a liquidar, ex artículo 51.3 del Reglamento General de Recaudación, los intereses de demora devengados desde el día siguiente a la fecha de vencimiento en período voluntario hasta la fecha de ingreso»

→ ANTECEDENTES

De la documentación obrante en el expediente administrativo resultan acreditados los siguientes hechos:

La SOCIEDAD X en fecha 20 de abril de 2020 y dentro del período de declaración correspondiente, presentó dos autoliquidaciones: una autoliquidación del IRPF de retenciones trimestrales (importe a ingresar de 17.445,46 euros) y la autoliquidación trimestral del IVA (importe a ingresar 50.775,01 euros); autoliquidaciones que presentó con solicitud de aplazamiento sin aportación de garantías al amparo de lo dispuesto en el artículo 14 del Real Decreto Ley 7/2020 por el que se adoptan medidas urgentes para responder al impacto económico del COVID-19.

En fecha 1 de julio de 2020 y, con anterioridad a la resolución de la solicitud del aplazamiento de la deuda IRPF por retenciones, el obligado tributario efectuó el ingreso total de la misma.

Con posterioridad a dicho ingreso total, en fecha 28 de agosto de 2020, se notificó a la SOCIEDAD X en su dirección electrónica habilitada el acuerdo de inadmisión de la solicitud de aplazamiento de la deuda de retenciones IRPF. Dicha inadmisión se fundó en que no cumpliéndose las condiciones para el aplazamiento del artículo 14 Real Decreto Ley 7/2020, en cuanto que se presentaron solicitudes de aplazamiento por un importe conjunto superior a 30.000 euros, procede tramitar el aplazamiento por el procedimiento ordinario, procedimiento éste en el que las solicitudes de aplazamiento de deudas por retenciones siempre deben ser inadmitidas de inicio.

En fecha 5 de septiembre de 2020, la Agencia Estatal de Administración Tributaria dictó providencia de apremio, notificada a la SOCIEDAD X el día 7 de septiembre. En dicha providencia se liquidada el recargo ejecutivo del 5% del importe total de la deuda de retenciones IRPF que ascendía a 17.445,46 euros.





Dicha providencia de apremio fue impugnada por la SOCIEDAD X en recurso potestativo de reposición que se resolvió en sentido desestimatorio.

→ ACUERDO DE UNIFICACIÓN DE CRITERIO EN EL SENTIDO SIGUIENTE:

EL TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL, EN SALA, en el recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio interpuesto por la DIRECTORA DEL DEPARTAMENTO DE RECAUDACIÓN DE LA AEAT, acuerda ESTIMARLO PARCIALMENTE y fijar criterio en el sentido siguiente:

«La inadmisión de una solicitud de aplazamiento o fraccionamiento presentada en período voluntario supone la aplicación del artículo 47.3 del Reglamento General de Recaudación, de modo que la solicitud se tiene por no presentada a todos los efectos, lo que supone que el plazo de pago voluntario originario no se ve alterado de forma alguna. En concreto, si el pago del total de la deuda incluida en la solicitud se produjera después de la notificación de la resolución de inadmisión pero transcurrido el plazo de pago voluntario original y antes de la notificación de la providencia de apremio, sería exigible el recargo ejecutivo regulado en el artículo 28.2 de la Ley General Tributaria.

Si en cualquier momento durante la tramitación del aplazamiento o fraccionamiento solicitado en período voluntario, el interesado efectuase el ingreso total de la deuda incluida en la solicitud, se le tendrá por desistido tácitamente de su solicitud. La Administración Tributaria aceptará dicho desistimiento tácito y declarará el archivo sin perjuicio de su derecho a liquidar, ex artículo 51.3 del Reglamento General de Recaudación, los intereses de demora devengados desde el día siguiente a la fecha de vencimiento en período voluntario hasta la fecha de ingreso»

👉 LGT. 3ª RESOLUCIÓN [18.02.2025]. TEAC. Sala Tercera. **Rec. 00-09309-2023**

- Concepto: Procedimiento recaudatorio
- Naturaleza: ALZADA. UNIFICACIÓN DE CRITERIO

¡ATENCIÓN!: Consultar texto original en WEB MH: [DYCTEA](#)

→ **ASUNTO:** Procedimiento de recaudación. Diligencia de embargo. Oposición por ostentar un tercero la titularidad del bien inmueble embargado. Competencia de los Tribunales Económico-Administrativos.

CRITERIO

«Los Tribunales Económico-Administrativos carecen de competencia para enjuiciar la titularidad del bien o derecho embargado o la existencia de un mejor derecho sobre los mismos por lo que deberán desestimar las alegaciones que, sobre esta cuestión, formule el obligado tributario.

Así, será el tercero que ostente el dominio o el mejor derecho sobre aquellos el que deba plantear dicha cuestión según el procedimiento establecido en el artículo 165, apartados 3, 4 y 5, de la Ley 58/2003 General Tributaria»

→ ANTECEDENTES





- La Dependencia de Recaudación de la Delegación de Castilla la Mancha de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (en adelante, AEAT) realizó con DON X, en calidad de deudor principal de diversas deudas tributarias, varias actuaciones recaudatorias incluyendo la notificación de sendas providencias de apremio y una diligencia de embargo de un bien inmueble sito en Calle G (...) n.o 1 del municipio (...).

Frente a la diligencia de embargo del bien inmueble, interpuso DON X recurso potestativo de reposición aduciendo que el bien embargado no era de su propiedad sino de un tercero. En aras de acreditar tal pretensión aportó una nota simple del Registro de la Propiedad.

Dicho recurso de reposición fue desestimado por "no haber quedado acreditado que el bien embargado se corresponda con la nota simple aportada".

- Frente a la resolución desestimatoria del recurso de reposición, DON X interpuso reclamación económico-administrativa ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional (en adelante, TEAR) de Castilla la Mancha solicitando la anulación de la diligencia de embargo al no ser el bien inmueble embargado de su titularidad.

En dicha resolución el TEAR en su fundamento de derecho cuarto analizó las causas tasadas previstas normativamente de oposición a la diligencia de embargo para, posteriormente, en el fundamento de derecho quinto resolver en sentido estimatorio la reclamación, ordenando la anulación de la diligencia de embargo impugnada. Afirma el citado Tribunal Regional:

Resolución TEAR de Castilla la Mancha impugnada RG 45/2059/2021 y acumuladas: [...]

- Por lo expuesto, este Tribunal Económico-Administrativo acuerda ESTIMAR la presente reclamación, anulando los actos impugnados.

Frente a la citada resolución del TEAR de Castilla la Mancha, notificada a la Agencia Estatal de Administración Tributaria en fecha 26 de abril de 2023, ha interpuesto la Directora del Departamento de Recaudación de la AEAT el día 22 de junio de 2023, el presente recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio.

→ ACUERDO DE UNIFICACIÓN DE CRITERIO EN EL SENTIDO SIGUIENTE:

EL TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL, EN SALA, en el recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio interpuesto por la DIRECTORA DEL DEPARTAMENTO DE RECAUDACIÓN DE LA AEAT, acuerda ESTIMARLO y fijar criterio en el sentido siguiente:

«Los Tribunales Económico-Administrativos carecen de competencia para enjuiciar la titularidad del bien o derecho embargado o la existencia de un mejor derecho sobre los mismos por lo que deberán desestimar las alegaciones que, sobre esta cuestión, formule el obligado tributario.

Así, será el tercero que ostente el dominio o el mejor derecho sobre aquellos el que deba plantear dicha cuestión según el procedimiento establecido en el artículo 165, apartados 3, 4 y 5, de la Ley 58/2003 General Tributaria»



IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS (IRPF)

👉 **IRPF [LGT]. RESOLUCIÓN** [31.03.2025]. TEAC. Sala Primera. **Rec. 00-06769-2024**

- Concepto: Impuesto Renta Personas Físicas.
- Naturaleza: ALZADA. UNIFICACIÓN DE CRITERIO

¡ATENCIÓN!: Consultar texto original en WEB MH: [DYCTEA](#)

→ **ASUNTO:** Exención por reinversión. Determinar si la posibilidad de acoger la ganancia de patrimonio obtenida con la transmisión de la vivienda habitual a la exención por reinversión en otra vivienda habitual (art. 38 LIRPF) es una opción de las del art. 119.3 de la LGT tras la Ley 16/2012, de 27 de diciembre.

CRITERIO

«Con efectos para los períodos en los que el que adquiere una vivienda ya no puede acogerse a la "deducción por inversión en vivienda habitual" tras la Ley 16/2012, de 27 de diciembre, por la que se adoptan diversas medidas tributarias dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y al impulso de la actividad económica, la posibilidad de acoger la ganancia de patrimonio obtenida con la transmisión de la vivienda habitual a la exención por reinversión en otra vivienda habitual que recoge el art. 38.1 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, no es una opción de las del art. 119.3 de la Ley 58/2003, General Tributaria, sino un derecho del contribuyente, que éste podrá ejercitar con la presentación de la declaración-autoliquidación del I.R.P.F. del año en que esa ganancia de patrimonio se ha obtenido, o con posterioridad a ese momento instando la rectificación de la declaración-autoliquidación inicialmente presentada de dicho año»

→ ANTECEDENTES.

El Tribunal Económico-Administrativo Regional (T.E.A.R.) de Cataluña dictó el 27/05/2024 una resolución con la que resolvió la reclamación no. 43-01488-2021, relativa a la tributación de un obligado por el I.R.P.F. del año 2018.

Reclamación en la que la cuestión debatida consistía en determinar si la posibilidad de acoger la ganancia de patrimonio obtenida con la transmisión de la vivienda habitual a la exención por reinversión en otra vivienda habitual, es una opción de las del art. 119.3 de la L.G.T., de suerte que sólo se puede ejercitar con la presentación de la declaración-autoliquidación del I.R.P.F. del año en que esa ganancia de patrimonio se ha obtenido, y sin que tal opción pueda rectificarse con posterioridad a ese momento, salvo que la rectificación se presente en el período reglamentario de declaración.

Resultando que, en el caso en cuestión, en su declaración-autoliquidación del I.R.P.F. de 2018 que presentó en plazo en 2019, el interesado había tributado por la ganancia patrimonial que había obtenido al vender su vivienda habitual en 2018, habiendo pretendido dos años después (en 2021) rectificar su declaración-autoliquidación del I.R.P.F.





de ese año 2018, para acoger tal ganancia patrimonial a la exención por reinversión en otra vivienda habitual.

Posibilidad de rectificar en 2021 su declaración-autoliquidación del año 2018 a tal efecto, que la Oficina gestora competente desestimó apelando a lo recogido en ese art. 119.3 de la L.G.T.

Interpuesta reclamación económico-administrativa, el T.E.A.R. de Cataluña desestimó la reclamación al compartir el criterio de la oficina gestora.

→ **ACUERDO DE UNIFICACIÓN DE CRITERIO EN EL SENTIDO SIGUIENTE:**

Por lo expuesto, **EL TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL, EN SALA**, en el procedimiento para la adopción de resolución en unificación de criterio previsto en el artículo 229.1 letra d) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, incoado por acuerdo de la Vocal Coordinadora del Tribunal Económico-Administrativo Central, a propuesta del Presidente del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña, acuerda unificar criterio en el sentido siguiente:

«Con efectos para los períodos en los que el que adquiere una vivienda ya no puede acogerse a la "deducción por inversión en vivienda habitual" tras la Ley 16/2012, de 27 de diciembre, por la que se adoptan diversas medidas tributarias dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y al impulso de la actividad económica, la posibilidad de acoger la ganancia de patrimonio obtenida con la transmisión de la vivienda habitual a la exención por reinversión en otra vivienda habitual que recoge el art. 38.1 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, no es una opción de las del art. 119.3 de la Ley 58/2003, General Tributaria, sino un derecho del contribuyente, que éste podrá ejercitar con la presentación de la declaración-autoliquidación del I.R.P.F. del año en que esa ganancia de patrimonio se ha obtenido, o con posterioridad a ese momento instando la rectificación de la declaración-autoliquidación inicialmente presentada de dicho año»



IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES (IS)

👉 **IS. RESOLUCIÓN** [25.02.2025]. TEAC. Sala Primera. **Rec. 00-07833-2023**

- Concepto: Impuesto sobre Sociedades
- Naturaleza: ALZADA. UNIFICACIÓN DE CRITERIO

¡ATENCIÓN!: Consultar texto original en WEB MH: [DYCTEA](#)

→ **ASUNTO:** Operaciones vinculadas. Supuesto de doble vinculación. Aplicación del Método del coste incrementado. Posibilidad de utilizar los ingresos de la sociedad intermedia procedentes de vinculados como un dato dado no cuestionado por la Inspección.

CRITERIO





«En los supuestos de doble vinculación en los que el socio persona física presta servicios profesionales a la sociedad en la que participa mayoritariamente y de la que es administrador, y esta, a su vez, presta los mismos servicios a otra entidad vinculada y a terceros, el método del coste incrementado estará correctamente utilizado para valorar el servicio prestado por la persona física, cuando la sociedad intermedia aporte escaso valor añadido, siempre que los ingresos de la sociedad intermedia procedentes de vinculados y de terceros sean tomados como un dato dado no cuestionado por la Inspección y el comparable sea un margen sobre el coste de producción de servicios que le permita obtener al prestador del servicio un beneficio apropiado, teniendo en cuenta las funciones que desarrolla, los riesgos y los activos.

Que los ingresos de la sociedad intermedia procedentes de vinculados sean tomados como un dato dado no cuestionado por la Inspección para esa utilización del método incrementado requiere: (I) que la Inspección haya reconocido efectivamente esa vinculación y, por tanto, que se trata de ingresos derivados de operaciones vinculadas, y, tras haber constatado que lo son, (II) haya decidido no regularizarlas, porque considere que las mismas se habían realizado a "valor de mercado", es decir sin ningún tipo de contaminación o artificiosidad, y así lo haya recogido inequívocamente»

→ ANTECEDENTES

- El día 17/07/2023 tuvo entrada en este Tribunal el presente recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio, interpuesto por el Director de Inspección tres días antes (el 14/07/2023) frente a esa resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid de 26/04/2023, recaída en esas dos reclamaciones acumuladas, en su día interpuesta por la entidad W, S.L., frente a la desestimación de dos recursos de reposición, interpuestos a su vez frente a dos actos de liquidación dictados a su cargo por la Dependencia Regional de Inspección de Madrid atinentes a su tributación por el I. s/ Soc. del ejercicio 2015.

- W, S.L. es una sociedad limitada cuyos dos únicos socios, al 50% cada uno de ellos, son el Sr. Xy y su esposa.

En el ejercicio 2015 su actividad declarada fue la de prestar asesoramiento a empresas en el desarrollo de estrategias, marketing, ventas y distribución.

Según la declaración-autoliquidación del I. s/ Soc. del ejercicio 2015, en ese ejercicio la sociedad tuvo: una cifra de negocios -ventas- de 370.000,00 euros, un resultado de explotación de 270.546,16 euros, un resultado antes del I. s/ Soc. de 270.599,98 euros, ascendiendo el saldo de pérdidas y ganancias a 207.940,86 euros. Esas cifras de ventas (370.000,00 euros) y de resultado de explotación (270.546,16 euros), suponen que tuvo 99.453,84 euros de gastos, de estos: 60.684,44 euros fueron de sueldos y salarios.

En el ejercicio 2015 W, S.L. tuvo cinco empleados: el Sr. Xy que percibió 34.200,00 euros, un Técnico de Recursos Humanos (en adelante RRHH) que cobró 10.511,10 euros y tres becarios (estudiantes en prácticas) que percibieron entre los tres 15.673,24 euros. Por lo demás, W, S.L. no cuenta con medios materiales afectos a su actividad.

De esos 370.000,00 euros de ventas: 130.000 euros W, S.L. se los facturó a Y, S.A, un tercero ajeno a ella, y los otros 240.000,00 euros a la sociedad R, S.L.





- R, S.L., dedicada al marketing y que fue fundada en 2002, es una sociedad de la que en 2015 el Sr. Xy era partícipe con un 25,57% de su capital, así como Administrador mercantil y Director General de la misma, ejercicio 2015 en el que dicha sociedad tuvo una cifra de negocios de casi 13 millones de euros, y el que satisfizo al Sr. Xy 120.000,00 euros por rendimientos del trabajo.

Además de la de las prestaciones de servicios realizadas para un tercero ajeno (Y, S.A), la Inspección también dio por buena la valoración de las que W, S.L. realizó para R, S.L.

- El 18/06/2020 un Equipo de la Inspección Regional de Madrid inició cerca de la entidad unas actuaciones inspectoras de alcance general, que alcanzaron a la comprobación de su tributación por el I. s/ Soc. del ejercicio 2015. Tras instruir esas actuaciones, ese Equipo de inspección le incoó dos actas de disconformidad (modelo A02) atinentes a ese concepto y período tributario: una limitada a la propuesta de liquidación derivada de la corrección valorativa practicada en la operación vinculada, que enseguida se dirá, y otra que incorporó la total regularización del concepto y período tributario concernido. Más tarde, y tras haber realizado el preceptivo trámite de audiencia, el 19/10/20210 un Inspector Jefe de la Dependencia Regional de Inspección de Madrid dictó dos actos de liquidación con los que confirmó las propuestas de regularización incorporadas a esas dos actas de disconformidad (A02).

A la vista de los antecedentes expuestos, de que W, S.L. no contaba con medios materiales y que sus recursos humanos eran muy escasos, la Inspección consideró que los ingresos de la sociedad W, S.L. provenían fundamentalmente de la actividad desarrollada por el Sr. Xy, al que, a pesar de ello, W, S.L. retribuía sólo 34.200,00 euros, cantidad escasa teniendo en cuenta lo que ella -W, S.L.- facturaba (370.000,00 euros). Y para regularizar es contingencia, la Inspección empleó la vía de valorar -ex. art. 18 de la Ley del I. s/ Soc.- a precio de mercado la operación "vinculada" con la que el Sr. Xy prestaba su trabajo a W, S.L.

La operación vinculada objeto de ajuste por parte de la Inspección es la operación por la que el Sr. Xy prestó su trabajo personal a la sociedad W, S.L., servicios prestados por el Sr. Xy a W, S.L. con un decisivo componente "intuitu personae", que era el que le permitía a W, S.L. prestar a sus clientes (a Y, S.A y a R, S.L.) los servicios que les prestó, y por los que percibió 370.000,00 euros en 2015; unos servicios, los facturados por W, S.L. a Y, S.A y a R, S.L. cuyos importes, como ya se ha recogido antes, la Inspección no cuestionó .

La vinculación entre el Sr. Xy y W, S.L. se asienta en que ésta es una sociedad limitada cuyos dos únicos socios, al 50% cada uno de ellos, eran en el 2015 (¿2015?) el Sr. Xy y su esposa. El ajuste de la operación vinculada consistió en valorar tal operación por su valor de mercado. Para proceder a tal valoración la Inspección resolvió emplear el "método del coste incrementado" -art. 18.4b) de la Ley 27/2014 del Impuesto-, y operó como sigue:

1º.- Como ya se ha repetido, consideró correcta la cifra de ventas de W, S.L. de 370.000,00 euros.

2º.- Consideró que W, S.L. debía obtener un menguado margen dada la escasa contribución de la propia W, S.L. a la generación de sus ingresos, pues que no contaba con medios materiales afectos a la actividad y sus RR HH, a parte del Sr. Xy, eran escasos: un Técnico de RRHH que cobró 10.511,10 euros y tres becarios, estudiantes en prácticas, que percibieron entre los tres 15.673,24 euros; a consecuencia de lo cual, la Inspección





consideró que el margen que W, S.L. debía obtener era -véanse las págs. 35ª y 36ª del acto de liquidación- de un 5%. Una conclusión en la que se asienta la cuantificación de su regularización; como se explica en lo que sigue.

3º.- Es lo que son unas meras operaciones algebraicas, para obtener un margen del 5% en 2015, W, S.L. debería haber incurrido en unos costes totales de 352.380,95 euros; porque si así hubiera sido habría obtenido un margen de 17.619,05 euros, ya que $17.619,05 = 370.000,00 - 352.380,95$; y 17.619,05 es exactamente el 5 por 100 de 352.380,95.

4º.- Sin tener en cuenta la retribución al Sr. Xy, los gastos en que W, S.L. incurrió en 2015 ascendieron a 42.586,63 euros.

5º.- Si los costes totales en que W, S.L. debería haber incurrido ascendían a un total de 352.380,95 euros, y los gastos que tuvo sin tener en cuenta la retribución al Sr. Xy fueron de 42.586,63 euros, ello implica que, al Sr. Xy, W, S.L. tendría que haber pagado 309.794,32 euros, ya que $352.380,95 - 42.586,63 = 309.794,32$.

6º.- Y por ello la Inspección consideró que el valor de mercado de la operación vinculada en cuestión era de 309.794,32 euros.

A partir de ahí, y como las partes a esa operación vinculada le habían atribuido un valor de 34.200,00 euros, que era el importe que W, S.L. le había pagado al Sr. Xy en el ejercicio 2015, la Inspección regularizó en consecuencia, con lo que por la diferencia entre esos dos importes de 275.594,32 euros ($275.594,32 = 309.794,32 - 34.200,00$):

Primero.- Minoró la B.I. del ejercicio 2015 de W, S.L., al considerar esa diferencia como un mayor coste fiscal del trabajo prestado por el Sr. Xy a la sociedad.

Y segundo.- En unas actuaciones inspectoras que en paralelo desarrolló con el Sr. Xy atinentes a su tributación por el I.R.P.F. del año 2015, ese importe lo consideró como una mayor cuantía de los rendimientos del trabajo que él había declarado en ese año 2015 como percibidos de W, S.L.

Los actos de liquidación a cargo de W, S.L. por el I. s/ Soc., a la que se le había reducido su B.I. de dicho impuesto, depararon:

.- Una cuantía a devolver de 75.436,16 euros (62.659,12 euros de cuota y 12.777,04 de intereses de demora), el correspondiente al acta limitada a la corrección valorativa practicada en la operación vinculada.

.- Y ninguna cuantía, ni a ingresar ni a devolver, el otro comprensivo ya de todas las regularizaciones efectuadas.

