

# KNOW

# Novedades Jurídicas y Fiscales

Boletín de actualización

Nº 140 Febrero/Marzo 2025



# Índice

<b>En el punto de mira</b>	<b>3</b>
----------------------------	----------

## Novedades legislativas



<b>Ámbito fiscal</b>	<b>5</b>
----------------------	----------

<b>Ámbito legal</b>	<b>7</b>
---------------------	----------

<b>Normativa DANA Estatal</b>	<b>15</b>
-------------------------------	-----------

## Jurisprudencia

<b>Ámbito fiscal</b>	<b>17</b>
----------------------	-----------

<b>Ámbito legal</b>	<b>23</b>
---------------------	-----------

## Doctrina administrativa

<b>Ámbito fiscal</b>	<b>31</b>
----------------------	-----------

<b>Ámbito legal</b>	<b>46</b>
---------------------	-----------

<b>Abreviaturas</b>	<b>51</b>
---------------------	-----------

# En el punto de mira

## KPMG Abogados S.L.P.

A la espera de importantes novedades normativas que se vislumbran, la primera parte del año ha mantenido cierta discreción en cuanto a producción normativa.

En este punto, destaca a nivel nacional, la publicación del Real Decreto 87/2025 con la fijación del salario mínimo interprofesional (SMI) para 2025, en 1.184 euros/mes, con un incremento del 4,41% respecto del previsto para 2024. Y en el ámbito europeo, diversos Reglamentos Delegados de la UE con normas técnicas en materia de regulación de criptoactivos, entre otros.

Una discreción que contrasta con los pronunciamientos jurisprudenciales y doctrinales que hemos conocido en este periodo.

En el ámbito fiscal, el Tribunal Supremo (TS) se pronunciará sobre cuestiones de relevancia casacional, destacando su criterio sobre la posibilidad de comprobar cuotas de IVA pendientes de compensar procedentes de períodos prescritos cuando afectan a ejercicios no prescritos, o la posible calificación de cierta maquinaria industrial como bien inmueble en el ITPAJD. Además, ha planteado una nueva cuestión prejudicial al TJUE sobre si el régimen de retenciones del IRNR