La Inspección Regional de Madrid notificó a la entidad esos dos actos de liquidación atinentes al I. s/ Soc. del ejercicio 2015, frente a los que W, S.L. interpuso sendos recursos de reposición que la Inspección Regional de Madrid desestimó mediante dos acuerdos de 21/02/2022. Frente a esos dos acuerdos desestimatorios de sus recursos de reposición, W, S.L. interpuso dos reclamaciones económico-administrativas ante el T.E.A.R. de Madrid, que les dio a las mismas los nos: 28-05400-2022 y 28-05404-2022. Reclamaciones que, tras acumularlas, ese T.E.A.R. las estimó en parte mediante una resolución de 26/04/2023. Resolución que, por lo que alcanzó al ajuste por vinculación referido en el anterior Antecedente de Fundamento, estimó que el mismo había sido improcedente o no ajustado a Derecho, lo que el T.E.A.R de Madrid motivó como sigue: [...]





Frente a dicha resolución del T.E.A.R. de Madrid, el Director del Departamento de Inspección interpuso el 14/07/2023 el presente recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio, formulando al hacerlo las alegaciones -tildadas de fundamentos de derecho- y la solicitud siguientes:

→ **ACUERDO DE UNIFICACIÓN DE CRITERIO EN EL SENTIDO SIGUIENTE:**

EL TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL, EN SALA, en el recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio interpuesto por el DIRECTOR DEL DEPARTAMENTO DE INSPECCIÓN FINANCIERA Y TRIBUTARIA DE LA A.E.A.T., acuerda ESTIMARLO PARCIALMENTE y **fijar como criterio al respecto** el siguiente:

«En los supuestos de doble vinculación en los que el socio persona física presta servicios profesionales a la sociedad en la que participa mayoritariamente y de la que es administrador, y esta, a su vez, presta los mismos servicios a otra entidad vinculada y a terceros, el método del coste incrementado estará correctamente utilizado para valorar el servicio prestado por la persona física, cuando la sociedad intermedia aporte escaso valor añadido, siempre que los ingresos de la sociedad intermedia procedentes de vinculados y de terceros sean tomados como un dato dado no cuestionado por la Inspección y el comparable sea un margen sobre el coste de producción de servicios que le permita obtener al prestador del servicio un beneficio apropiado, teniendo en cuenta las funciones que desarrolla, los riesgos y los activos.

Que los ingresos de la sociedad intermedia procedentes de vinculados sean tomados como un dato dado no cuestionado por la Inspección para esa utilización del método incrementado requiere: (I) que la Inspección haya reconocido efectivamente esa vinculación y, por tanto, que se trata de ingresos derivados de operaciones vinculadas, y, tras haber constatado que lo son, (II) haya decidido no regularizarlas, porque considere que las mismas se habían realizado a "valor de mercado", es decir sin ningún tipo de contaminación o artificiosidad, y así lo haya recogido inequívocamente»

III-II DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS

Enero-Febrero/2025

A. CONSULTAS VINCULANTES (con inclusión de particulares)



IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS (IRPF)

✓ **IRPF. 1ª Consulta Vinculante V0053-25** (28.01.2025)

→ Acceso al documento original DGT-MH:

https://petete.tributos.hacienda.gob.es/consultas/?num_consulta=V0053-25

■ **Consultante expone que:** la sociedad gestora de instituciones de inversión colectiva consultante (SGIIC), gestora de un fondo de inversión libre (FIL), acordó junto con el depositario del fondo, el 19 de marzo de 2024, su disolución y liquidación, procediendo a realizar las correspondientes comunicaciones de dicho hecho relevante a la Comisión





Nacional del Mercado de Valores (CNMV) y a los partícipes. El fondo seguirá registrado en la CNMV hasta su liquidación, que se producirá una vez efectuado el reparto total del patrimonio, momento en el cual se solicitará a dicho organismo supervisor la baja del fondo en sus registros. La consultante, teniendo en cuenta los activos que componen la cartera del FIL, estima que dicha baja no se producirá antes de los tres próximos años.

Durante el proceso de liquidación de los activos y hasta el momento de la baja, la consultante deberá seguir reportando a la CNMV la información periódica correspondiente al FIL y seguirá calculando el valor liquidativo de sus participaciones.

■ **Consultante manifiesta que:** durante dicho proceso de liquidación se prevé que se efectúen repartos parciales a los partícipes de las cantidades que se vayan obteniendo por la liquidación de los activos, mediante reembolso obligatorio de participaciones, a cuenta de sus correspondientes cuota de liquidación final.

■ **Consultante pregunta:** Si los partícipes del fondo, contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, pueden acogerse al régimen de diferimiento por reinversión entre participaciones o acciones de instituciones de inversión colectiva regulado en el artículo 94 de la ley del citado impuesto, en relación con los reembolsos obligatorios de participaciones que instrumenten los repartos parciales que se acuerden por la sociedad gestora consultante durante el proceso de liquidación del fondo, siempre que se observe el procedimiento correspondiente.

■ **Contestación:**

El artículo 35 del Reglamento de desarrollo de la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de instituciones de inversión colectiva, aprobado por el Real Decreto 1082/2012, de 13 de julio (en adelante RIIC), regula la disolución y liquidación de fondos de inversión, y en su apartado 3 establece las normas relativas al proceso de liquidación.

Dicho apartado 3 ha sido objeto de nueva redacción, dada por el Real Decreto 1180/2023, de 27 de diciembre, por el que se modifican el Real Decreto 948/2001, de 3 de agosto, sobre sistemas de indemnización de los inversores, y el Reglamento de desarrollo de la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de instituciones de inversión colectiva, aprobado por el Real Decreto 1082/2012, de 13 de julio, que entró en vigor en el mes de enero de 2024. En lo concerniente a la cuestión planteada, interesa destacar las siguientes previsiones del mencionado apartado: [...]

Por otra parte, conforme se señala en el preámbulo del Real Decreto 1180/2023: "También se modifica el artículo el artículo 35 para explicitar que en los casos de disolución y liquidación de un fondo de inversión es posible, manteniendo la suspensión del derecho del partícipe a solicitar el reembolso, articular los pagos a cuenta mediante el reembolso de participaciones."

Por tanto, conforme a la norma transcrita, la disolución de un fondo de inversión con apertura de procedimiento de liquidación, implica una situación jurídica especial del fondo, que tiene por finalidad su extinción, durante la cual queda suspendido el derecho de solicitar reembolsos y suscripciones de participaciones, y cuyo objeto es la realización de todos los bienes y derechos del fondo, pago de gastos y deudas, elaboración de los estados financieros finales y concreción y abono a cada partícipe de la cuota de liquidación que le corresponda por sus participaciones en el fondo.





No obstante, la norma permite que durante dicho proceso la sociedad gestora, tras haber pagado a los acreedores del fondo o consignado o asegurado sus créditos, realice repartos a los partícipes del efectivo que se obtenga a medida que se vayan realizando los activos del fondo, sin tener que esperar a la fase final de confección de estados financieros y cálculo de la cuota de liquidación correspondiente a cada partícipe una vez finalizadas las operaciones de liquidación del fondo.

En este aspecto, la novedad que establece el apartado 3 del artículo 35 del RIIC, a partir de la entrada en vigor del Real Decreto 1180/2023 en enero de 2024, es que dichos repartos a cuenta de la liquidación final se realicen mediante reembolsos obligatorios de participaciones.

Según se señala en el escrito de consulta, el acuerdo de disolución y liquidación del fondo de inversión libre se ha adoptado el 19 de marzo de 2024, con posterioridad a la entrada en vigor de la nueva redacción del apartado 3 del artículo 35 del RIIC, y durante el período de liquidación, que se estima en tres años, se seguirá calculando el valor liquidativo de las participaciones del fondo y reportándose la información reservada mensual relativa al fondo a la Comisión Nacional del Mercado de Valores (CNMV)

Por otra parte, dicho organismo supervisor en informe emitido el 8 de julio de 2011, a solicitud de este Centro Directivo, en relación con una consulta anterior sobre liquidación de fondos de inversión, señaló lo siguiente: [...]

De acuerdo con la vigente redacción del apartado 3 del artículo 35 del RIIC los repartos que se realicen a los partícipes, a iniciativa del liquidador (en el presente caso la sociedad gestora consultante) durante el período de liquidación del fondo, a cuenta de su cuota de liquidación final, se deben instrumentar mediante reembolsos obligatorios de participaciones, de forma que el número total de participaciones del fondo y de las pertenecientes a cada partícipe se verán minorados en el número de participaciones reembolsadas que resulten de las distribuciones realizadas a cada partícipe en dichos repartos conforme a los valores liquidativos que se haya seguido calculando.

En consecuencia, cada reparto de efectivo que se realice al partícipe durante el proceso de liquidación del fondo constituye un reembolso de un número de sus participaciones que resultaría de dividir la cuantía del reparto por el último valor liquidativo de la participación que corresponda aplicar en el momento de dicho reparto.

Partiendo de lo anterior, podrá ser de aplicación a los referidos reembolsos correspondientes a personas físicas que sean contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF) el tratamiento establecido en el artículo 94 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (en adelante LIRPF), que dispone: [...]

Además, ha de tenerse en cuenta lo previsto en el apartado 2 del mismo artículo 94 en relación con instituciones de inversión colectiva extranjeras reguladas por la Directiva 2009/65/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 13 de julio de 2009, por la que se coordinan las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas sobre determinados organismos de inversión colectiva, constituidas y domiciliadas en algún Estado miembro de la Unión Europea e inscritas en el registro especial de la CNMV a efectos de su





comercialización por entidades residentes en España, en el que se señala en su letra a), en lo que atañe a la cuestión planteada, lo siguiente: [...]

En consecuencia, podrá ser de aplicación a los repartos que realice la sociedad gestora consultante a los partícipes, contribuyentes del IRPF, procedente del fondo en situación de liquidación, mediante reembolsos obligatorios de participaciones, el régimen de diferimiento por reinversión entre participaciones y acciones de instituciones de inversión colectiva establecido en el segundo párrafo del artículo 94.1.a) de la LIRPF, condicionado a que se observe el procedimiento de traspaso de participaciones o acciones regulado en el artículo 28 de la LIIC, y además se cumplan las condiciones previstas en el último párrafo del citado artículo 94.1.a) y, en su caso, en los números 1º y 3º del artículo 94.2, de la LIRPF, anteriormente transcritos. A efectos de determinar las participaciones reembolsadas en cada reparto se seguirá la regla general establecida en el último inciso del primer párrafo de la letra a) del apartado 1 del artículo 94 del LIRPF, que implica que cuando existan participaciones homogéneas se considerará que las reembolsadas son las adquiridas en primer lugar.

✓ IRPF. 2ª Consulta Vinculante V0106-25 (05.02.2025)

→ Acceso al documento original DGT-MH:

https://petete.tributos.hacienda.gob.es/consultas/?num_consulta=V0106-25

■ **El consultante expone que:** es titular de bonos rusos. Dichos bonos, con motivo de las medidas restrictivas y sanciones adoptadas en respuesta a las acciones de Rusia en Ucrania, se encuentran bloqueados sin posibilidad de transmitirlos. Asimismo, se da la circunstancia de que tampoco ha recibido el importe correspondiente a los referidos bonos que han llegado a su fecha de vencimiento.

■ **El consultante pregunta:** si puede computar en su declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas un rendimiento del capital mobiliario negativo como consecuencia de la situación de dichos bonos.

■ **Contestación:**

Partiendo de la escasa información facilitada por el consultante, cabe considerar que los valores a los que se refiere en su consulta, bonos rusos, constituyen, a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, activos financieros generadores de rentas que se calificarían, de acuerdo con lo previsto en el artículo 25.2 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (en adelante, LIRPF), como rendimientos del capital mobiliario obtenidos por la cesión a terceros de capitales propios, conforme al cual: [...]

En el caso planteado, se señala que como consecuencia de las medidas restrictivas y sanciones adoptadas en respuesta de las acciones de Rusia en Ucrania los citados bonos rusos se encuentran bloqueados sin que el consultante pueda transmitirlos y que tampoco ha recibido el importe correspondiente a los bonos que han llegado a su fecha de vencimiento.





La situación de los bonos a la que alude el consultante podría derivarse de lo señalado en el artículo 5 o 5 bis del Reglamento (UE) n °833/2014 del Consejo, de 31 de julio de 2014, relativo a medidas restrictivas motivadas por acciones de Rusia que desestabilizan la situación en Ucrania, preceptos a través de los cuales quedan prohibidas las operaciones directas o indirectas de compra o venta, prestación de servicios de inversión o de asistencia en la emisión, o cualquier otra forma de negociación, en relación con determinados valores negociables, emitidos, entre otras, por personas establecidas en Rusia o por instituciones públicas rusas, o bien, derivarse de decisiones adoptadas en Rusia en relación con los pagos relativos a los bonos, si bien el consultante no aporta mayor información sobre los citados valores.

No obstante, de lo señalado en el escrito de consulta parece desprenderse que los bonos en cuestión siguen existiendo y siguen formando parte del patrimonio del consultante aun cuando no puedan ser objeto de transmisión, o tratándose de bonos que han alcanzado su fecha de vencimiento, no ha recibido el pago de los mismos, sin que se aporte información que permita determinar si dicho pago ha sido cancelado definitivamente, o bien se ha suspendido o aplazado o se encuentra consignado y temporalmente retenido en alguna entidad financiera participante en la cadena de tenencia de los valores en virtud de las citadas medidas.

Al respecto, el artículo 14.1 de la LIRPF establece las reglas generales de la imputación temporal, conforme a las cuales: [...]

En consecuencia, la imposibilidad para el consultante de transmitir los bonos rusos como consecuencia de las prohibiciones derivadas de las medidas adoptadas no constituye, a tenor de lo señalado en el artículo 25.2 de la LIRPF anteriormente transcrito, ninguna situación que determine la obtención de un rendimiento del capital mobiliario negativo por el valor de adquisición de dichos bonos a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Asimismo, el hecho de no haber percibido los importes correspondientes a los bonos que han llegado a su vencimiento podría implicar que o bien no se haya producido aún la amortización de tales bonos, en cuyo caso no estaríamos ante ninguno de los supuestos contemplados en el artículo 25.2 b) determinantes de la obtención de un rendimiento del capital mobiliario, o bien que, aun habiéndose producido su amortización por parte del emisor, su importe haya sido objeto de retención por las entidades intermediarias en cumplimiento de las prohibiciones adoptadas normativamente, lo que determinaría que el consultante no pudiera exigir su pago y, por consiguiente, aún no se habría producido la exigibilidad a efectos de la imputación temporal del rendimiento establecida en el artículo 14.1 a) de la LIRPF, lo que, a su vez, impide computar un rendimiento del capital mobiliario negativo por el valor de adquisición de dichos bonos.



IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES (IS)

IS. 1ª Consulta Vinculante V0188-25 (14.02.2025)

→ Acceso al documento original DGT-MH:





https://petete.tributos.hacienda.gob.es/consultas/?num_consulta=V0188-25

■ **Consultante expone que:** La entidad consultante tenía depositado en una cuenta corriente una fuerte cantidad. Para mitigar los posibles riesgos de la pandemia, en el mes de marzo de 2020 se procedió a su retirada con el correspondiente documento S1. Desde entonces, ha sido imposible encontrar ninguna entidad bancaria que acepte ingresar esos fondos, ni siquiera la entidad original. Al no poder realizar ningún pago en efectivo por importe superior a mil euros, la negativa de los bancos a aceptar efectivo está provocando la quiebra de la entidad.

■ **El consultante pregunta:** si a efectos del Impuesto sobre Sociedades puede considerarse ese importe como perdido, al no poderse utilizar en las actividades de la empresa.

■ **Contestación:**

El artículo 10.3 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (en adelante, LIS) establece que "3. En el método de estimación directa, la base imponible se calculará, corrigiendo, mediante la aplicación de los preceptos establecidos en esta Ley, el resultado contable determinado de acuerdo con las normas previstas en el Código de Comercio, en las demás leyes relativas a dicha determinación y en las disposiciones que se dicten en desarrollo de las citadas normas".

A su vez, el artículo 11 de la LIS dispone: [...]

Por su parte, el artículo 36.1.a) del Código de Comercio define los activos como "bienes, derechos y otros recursos controlados económicamente por la empresa, resultantes de sucesos pasados, de los que es probable que la empresa obtenga beneficios económicos en el futuro".

Adicionalmente, el artículo 36.2.b) del Código de Comercio define los gastos como "decrementos en el patrimonio neto durante el ejercicio, ya sea en forma de salidas o disminuciones en el valor de los activos, o de reconocimiento o aumento de los pasivos, siempre que no tengan su origen en distribuciones a los socios o propietarios. Los ingresos y gastos del ejercicio se imputarán a la cuenta de pérdidas y ganancias y formarán parte del resultado, excepto cuando proceda su imputación directa al patrimonio neto, en cuyo caso se presentarán en el estado que muestre los cambios en el patrimonio neto, de acuerdo con lo previsto en la presente sección o en una norma reglamentaria que la desarrolle".

De los escasos datos que constan en el escrito de consulta parece desprenderse que la entidad consultante ha procedido a retirar una cantidad elevada de dinero de una cuenta bancaria de su titularidad, pasando a disponer del mismo importe en forma de dinero en efectivo. En la medida en que la operación objeto de consulta no supone la contabilización de gasto alguno, al no producirse ningún decremento en el patrimonio neto de la entidad, en ninguna de las formas descritas en el artículo anteriormente transcrito, en ningún caso cabe considerar el importe retirado en efectivo como un gasto fiscalmente deducible en el Impuesto sobre Sociedades, por aplicación de los artículos 10.3 y 11 de la LIS previamente transcritos.



IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO
(IVA)**✓ IVA. Consulta Vinculante V0215-25** (25.02.2025)

→ Acceso al documento original DGT-MH:

https://petete.tributos.hacienda.gob.es/consultas/?num_consulta=V0215-25

■ **Consultante expone que:** es un ayuntamiento que presta en régimen de gestión directa el servicio de residencia para la tercera edad. Antes se prestaba de manera indirecta a través de una empresa, la cual aplicaba un tipo del Impuesto sobre el Valor Añadido del 10 por ciento. El ayuntamiento ha seguido aplicando dicho tipo impositivo.

■ **Consultante pregunta:** Si la actividad de asistencia a la tercera edad está exenta del Impuesto sobre el Valor Añadido. En caso de que lo estuviera, procedimiento para la rectificación de las facturas, devolución de lo ingresado a los usuarios del servicio por dicho impuesto y plazos para rectificar las declaraciones presentadas o solicitar la devolución de los ingresos indebidos.

■ Contestación:

1.- El artículo 4, apartado uno de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre), establece que "estarán sujetas al Impuesto las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en el ámbito espacial del Impuesto por empresarios o profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional, incluso si se efectúan a favor de los propios socios, asociados, miembros o partícipes de las entidades que las realicen."

El apartado dos, letras a) y b), del mismo precepto señala que "se entenderán realizadas en el desarrollo de una actividad empresarial o profesional: [...]"

Por otra parte, de acuerdo con lo establecido en el artículo 5.uno de la citada Ley 37/1992, se reputarán empresarios o profesionales, a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido: [...]"

En este sentido, el apartado dos, de este artículo 5, establece que "son actividades empresariales o profesionales las que impliquen la ordenación por cuenta propia de factores de producción materiales y humanos o de uno de ellos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios. En particular, tienen esta consideración las actividades extractivas, de fabricación, comercio y prestación de servicios, incluidas las de artesanía, agrícolas, forestales, ganaderas, pesqueras, de construcción, mineras y el ejercicio de profesiones liberales y artísticas."

Estos preceptos son de aplicación general y, por tanto, también al ayuntamiento consultante que, consecuentemente, tendrá la condición de empresario o profesional a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido cuando ordene un conjunto de medios personales y materiales, con independencia y bajo su responsabilidad, para desarrollar una actividad empresarial o profesional, sea de fabricación, comercio, de prestación de servicios, etc., mediante la realización continuada de entregas de bienes o prestaciones de





servicios, asumiendo el riesgo y ventura que pueda producirse en el desarrollo de la actividad, siempre que las mismas se realicen a título oneroso.

En ese caso, estarán sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido las entregas de bienes y prestaciones de servicios que en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional realice en el territorio de aplicación del Impuesto.

2.- Por su parte, el artículo 20, apartado uno, número 8º de la citada Ley 37/1992 establece que estarán exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido "las prestaciones de servicios de asistencia social que se indican a continuación efectuadas por entidades de Derecho Público o entidades o establecimientos privados de carácter social:

(...)

b) Asistencia a la tercera edad.

(...)

La exención comprende la prestación de los servicios de alimentación, alojamiento o transporte accesorios de los anteriores prestados por dichos establecimientos o entidades, con medios propios o ajenos."

A estos efectos, la Secretaría de Estado de Servicios Sociales e Igualdad, en su Informe de 25 de marzo de 2014, emitido a solicitud de esta Dirección General, considera que, "Se entiende por asistencia social el conjunto de acciones y actividades desarrolladas por el Sector Público o por Entidades o personas privadas fuera del marco de la Seguridad Social, destinando medios económicos, personales y organizativos a atender situaciones de necesidad y otras carencias de determinados colectivos (p. ej. personas mayores, menores y jóvenes, personas con discapacidad, mujeres víctimas de violencia de género, víctimas de discriminación, minorías étnicas, inmigrantes, refugiados, víctimas de trata, etc.), de personas en situación de vulnerabilidad o riesgo de exclusión social o de otras personas que presenten necesidades sociales análogas que requieran asistencia."

Del escrito de consulta resulta que los servicios de asistencia a la tercera edad son prestados por una entidad de Derecho Público (un ayuntamiento) por lo que cumpliéndose los requisitos señalados en el referido artículo 20.Uno.8º de la Ley 37/1992, el servicio de residencia prestado por el ayuntamiento estará sujeto pero exento del Impuesto sobre el Valor Añadido.

3.- Indica el consultante que ha venido repercutiendo el Impuesto sobre el Valor Añadido, aplicando el tipo del 10 por ciento. A estos efectos, respecto a las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido indebidamente repercutidas, debe señalarse que el artículo 89 de la Ley 37/1992 regula la rectificación de las cuotas impositivas repercutidas, estableciendo: [...]

La rectificación de la repercusión impropia deberá realizarse mediante la expedición de una factura rectificativa en las condiciones previstas en el artículo 15 del Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación, aprobado por el Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre (BOE de 1 de diciembre).

Por otra parte, en la medida en que el ayuntamiento consultante repercutió de manera impropia las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido, la repercusión y el ingreso efectuado, en su caso, por el mismo han de calificarse como indebidos.





Ello determina que el consultante podrá, o bien instar el inicio del procedimiento de rectificación de autoliquidación contemplado en el artículo 120.3 de la Ley General Tributaria y desarrollado en los artículos 126 a 129 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 (BOE del 5 de septiembre), o bien optar por regularizar su situación tributaria en la autoliquidación en que deba efectuarse la rectificación o en las posteriores dentro del plazo de un año desde que debió efectuarse la rectificación en cuyo caso vendrá obligado a devolver el importe correspondiente al destinatario de las operaciones objeto de consulta.

A este respecto, debe recordarse que el artículo 129, apartados 2 y 3 del Reglamento general de las actuaciones y procedimientos de gestión e inspección tributaria establece que: [...]

Por su parte, el artículo 14 del Reglamento de desarrollo de la Ley 58/2003 en materia de revisión en vía administrativa, aprobado por el Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo (BOE de 27 de mayo) establece que: [...]

En relación con lo anterior, se informa que las controversias que puedan producirse con referencia a la repercusión del Impuesto, tanto respecto a la procedencia como a la cuantía de la misma, se considerarán de naturaleza tributaria a efectos de las correspondientes reclamaciones en la vía económico-administrativa, según lo establecido por el artículo 88, apartado seis de la Ley 37/1992.



IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y AJD (ITP-AJD)

✓ **ITP-AJD. Consulta Vinculante V0039-25** (22.01.2025)

→ Acceso al documento original DGT-MH:

https://petete.tributos.hacienda.gob.es/consultas/?num_consulta=V0039-25

■ **Consultante expone que:** él y su mujer poseen el 50 por cien de un inmueble en su sociedad de gananciales. La mujer posee un 25 por cien con carácter privativo y su cuñado el otro 25 por cien. La mujer quiere aportar su 25 por cien privativo a la sociedad de gananciales para, posteriormente, disolver la comunidad de bienes que ostentan con su cuñado y adjudicarse la sociedad de gananciales inmueble, compensando a su cuñado con dinero.

■ **Consultante pregunta:** Si, una vez aportado a la sociedad de gananciales el 25 por cien del inmueble privativo de la mujer, la adquisición del 25 por cien del inmueble a su cuñado para la sociedad de gananciales tributará como extinción de condominio.

■ **Contestación:**

El artículo 7 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (en adelante, TRLITPAJD), aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre (BOE de 20 de octubre) determina que:





A este respecto, el apartado 1 del artículo 10 del TRLITPAJD establece que: [...]

Por otra parte, el artículo 31.2 del mismo texto legal establece que: [...]

Por último, el artículo 61 del reglamento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (RITPAJD), aprobado por el Real Decreto 828/1995, de 29 de mayo (BOE de 22 de junio), establece que: [...]

Conforme a lo anteriormente expuesto, la contestación a la consulta se ceñirá exclusivamente a las comunidades de bienes que no realizan actividades empresariales, tal y como manifiesta en el escrito de consulta.

El artículo 392 del Código Civil establece que "hay comunidad cuando la propiedad de una cosa o de un derecho pertenece proindiviso a varias personas", añadiendo el artículo 399 que "todo condueño tendrá la plena propiedad de su parte y la de los frutos y utilidades que le corresponda, pudiendo en su consecuencia enajenarla, cederla o hipotecarla, y aún sustituir otro en su aprovechamiento, salvo si se tratare de derechos personales. Pero el efecto de la enajenación o de la hipoteca en relación con los condueños estará limitado a la porción que se le adjudique en la división al cesar la comunidad". A continuación, el artículo 400 señala que "Ningún copropietario estará obligado a permanecer en la comunidad. Cada uno de ellos podrá pedir en cualquier tiempo que se divida la cosa común". Y, por último, dispone el artículo 450 que "cada uno de los partícipes de una cosa que se posea en común, se entenderá que ha poseído exclusivamente la parte que al dividirse le cupiere durante todo el tiempo que duró la indivisión."

La extinción o disolución de la comunidad supone la adjudicación de bienes o derechos a cada uno de los comuneros en proporción a su cuota de participación, bien entendido que dicha adjudicación no es una verdadera transmisión pues no se atribuye al comunero algo que éste no tuviera con anterioridad, como resulta del artículo 450 del Código Civil. En este sentido, el Tribunal Supremo ha declarado reiteradamente (por ejemplo, sentencia de 28 de junio de 1999) que la división de la cosa común y la consiguiente adjudicación a cada comunero en proporción a su interés en la comunidad de las partes resultantes no es una transmisión patrimonial propiamente dicha -ni a efectos civiles ni a efectos fiscales- sino una mera especificación o concreción de un derecho abstracto preexistente.

Por otro lado, hay que determinar la existencia de una o varias comunidades de bienes y, a este respecto, si conforme al artículo 392 del Código Civil "hay comunidad cuando la propiedad de una cosa o de un derecho pertenece proindiviso a varias personas", no existirá comunidad cuando no haya cotitularidad o esta se extinga, como sucede cuando un comunero adquiere las cuotas de los demás partícipes o se transmite el bien por todos los comuneros a un tercero.

Sin embargo, aunque dos o más bienes, muebles o inmuebles, sean propiedad de dos o más titulares, ello no determina automáticamente la existencia de una única comunidad de bienes, sino que podrá haber una o más comunidades en función del origen o destino de la referida comunidad.

Cabe considerar la existencia de una única comunidad sobre una universalidad de bienes, como es el caso de la sociedad de gananciales o de una comunidad de bienes que realice actividades económicas, ya se haya constituido por actos "inter vivos" o se haya originado por actos "mortis causa"; a ellas se refiere el artículo 22 del TRLITPAJD. También es una única comunidad de bienes, en origen, la llamada comunidad hereditaria en general -





aunque no realice actividades económicas-, es decir, la constituida por los herederos del causante mientras no se haya adjudicado el caudal relicto, esto es, desde que los llamados a suceder aceptan la herencia hasta su adjudicación (Tribunal Económico Administrativo Central, resoluciones de 29 de septiembre de 2011 -0591-2010 y 3704-2010-). En el supuesto de que se trate de varios condominios, su disolución supondrá la existencia de tantos negocios jurídicos diferentes como comunidades haya, que, como tales, deben ser tratados, no solo separada, sino, lo que es más sustancial, independientemente.

Ahora bien, a este respecto, en los párrafos decimocuarto y siguientes del fundamento de derecho tercero de su sentencia 719/2024, de 26 de abril de 2024, el Tribunal Supremo hace alusión a lo que denomina "patrimonio colectivo" en los siguientes términos: [...]

Tras estos argumentos jurídicos, la sentencia recoge, en el fundamento de derecho cuarto, el "Contenido interpretativo de esta sentencia", en el que el Tribunal Supremo dice lo siguiente: [...]

De lo argumentos expuestos en esta sentencia, cabe extraer las siguientes conclusiones del Tribunal Supremo:

- La compensación en metálico a la que se refiere el artículo 1.062 del Código Civil, puede realizarse no solo en metálico, sino también mediante la asunción de la deuda de un préstamo hipotecario o la dación pago de un bien propiedad del condómino.
- Que exista uno o varios condominios que se extinguen por completo como consecuencia de la adjudicación de los inmuebles a uno solo de los copropietarios no debe ser obstáculo per se para la aplicación del supuesto de no sujeción previsto en el artículo 7.2.B) del TRLITPAJD. Lo que resulta trascendente es que los bienes inmuebles resulten indivisibles y no resulte posible un procedimiento de distribución entre los copropietarios distinto al de adjudicación a uno solo de los condóminos. Es decir, que resulte inevitable la adjudicación a uno solo de los condóminos con exceso de adjudicación a compensar.
- La indivisibilidad de cada bien individualmente considerado permite que el reparto o adjudicación de los bienes entre los comuneros se pueda hacer también mediante la formación de lotes lo más equivalentes posibles.
- La tributación de la disolución de comunidades de bienes por la modalidad de actos jurídicos documentados, documentos notariales, requiere que se haya extinguido el condominio, que el negocio jurídico persiga con claridad el ejercicio de la facultad de división de la cosa común, que el comunero que transmite sus participaciones reciba del otro comunero una parte equivalente sustitutiva de sus cuotas ideales en los condominios y que los condóminos no hayan obtenido beneficio ni ganancia patrimonial, es decir, que las recíprocas prestaciones sean equivalentes.

En síntesis, lo que el Tribunal Supremo determina en esta sentencia es que, en la disolución de comunidades de bienes sobre bienes indivisibles, si las prestaciones de todos los comuneros son equivalentes y proporcionales a las respectivas cuotas de participación, resultará aplicable el supuesto de no sujeción a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas regulado en el artículo 7.2.B) del TRLITPAJD y, consecuentemente, procederá la tributación de la operación por la cuota gradual de la modalidad de actos jurídicos documentados, documentos notariales. A este respecto, también cabe la formación de lotes equivalentes y proporcionales a adjudicar a cada comunero en proporción a sus cuotas de participación, en cuyo caso es indiferente que los bienes sean o





no indivisibles, pues lo principal es que los lotes sean equivalentes y proporcionales a las cuotas de participación de los comuneros.

En definitiva, el Tribunal Supremo considera que, cumpliéndose los requisitos de indivisibilidad, equivalencia y proporcionalidad, la disolución simultánea de varias comunidades de bienes sobre inmuebles de los mismos condóminos con adjudicación de los bienes comunes a uno de los comuneros que compensa a los demás o mediante la formación de lotes equivalentes y proporcionales, deberá tributar por la cuota gradual de actos jurídicos documentados, documentos notariales, por resultar aplicable el supuesto de no sujeción regulado en el referido artículo 7.2.B); y ello, con independencia de que la compensación sea en metálico, mediante la asunción de deudas del otro comunero o mediante la dación en pago de otros bienes. En este último caso, en opinión del Tribunal Supremo, solo tributaría por la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas la transmisión de bienes privativos de un comunero al otro, pero no la de bienes que ya estaban en condominio, pues en tal caso no se produce transmisión alguna, sino disolución de una comunidad de bienes con especificación de un derecho que ya tenía el condómino que se queda con el bien.

En cuanto a la base imponible, el apartado 1 del artículo 30 del TRLITPAJD, dispone que "servirá de base el valor declarado, sin perjuicio de la comprobación administrativa", dedicando el resto del citado apartado a establecer normas especiales con relación a los préstamos hipotecarios y a los supuestos de posposición, mejora e igualación del rango de las hipotecas. También, en su tercer párrafo, se establece una regla especial para bienes inmuebles. El citado párrafo determina que "Cuando la base imponible se determine en función del valor de bienes inmuebles, el valor de estos no podrá ser inferior al determinado de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 10 de este texto refundido."

Sin embargo, no hay una norma específica que contemple la determinación de la base imponible en los supuestos de disolución del condominio sobre un bien inmueble, cuestión sobre la que se ha pronunciado recientemente el Tribunal Supremo en una ya consolidada jurisprudencia compuesta, entre otras, por las sentencias 1484/2018, de 9 de octubre de 2018, 344/2019, de 14 de marzo de 2019, 1317/2019, de 4 de octubre de 2019 y 1379/2019, de 16 de octubre de 2019.

En dichas sentencias manifiesta el Tribunal Supremo que, ante la falta de regla específica, habrá de estarse a la índole y objeto del negocio que se instrumenta notarialmente, considerando que el valor de lo que se documenta en una disolución de condominio no puede equivaler al de la totalidad del bien inmueble que es objeto de división, sino única y exclusivamente el valor de la parte que se adquiere ex novo y sobre el que estrictamente recae la escritura pública, pues la capacidad económica manifestada se limita exclusivamente a la parte alícuota que uno transmite y otro adquiere.

Por último, cabe advertir que, en principio, la determinación de si la concurrencia de una pluralidad de bienes propiedad de las mismas personas supone la existencia de una o varias comunidades de bienes constituye una cuestión de hecho sobre la que este Centro Directivo no puede pronunciarse con carácter definitivo, y que deberá ser valorada, en su caso, en las actuaciones de comprobación e inspección de la Administración Tributaria competente para la gestión del tributo.





En el caso planteado, de la aplicación de los anteriores preceptos a los hechos expuestos se deriva claramente que la operación que se pretende llevar a cabo supone la disolución de la comunidad de bienes al adjudicarse dicho inmueble la sociedad de gananciales. Esto supone un cambio de criterio respecto a las contestaciones que venía resolviendo este Centro Directivo debido a la doctrina emitida por del Tribunal Supremo en su sentencia 1058/2019 de 26 de marzo.

De lo expuesto por el consultante, procede contestar las cuestiones planteadas del siguiente modo:

CONCLUSIONES:

Primera: Conforme a la doctrina del Tribunal Supremo, plasmada en su sentencia 1502/2019, de 30 de octubre de 2019, en la disolución de comunidades de bienes sobre bienes indivisibles, si las prestaciones de todos los comuneros son equivalentes y proporcionales a las respectivas cuotas de participación, resultará aplicable el supuesto de no sujeción a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas regulado en el artículo 7.2.B) del TRLITPAJD y, consecuentemente, procederá la tributación de la operación por la cuota gradual de la modalidad de actos jurídicos documentados, documentos notariales.

Segunda: En el caso planteado, en el que la sociedad de gananciales se va a adjudicar el inmueble y va a compensar al otro comunero con dinero, se va a producir la disolución de la comunidad sobre el inmueble. La operación tributará por la modalidad de actos jurídicos documentados. Esto supone un cambio de criterio respecto a las contestaciones que venía resolviendo este Centro Directivo y ello es debido a la doctrina emitida por del Tribunal Supremo en su sentencia 1058/2019 de 26 de marzo. La base imponible será la parte que adquiere la sociedad de gananciales y que deja de ser del otro comunero; se deberá tener en cuenta el valor de referencia conforme establecen los artículos 30 y 10 del TRLITPAJD.

B) CONSULTAS VINCULANTES (Reseñas)



IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS (IRPF)

✓ IRPF. 1ª Consulta Vinculante V0129-25 (12.02.2025)

DESCRIPCIÓN DE HECHOS Y CUESTIÓN PLANTEADA

- HECHOS. La consultante ha percibido la ayuda a la contratación de personas empleadas de hogar para el cuidado de hijos menores de 12 años de la Comunidad de Madrid.
- CUESTIÓN PLANTEADA. Si la referida ayuda está exenta conforme al artículo 7 z) de la LIRPF.

(Base datos DGT-MH)

→ Acceso al documento original DGT:

https://petete.tributos.hacienda.gob.es/consultas/?num_consulta=V0129-25





✓ **IRPF [IVA]. 2ª Consulta Vinculante V0138-25** (12.02.2025)

DESCRIPCIÓN DE HECHOS Y CUESTIÓN PLANTEADA

- HECHOS. El consultante es un artista digital y va a dedicarse profesionalmente a la creación y venta de "tokens" no fungibles (NFTs).
- CUESTIÓN PLANTEADA. Tratamiento fiscal de la venta de NFTs en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y en el Impuesto sobre el Valor Añadido.

(Base datos DGT-MH)

→ Acceso al documento original DGT:

https://petete.tributos.hacienda.gob.es/consultas/?num_consulta=V0138-25



IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO
(IVA)

✓ **IVA. 1ª Consulta Vinculante V0080-25** (03.02.2025)

DESCRIPCIÓN DE HECHOS Y CUESTIÓN PLANTEADA

- HECHOS. La consultante es una entidad mercantil que tiene una deuda comercial pendiente de cobro de un cliente que le ha notificado el inicio de un plan de liquidación a través del Procedimiento especial para Microempresas previsto en el texto refundido de la Ley Concursal
- CUESTIÓN PLANTEADA. La consultante es una entidad mercantil que tiene una deuda comercial pendiente de cobro de un cliente que le ha notificado el inicio de un plan de liquidación a través del Procedimiento especial para Microempresas previsto en el texto refundido de la Ley Concursal

(Base datos DGT-MH)

→ Acceso al documento original DGT:

https://petete.tributos.hacienda.gob.es/consultas/?num_consulta=V0080-25

✓ **IVA.2ª Consulta Vinculante V0199-25** (19.02.2025)

DESCRIPCIÓN DE HECHOS Y CUESTIÓN PLANTEADA

- HECHOS. La consultante es una agencia estatal que realiza recogidas de muestras de orina y sangre para la realización controles antidopaje en competiciones deportivas a cambio de un precio público.
- CUESTIÓN PLANTEADA. Si el servicio prestado por la entidad consultante se encontraría sujeto y, en su caso exento, del Impuesto sobre el Valor Añadido.

(Base datos DGT-MH)





→ Acceso al documento original DGT:

https://petete.tributos.hacienda.gob.es/consultas/?num_consulta=V0199-25

✓ **IVA. 3ª Consulta Vinculante V0209-25** (21.02.2025)

DESCRIPCIÓN DE HECHOS Y CUESTIÓN PLANTEADA

- HECHOS. La consultante es una entidad mercantil que presta a sus trabajadores en nombre propio un servicio de comedor a precio reducido que adquiere, a su vez, de otra entidad mercantil. Los trabajadores disponen de un tiempo limitado para comer determinado en el contrato y, dado su elevado número, no existen en las inmediaciones del centro de trabajo establecimientos de hostelería con la capacidad necesaria para la prestación del servicio en el tiempo exigido. La responsabilidad de la prestación del servicio frente a los trabajadores es asumida, en todo caso, en la propia consultante.
- CUESTIÓN PLANTEADA. Destinatario a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido de los servicios de comedor contratados por la entidad consultante, así como, en su caso, la deducibilidad de las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido que soporta el proveedor contratado para su prestación material.

(Base datos DGT-MH)

→ Acceso al documento original DGT:

https://petete.tributos.hacienda.gob.es/consultas/?num_consulta=V0209-25



IMPUESTO SOBRE EL VALOR DE LA PRODUCCIÓN DE ENERGÍA ELÉCTRICA
(IVPEE)

✓ **IVPEE 1ª Consulta Vinculante V0047-25** (22.02.2025)

DESCRIPCIÓN DE HECHOS Y CUESTIÓN PLANTEADA

(Base datos DGT-MH)

HECHOS. La entidad consultante manifiesta ser contribuyente del Impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica.

CUESTIÓN. Se solicita aclaración sobre la forma de determinar la base imponible y el importe de los pagos fraccionados del ejercicio 2024 en el Impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica.

→ Acceso al documento original DGT:

https://petete.tributos.hacienda.gob.es/consultas/?num_consulta=V0047-25



IMPUESTO SOBRE DETERMINADOS MEDIOS DE TRANSPORTE
(IDMT)





✓ **IDMT. Consulta Vinculante V0029-25** (13.01.2025)

DESCRIPCIÓN DE HECHOS Y CUESTIÓN PLANTEADA

- HECHOS. La consultante, titular de familia numerosa, ha matriculado un vehículo con una capacidad homologada inferior a cinco plazas a su nombre.
- CUESTIÓN PLANTEADA. Posibilidad de beneficiarse de la reducción de la base imponible del Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte con posterioridad a la matriculación del vehículo.

(Base datos DGT-MH)

→ Acceso al documento original DGT:

https://petete.tributos.hacienda.gob.es/consultas/?num_consulta=V0029-25



IMPUESTO SOBRE IMPUESTO SOBRE VEHÍCULOS DE TRACCIÓN MECÁNICA
(IVTM)

✓ **IVTM. 1ª Consulta Vinculante V0057-25** (03.02.2025)

DESCRIPCIÓN DE HECHOS Y CUESTIÓN PLANTEADA

- HECHOS. El artículo 92 del TRLRHL establece que el Impuesto sobre Vehículos a Tracción Mecánica grava la titularidad de los vehículos aptos para circular por vías públicas.
- CUESTIÓN PLANTEADA. Se plantea si se realiza el hecho imponible en el caso de vehículos matriculados en un municipio donde no pueden circular por sus vías públicas debido a que no cumplen los requisitos ambientales, pudiendo circular por la mayoría de las vías públicas del territorio nacional.

(Base datos DGT-MH)

→ Acceso al documento original DGT:

https://petete.tributos.hacienda.gob.es/consultas/?num_consulta=V0057-25

✓ **IVTM. 2ª Consulta Vinculante V0165-25** (13.02.2025)

DESCRIPCIÓN DE HECHOS Y CUESTIÓN PLANTEADA

- HECHOS. El 09/01/2025, Tráfico ha clasificado el vehículo del consultante como histórico, tras la entrada en vigor de la nueva normativa el 01/10/2024. La ordenanza fiscal reguladora del IVTM del ayuntamiento, en el artículo que regula las exenciones y bonificaciones, señala que, con carácter general, el efecto de la concesión comienza a partir del ejercicio siguiente a la fecha de la solicitud y no puede tener efecto retroactivo. No obstante, cuando el beneficio fiscal se solicite antes de que la liquidación sea firme, se concederá si en la fecha de devengo del tributo concurren los requisitos exigidos para su





disfrute.

Los requisitos exigidos en la ordenanza para la bonificación del vehículo son estar al corriente de pago de todos los tributos municipales y acreditar los requisitos exigidos a los vehículos históricos por la normativa (permiso de circulación). El consultante manifiesta cumplir dichos requisitos.

El ayuntamiento aún no ha expuesto al público el padrón del impuesto de vehículos por el plazo de un mes. Cuando finaliza el plazo de exposición el interesado podrá presentar recurso de reposición ante la Alcaldía en el plazo de un mes, a contar desde el día siguiente al de finalización del período de exposición pública. Dicha exposición produce los efectos de notificación de la liquidación.

▪ **CUESTIÓN PLANTEADA.** Si la solicitud de la bonificación se presenta antes de que la liquidación del período impositivo 2025 sea firme, ¿la bonificación se concederá si se cumple con los requisitos exigidos para su disfrute por la ordenanza fiscal en la fecha de devengo del impuesto, es decir, el 1 de enero de 2025? Si el vehículo estaría bonificado en el padrón de 2025.

(Base datos DGT-MH)

→ Acceso al documento original DGT:

https://petete.tributos.hacienda.gob.es/consultas/?num_consulta=V0165-25

COLEGIATA DE SAN COSME Y SAN DAMIÁN – COVARRUBIAS (BURGOS)



Autor: Amelia Maroto Sáez

**PALACIO EPISCOPAL
ASTORGA (LEÓN)**



Autor: Alfonso Domingo Sanz

IV. PÓDIUM DE AUTORAS/AUTORES y REVISTAS



IV.1. PÓDIUM DE AUTORAS/AUTORES

MARZO, 2025



JUAN DE DIOS REYES RASCÓN

Profesor de Derecho Financiero y Tributario Facultad de Derecho.

Universidad de Sevilla (España)

CRONICA TRIBUTARIA. Nueva Época. (Instituto de Estudios Fiscales)

Número 194 – 1/2025

«La aplicación del Impuesto sobre el Valor Añadido sobre el servicio de venta de abonos de sillas y palcos para contemplar los desfiles procesionales a la luz de las resoluciones del Tribunal Económico-Administrativo Central, ofrece un interesante análisis sobre la evolución normativa y jurisprudencial de la cuestión, abordando el reciente pronunciamiento del Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) y sus implicaciones para las hermandades y cofradías organizadoras de estos eventos»



IV.2. REVISTAS

- 👉 REVISTA DE CONTABILIDAD Y TRIBUTACIÓN. CEF
- 👉 TAXLANDIA. Blog fiscal y de opinión tributaria
- 👉 BITPLUS. Boletín informativo tributario. Registradores de España
- 👉 CARTA TRIBUTARIA. Revista de opinión
- 👉 NOTARIO DEL SIGLO XXI. Revista del Colegio Notarial de Madrid



- 👉 CRÓNICA TRIBUTARIA
- 👉 REVISTA DE TÉCNICA TRIBUTARIA

I. REVISTA DE CONTABILIDAD Y TRIBUTACIÓN. CEF

👉 Número 504. MARZO, 2025.

▶ TRIBUTACIÓN

❖ Estudios

- «*Jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea en materia del IVA en 2024 y su aplicación práctica a nuestro país*»

👉 JAVIER BAS SORIA. Doctor en Derecho. Inspector de Hacienda del Estado (España)

Extracto

«El TJUE dicta, todos los años, un número creciente de sentencias, tanto en procedimientos prejudiciales como de incumplimiento. Siendo el IVA un impuesto armonizado en el ámbito comunitario, los criterios interpretativos del TJUE tienen gran relevancia para la comprensión y correcta aplicación del IVA.

El presente trabajo realiza un estudio detallado las sentencias dictadas en 2024, acompañándose de un juicio sobre las principales conclusiones que cabe extraer para nuestro país, tanto de orden normativo como en la aplicación de los tributos»

- «*La regularización del «quinto año» en el delito fiscal: la insoportable levedad de la prescripción (II)*»

👉 JORDI DE JUAN CASADEVALL (autor de contacto), Abogado del Estado. Doctor en Derecho. Profesor de Derecho Financiero y Tributario de la UIC; Daniel Tarroja Piera; Gerard Gené Baleyto; Javier Luis de Miguel Marquès; Vicent Arbona Ballester; Víctor Linares Sáez; Marcos López Moya.

Extracto

«Este artículo constituye la segunda parte de un trabajo colectivo que aborda, desde sólidas bases teóricas, las consecuencias prácticas de la falta de sincronía temporal de la prescripción tributaria y penal. En particular, se estudia ahora la vinculación del bien jurídico con el principio de legalidad penal, susceptible de amparo constitucional, y sus efectos jurídicos en el delito fiscal con cuota prescrita. Tras exponer la llamada «teoría de la mutación del título», y su cristalización normativa por la reforma penal de 2012, se analiza qué ocurre con la regularización voluntaria de ejercicios fiscales prescritos administrativamente, suscitado el problema de su posible recuperación, que se estudiará en la tercera y última parte del trabajo.

- «*Un inventario de referencias con fiscalidad civil en el Antiguo Testamento*»





 MANUEL ROJO ALEJOS. Diplomado en Teología Bíblica. Licenciado en Derecho. Universidad a Distancia de Madrid (España)

Extracto

«En el ámbito académico no existe una recopilación de las referencias que poseen alguna característica tributaria y se hallen contenidas en la sacrosanta Biblia. Aquí solo se recogen las menciones fiscales de carácter no religioso. A los textos canonizados objeto de estudio, se añaden deuterocanónicos y apócrifos. En ningún momento se considera de utilidad la ayuda de la inteligencia artificial. El inventario elaborado permite acreditar, entre otros puntos, el establecimiento de impuestos sobre la renta y patrimonio, prestaciones personales civiles y militares, exenciones, actividades administrativas de recaudación y sanción por incumplimiento de normas tributarias. La no completitud del inventario trae causa de la indefinida terminología impositiva empleada en los idiomas originales. Ello da lugar a que un término fiscal tenga múltiples traducciones, las cuales, a su vez, obstaculizan su identificación tributaria. Con el fin de paliar estas dificultades se hace uso de las ediciones más relevantes del texto base»

❖ Análisis doctrinal y jurisprudencial

▪ «*El TEAC ante la inactividad de la Administración: las consecuencias de no declarar expresamente la caducidad antes de iniciar de nuevo un procedimiento*»

[Análisis de la RTEAC de 15 de noviembre de 2024, RG 1541/2022]

 NURIA PUEBLA AGRAMUNT. Doctora en Derecho por la UCM. Profesora contratada doctora de la UDIMA. Abogada del ICAM (España)

Extracto

«La declaración de caducidad de un procedimiento tributario que tiene establecido un plazo máximo de resolución es indispensable para iniciar un procedimiento nuevo; de modo que, cuando se haya superado el plazo legal para resolver, la Administración debe declarar la caducidad de forma expresa y notificar dicha caducidad al interesado. Si se inicia un nuevo procedimiento, tras el caducado, sin cumplir con este requisito, el nuevo acuerdo que se dicte es nulo»

❖ Casos prácticos

▪ «*Supuesto práctico profesional (ejercicio propuesto para el ingreso al cuerpo superior de inspectores de Hacienda del Estado)*»

 RAFAEL ENRIC HERRANDO TEJERO. Inspector de Hacienda del Estado. Profesor del CEF.- (España)

[Primera parte del tercer ejercicio de las pruebas de acceso al cuerpo superior de inspectores de Hacienda del Estado. Convocatoria: Resolución de 15 de abril de 2024 (BOE de 19 de abril de 2024)]

Extracto





«Desarrollamos a continuación el supuesto práctico profesional correspondiente a la primera parte del tercer ejercicio de las pruebas de acceso al cuerpo superior de inspectores de Hacienda del Estado. Convocatoria: Resolución de 15 de abril de 2024 (BOE de 19 de abril). A lo largo del dictamen, estructurado en ocho partes, se plantean diferentes supuestos relativos a aspectos de IRPF, IS, IVA, ITP y AJD, aduanas e impuestos especiales y procedimientos de gestión tributaria, inspección de los tributos y recaudación»

▶ CONTABILIDAD

❖ Estudios

▪ «*Regularización de la partida 551, «Cuenta corriente con socios y administradores». Consecuencias contables y fiscales cuando los socios retiran fondos de la sociedad»*

👤 **María Pilar Martín Zamora.** Profesora titular de Economía Financiera y Contabilidad. Universidad de Huelva (España). LUIS ALBERTO MALVÁREZ PASCUAL (autor de contacto), Catedrático de Derecho Financiero y Tributario (Universidad de Huelva. España)

Extracto:

«A pesar del riesgo en los ámbitos contable y fiscal que supone el mantenimiento en el largo plazo de la cuenta de efectivo con los socios, se trata de una práctica habitual en la empresa española. Este artículo se centra en las diferentes soluciones que pueden ser utilizadas para eliminar el saldo deudor de la cuenta 551 y, por tanto, la minimización de las consecuencias contables y fiscales que se podrían producir en la sociedad y sus socios. Para ello, se lleva a cabo un doble análisis desde un doble enfoque. Concretamente, se estudian las consecuencias para la sociedad que está y continúa en funcionamiento, así como para aquella que no prosigue con la actividad y está en proceso de extinción. El estudio se completa con la doble perspectiva de socio-sociedad»

❖ Análisis doctrinal

▪ «*Cesión a título gratuito de un inmueble por una entidad mercantil a un ayuntamiento»*

[Análisis de la consulta 1 del BOICAC 137, de abril de 2024]

👤 **ADRIÁN ANDRÉS CASLA.** Profesor del CEF.- (España)

Extracto:

«Consulta contable sobre la cesión a título gratuito por parte de una entidad mercantil de una finca rústica a un ayuntamiento»

❖ Casos prácticos

▪ «*Segundo ejercicio resuelto de las pruebas selectivas para el ingreso en el cuerpo superior de inspectores de Hacienda del Estado»*

👤 **MIGUEL ÁNGEL GÁLVEZ LINARES** (autor de contacto), Profesor de CEF.- UDIMA (España). Juan Carlos Matallín Sáez, Grupo I+B. Análisis de Inversiones y Finanzas del Comportamiento. Universitat Jaume I (España)





Sumario

- Ejercicio 1. Contabilización de operaciones pendientes, determinación del resultado del ejercicio y elaboración del balance de comprobación.
- Ejercicio 2. Determinación del valor de las acciones, relación de canje, número de acciones a emitir, coste de combinación de negocio y fondo de comercio o diferencia negativa.
- Ejercicio 3. Operaciones con acciones, aumento de capital, emisión de bonos.
- Ejercicio 4. Impuesto sobre sociedades e impuesto sobre el valor añadido.
- Ejercicio 5. Matemáticas financieras.

II. TAXLANDIA. Blog fiscal y de opinión tributaria

👉 [Entradas MARZO,2025](#)

- «Luz sobre la condonación de la deuda» (06.03.2025)

▶ Acceso al documento original: [Luz sobre la condonación de la deuda](#)

👤 ANTÓN BEIRAS CAL. Economista. Auditor. Abogado Tributarista

Introducción

«El Gobierno pactó con Esquerra Republicana la condonación de parte de la deuda contraída por Cataluña con el FLA (Fondo de Liquidez Autonómico). Cataluña es una de las comunidades más endeudadas desde la crisis financiera y del ladrillo de 2008-2013.

De hecho ese fondo fue creado para que las comunidades pudieran seguir financiando los servicios públicos pese al desplome de la recaudación tributaria. En el mercado financiero bancario no podían financiarse debido a su alta prima de riesgo y el fondo fue creado para suministrarles dinero.

Aprovechando el pacto con Esquerra, el Gobierno ha decidido condonar del saldo dispuesto por cada comunidad en aquella crisis, la parte imputable a las políticas austerísimas del gobierno central. El saldo de lo dispuesto en aquella crisis alcanzó los 109.582 millones debido a en parte a las políticas austerísimas. En la pandemia, gracias a las políticas keynesianas, el saldo solo ascendió a 29.272 millones. El Gobierno calcula que la diferencia entre lo endeudado en la crisis del ladrillo y lo dispuesto en la pandemia-guerra de Ucrania es imputable a políticas económicas erróneas, es decir, la diferencia entre esas dos cantidades, 80.310 millones.

Luego no se está condonando la deuda a las comunidades despilfarradoras; se está condonando parte del impacto negativo en las cuentas públicas de la crisis del ladrillo.

Primera afirmación: es incierto que las hormigas paguen los platos rotos de las cigarras. Esa deuda está impagada desde que se terminó de generar en 2013. Desde entonces todas las comunidades se limitan a pagar los intereses que les reclama el FLA: unos 7.000 millones al año. Luego segunda afirmación: las comunidades no pueden devolver lo debido y la quita es necesaria. Menos deuda significa más estado del bienestar, es de Perogrullo. Lo que ya no es de Perogrullo es la afirmación»





- «*Cómputo de la Amortización mínima en el supuesto de ganancias patrimoniales de inmuebles arrendados en el IRPF*» (11.03.2025)

[Comentario a la Resolución del TEARCV de 20 de febrero de 2025]

- ▶ Acceso al documento original: [Cómputo de la Amortización mínima en el supuesto de ganancias patrimoniales de inmuebles arrendados en el IRPF](#)

👤 FRANCISCO R. SERANTES PEÑA. Abogado Tributarista

Introducción

«En primer lugar, querría pedir disculpas por haber faltado últimamente a la cita con el blog, en el hipotético caso de que algún lector hubiera estado esperando una entrada mía.

En segundo lugar, quiero dar las gracias a todos por las muestras de apoyo y la ayuda desinteresada que hemos recibido tras la devastación sufrida en el Levante español, especialmente cruel en Valencia a finales de octubre del año pasado.

Con motivo de mi reincorporación, voy a comentar una resolución del Tribunal Económico-Administrativo de la Comunidad Valenciana que nos ha sido notificada la semana pasada en el despacho. Como ya anticipa el título, el asunto versa sobre la amortización mínima aplicada y computada por un cliente a la hora de calcular la ganancia patrimonial producida por un inmueble que había estado arrendado los últimos años previos a la venta»

- «*El futuro de los impuestos sobre las rentas del capital*» (13.03.2025)

- ▶ Acceso al documento original: [El futuro de los impuestos sobre las rentas del capital](#)

👤 FRANCISCO ADAME MARTÍNEZ. Catedrático de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad de Sevilla

Introducción

«En su último Informe trimestral sobre la zona euro publicado el pasado 20 de febrero por la Dirección General de Asuntos Económicos y Financieros de la Comisión Europea se incluye un interesante análisis de las tendencias de la fiscalidad sobre las rentas del capital en los Estados miembros. En el futuro los impuestos sobre el capital están llamados a desempeñar un rol destacado en los sistemas tributarios sobre todo como consecuencia de la incidencia que el envejecimiento de la población va a tener sobre los ingresos tributarios derivados de rentas del trabajo. Dada la relevancia que tienen siempre estos documentos institucionales he considerado oportuno dedicar esta entrada de nuestro querido blog a exponer unas cuantas reflexiones a partir de las principales ideas contenidas en dicho Informe (https://economyfinance.ec.europa.eu/document/download/0fe46ace-45h1-4838-8677-6f2805936c16_en?filename=ip305_en.pdf#page=37).

En los próximos años se prevé en efecto un importante cambio demográfico y en ese nuevo escenario será necesario analizar las estructuras fiscales de los Estados miembros para buscar bases imponibles alternativas que permitan financiar el incremento de gasto público en términos de PIB, derivado de las mayores necesidades de gasto en asistencia sanitaria, dependencia y pensiones públicas»





▪ «*Imposición de dividendos internacionales, instituciones de inversión colectiva y neutralización de eventuales restricciones a la libre circulación de capitales: esperando sentencia del TJUE sobre el CASOO Ishares*» (18.03.2025)

▶ Acceso al documento original: [Imposición de dividendos internacionales, instituciones de inversión colectiva y neutralización de eventuales restricciones a la libre circulación de capitales: esperando sentencia del TJUE sobre el caso Ishares](#)

👤 MANUEL LUCAS DURÁN. Profesor Titular de Derecho Financiero y Tributario en la Universidad de Alcalá (18.03.2025)

Introducción

«La libre circulación de capitales reconocida en los arts. 63 a 66 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea (TFUE) no sólo a residentes de Estados miembros de la Unión Europea (UE) sino también a quienes tengan su residencia fiscal en países terceros, es un arma poderosa en el ámbito de la fiscalidad internacional, como lo prueba numerosa jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE) y de tribunales nacionales.

Recientemente tal libertad europea ha cobrado renovado interés con el auto de 11 de febrero de 2025 (rec. cas. 8746/2025, ECLI:ES:TS:2025:1266A), por el que nuestro Tribunal Supremo (TS) plantea cuestión prejudicial al TJUE en relación con la posible neutralización de eventuales restricciones a la libre circulación de capitales que pudiera conllevar tanto el convenio para evitar la doble imposición (COI) entre Estados Unidos y España como la normativa interna estatal»

▪ «*La encrucijada de la planificación fiscal a través de pactos sucesorios en Galicia*» (25.0.2025)

▶ Acceso al documento original: [La encrucijada de la planificación fiscal a través de pactos sucesorios en Galicia](#)

👤 CÉSAR GARCÍA NOVOA. Catedrático de Derecho Financiero y Tributario

Introducción

«Como es sabido, el Código Civil no contempla los pactos sobre la herencia futura, con alguna excepción como la promesa de mejora recogida en capitulaciones, del artículo 826. A pesar de ello, los pactos sucesorios son una realidad en los ordenamientos civiles propios de diversas Comunidades Autónomas como Baleares, Aragón, Cataluña y, especialmente, Galicia. El capítulo 111 del título X de la Ley 2/2006 de 14 de junio, de Derecho Civil de Galicia recoge dos pactos sucesorios: la apartación y el pacto de mejora. El primero tiene como destinatarios a los legitimarios y permite la transmisión en vida de los bienes de la legítima, con exclusión de los apartados de la futura herencia. Y el segundo, en especial cuando es con entrega de presente, se puede concertar a favor de descendientes y tiene como objeto la sucesión en bienes concretos»

▪ «*Plan "descontrol" tributario y aduanero 2025*» (26.03.2025)

▶ Acceso al documento original: [Plan "descontrol" tributario y aduanero 2025](#)





👉 CARLOS ROMERO PLAZA. Abogado Tributarista

Introducción

«No tenemos Presupuestos Generales del Estado actualizados en España, pero sí tenemos publicadas las directrices generales del Plan Anual de Control Tributario y Aduanero para 2025. Somos afortunados dirán algunos. De las 28 páginas del texto publicado en el Boletín Oficial del Estado el pasado 17 de marzo de 2025, me interesa destacar hoy algunos puntos que se insertan dentro del apartado "III. La Investigación y las actuaciones de comprobación del fraude tributario y aduanero." Si no les gustan tengo otros, diría Groucho Marx, pero hoy escribo sobre estos.

Lo cierto es que este control ya se venía haciendo, no observo tantos cambios, nos suena la música e incluso tarareamos la letra desde hace tiempo»

III. BITPLUS. Boletín informativo tributario. Registradores de España

👉 Número 298 – MARZO 2025

▪ «Sentencia del Tribunal Supremo sobre disolución de comunidad de bienes con actividad económica»

▶ Acceso al documento original: [8f81d027-6b16-13b8-03f0-568fd037cf4a](https://www.boe.es/boe/idoc?idoc=8f81d027-6b16-13b8-03f0-568fd037cf4a)

👉 J. JAVIER PÉREZ-FADÓN MARTÍNEZ. Inspector de Hacienda del Estado. Ex-Subdirector General de Impuestos patrimoniales, Tasas y Precios Públicos del Ministerio de Hacienda. Licenciado y Doctor en Derecho por la UCM. Abogado no ejerciente ICAM

Introducción

«La figura de la comunidad de bienes (CB), regulada en el Código Civil (CC), específicamente, dicho CC regula esta figura en sus artículos 392 al 406, en los que lo considera como una manera de titularidad compartida distinta de la sociedad, regulando además su constitución, mantenimiento, disolución y otros aspectos del mismo, bajo el concepto de comunidad de bienes se ha convertido en el ámbito fiscal y, también, en el mercantil, en un instrumento para la realización de actividades empresariales o profesionales como sustituto de las sociedades mercantiles.

De hecho en el mencionado ámbito privado, la doctrina científica considera que las CB dedicadas a actividades económicas, son en realidad sociedades mercantiles irregulares, en el sentido que, al no haber cumplido con los requisitos establecidos por la legislación mercantil para la creación de sociedades -sobre todo su no inscripción en el Registro Mercantil que, como se sabe es imprescindible para el nacimiento de cualquier sociedad de esta naturaleza- es por lo que no adquieren dicha condición societaria.

Por lo que se refiere a su disolución, en su artículo 400 y siguientes, el CC determina que ninguno de los partícipes de una comunidad de bienes está obligado a permanecer en esas situación de copropiedad, pudiendo solicita en cualquier momento que se divida la cosa común, sin perjuicio de que pueda pactarse entre los partícipes conservar la cosa indivisa por tiempo determinado, siempre que no exceda de diez años, pudiéndose, además, posteriormente prorrogarse el plazo por nuevo acuerdo de los partícipes.





Las formas de disolución, según los preceptos citados, pueden ser la adjudicación a uno solo de los partícipes del bien o derecho del que se trate o la venta del mismo a terceros. Pudiendo por otra parte los partícipes, sin disolver la comunidad transmitir su participación a otro u otros condueños o, también, a terceros, en cuyo supuesto, no cabe calificar la operación de disolución del condominio, sino de modificación del mismo, en este caso, por cambio de los partícipes.

La inexistencia de la posible disolución parcial del condominio es doctrina administrativa de la actual Dirección General de Seguridad Jurídica y Fe Pública (anteriormente denominada Dirección General de los Registros y del Notariado) y, en el ámbito fiscal, de la Dirección General de Tributos, que consideran tales operaciones como simples transmisiones de la participación indivisa del elemento de que se trate y, aunque a veces, el Tribunal Supremo (TS), parece que si contempla esta forma de disolución, ello se apartaría del concepto de extinción de la propia CB, según la doctrina administrativa citada [...]»

IV. CARTA TRIBUTARIA. Revista de opinión

📁 Número 120- MARZO, 2025

▶ Observatorio

▪ «*Análisis de las novedades que afectan a las declaraciones del IRPF e Impuesto sobre el Patrimonio del ejercicio 2024*»

👤 FRANCISCO M. MELLADO BENAVENTE. Abogado. Inspector de Hacienda del Estado (en excedencia)

Resumen

«La Orden HAC/242/2025, de 13 de marzo, ha procedido a la regulación del lugar, forma y plazos de presentación de las declaraciones de Renta y Patrimonio correspondientes al ejercicio 2024, estableciendo los procedimientos de obtención, modificación, confirmación y presentación del borrador del IRPF, determinando a su vez las condiciones generales y el procedimiento de presentación por medios electrónicos.

En el ejercicio 2024 se han producido novedades en el ámbito del IRPF, en relación al límite para la obligación de [...]»

▪ «*Guerras Arancelarias y el Origen de las Mercancías: una advertencia desde el Derecho Aduanero de la Unión*»

👤 GORKA ECHEVARRÍA ZUBELDIA. Profesor de IVA en la Escuela de Práctica Jurídica de la Universidad Complutense.

Resumen

«Parece inminente una guerra arancelaria que sacudirá el panorama global. La UE responderá con medidas estrictas, respaldándose en precedentes como el caso Harley-Davidson para frenar estrategias empresariales que busquen esquivar el impacto masivo de los aranceles en sus cadenas de suministro»





- *«La responsabilidad tributaria. Últimas decisiones jurisprudenciales»*

👤 ANTONIO MARTÍNEZ LAFUENTE. Abogado del Estado. Doctor en Derecho

Resumen

«Se analizan en este artículo, en el que se continúa otro ensayo previo del autor —«La responsabilidad tributaria. Últimas precisiones jurisprudenciales», Carta Tributaria Opinión n.o 100, julio 2023—, los supuestos de responsabilidad contemplados en la Ley General Tributaria, en sus dos modalidades calificadas de solidaria y subsidiaria, siendo en términos generales, unos métodos para garantizar el cobro de las deudas tributarias cuando no lo hace el obligado al pago. Y se da cuenta de la jurisprudencia [...]»

- *«¿Larga vida a ViDA? Reflexiones encontradas sobre el paquete de IVA más disruptivo de las últimas décadas»*

👤 GORKA ECHEVARRÍA ZUBELDIA. Profesor de IVA en la Escuela de Práctica Jurídica de la Universidad Complutense.

Resumen

«El acuerdo alcanzado por los Estados miembros de la UE sobre el paquete «IVA en la Era Digital» (VAT in the digital age o ViDA) representa un cambio significativo en el sistema IVA comunitario.

Esta iniciativa, impulsada por la Comisión Europea, busca modernizar y armonizar la fiscalidad indirecta mediante la digitalización de procesos y la estandarización de normativas[...]»

- *«Casos prácticos para aplicar la reserva de capitalización con ampliaciones, reducciones de capital y reparto de dividendos para el cierre del ejercicio 2024»*

👤 ANTONIO MARTÍNEZ LAFUENTE. Abogado del Estado. Doctor en Derecho

Resumen

«Mediante diversos casos prácticos, en el presente artículo se analizan las novedades aplicables en el ejercicio fiscal 2024 en materia de reserva de capitalización y reserva de nivelación de bases imponible, dos incentivos fiscales de carácter voluntario que minoran la base imponible del IS, con reflejo en la contabilidad de la entidad»

▶ Tribunales

1. Impuestos Especiales

- *«El vendedor a distancia en los impuestos especiales»*

👤 IGNACIO MAULEÓN FRADE. Inspector de Hacienda del Estado

Resumen

«Recientemente, el Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE) ha dictado una sentencia relativa a las ventas a distancia en el marco de los impuestos especiales, en la





que se precisa el concepto de «ventas a distancia» en el marco de la Directiva 2008/118. En concreto, se analiza el alcance de la expresión «Los productos sujetos a [...]»

2. Impuesto sobre la Renta de No Residentes | Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

- «*Trabajador en el extranjero sin certificado fiscal de otro país. ¿Una residencia fiscal «presunta»?»*

🔥 NÉSTOR CARMONA FERNÁNDEZ. Abogado. Inspector de Hacienda del Estado (ex)

Resumen

«Se rechaza una solicitud de devolución de retenciones sobre rentas de trabajos realizados en el extranjero, ante la falta de prueba de tributación efectiva por rentas mundiales en el país donde viene residiendo»

3. Impuesto sobre Sociedades

- «*Deducibilidad de pérdidas de cartera de valores»*

🔥 PASCUAL LÓPEZ VILLÉN. Auditor Oficial de Cuentas. Economista. Asesor tributario

Resumen

«A través de este artículo pretendo abordar cuestiones clave en el ámbito fiscal y contable, especialmente relevantes para el cierre del ejercicio, profundizando en cómo la normativa fiscal y contable interactúan, destacando la importancia de trasladar los respectivos ajustes al Impuesto sobre Sociedades, tanto por diferencias permanentes como por temporarias, así como la aplicación de los respectivos activos por [...]»

4. Impuesto sobre el Valor Añadido

- «*Devolución de IVA indebido a personas con discapacidad»*

🔥 MARI CARMEN FUENTES GAMERO. Economista. Asesora Fiscal

Resumen

«Se analiza la Resolución del TEAC de 27 de septiembre de 2024 (rec. 2080/2023), la cual aborda la rectificación de cuotas repercutidas de IVA y la posibilidad de que el destinatario del impuesto inste la devolución de ingresos indebidos. Se examinan los antecedentes y los fundamentos jurídicos en los que se basa la decisión, concluyendo con una evaluación crítica del criterio establecido»

▶ Doctrina administrativa

1. Impuesto sobre la Renta de No Residentes | Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

- «*Régimen de impatriados, actividades económicas y establecimiento permanente»*





👉 NÉSTOR CARMONA FERNÁNDEZ. Abogado. Inspector de Hacienda del Estado (ex)

Resumen

«Las únicas actividades económicas que podrán desarrollar con establecimiento permanente los contribuyentes acogidos al Régimen especial de tributación por el IRNR aplicable a los trabajadores, profesionales, emprendedores e inversores desplazados a territorio español son las tasadas por la norma y en sus términos: de carácter emprendedor, la prestación de servicios a empresas emergentes o las actividades de formación, investigación, desarrollo e innovación»

2.. Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas e Impuesto sobre el Valor Añadido

▪ «La obligación de emitir facturas por parte de abogados y procuradores en general y la deducción de la condena en costas en el IRPF y en el IVA»

👉 V. ALBERTO GARCÍA MORENO. Profesor Titular de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad de València

Resumen

«La Dirección General de Tributos analiza en tres consultas vinculantes si los distintos documentos que expiden quienes prestan servicios jurídicos de representación -procuradores- y defensa -abogados-, con independencia de la denominación concreta que reciben -«minuta informativa de honorarios» o «notas de gastos y derechos arancelarios»—, pueden considerarse como facturas a los efectos de la imposición personal sobre la renta y respecto del IVA, señalándose que más que incluir la identificación de «factura» o «factura simplificada», [...] »

V. NOTARIO del siglo XXI. Revista del Colegio Notarial de Madrid

👉 Número 120. MARZO/ABRIL,2025

1. LA OPINIÓN | Hacienda y Estado de Derecho

▪ «Efectos fiscales de la revocación de las donaciones en el Impuesto sobre Sucesiones Y Donaciones»

👉 ESTRELLA MARTÍN DOMÍNGUEZ. Abogada miembro de AEDAF

Resumen

«Este artículo ha tenido por objeto analizar las repercusiones fiscales que pueden derivarse de la revocación de las donaciones en el ámbito del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, sin hacer referencia a las que se puedan ocasionar en otros impuestos. Se ha analizado la cuestión haciendo referencia, fundamentalmente, a pronunciamientos de los Tribunales de Justicia y las respuestas dadas por la Dirección General de Tributos a las consultas planteadas sobre esta materia para concluir que la revocación de la donación, si está amparada en alguna de las causas que permite el Código Civil, no supone el devengo de un nuevo hecho imponible del Impuesto sobre

Donaciones, pero si la revocación se produce por mutuo acuerdo entre el donante y donatario, estaríamos ante el devengo de un nuevo hecho imponible en el Impuesto de





Donaciones con repercusiones en otros tributos (IRPF e Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana)»

2. PRÁCTICA JURÍDICA DERECHO FISCAL

- «*La regresividad de los beneficios fiscales verdes ejemplificada en la deducción por compra de vehículo eléctrico*»



Resumen

«La deducción por adquisición de vehículo eléctrico en el IRPF es un ejemplo de beneficio fiscal verde de crudos e indudables efectos regresivos. Se está produciendo un incremento muy acusado de este tipo de figuras que, aunque puedan resultar apropiadas desde la óptica puramente medioambiental, menoscaban el principio de justicia Tributaria»

- «*IVA en alquileres y opción de compra: claves fiscales y repercusiones económicas*»



MARÍA PEÑASCO PUERTAS. Abogada

Resumen

«En el arrendamiento con opción de compra convergen dos negocios jurídicos, el arrendamiento propiamente dicho y el ejercicio de la opción de compra que, dependiendo de la naturaleza y tipo de impuesto la consecuencia será una u otra. Este artículo se centra en los arrendamientos con opción de compra en los que la contraprestación satisfecha por el contrato de arrendamiento pasa a ser parte del precio de compraventa o, dicho de otra forma, cuando las rentas son entregas a cuenta del precio de la entrega del bien inmueble»

- «*Lo de los mutualistas como (muy mal) síntoma*»



JAVIER GÓMEZ TABOADA. Abogado tributarista.

Resumen

«El reciente episodio acaecido con el IRPF de los mutualistas es la enésima constatación de un problema ya crónico de falta de respeto al equilibrio de poderes, a que el Ejecutivo respete, acate y cumpla las sentencias judiciales que le contrarían. Muy preocupante que el propio Estado se sienta legitimado para vulnerar las reglas de juego y, más aún, que ese estado de cosas no provoque una masiva y firme reacción ciudadana»

VI. CRONICA TRIBUTARIA. Nueva Época (Instituto de Estudios Fiscales)

👉 Número. 193 – 4/2024

👉 Número 194 – 1/2025

[PRECISIÓN. *Confiando en la benevolencia de las autoras, reproducimos en su integridad los respectivos Editoriales pues a través de ellos se pueden conocer con un mejor detalle*





(que el ofrecido por los Resúmenes) el alcance y sentido de los contenidos merced a la acreditada experiencia técnica de dichas autoras]

I. Número 193 – 4/2024

EDITORIAL

 CRISTINA GARCÍA-HERRERA Y SATURNINA MORENO [Editoras Ejecutivas de Crónica Tributaria. Nueva Época]

«El cuarto y último número correspondiente a 2024 de la revista Crónica Tributaria. Nueva Época recoge cinco trabajos científicos sobre temas de actualidad e indudable interés para nuestra disciplina.

El primero de ellos, a cargo de Susana Aníbarro Pérez (Universidad de Valladolid), se dedica al análisis de los avances producidos en el ordenamiento tributario italiano en materia de cumplimiento tributario cooperativo, en particular, mediante la reciente reforma efectuada en 2023 del denominado adempimento collaborativo, existente en el Derecho italiano desde el año 2015. La autora realiza un análisis detallado de los principales aspectos del régimen jurídico de esta figura afectados por la reforma y constata que los cambios introducidos contribuyen a potenciar un modelo de colaboración entre la Administración tributaria y el contribuyente basado en la certeza y la transparencia. A continuación, la autora expone las relevantes diferencias existentes entre el régimen italiano previamente descrito y la experiencia española en materia de cumplimiento cooperativo, basada en instrumentos de softlaw, y que, a la luz de la reciente evaluación del modelo, realizada en el seno del Foro de Grandes Empresas, no parece satisfacer a ninguna de las dos partes de la relación cooperativa. El trabajo concluye con una reflexión sobre la posible senda a seguir en nuestro país, a la luz de la experiencia italiana, para avanzar en el modelo de cumplimiento tributario cooperativo. Sin una norma jurídica en la que se definan de forma clara las reglas a las que deben atenerse tanto la Administración tributaria como los contribuyentes que de forma voluntaria decidan adherirse a este modelo, parece difícil seguir avanzando.

El segundo trabajo científico, firmado por María Cristina Bueno Maluenda (Universidad de Zaragoza), profundiza en la gestión del riesgo tributario en la empresa familiar ante la Administración tributaria. Las empresas familiares no han sido ajenas a la necesidad de gestionar el riesgo tributario conforme a las exigencias de la regulación legislativa del gobierno corporativo y los principios y recomendaciones contenidos en los códigos de buen gobierno, tal y como se refleja en la guía de buen gobierno de la empresa familiar. De forma paralela, las empresas familiares, en especial las pequeñas y medianas, no deben quedar extramuros del nuevo modelo de cumplimiento tributario cooperativo de las obligaciones tributarias, pese a que, inicialmente, éste parece concebido únicamente para las grandes empresas, en contravención con el artículo 92.2 de nuestra Ley General Tributaria, que no circunscribe la noción de cumplimiento cooperativo a los grandes contribuyentes. Sobre estas premisas, el trabajo examina de forma crítica el modelo de relación cooperativa existente en España, así como su evolución, evidencia su falta de atractivo para las pymes familiares y propone mejoras en la línea de avanzar hacia un modelo más respetuoso con el principio de igualdad ante la ley.





La tercera de las aportaciones científicas, a cargo de Jorge De Juan Casadevall (Universitat Internacional de Catalunya), se centra en el análisis del límite conjunto de imposición renta/patrimonio, establecido en el artículo 31.1 de la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio, que sitúa el umbral impositivo máximo en el 60% de las bases imponibles de la renta, desde la perspectiva de los principios de capacidad económica y no confiscatoriedad. Para ello, el autor parte del estudio de nuestra jurisprudencia constitucional. Seguidamente, se detiene en el examen de la jurisprudencia constitucional comparada, así como del Tribunal Europeo de Derechos Humanos, de la que se desprende una idea primaria de justicia tributaria que situaría el umbral máximo de imposición en el justo medio, alrededor del 50% de la renta. Sobre la base de este estudio jurisprudencial, el autor defiende la necesidad de articular un escudo fiscal similar en nuestro ordenamiento tributario, cuya transgresión determine la existencia de confiscatoriedad

El cuarto trabajo científico, cuya autoría corresponde a Juan Ignacio Gorospe Oviedo (Universidad CEU San Pablo), lleva por título "La implementación de las nuevas autoliquidaciones rectificativas: derecho al error y principio de buena administración frente a la merma de garantías". El estudio parte de un análisis de los antecedentes, justificación, concepto, naturaleza y efectos de la autoliquidación.

A continuación, se exponen las principales características del régimen general "dual" de modificación de autoliquidaciones contemplado en la Ley General Tributaria con anterioridad a la aprobación de la Ley 13/2023. Tras ello, se aborda el análisis de la justificación, características, contenido y alcance del modelo "único" de autoliquidaciones rectificativas. El contraste entre ambos sistemas muestra, a juicio del autor, cómo el nuevo sistema genera inseguridad jurídica frente al anterior sistema de pago previo y solicitud de rectificación, ante la posibilidad de error y consiguiente sanción por solicitud u obtención indebida de devoluciones, sin posibilidad de explicar las discrepancias ni adjuntar documentación en el modelo normalizado, restringiendo el derecho a la tutela judicial efectiva y el principio de buena administración.

El quinto trabajo científico, bajo el título "Fuentes de información y perfiles de riesgos en el ámbito de la Administración tributaria electrónica. El derecho de acceso a la información por parte del obligado tributario", corresponde a María Esther Sánchez López (Universidad de Castilla-La Mancha). Ante el aumento exponencial de las herramientas informáticas y el uso masivo de datos de carácter personal por parte de la Administración tributaria, la autora reflexiona sobre cómo la ausencia en nuestro país de un marco normativo adecuado y específico para salvaguardar la proporcionalidad en la obtención de los datos personales, la transparencia en las actuaciones automatizadas y, en última instancia, la protección de datos, supone un obstáculo fundamental en el doble objetivo de fortalecer la lucha y el control del fraude fiscal y avanzar hacia un nuevo modelo de relaciones entre la Administración tributaria y el contribuyente basado en la confianza y, por tanto, en la seguridad jurídica»

I. Artículos científicos

- *«La reciente reforma del adempimento colaborativo: un paso adelante en el cumplimiento tributario cooperativo en Italia»*





Recibido: Junio.2024. Aceptado: julio,2024

🔥 SUSANA ANÍBARRO PÉREZ. Catedrática de Derecho Financiero y Tributario. Universidad de Valladolid

Resumen

«Este artículo se ocupa del análisis de la reciente reforma del régimen de adempimento colaborativo, existente en el ordenamiento italiano desde el año 2015. La reforma de 2023 ha contribuido a potenciar este modelo de colaboración entre la Administración tributaria y el contribuyente, en aras de la consecución de una relación entre ambas partes basada en la certeza y la transparencia. Su contrastación con la situación que actualmente existe en el ordenamiento español brinda la ocasión para reflexionar sobre la posible senda a seguir en nuestro país»

▪ *«La gestión del riesgo tributario en la empresa familiar: de los códigos de buen gobierno a la relación cooperativa con la Administración»*

Recibido: Julio,2024. Aceptado: Septiembre, 2024

🔥 M.^a CRISTINA BUENO MALUENDA. Profesora Titular de Derecho Financiero y Tributario. Universidad de Zaragoza

Resumen

«La necesidad de gestionar el riesgo tributario surgió en los usos empresariales –códigos de buen gobierno– dando lugar a reformas legislativas. La empresa familiar no ha sido ajena al fenómeno que ha contribuido al cambio de paradigma en las relaciones con la Administración. El CBPT es a las grandes empresas lo que los programas de compliance serán a las pymes. Se evidencia, no obstante, la falta de atractivos para la pyme familiar y la inadecuación de los contenidos de los códigos de buenas prácticas a la regulación general tributaria pudiendo afectar incluso al principio de igualdad ante la ley»

▪ *«Reflexiones críticas en torno al límite conjunto de imposición renta/patrimonio: la necesaria determinación de un escudo fiscal de no confiscatoriedad»*

Recibido: Febrero, 2024. Aceptado: Junio 2024

🔥 JORGE DE JUAN CASADEVALL, Abogado del Estado (Exc. Doctor en Derecho. Profesor de Derecho Financiero y Tributario de la UIC de Barcelona

Resumen

«El autor analiza el límite conjunto de imposición renta/patrimonio del art. 31.1 de la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio, que sitúa el umbral impositivo máximo en el 60% de las bases imponibles de la renta, pero que, en ocasiones puede ser superior. Este umbral impositivo está alejado de los estándares de imposición máxima de otros sistemas tributarios de nuestro entorno y de la jurisprudencia del Tribunal Europeo de Derechos Humanos, que lo sitúa alrededor del 50% de la renta. Tras un examen de la jurisprudencia comparada, se defiende la necesidad de implementar un escudo fiscal similar, cuya trasgresión determine la existencia de confiscatoriedad»





- *«La implementación de las nuevas autoliquidaciones rectificativas: derecho al error y principio de buena administración frente a la merma de garantías»*

Recibido: Abril, 2024. Aceptado: Septiembre, 2024

👤 JUAN IGNACIO GOROSPE OVIEDO. Universidad CEU San Pablo

Resumen

«Las nuevas autoliquidaciones rectificativas se justifican por el legislador en mejorar la gestión tributaria con un sistema único para corregir las autoliquidaciones. En suma, simplificación, agilidad y reducción de las cargas administrativas. Sin embargo, el desarrollo reglamentario lo exceptúa en determinados casos. Además, genera inseguridad jurídica frente al anterior sistema de pago previo y solicitud de rectificación, ante la posibilidad de error y ser sancionado por solicitud u obtención indebida de devoluciones, sin posibilidad de explicar las discrepancias ni adjuntar documentación en el modelo normalizado, restringiendo el derecho a la tutela judicial efectiva y el principio de buena administración»

- *«Fuentes de información y perfiles De riesgos en el ámbito de la Administración tributaria electrónica. El derecho de acceso a la información por parte del obligado tributario»*

Recibido: Mayo, 2024. Aceptado: Junio, 2024

👤 MARÍA ESTHER SÁNCHEZ LÓPEZ. Profesora Titular de Derecho Financiero y Tributario Universidad Castilla-La Mancha. Centro Internacional de Estudios Fiscales

Resumen

«Siendo indudable que sin datos no hay inteligencia artificial su obtención se está realizando, en algunos casos, sin la cobertura normativa suficiente con la consiguiente vulneración de los derechos de los sujetos afectados. Nos estamos refiriendo a los derechos de información acerca de la recogida de datos, al derecho de acceso y al principio de transparencia, que si bien pueden limitarse en presencia de un interés fiscal relevante dicha restricción debe respetar en lo esencial los derechos y libertades fundamentales bajo las exigencias del principio de proporcionalidad. Nuestro objetivo, a través del examen de estas garantías, es responder a los desafíos de la transformación digital en referencia concreta al derecho a la protección de datos»

II. Comentarios de bibliografía

- *«El instrumento multilateral (Acción 15 BEPS): La implementación de las disposiciones sustantivas BEPS en la red española de convenios para evitar la doble imposición»* de Ester Machancoses. Reseña de DOMINGO CARBAJO VASCO
- *«Litigación tributaria y protección de los derechos de los contribuyentes»* de José Manuel Almudí Cid y Miguel Ángel Martínez Lago (dirs.) Reseña de DIEGO FIERRO RODRÍGUEZ

II. Número 194 – 1/2025





EDITORIAL

 CRISTINA GARCÍA-HERRERA Y SATURNINA MORENO [Editoras Ejecutivas de Crónica Tributaria. Nueva Época]

«El número 194 de la revista Crónica Tributaria que presentamos contiene cinco artículos doctrinales sobre diferentes materias de nuestra disciplina.

El primero de los trabajos, “¿Es eficaz la fiscalidad de la inversión en eficiencia energética de la vivienda?: reflexiones desde un análisis cualitativo de coste-beneficio”, elaborado por la profesora Zulema Calderón Corredor (Universidad Francisco de Vitoria), profundiza en el papel de los incentivos fiscales como herramienta para promover la rehabilitación energética del parque residencial español. Partiendo de la realidad de que más del 80 por ciento de las viviendas registradas en España cuentan con calificaciones energéticas deficientes (E, F o G), el estudio pone el foco en los mecanismos fiscales actuales y en su capacidad para estimular la inversión privada en mejoras de eficiencia energética. En este sentido, el artículo examina el papel de las deducciones fiscales en el IRPF y las bonificaciones en el IBI como instrumentos de estímulo, constatando que su impacto hasta la fecha ha sido limitado. Entre los factores que explican esta realidad se encuentran el desconocimiento generalizado de estos beneficios por parte de los contribuyentes, la falta de homogeneidad en su aplicación a nivel municipal y la insuficiencia de las cuantías establecidas en comparación con el coste real de la inversión. A ello se suma la naturaleza temporal de muchas de estas medidas, lo que reduce la seguridad jurídica de los potenciales beneficiarios y desincentiva decisiones de inversión a largo plazo.

El estudio también aborda la problemática específica del mercado de alquiler y el denominado “dilema inquilino-propietario”. Mientras que el inquilino es el principal beneficiario de la reducción del consumo energético, el coste de la inversión recae en el propietario, quien en muchas ocasiones no tiene la capacidad de trasladar ese gasto al precio del alquiler. Este desajuste de incentivos se ha abordado en otros países europeos mediante mecanismos fiscales específicos o a través de regulaciones que obligan a alcanzar determinados estándares mínimos de eficiencia energética en viviendas arrendadas. En España, sin embargo, estas medidas son todavía incipientes, lo que contribuye a la persistencia de un parque de viviendas en alquiler menos eficiente desde el punto de vista energético.

Finalmente, la autora plantea la necesidad de una reforma fiscal integral que combine distintos tipos de incentivos en función de la tipología de vivienda y su uso. Entre las propuestas se encuentran la ampliación de deducciones fiscales para la rehabilitación energética, la reducción de impuestos sobre la renta del alquiler para propietarios que realicen mejoras y la introducción de bonificaciones más eficaces en el IBI. Asimismo, se enfatiza la importancia de mejorar la comunicación y difusión de estos incentivos para que los propietarios puedan incorporarlos a su análisis de rentabilidad de manera efectiva.

En conclusión, el artículo resalta que, aunque la fiscalidad puede ser una herramienta clave en la promoción de la eficiencia energética en la vivienda, las medidas en vigor presentan importantes limitaciones que requieren de una revisión y un rediseño estratégico. Solo a través de un marco fiscal más sólido, estable y accesible será





posible incentivar la inversión privada y avanzar hacia un parque residencial más eficiente y sostenible en línea con los objetivos europeos de descarbonización.

En el marco del debate sobre los efectos de las sentencias de inconstitucionalidad en materia tributaria y su impacto en los derechos fundamentales, el artículo “La lesión al derecho a la propiedad establecido en el Convenio Europeo de Derechos Humanos derivada de la limitación de efectos de las sentencias de inconstitucionalidad”, elaborado por M.^a Luisa González-Cuéllar Serrano y Enrique Ortiz Calle (Universidad Carlos III de Madrid), examina el creciente protagonismo del Tribunal Constitucional español en la restricción de los efectos de sus propios fallos. Con un enfoque riguroso y un sólido respaldo doctrinal y jurisprudencial, el estudio plantea cómo esta evolución ha generado una injerencia desproporcionada en el derecho de propiedad de los contribuyentes, en posible contradicción con los principios del Convenio Europeo de Derechos Humanos (CEDH).

El trabajo parte de una premisa clave: aunque la cosa juzgada es un límite incuestionable a la aplicación retroactiva de la inconstitucionalidad, el Tribunal Constitucional ha ampliado esta restricción más allá de lo que establece el marco normativo, impidiendo la revisión de liquidaciones tributarias no firmes o incluso en trámite de recurso. Este fenómeno se ha acentuado con sentencias recientes, como la STC 182/2021, que declaró la inconstitucionalidad de ciertos preceptos reguladores del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU) y, sin embargo, limitó los efectos de su nulidad, negando la devolución de cantidades pagadas por los contribuyentes en muchos casos. A partir de esta resolución, el Tribunal ha consolidado una doctrina que restringe el derecho de restitución a quienes aún tenían expedientes administrativos abiertos, dejando sin reparación a una gran mayoría de ciudadanos que abonaron tributos basados en normas inconstitucionales.

El estudio profundiza en la fundamentación jurídica de esta problemática, destacando la ausencia de una base legal clara que justifique la limitación de efectos establecida por el Tribunal Constitucional. En el ordenamiento español, la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional (LOT) prevé la nulidad de los preceptos declarados inconstitucionales con carácter retroactivo, salvo en aquellos casos en los que la cosa juzgada impida su aplicación. No obstante, en los últimos años el Tribunal ha asumido una facultad que no le ha sido expresamente otorgada por la ley, decidiendo discrecionalmente qué efectos pueden extenderse y cuáles quedan acotados, sin proporcionar una justificación detallada de estas restricciones. En este sentido, la investigación señala que tal proceder no solo resulta cuestionable desde el punto de vista del derecho interno, sino que podría constituir una vulneración del derecho de propiedad protegido por el artículo 1 del Protocolo Adicional Primero al CEDH.

Así, González-Cuéllar Serrano y Ortiz Calle argumentan que esta práctica jurisprudencial ha impuesto una carga desproporcionada sobre los contribuyentes, quienes se ven privados de su derecho a la devolución de impuestos abonados en virtud de una normativa que, posteriormente, ha sido declarada contraria a la Constitución. En este sentido, el análisis se apoya en la doctrina del Tribunal Europeo de Derechos Humanos (TEDH), que ha establecido que cualquier injerencia en el





derecho de propiedad debe estar amparada en una previsión legal clara, perseguir un fin legítimo de interés público y superar un test de proporcionalidad.

Desde una perspectiva comparada, el artículo también examina la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE) en materia de limitación de efectos de sentencias de anulación, destacando cómo este tribunal solo permite restricciones excepcionales cuando concurren razones de seguridad jurídica y se demuestra la buena fe del legislador. En contraste, el Tribunal Constitucional español ha impuesto estas limitaciones sin una justificación adecuada, lo que sitúa su doctrina en una posición frágil frente a los estándares del derecho europeo.

En sus conclusiones, los autores advierten sobre los riesgos de continuar por esta senda jurisprudencial. Con una exposición clara y fundamentada, el artículo invita a la reflexión sobre la necesidad de una mayor coherencia en la aplicación de los principios constitucionales y europeos en la delimitación de los efectos de la inconstitucionalidad, asegurando que el interés recaudatorio del Estado no se imponga de manera arbitraria sobre los derechos patrimoniales de los ciudadanos.

La fiscalidad medioambiental ha adquirido un papel cada vez más relevante en las políticas tributarias de los Estados, en un intento de alinear los sistemas fiscales con los objetivos de sostenibilidad y reducción de emisiones contaminantes. En este contexto, el artículo "Incentivos medioambientales e imposición indirecta: el «IVA Verde»", elaborado por el profesor José Manuel Macarro Osuna (Universidad Pablo de Olavide), analiza la reciente transformación del IVA dentro del marco comunitario para incluir incentivos de carácter medioambiental, cuestionando la idoneidad de este tributo como herramienta de política ecológica.

El estudio parte de la premisa de que el IVA, en su concepción original, ha sido diseñado como un impuesto neutral sobre el consumo, sin fines extrafiscales. No obstante, la reciente modificación de la Directiva IVA ha introducido cambios significativos en su estructura de tipos impositivos, con el objetivo de penalizar fiscalmente los productos más contaminantes y favorecer con alícuotas reducidas aquellos que se consideran más eficientes desde el punto de vista ambiental. El análisis destaca las contradicciones y limitaciones que surgen de este nuevo enfoque. En primer lugar, el IVA es un impuesto de traslación al precio final, por lo que cualquier alteración en sus tipos impositivos no tiene un impacto directo e inmediato en los productores, sino que depende de la capacidad del mercado para absorber estos cambios. Así, la efectividad de la denominada "fiscalidad verde" a través del IVA queda condicionada por la elasticidad de la demanda y las estrategias de fijación de precios de los distintos sectores económicos. En segundo lugar, se pone en cuestión la equidad de estas medidas, dado que las alteraciones en los tipos impositivos pueden generar efectos regresivos, afectando en mayor medida a los hogares con menor capacidad económica. La aplicación de tipos reducidos a bienes eficientes, como paneles solares o sistemas de calefacción ecológicos, beneficia principalmente a los consumidores con mayor poder adquisitivo, mientras que la eliminación de tipos reducidos en productos esenciales como el gas natural o la madera para leña puede perjudicar a los sectores más vulnerables.

El artículo examina en detalle la evolución normativa del IVA dentro de la Unión Europea, señalando cómo, históricamente, los tipos impositivos han sido utilizados





con objetivos de armonización y competitividad, pero sin un enfoque medioambiental claro. Solo en los últimos años, con el impulso del Green Deal y la adopción de la Directiva (UE) 2022/542, se ha reconocido explícitamente la necesidad de adaptar el IVA a los objetivos de sostenibilidad. Entre las principales modificaciones, destaca la posibilidad de aplicar un tipo reducido o incluso nulo a la instalación de paneles solares,

la introducción de incentivos fiscales para el biogás renovable y los sistemas de calefacción eficientes, y la eliminación progresiva de los tipos reducidos para combustibles fósiles, fertilizantes y pesticidas químicos. Estas reformas, aunque alineadas con la política medioambiental de la UE, plantean dudas sobre su impacto real en los patrones de consumo y en la reducción efectiva de emisiones.

Uno de los aspectos más controvertidos que aborda el estudio es la limitada eficacia de los tipos reducidos del IVA como herramienta de incentivos medioambientales. Diversos estudios han demostrado que la reducción del tipo impositivo no siempre se traduce en una disminución proporcional del precio final, ya que parte del beneficio fiscal puede ser absorbido por los márgenes de beneficio de las empresas. Además, se advierte sobre el riesgo de efectos contraproducentes, como el efecto rebote, en el que una reducción de precio sobre productos eficientes puede llevar a un incremento en su consumo, anulando el beneficio ambiental esperado. También se menciona la posibilidad de que la diferenciación de tipos impositivos genere distorsiones en la competencia entre Estados miembros, incentivando la compra transfronteriza de bienes con una fiscalidad más favorable.

Así, el profesor Macarro Osuna sostiene que, aunque la introducción de incentivos medioambientales en el IVA responde a una tendencia global de fiscalidad verde, este impuesto no es el instrumento más adecuado para lograr una transformación efectiva del modelo de consumo. En este sentido, el artículo sugiere que, en lugar de centrar los esfuerzos en la modificación del IVA, sería más eficaz reforzar la imposición medioambiental sobre las actividades contaminantes y diseñar incentivos directos que fomenten la transición ecológica sin afectar negativamente a los consumidores con menor capacidad de inversión.

El cuarto artículo de este número lleva por título "El perfil de cumplimiento tributario en el Perú: puesta en marcha, desafíos y perspectivas" ha sido elaborado por José Antonio Peña Rivera y Alan Peñaranda Iglesias (Universidad Tecnológica del Perú), y analiza la implementación de esta novedosa herramienta en el sistema tributario peruano, su impacto en la gestión fiscal y los desafíos que enfrenta su aplicación efectiva. El estudio parte de la necesidad de fortalecer la recaudación y combatir los altos índices de evasión fiscal en el país, alineándose con las mejores prácticas internacionales en la segmentación de contribuyentes según su comportamiento tributario.

El Perfil de Cumplimiento Tributario y Aduanero, regulado por el Decreto Legislativo N.º 1535 (2022), surge como una estrategia innovadora dentro del modelo de gestión de riesgos tributarios de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT). Esta herramienta clasifica a los contribuyentes según su historial de cumplimiento, utilizando un algoritmo que pondera diversas variables, como la presentación oportuna de declaraciones, la veracidad de los datos fiscales, el pago





puntual de impuestos y la ausencia de sanciones o procesos administrativos. Su objetivo es diferenciar entre los contribuyentes de bajo y alto riesgo, permitiendo a la Administración Tributaria optimizar recursos, otorgar beneficios a quienes mantienen una conducta fiscal responsable y establecer medidas más rigurosas para aquellos que presentan incumplimientos reiterados.

El estudio expone cómo esta iniciativa se enmarca en una tendencia global de fiscalidad basada en la transparencia y la economía del comportamiento. La divulgación de la calificación otorgada a cada contribuyente busca generar incentivos para el cumplimiento voluntario, reforzando la confianza en el sistema y promoviendo una mayor cultura de responsabilidad fiscal. En este sentido, los autores destacan la importancia de la percepción de riesgo en las decisiones de los contribuyentes: la posibilidad de ser identificado como un sujeto de alto riesgo puede actuar como un elemento disuasorio frente a prácticas de evasión o elusión fiscal.

A nivel comparado, el artículo examina experiencias internacionales similares, como el Sistema de Perfil de Riesgo (SIPER) de Argentina y el Sistema de Gestión de Crédito Fiscal de China, que han demostrado ser herramientas eficaces para mejorar la eficiencia recaudatoria. Sin embargo, se resalta que la implementación del Perfil de Cumplimiento en Perú enfrenta desafíos significativos. Entre ellos, la precisión en la asignación de categorías, la aceptación por parte de los contribuyentes y la capacidad tecnológica de la SUNAT para gestionar y actualizar esta clasificación de manera objetiva y equitativa.

Desde una perspectiva operativa, el artículo detalla las implicaciones directas que tiene la calificación del perfil en los procedimientos tributarios y aduaneros. Los contribuyentes con una calificación positiva pueden acceder a beneficios como facilidades en la tramitación de devoluciones, menor carga administrativa y prioridad en la resolución de procedimientos fiscales. En contraste, quienes obtengan una calificación baja podrían enfrentar restricciones en el cambio de domicilio fiscal, mayor control en sus operaciones comerciales, exigencias adicionales para el acceso a incentivos fiscales y un incremento en la supervisión y fiscalización de sus actividades.

Los autores también reflexionan sobre los efectos colaterales de esta clasificación, especialmente en lo que respecta a la divulgación pública del perfil de cumplimiento. Si bien esta medida busca incentivar el cumplimiento voluntario, podría generar cuestionamientos sobre el derecho a la privacidad de los contribuyentes y el impacto reputacional que una calificación negativa podría implicar para las empresas. En este sentido, se enfatiza la necesidad de establecer mecanismos de impugnación eficaces y transparentes, que permitan a los contribuyentes cuestionar su clasificación cuando consideren que ha sido asignada de manera errónea.

El estudio destaca el Perfil de Cumplimiento Tributario como una herramienta con un gran potencial para fortalecer la gestión fiscal en el Perú. Sin embargo, su éxito dependerá de una implementación rigurosa, de la capacidad de la SUNAT para adaptarse a las necesidades del entorno tributario y de la confianza que los contribuyentes depositen en este sistema. Además, se sugiere que la política fiscal peruana debe complementar esta estrategia con medidas adicionales que refuercen la progresividad del sistema tributario y reduzcan la brecha de incumplimiento fiscal en el país.





Para terminar la sección de artículos doctrinales, el estudio “La aplicación del Impuesto sobre el Valor Añadido sobre el servicio de venta de abonos de sillas y palcos para contemplar los desfiles procesionales a la luz de las resoluciones del Tribunal Económico-Administrativo Central”, elaborado por Juan de Dios Reyes Rascón (Universidad de Sevilla), ofrece un interesante análisis sobre la evolución normativa y jurisprudencial de esta cuestión, abordando el reciente pronunciamiento del Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) y sus implicaciones para las hermandades y cofradías organizadoras de estos eventos.

Desde principios del siglo XXI, la Administración tributaria y los Tribunales Económico-Administrativos Regionales han sostenido posturas divergentes sobre si esta actividad debía considerarse exenta de IVA o sujeta al impuesto. En 2002, diversas resoluciones concluyeron que la venta de abonos de sillas y palcos constituía una actividad exenta, al encuadrarse dentro de las prestaciones de servicios culturales de entidades de carácter social. Sin embargo, en 2020, la Dirección General de Tributos modificó este criterio e instó a las entidades organizadoras a repercutir el IVA, considerando que se trataba de una prestación de servicios sujeta y no exenta. Esta decisión generó un fuerte rechazo por parte de los obligados tributarios, quienes defendieron su derecho a aplicar la exención conforme al criterio tradicionalmente aceptado.

La controversia adquirió una nueva dimensión con la intervención del TEAC, que resolvió un recurso extraordinario de alzada interpuesto por la Agencia Tributaria para la unificación de criterio. En su resolución de diciembre de 2022, el Tribunal reconoció que la actividad en cuestión podía encuadrarse en las exenciones previstas en el artículo 20. Uno.14 de la Ley del IVA, al considerar que las procesiones de Semana Santa tienen un marcado carácter cultural y que la venta de abonos de sillas y palcos está directamente vinculada a su desarrollo. No obstante, estableció una distinción clave: la exención solo sería aplicable si el acceso a los desfiles procesionales estuviera restringido exclusivamente a los abonados, es decir, si no existiera la posibilidad de contemplar los eventos de manera libre y gratuita en otras áreas del recorrido. En caso contrario, el servicio debía tributar al tipo general del IVA, al entenderse que el pago no se realizaba por el acceso a un espectáculo cultural, sino por la mera ocupación de un asiento. Este matiz introducido por el TEAC ha generado importantes consecuencias prácticas. En la mayoría de los municipios españoles, las procesiones de Semana Santa pueden ser presenciadas gratuitamente en distintos puntos del recorrido, por lo que la venta de abonos en zonas acotadas no cumpliría con el criterio de exclusividad requerido para la exención. Como resultado, muchas hermandades y cofradías que hasta la fecha habían considerado exenta esta actividad han debido comenzar a repercutir el IVA a sus abonados. La única excepción notable se da en ciudades como Sevilla, donde el acceso al denominado Recorrido Oficial está completamente restringido a quienes han adquirido un abono, lo que permite sostener la exención bajo el criterio del TEAC. El artículo también examina el impacto de esta interpretación en la organización de la Semana Santa y en la financiación de las hermandades. La obligación de repercutir el IVA supone una merma en la recaudación y podría afectar la viabilidad económica de muchas cofradías, especialmente en aquellas localidades donde el margen de ingresos es más reducido.





Más allá de la controversia jurídica, el estudio plantea una reflexión sobre la necesidad de una reforma legislativa que garantice seguridad jurídica en la aplicación del IVA a este tipo de actividades. Dada la singularidad de la Semana Santa en España y su reconocimiento como manifestación cultural de interés nacional e internacional, se sugiere la posibilidad de introducir una exención expresa en la normativa tributaria, similar a la que ya se aplica en otros ámbitos culturales. Esta solución evitaría la actual inseguridad jurídica y permitiría un tratamiento homogéneo en todo el territorio nacional, sin depender de interpretaciones jurisprudenciales sujetas a cambios»

I. Artículos científicos

- *«¿Es eficaz la fiscalidad de la inversión en eficiencia energética de la vivienda?: reflexiones desde un análisis cualitativo de coste-beneficio?»*

Recibido: 21 de julio de 2024. Aceptado: 10 de octubre de 2024

 ZULEMA CALDERÓN CORREDOR. Prof. Titular de Derecho Financiero y Tributario Universidad Francisco de Vitoria Madrid (España)

Resumen

«La rehabilitación energética de viviendas es una decisión privada con beneficios sociales, económicos y medioambientales, y está en la agenda política nacional y comunitaria. Desde la Unión Europea se alienta a que los Estados fomenten con medidas tributarias estas decisiones desde la creencia en que las herramientas fiscales pueden jugar un papel relevante. Este trabajo analiza, a partir de la literatura económica disponible, las variables que más influyen en un análisis coste-beneficio de estas decisiones de inversión para entender cómo la fiscalidad puede incentivarlas mejor. Finalmente, se evalúa la efectividad de las medidas fiscales actuales más relevantes y la necesidad, en su caso, de revisarlas»

- *«La lesión al derecho a la propiedad establecido en el Convenio Europeo de Derechos Humanos derivada de la limitación de efectos de las sentencias de inconstitucionalidad»*

Recibido: 16 de julio de 2024. Aceptado: 28 de octubre de 2024

 M.^a LUISA GONZÁLEZ-CUÉLLAR SERRANO y Enrique Ortiz Calle, Universidad Carlos III de Madrid (España)

Resumen

«La limitación que ha establecido el Tribunal Constitucional en diversas sentencias del derecho de devolución de unas cuotas impositivas cuyo origen se encuentra en normas inconstitucionales y que todavía se encuentran en fase de recurso o de solicitud de rectificación de autoliquidación, implica una injerencia indebida y desproporcionada en el derecho de propiedad. Específicamente, infringe el artículo 31.1 de la Constitución española, este último en conexión con el artículo 33 CE, los artículos 6 y 13 del Convenio Europeo de Derechos Humanos, y su Protocolo Número 1, de 20 de marzo de 1952, al igual que el artículo 14 CEDH.»





- *«Incentivos medioambientales e imposición indirecta: el "IVA VERDE"»*

Recibido: 12 de septiembre de 2024. Aceptado: 29 de octubre de 2024

👤 JOSÉ MANUEL MACARRO OSUNA, Profesor Titular de Derecho Financiero y Tributario Universidad Pablo de Olavide Sevilla (España)

Resumen

«El IVA, como impuesto neutral sobre el consumo, no había incorporado en su regulación fines extrafiscales medioambientales. Sin embargo, la modificación de la Directiva IVA que ha establecido la nueva estructura de tipos impositivos ha introducido cambios con una clara finalidad medioambiental, obligando a aplicar el tipo general a determinados productos más contaminantes y permitiendo alícuotas reducidas para algunos productos eficientes. El resultado efectivo de estas medidas verdes en un tributo como el IVA es controvertido, debido a su traslación parcial al precio final, su impacto perjudicial para la distribución de renta, los efectos rebote que puedan causar y otros problemas, que pueden hacer que el IVA no sea la figura idónea para convertirse en un "tributo verde"»

- *«El perfil de cumplimiento tributario en el Perú: puesta en marcha, desafíos y perspectivas»*

Recibido: 11 de julio de 2024. Aceptado: 4 de octubre de 2024

👤 JOSE ANTONIO PEÑA RIVERA, Contador Público y magister en Ciencias Económicas con mención en Economía de Empresas por la Universidad Nacional de Piura; magíster en Derecho de la Empresa por la Pontificia Universidad Católica del Perú; especialista en Derecho Administrativo por el Ministerio de Justicia del Perú: intendente nacional de la Intendencia Nacional de Estrategias y Riesgos de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria del Perú (SUNAT); miembro titular del Comité Revisor de la SUNAT sobre la Norma Antielusiva General; amplia experiencia y trayectoria en temas relacionados a tributación, riesgos auditoría y gestión fiscal; docente a nivel de posgrado; y expositor internacional en temas tributarios.

👤 ALAN PEÑARANDA IGLESIAS, Economista y máster en Administración Tributaria y Hacienda Pública por la UNED y el Instituto de Estudios Fiscales de España (IEF); asesor TADAT-FMI; diplomado en Derecho Tributario por la Pontificia Universidad Católica del Perú; especialista de la Gerencia de Estrategias de la Intendencia Nacional de Estrategias y Riesgos de la SUNAT con experiencia directiva, normativa y operativa; docente de nivel de pregrado y del programa especial de titulación de la Universidad Tecnológica del Perú y docente de posgrado en las asignaturas de tributación y economía, en diversas universidades públicas y privadas del país, así como expositor internacional en temas de gestión tributaria.

Resumen

«En este artículo se explica cómo opera el Perfil de Cumplimiento Tributario y Aduanero en el Perú, su puesta en marcha, su impacto, sus desafíos, las perspectivas y las consecuencias en el segmento de contribuyentes comprendidos en la norma fiscal, así como se describen los factores de comportamiento que influyen en el perfilamiento, la forma en que los contribuyentes son categorizados entre los diferentes niveles de





cumplimiento tributario y cómo se garantizan los derechos de los contribuyentes. Además, se examinan las tendencias actuales y los próximos retos en su aplicación. En este artículo también se revela el papel crucial de la divulgación fiscal en busca de la transparencia del comportamiento tributario del contribuyente y del cumplimiento voluntario como antecedente de lo que pueden hacer las administraciones tributarias con el afán de mejorar el cumplimiento tributario y ayudar a las empresas a mejorar su gestión fiscal»

▪ *«La aplicación del Impuesto sobre el Valor Añadido sobre el servicio de venta de abonos de sillas y palcos para contemplar los desfiles procesionales a la luz de las resoluciones del tribunal económico-administrativo central»*

Recibido: 6 de junio de 2024. Aceptado: 10 de octubre de 2024

👤 JUAN DE DIOS REYES RASCÓN. Profesor de Derecho Financiero y Tributario Facultad de Derecho. Universidad de Sevilla (España)

Resumen

«La controversia suscitada desde hace bastantes años entre la Administración Tributaria y los Tribunales Económico-Administrativos Regionales en relación con la prestación del servicio de venta de abonos de sillas y palcos para contemplar las procesiones de Semana Santa a su paso por el Recorrido Oficial, parecía solventada con las Resoluciones de estos Tribunales en el año 2002, sin embargo, la Dirección General de Tributos comunicó a los obligados tributarios a partir de 2020 que debían repercutir IVA por entender que se trata de una prestación de servicios sujeta y no exenta»

II. Comentarios de Bibliografía

- *«La tributación en la tercera edad»* de María Jesús García-Torres Fernández Reseña de JUAN ANTONIO GARCÍA MOLINA
- *«El impuesto sobre determinados servicios digitales. La respuesta a la cuarta revolución industrial»* de Christian Pérez Merino- Reseña de CARMEN SALAZAR NAVARRO

VII. REVISTA TÉCNICA TRIBUTARIA

[Edita. Asociación Española de Asesores Fiscales]

👤 N.º 148 ENERO-MARZO

▶ EDITORIAL

👤 JOSÉ MANUEL ALMUDÍ CID. Director de la Revista Técnica Tributaria Profesor Titular de Derecho Financiero y Tributario. Universidad Complutense de Madrid (España)

«Los recientes pronunciamientos del Tribunal Europeo de Derechos Humanos (caso Solanellas) y del Tribunal de Justicia de la Unión Europea (casos Herdijk, Dranken y Adjak) en materia de responsabilidad de administradores societarios: ¿Un paso atrás en las garantías del responsable tributario?»





▶ ESTUDIOS

▪ *«La AEAT y la protección de datos personales ante el despliegue de la inteligencia artificial»*

 MERCEDES NAVARRO EGEA. Catedrática de Derecho Financiero y Tributario. Universidad de Murcia (España)

Resumen

«La Administración tributaria tiene que cumplir con el RGPD y la LOPDGDD, lo que conlleva la adopción de medidas para una valoración dinámica de su actividad desde el diseño y por defecto.

La puesta en marcha de este modelo de responsabilidad proactiva, como se intentará poner de manifiesto en este estudio, no garantiza por el momento un cumplimiento real y efectivo de la normativa citada. De cara al cumplimiento uniforme y coherente del RGPD, sería deseable desarrollar mejores prácticas por parte de las autoridades tributarias y, asimismo, profundizar en el papel que corresponde a la autoridad de control en materia de protección de datos en los tratamientos desarrollados por aquellas. Los cambios anunciados para integrar la inteligencia artificial en los procesos de aplicación de los tributos son una oportunidad para romper inercias y avanzar en el respeto a los derechos y libertades de los ciudadanos»

▪ *«El cumplimiento corporativo (compliance): implicaciones en el ámbito sancionador tributario (administrativo y penal)»*

 MARTA MORENO CORTE. Profesora Ayudante Doctora de Derecho Financiero y Tributario. Universidad Complutense de Madrid. (España)

Resumen

«Casi una década después de la irrupción de los programas de compliance en sede penal, el alcance de sus efectos en la determinación de la responsabilidad corporativa sigue siendo objeto de discusión. Por ello, el presente trabajo aborda, primero, los elementos de la responsabilidad penal de la persona jurídica y los requisitos de los programas de compliance tributario para, posteriormente, adentrarse en las controversias que se plantean tanto en el ámbito penal —fundamentalmente en lo que respecta a la prueba—, como en el administrativo —en lo que se refiere al impacto de esos programas en la responsabilidad por la comisión de infracciones tributarias»

▪ *«La cosa juzgada y la ejecución de las resoluciones económico administrativas. ¿existe el principio de seguridad jurídica y buena administración?»*

 ANA MOLINA LEBRON. Profesora de Derecho Financiero y Tributario UAM. Letrada Dirección Contencioso-Fiscal Iberdrola (España)

Resumen

«El automatismo al que nos tiene acostumbrados la Administración Tributaria, y el oscurantismo de sus regulaciones, lleva a los asuntos tributarios, en la mayoría de los casos, a cronificarse. Paradigma de ello es la Sentencia número 179/2023, de 21 de julio,





del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León, donde reconoce un vacío legal en el artículo 36 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, en relación con la ejecución de resoluciones de los Tribunales Económico-Administrativos favorables al contribuyente, cuando éstas llegan tarde, tan tarde que ya ha concluido el proceso judicial (contencioso-administrativo) que juzgaba la resolución presunta. ¿Existe cosa juzgada?; ¿prevalece la resolución de un Tribunal Superior de Justicia sobre el acto presunto, o la posterior resolución del Tribunal Económico Administrativo competente sobre el acto expreso?; ¿puede la Administración utilizar el silencio administrativo a su propio interés?; ¿existe identidad de causa petendi y petitum, en una resolución desestimatoria frente al acto presunto, y una resolución expresa posterior favorable para el contribuyente?

▪ «*Pruebas, motivos y pretensiones en la revisión tributaria*»

👤 ESAÚ ALARCÓN GARCÍA. Profesor asociado de la Universidad Complutense de Madrid. Académico correspondiente de la RAJYL (España)

Resumen

«El presente trabajo pretende analizar los procelosos caminos procesales que se derivan de la aparición de los tres términos citados en el título, tanto en sede de revisión económico-administrativa como en el procedimiento judicial en vía contenciosa, desgranando así las posibilidades de que se produzca algún tipo de alteración en su configuración procesal inicial y dedicándole un apartado específico a los recursos devolutivos más comunes, como son el de apelación y el de casación»

▪ «*El valor de referencia, ¿posible inconstitucionalidad?*»

👤 ANTONI BERGAS FORTEZA. Profesor Ayudante. Departamento de Derecho Público, Área de Derecho Financiero y Tributario. Universidad de las Illes Balears (España)

Resumen

«El presente trabajo pretende debatir acerca de la posible inconstitucionalidad del valor de referencia, partiendo, en un primer momento, de un análisis de este valor y de las singularidades que debe reunir la valoración de bienes inmuebles. A continuación, se estudiarán brevemente los principios constitucionales de no confiscatoriedad y de capacidad económica, con el fin de encontrar su aplicación al valor de referencia y, en definitiva, reflexionar acerca de su posible inconstitucionalidad»

▪ «*El nuevo régimen de incentivos fiscales para el fomento de la cultura en el País Vasco*»

👤 PEDRO J. GONZÁLEZ-PERABÁ MIRALLES. Doctor en Derecho Económico y de la Empresa. Profesor de Derecho Tributario de la Universidad de Deusto (España)

Resumen

«El objetivo de este artículo es el análisis del nuevo régimen de los incentivos fiscales a la cultura aprobado en la Comunidad Autónoma del País Vasco. Estos incentivos fiscales son considerados por la Unión Europea como ayudas de Estado, por lo que empezaremos exponiendo, de forma resumida, los requisitos exigidos por la Comisión Europea para





garantizar su compatibilidad con los principios legales de la UE. A continuación, estudiaremos los antecedentes de la regulación actual, para posteriormente realizar un análisis exhaustivo del nuevo régimen tributario, en el que destaca la creación, junto con las anteriores deducciones por las inversiones y gastos en obras audiovisuales y por la edición de libros, de la nueva deducción por la producción y exhibición de espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales»

▶ ANÁLISIS DE JURISPRUDENCIA NACIONAL Y DOCTRINA ADMINISTRATIVA

▪ «*Nunca hubo delito fiscal en «la catedral del mar»: SAP Barcelona 772/2024, de 26 de septiembre de 2024*»

👤 LUIS MANUEL ALONSO GONZÁLEZ. Universidad de Barcelona

Resumen

▪ «No cabe hablar de delito contra la Hacienda Pública sustentado en simulación de sociedades y contratos cuando éstos generan los efectos jurídicos y económicos que les son propios, y aunque su conformación haya obedecido a un probable interés en defraudar. Lo que finalmente es trascendente es que en los contratos los precios se paguen, las cláusulas se cumplan, y los firmantes realmente existan, lo cual impide tildar de sociedades pantalla a aquellas que existían antes de que intervinieran en los hechos controvertidos o que evidencien ser operativas»

▪ «*Tributación en el IRPF de la ganancia patrimonial derivada de una expropiación forzosa en caso de retasación: STS de 7 de noviembre de 2024, rec. núm. 2440/2023*»

👤 ANTONIO CUBERO TRUYO. Catedrático de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad de Sevilla (España)

Resumen

«Quien sufre la expropiación de un bien, debe declarar en el IRPF la ganancia patrimonial resultante de comparar el valor de adquisición del bien y el justiprecio recibido, aplicando los coeficientes reductores si el bien había sido adquirido antes del 31 de diciembre de 1994. Si se lleva a cabo un proceso de retasación posterior, en el que aflore una mayor ganancia patrimonial, los coeficientes también se aplicarán, dado que no se considera una ganancia nueva y distinta, sin perjuicio de que esa parte adicional de la ganancia deba ser imputada al periodo en el que adquiera firmeza la retasación»

▪ «*La comprobación de valores con aplicación del medio establecido en el artículo 57.1 g) de La Ley General Tributaria (LGT) conforme al valor asignado para la tasación de las fincas hipotecadas en cumplimiento de lo previsto en la legislación hipotecaria: SSTS de 4 y 9 de diciembre de 2024, Recs. núm. 2810/2023 y 5884/2023*»

👤 LEOPOLDO GANDARIAS CEBRIÁN. Abogado y profesor de Derecho Financiero y Tributario. Universidad Complutense de Madrid (España)

Resumen





«El medio de comprobación consistente en aplicar el valor asignado para la tasación de las fincas hipotecadas en cumplimiento de lo previsto en la legislación hipotecaria resulta apto e idóneo, atendiendo a las características del bien, para comprobar el valor real del bien transmitido, sin que a la Administración le sea exigible ninguna carga adicional respecto a los demás medios de comprobación de valores, y sin que venga obligada a justificar con carácter previo que el valor asignado para la tasación de las fincas hipotecadas coincide con el valor ajustado a la base imponible del impuesto, ni la existencia de algún elemento de defraudación que deba corregirse»

▪ *«El momento de cumplimiento de los requisitos para la reducción del 95% en el ISD en donaciones de participaciones: STS de 9 de diciembre de 2024, rec. núm. 2347/2023»*

👤 JORGE J. MILLA IBÁÑEZ. Profesor de Derecho Financiero y Tributario Universidad de Valencia. Valencia (España)

Resumen

«La sentencia 1933/2024, dictada por el Tribunal Supremo el 9 de diciembre de 2024, resuelve una cuestión clave en la aplicación de la reducción del 95% en la base imponible del ISD en casos de donaciones de participaciones en entidades mercantiles. El Tribunal establece que los requisitos para aplicar dicha reducción deben cumplirse en el momento exacto de la donación, y no en un momento posterior o anterior, como el 31 de diciembre del año en que se realiza la donación. Esta decisión refuerza la naturaleza de devengo instantáneo del ISD y aclara una controversia que ha generado divergencias en la práctica administrativa y judicial. La sentencia también realiza una interpretación finalista de la norma, destacando el objetivo de facilitar la transmisión de empresas familiares, pero subrayando que los requisitos deben cumplirse de manera estricta»

▪ *«El principio de confianza legítima y el derecho a la tutela judicial efectiva como límites a las notificaciones electrónicas. STS de 17 de diciembre de 2024, rec. núm. 3605/2023.»*

👤 EMILIO V. PÉREZ POMBO. Economista-Asesor Fiscal (España)

Resumen

«Basándose en la reciente doctrina del Tribunal Constitucional y del propio Tribunal Supremo, el Alto Tribunal considera que no es válida la notificación electrónica de una liquidación tributaria por parte de la Administración competente, tras un cambio en el sistema de notificaciones realizado por una Administración pública en relación con un interesado y en un mismo procedimiento, sin aviso previo sobre el cambio de proceder. Al respecto, estima que no es jurídicamente admisible y respetuoso con los principios de confianza legítima y vinculación de la administración con sus actos propios y, por tanto, comporta una indefensión para el administrado, en la medida en que éste no conoció la causa y la variación misma del sistema de notificaciones y no pudo acceder al contenido de lo notificado y recurrir los actos que constituían su objeto»

▪ *«Autorizaciones administrativas para el aprovechamiento especial del demanio: SSTS de 7 y 13 de enero de 2025, Recursos de Casación núms. 4830/2023 y 4515/2023»*





 ERNESTO ESEVERRI MARTÍNEZ. Catedrático emérito de Derecho Financiero y Tributario. Universidad de Granada (España)

Resumen

«El uso especial del dominio público mediante autorización administrativa para la explotación de negocio de restauración con terrazas en la vía pública, no constituye hecho imponible del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas, al no ser equiparable a una concesión administrativa con desplazamiento patrimonial en favor del particular (art. 13.2 TR)»

▣ ANÁLISIS DE JURISPRUDENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA UNIÓN EUROPEA

▪ «*La no limitación del derecho a la deducción del IVA en aras a garantizar el principio de neutralidad: la STJUE de 4 de octubre de 2024, c-475/23*»

 ELIZABETH GIL GARCÍA. Profesora Titular de Derecho Financiero y Tributario Universidad de Alicante (España)

Resumen

«Esta sentencia profundiza en la interpretación del art. 168.a) de la Directiva IVA de forma que el derecho a la deducción no se vea denegado por el incumplimiento de ciertos requisitos formales ni cuando exista una relación directa e inmediata entre una operación por la que se soporta IVA y otra operación por la que se repercute IVA. Con este pronunciamiento, el TJUE refuerza el principio de neutralidad en el IVA»

▪ «*La deducción de intereses a la luz de las libertades de establecimiento, prestación de servicios y circulación de capitales: la STJUE de 4 de octubre de 2024, C-585/22*»

 ELIZABETH GIL GARCÍA. Profesora Titular de Derecho Financiero y Tributario Universidad de Alicante (España)

Resumen

«Esta sentencia analiza si la no deducción de intereses al contraer un préstamo con una entidad vinculada para adquirir o ampliar la participación en otra entidad que pasará a tener la condición de vinculada se opone a las libertades fundamentales garantizadas en el TFUE por considerarse un montaje puramente artificial, aun cuando las condiciones del préstamo se hayan pactado como si de partes independientes se tratase. Con este pronunciamiento, el TJUE refuerza los casos en que las restricciones a las libertades fundamentales están justificadas en razones imperiosas de interés general y resultan proporcionales a dicho objetivo»

▪ «*El diferente tratamiento fiscal a los dividendos percibidos por sociedades no residentes a la luz de la libre circulación de capitales: la STJUE de 7 de noviembre de 2024, C-782/22*»

 ELIZABETH GIL GARCÍA. Profesora Titular de Derecho Financiero y Tributario Universidad de Alicante (España)

Resumen





«En esta sentencia, el TJUE analiza si el tratamiento fiscal menos ventajoso que reciben los dividendos abonados a sociedades no residentes es contrario a la libre circulación de capitales garantizada en el art. 63 del TFUE. Para ello, el TJUE examina si la diferencia de trato entre los dividendos pagados a sociedades residentes y los abonados a sociedades no residentes son situaciones objetivamente comparables y si dicha diferencia de trato puede estar justificada por razones imperiosas de interés general»

▪ *«La diferencia de trato en la tributación de los dividendos y su falta de justificación para limitar el ejercicio de libertades fundamentales en el asunto Credit Suisse Securities: la STJUE de 19 de diciembre de 2024, C-601/23»*

👤 ELIZABETH GIL GARCÍA. Profesora Titular de Derecho Financiero y Tributario Universidad de Alicante (España)

Resumen

«Esta sentencia analiza si la normativa del territorio foral de Bizkaia contraviene la libre circulación de capitales garantizada en el art. 63 del TFUE por conferir un tratamiento diferenciado en la tributación de los dividendos percibidos por sociedades residentes y no residentes. En concreto, las sociedades residentes que registran pérdidas pueden obtener la devolución de la retención en origen de los dividendos, mientras que en el caso de las sociedades no residentes se configura como un impuesto de carácter definitivo, no pudiendo obtener esta ventaja aun cuando tuviesen pérdidas. Así, el TJUE examina si esta diferencia de trato se basa en distintas razones imperiosas de interés general, llegando a la conclusión de que la restricción a la libre circulación de capitales no está justificada»

▶ PRÁCTICA PROFESIONAL

▪ *«El recargo del IBI sobre los inmuebles de uso residencial desocupados con carácter permanente»*

👤 JUAN ENRIQUE VARONA ALABERN. Catedrático de Derecho Financiero y Tributario Universidad de Cantabria (España)

Sumario

1. Introducción
2. Origen de su regulación y el problema que suscitó la remisión a un posterior desarrollo reglamentario
3. La viabilidad del recargo tras la redacción dispensada por el D-Ley 7/2019, de 5 de marzo
4. La vigente redacción del art. 72,4 del TRLRHL tras la reforma operada por la ley de vivienda
 - 4.1. Introducción
 - 4.2. Requisitos necesarios para la aplicación del recargo
 - 4.3. Cuantía del recargo
 - 4.4. Las causas de justificación





4.5. Facultades específicas de los ayuntamientos

Introducción

«No cabe duda de que la vivienda es uno de los problemas sociales más graves que sufre nuestro país. Aunque son muchos los factores que inciden en el mercado de esta clase de inmuebles, la preocupante falta de oferta es quizás el más decisivo de todos ellos.

Por otra parte, existen viviendas vacías que no se ofrecen en venta o alquiler, no por razones objetivas sino por motivos especulativos, a la espera de que suban los precios, a lo cual se contribuye manteniendo esos inmuebles desocupados fuera del mercado inmobiliario.

En este contexto hay que situar el recargo del IBI sobre viviendas desocupadas con carácter permanente, que persigue una clara finalidad extrafiscal consistente en combatir determinadas actitudes especulativas y propiciar que muchas viviendas vacías se ofrezcan en arrendamiento o en venta, aumentando de este modo su oferta en el mercado.

Aunque se trata de un tributo bien intencionado, ha tenido escasa acogida por los ayuntamientos, e incluso algunos que lo han aprobado no lo han llegado a aplicar efectivamente. Básicamente, tres son las razones que explican su poco éxito.

En primer lugar, este recargo se encontraba parcamente regulado en la Ley, que remitía su desarrollo normativo a un posterior reglamento del Estado que nunca llegó a ver la luz, lo cual mantuvo este tributo en una prolongada situación de letargo.

En segundo lugar, el arduo procedimiento administrativo que precede a la declaración de vivienda desocupada y la dificultad de gestionar adecuadamente este recargo, operan como contundentes elementos disuasorios en buena parte de los municipios.

En tercer lugar, el mayor número de viviendas desocupadas se detecta en la llamada España vacía, es decir, en los ayuntamientos que sufren la cruda despoblación.

Estos municipios carecen de medios para aplicarlo, pero, sobre todo, no padecen la escasez de oferta ni la actitud especulativa que el recargo pretende combatir, por lo que su implementación carece de sentido. Concretamente, en 2021 había 3.837.328 viviendas vacías en nuestro país, y el 45 % de ellas se ubicaba en municipios con menos de 10.000 habitantes; por el contrario, las ciudades con más de 250.000 habitantes solo tenían el 10,5 % del total de viviendas vacías»

▪ *«La mera posibilidad real (de hecho) del uso privado de un inmueble español por un socio residente en Alemania de una sociedad de capital española no conduce por sí misma a un reparto oculto de beneficios (dividendo encubierto)»*

👤 FRANK BEHRENZ. Abogado y asesor fiscal (Alemania)

Sumario

1. Aclaraciones
2. Cuestiones existentes y nuevas sobre la valoración del dividendo encubierto
3. Necesidad de aclarar cuestiones de derecho español
4. Mirando hacia el futuro





Introducción

Ley alemana del Impuesto sobre la Renta de Personas Físicas (LIRPF alemana. Ley General Tributaria alemana (LGT alemana)

1. La mera posibilidad real (de hecho) del socio de una sociedad de capital de usar un activo operativo de la sociedad (aquí: inmueble residencial), también privadamente (aquí: para fines residenciales), no conduce por sí misma a un reparto oculto de beneficios (dividendo encubierto).
2. Sin embargo, podría suponerse que es un dividendo encubierto si la sociedad ha proporcionado gratuitamente a su socio un activo operativo o se lo ha puesto a disposición a un precio reducido para su uso privado (cesión de uso).
3. También puede considerarse como dividendo encubierto si el socio utiliza el activo de forma privada sin acuerdo de uso o en contra de una prohibición para su uso y, por lo tanto, este socio obtiene una ventaja patrimonial en detrimento de la sociedad, la cual ella no le había otorgado.

Fallo:

A raíz del recurso de casación interpuesto por los demandantes se anula la sentencia del TF Hesse de 14/12/2020 – 9 K 1266/17, IStR 2021, 769 con nota de Behrenz. Se declara la inadmisibilidad del recurso de casación de la demandante. En todos los demás aspectos, el asunto se devuelve al TF Hesse para su posterior audiencia y resolución. Se le asigna la decisión sobre las costas de todo el procedimiento.



**IGLESIA DE SAN TIRSO
SAHAGÚN (LEÓN)**



Autor: Alfonso Domingo Sanz

V. CONDICIÓN HUMANA

[Información – Noticias Judiciales - extraída de la Web del Consejo General del Poder Judicial]

MARZO, 2025

▶ 1. Con la seguridad jurídica no se juega. Derecho a un proceso con todas las garantías

(Explica el alto tribunal que la sentencia dictada en apelación por el Tribunal Superior de Justicia de Aragón introdujo nuevos hechos probados para mantener la condena dictada en la instancia)

■ EL TRIBUNAL SUPREMO ORDENA REPETIR EL JUICIO AL EXALCALDE DE ALHAMA DE ARAGÓN POR "GRAVES ERRORES FÁCTICOS" EN LA SENTENCIA QUE LE CONDENÓ A CINCO AÑOS DE PRISIÓN (10.03.2025)

👉 La Sala Penal del Tribunal Supremo ha decretado la nulidad de las sentencias del Tribunal Superior de Justicia de Aragón de la Audiencia de Zaragoza que condenaron al exalcalde de Alhama de Aragón José María C.M. a 5 años de prisión por delitos de falsedad en documento oficial en concurso con estafa procesal en grado de tentativa, y de acusación y denuncia falsa, y a un segundo acusado, exsecretario-interventor de la misma Corporación, a 3 años y 6 meses de prisión como coautor de los dos primeros delitos.

El Supremo ordena la celebración de un nuevo juicio por distintos magistrados, al haber incurrido la sentencia de la Sección Sexta de la Audiencia Provincial de Zaragoza en graves errores fácticos, cuya exclusión de los hechos probados, podría impedir el dictado de un fallo condenatorio como el adoptado en la instancia. El Tribunal Supremo estima el recurso del exalcalde y hace extensiva su decisión al otro acusado.

Explica el alto tribunal que la sentencia dictada en apelación por el Tribunal Superior de Justicia de Aragón -que confirma el fallo de la Audiencia Provincial- introdujo nuevos hechos probados para mantener la condena dictada en la instancia, valorando para ello pruebas personales que no habían sido valoradas por la Audiencia, sin oír a acusados y testigos.

Al respecto, cita una sentencia del TC donde se destaca que "es doctrina constitucional consolidada que el respeto a los principios de publicidad, inmediación y contradicción, que forman parte del contenido del derecho a un proceso con todas las garantías, impone inexorablemente que toda condena articulada sobre pruebas personales se fundamente en una actividad probatoria que el órgano





judicial haya examinado directa y personalmente en un debate público en el que se respete la posibilidad de contradicción, y que en estos casos se debe igualmente atender a la exigencia de la audiencia personal del acusado como garantía específica vinculada al derecho de defensa”.

Para el alto tribunal, “no estamos ante una supresión de determinados extremos puntuales y no esenciales del relato fáctico, que posibilitara el pronunciamiento condenatorio con el resto de dicho relato que se deja subsistente, lo que se produce es una nueva narración de hechos -en perjuicio del recurrente- basada en pruebas de carácter personal”. Añade que “el nuevo relato de hechos -tal como señala el recurrente- se construye sobre una reconsideración de la prueba, entre ella la personal, practicada en la instancia, para modificar los presupuestos fácticos de los elementos subjetivos de la conducta”.

El Supremo concluye que, articulado el recurso por vulneración del derecho de defensa, a un proceso con todas las garantías y al derecho a la tutela judicial efectiva de los jueces y tribunales, “conforme a la petición del recurrente y dado que la sentencia de apelación ha alterado el juicio de subsunción de los hechos en los tipos penales de los arts. 456.1-2; 458.2; 390.1-4; 248 y 250.1-7, por los que fue condenado en la instancia, mediante una reinterpretación de los hechos por parte de su examen de prueba personal -que no había sido realizado por la Audiencia- llevada a cabo por la sentencia de apelación, sin haberlos oído personalmente, procede decretar la nulidad de ambas sentencias y la celebración de un nuevo juicio por distintos Magistrados”.

▶ 2. A propósito del vínculo afectivo. El padre biológico que se desatendió totalmente sus obligaciones con respecto a su hijo.

(La sentencia acredita que el padre biológico desatendió de forma absoluta sus obligaciones desde su separación matrimonial en 1998)

▪ EL TRIBUNAL SUPREMO RECONOCE LA INDEMNIZACIÓN POR LA MUERTE DE UN JOVEN EN UN ACCIDENTE A QUIEN EJERCIÓ COMO SU PADRE 'DE FACTO' FRENTE AL BIOLÓGICO (19.03.2025)

👉 La Sala de lo Civil ha reconocido el derecho de un hombre a cobrar una indemnización por el fallecimiento en accidente de tráfico de un hijo de su mujer al reconocerle la condición de perjudicado, por haberse acreditado que ejerció las funciones de progenitor del fallecido frente al padre biológico que desatendió de forma absoluta sus obligaciones desde su separación matrimonial en 1998. El tribunal destaca que el beneficiario ejerció de facto las funciones de padre.

Tras la muerte del hijo al ser atropellado por un vehículo, el padre biológico y el padre de hecho presentaron sendas demandas contra la Mutua Madrileña en la que reclamaban una indemnización. La aseguradora consignó judicialmente para su pago las cantidades correspondientes por este concepto a la madre (70.944 euros) y a la hermana del fallecido (28.125 euros). También consignó otros 70.400 euros para el progenitor paterno, pero ante las dudas surgidas tras la discrepancia entre ellos, solicitó al juzgado que determinara cuál de los dos demandantes tenía la condición de perjudicado.

El Juzgado de Primera Instancia y la Audiencia Provincial de Madrid fallaron a favor del padre de facto, reconociéndole la condición de perjudicado al entender que había ejercido





las funciones de padre, por sustitución ante el incumplimiento del padre biológico, desde 2005 hasta el fallecimiento del hijo de su mujer en 2016.

El tribunal confirma estos fallos y explica que en este caso reclaman la indemnización correspondiente al progenitor Paterno el padre biológico de la víctima, "que desde que era pequeño este último dejó de ocuparse de él", y quien se casa en segundas nupcias con la madre del fallecido "que de hecho se ocupó de su atención y cuidado".

La Sala concluye que la sentencia recurrida "se acomoda a esta interpretación legal, a la vista de lo acreditado en la instancia, que no es posible alterar ahora en casación: el recurrente desatendió de una forma absoluta sus obligaciones para con sus hijos, entre ellos el que luego falleció, como mínimo desde la separación matrimonial en 1998, ya que apenas mantuvo contacto con ellos, no se preocupó de su educación y desarrollo, ni les proveyó de lo necesario, desde un punto de vista económico, para cubrir sus más elementales necesidades".

Por el contrario, afirma que fue la nueva pareja de la madre, "ante el incumplimiento del padre biológico, quien desde que comenzó la convivencia con la madre y los dos hijos del matrimonio bajo custodia materna (en 2005, cuando el luego fallecido tenía trece años) se ocupó de cubrir todas sus necesidades, tanto en el plano material como en el afectivo, generando un vínculo afectivo entre él y los hijos análogo al que cabe presumir existente entre un padre legal (biológico adoptivo) y sus hijos, cuando no existe desafecto motivado porque el primero no ejerza sus funciones como tal".

Recuerda que la reforma introducida en el 2015 en la ley Sobre Responsabilidad Civil y Seguro en la Circulación de Vehículos a Motor (TRLRCSVM), que regula el denominado baremo de tráfico, reconoce en su artículo 62 que hay cinco categorías autónomas de perjudicados (cónyuge viudo, ascendientes, descendientes, hermanos y allegados), y que tiene esa condición quien esté incluido en alguna de dichas categorías, salvo que concurren circunstancias que supongan la inexistencia del perjuicio a resarcir.

Y añade que ese mismo artículo, en su apartado 3, dispone que igualmente tiene la condición de perjudicado quien, de hecho y de forma continuada, ejerce las funciones que por incumplimiento o inexistencia no ejerce la persona perteneciente a una categoría concreta o asume su posición.

El tribunal señala en su sentencia, ponencia del presidente de la Sala, Ignacio Sancho Gargallo, que "el común denominador de todos los perjudicados en el nuevo sistema es el vínculo afectivo que existe entre el perjudicado y la víctima. Este vínculo afectivo se presume existente en el caso de perjudicados pertenecientes a alguna de las citadas cinco categorías del art. 62.1 TRLRCSVM: en el caso de los familiares expresamente indicados (el cónyuge viudo, los ascendientes, los descendientes y los hermanos), por razón del ese vínculo familiar; y en el caso de los allegados (que pueden ser familiares distintos de aquellos o no familiares), por razón de la convivencia con la víctima durante el tiempo legalmente establecido (cinco años anteriores a su fallecimiento). Por el contrario, en el caso de los perjudicados funcionales o por analogía del art. 62.3 TRLRCSVM, el vínculo afectivo ha de ser probado y resulta que el perjudicado ejerza la función u ocupe la posición de uno de esos familiares nominados".

Indica que está en la ratio de la norma reconocer la condición de perjudicado, en caso de fallecimiento de la víctima, a las personas incluidas en alguna de esas cinco categorías,





“todas compatibles entre sí y no excluyentes, entre las que se encuentran los ascendentes del fallecido, y en concreto los padres; y también que pertenecer a una categoría no es perse determinante del derecho a la indemnización, ya que el apdo. 2 del mismo artículo, cuando refiere «salvo que concurren circunstancias que supongan la inexistencia del perjuicio a resarcir», asume que puede haber personas susceptibles de estar incluidos en una de esas categorías que, sin embargo, no hayan sufrido perjuicio alguno. Lo que se complementa con el apdo. 3, que introduce la figura del perjudicado funcional o por analogía, condición que se atribuye legalmente a quien de facto y de forma continuada ejerce las funciones que no ejerce el perjudicado perteneciente alguna de las referidas cinco categorías, sea por inexistencia de este o porque este incumpla sus funciones y las ejerza aquel”.

▶ 3. Pago con fondos de la Federación de gastos de floristería, ferretería, gafas graduadas para su uso personal, seguros particulares de su vivienda y dietas ... una vez más las dilaciones indebidas como atenuante muy cualificada

(Ratifica íntegramente la sentencia de la Audiencia Provincial de Santander)

▪ EL TRIBUNAL SUPREMO CONFIRMA LA PENA DE DOS AÑOS PRISIÓN ALEXPRESIDENTE DE LA FEDERACIÓN CÁNTABRA DE FÚTBOL POR APROPIACIÓN INDEBIDA AGRAVADA DE DINERO DE LA ENTIDAD (21.03.2025)

👉 La Sala Penal del Tribunal Supremo ha confirmado la condena de 2 años de prisión a Alberto V.M. por delito continuado de apropiación indebida en su etapa de presidente de la Federación Cántabra de Fútbol, cargo que ocupó desde julio de 1990 a 10 de julio de 2012. El alto tribunal ratifica íntegramente la sentencia de la Audiencia Provincial de Santander, de 9 de marzo de 2022, que consideró probado que el acusado, aprovechando su posición en la Federación, y con intención de obtener un ilícito enriquecimiento, dispuso de dinero de la citada entidad para su propio interés personal. La condena, que aplicó la atenuante muy cualificada de dilaciones indebidas, también establece que Alberto V.M. debe indemnizar a la Federación Cántabra de Fútbol con 93.357 euros, y pagar una multa de 2.100 euros.

El Supremo desestima todos los motivos del recurso de Alberto V.M. contra la sentencia de la Audiencia cántabra, que estableció como hechos probados que pagó con fondos de la Federación gastos de floristería, ferretería, gafas graduadas para su uso personal, seguros particulares de su vivienda y dietas por desplazamientos que no se realizaban y sin justificación documental alguna.

Asimismo, se probó que, en connivencia con otras personas no investigadas, acordaron modificar el acta de la asamblea general de la Federación celebrada el 2 de julio de 1999, en el sentido de añadir, con posterioridad a la celebración de la Asamblea y confección del acta unido al Libro correspondiente, que se acordaba suscribir un plan de pensiones a su favor y a cargo de las cuentas de la Federación.

De esa manera se suscribió un plan de pensiones y otro de ahorro. En el primero se produjeron aportaciones por parte de la Federación por importe de 51.235,56 euros. Alberto V.M. solicitó en mayo de 2007 el rescate de las mismas, percibiendo la cantidad neta de 59.502,50 euros, correspondiente a 69.188,55 brutos. Y en el segundo, la Federación





efectuó aportaciones periódicas por importe de 20.218,22 euros y Alberto V.M. percibió, en el momento del rescate en mayo de 2007, la cantidad de 20.259 euros, según los hechos probados.

Además, en noviembre de 2003, se contrataron por parte de Alberto V.M. con otra compañía otros dos planes de pensiones a su favor, en los que constan aportaciones periódicas a cargo de la Federación durante el año 2005 por importe de 3.966,71 euros. El acusado en abril de 2007 pidió la anulación de las pólizas por jubilación, recibiendo las cantidades 16.229,54 euros y 12.203,84 euros.

En su sentencia, el Supremo confirma que la Audiencia de Santander estableció "un cuadro probatorio de suficiente intensidad incriminatoria, racionalmente valorada, sin que la valoración, que de contrario, realiza el recurrente, permita concluir la existencia de criterios ilógicos o injustificados que enerven la inferencia inductiva de la culpabilidad del recurrente".

Recuerda que "en su condición de Presidente, administraba los bienes de la Federación", y que "la disposición definitiva de esos bienes en beneficio propio, en cualquiera de las modalidades o concreciones que describe el relato probado, integra la conducta típica de apropiación indebida". Además, el Supremo descarta que haya habido prescripción del delito.

▶ 4. **Derechos a la intimidad y protección de datos personales, categorías diferentes aunque relacionadas. Carpeta digital compartida que contenía datos privados e íntimos**

(Tendrá que pagar una indemnización por daño moral de 3.000 euros)

■ EL TRIBUNAL SUPREMO CONDENA A UN DESPACHO DE ABOGADOS POR VULNERAR LA INTIMIDAD DE UNA EMPLEADA CUYOS DATOS ESTUVIERON ACCESIBLES EN UNA CARPETA COMPARTIDA (25.03.2025)

👉 La Sala Primera del Tribunal Supremo ha estimado un recurso de una mujer por intromisión ilegítima en su derecho a la intimidad personal frente al despacho jurídico en el que trabajaba porque una excompañera de trabajo había tenido acceso de manera accidental a la demanda laboral que la demandante había interpuesto frente a su empleadora. Dicha demanda estaba alojada en una carpeta digital compartida y contenía datos privados e íntimos.

La sentencia recuerda que el derecho a la intimidad y el derecho a la protección de datos personales, son categorías diferentes, aunque relacionadas. Y esa diferencia implica que, en ocasiones, los mismos hechos puedan ser constitutivos de vulneración de uno de esos derechos y no del otro. En el caso concreto, atendiendo a la naturaleza de los datos, estaríamos, en principio, ante un caso en el que los mismos hechos podrían constituir una vulneración no solo del derecho a la protección de datos, sino también del derecho a la intimidad personal de la demandante.

La divulgación, la revelación o la publicación se considera intromisión ilegítima por el mero hecho objetivo de exposición o puesta a disposición del público de tales datos, sin que sea necesario, además, el elemento subjetivo de la intencionalidad y el propósito de perjudicar. Por lo tanto, la cuestión clave no es si la demandada pretendía divulgar información o perjudicar a la demandante, sino si, como resultado de su conducta o comportamiento, ya



sea activo omisivo, los datos privados o íntimos de aquella quedaron expuestos a terceros sin causa de justificación.

En este caso, la falta de medidas de seguridad adecuadas permitió que un documento con datos personales de naturaleza privada e íntima de la demandante estuviera accesible en una carpeta compartida, a la que podían ingresar sin restricción personas ajenas a ella y carentes de autorización.

El hecho de que el archivo fuera eliminado de inmediato no evitó que tuvieran acceso. La intromisión ilegítima se consuma en el momento en que los datos privados e íntimos quedan expuestos sin causa que lo justifique, sin que sea necesario que la divulgación sea masiva ni prolongada en el tiempo. La eliminación posterior del documento no borra el hecho de que se produjo un acceso indebido ni revierte la afectación al derecho a la intimidad de la demandante.

La omisión de tales medidas constituye un incumplimiento que derivó en la exposición indebida de datos sensibles. Esta situación configura una vulneración del derecho a la intimidad, independientemente de que no haya existido una intención expresa de divulgar la información o de causar perjuicio a la demandante.

La sala estima la demanda y condena a la entidad demandada a una indemnización por daño moral de 3.000 euros, así como a que, en lo sucesivo, se abstenga de realizar actos semejantes que constituyan una intromisión ilegítima en el derecho a la intimidad de la demandante.

▶ 5. **Glorificación de acciones terroristas yihadistas con el objetivo de castigar a las sociedades occidentales, entre ellas el asesinato de un sacristán en Algeciras (Cádiz) en enero de 2023.**

(Alentaba a llevar a cabo acciones violentas e incluso a morir como mártires en nombre del Islam)

■ DOS AÑOS Y MEDIO DE CÁRCEL A UN 'TIKTOKER' CON 400.000 SEGUIDORES POR JUSTIFICAR LA YIHAD Y ENSALZAR ACCIONES TERRORISTAS (27.03.2025)

👉 La Audiencia Nacional ha condenado a dos años y seis meses de cárcel a un hombre de 26 años que subía vídeos diarios a las redes sociales, principalmente a TikTok, donde llegó a tener casi 400.000 seguidores, en los que justificaba y glorificaba las acciones terroristas yihadistas con el objetivo de castigar a las sociedades occidentales, entre ellas el asesinato de un sacristán en Algeciras (Cádiz) en enero de 2023.

En una sentencia, dictada por la Sección Cuarta de la Sala Penal de conformidad entre las partes, los magistrados imponen a Said B. una pena de dos años de cárcel por un delito de enaltecimiento del terrorismo y otra de seis meses por un delito de falsificación de documento oficial.

El acusado, según los hechos probados de la resolución, difundió a través de las redes sociales Facebook, Instagram y principalmente TikTok videos en los realizaba comentarios por medio de los que incitaba a realizar la yihad en territorios en conflicto, vertía amenazas de cometer atentados contra instituciones y llamaba públicamente al combate, al tiempo





que se mostraba partidario de la realización de la yihad por los musulmanes en Europa y países musulmanes moderados, con el fin de imponer la sharia o ley islámica.

Asimismo, realizaba continuas manifestaciones contra los colectivos judíos y LGTBI, profiriendo comentarios amenazantes contra otros usuarios de redes sociales que no compartían sus opiniones. En sus publicaciones, de acuerdo con la sentencia, también había manifestado su predisposición a emprender en propia persona una acción yihadista violenta, "sin que materializase dicha intención a través de acciones concretas".

El acusado alentaba a llevar a cabo acciones violentas e incluso a morir como mártires en nombre del islam. Además, el acusado publicaba diariamente vídeos en los que aparecía él mismo, justificando y glorificando la yihad y acciones terroristas acaecidas con el objetivo de castigar a las sociedades occidentales. Además, según la sentencia, alentaba a llevar a cabo acciones violentas e incluso a morir como mártires en nombre del islam contra Europa y por la recuperación del dominio árabe en España, Al-Andalus.

A través de su perfil de TikTok, continúa la sentencia, el acusado realizó publicaciones referidas a ejecuciones de acciones yihadistas en Europa, ensalzando ataques como el cometido en Algeciras en el que un sacristán fue asesinado en enero de 2023.

En la entrada y registro efectuada en su domicilio de Terrassa, indica el fallo, fueron hallados, entre otros efectos, 12 teléfonos smartphome, un portátil, una Tablet y una tarjeta de memoria. En dichos dispositivos se encontraron evidencias de una búsqueda sistemática de armas blancas y prohibidas, armas de fuego como pistolas y fusiles de asalto (que si bien se anuncian como inutilizadas o decorativas, son en realidad armas de fuego reales fácilmente rehabilitarles, con capacidad de ser reconvertidas), accesorios para estas, búsqueda de chalecos balísticos con protección para munición de guerra, así como otros elementos susceptibles de ser utilizados para una acción violenta terrorista.

La Sala recuerda que en dichos dispositivos se localizaron un total de 2.500 vídeos, entre los que destacan los realizados por el investigado en los que llama a la violencia explícita contra los judíos y también otros acompañados de nashedds o cánticos yihadistas. Destacan los magistrados también que el acusado, en la red social TikTok, llegó a alcanzar casi 400.000 seguidores, con casi 4.000.000 de "me gustan" sus publicaciones, y miles de visionados simultáneos en sus misiones en directo.



**Fundación para la Promoción
de los Estudios Financieros**

**XLII Semana de Estudios de Derecho
Financiero
(Delito fiscal e infracciones y
sanciones tributarias)**

Celebrada en Madrid durante los días 4 al 6 de octubre de 1994, en el salón de actos de la Cámara de Comercio e Industria de Madrid



Fundación para la Promoción de los Estudios Financieros.

<https://www.fundef.org/>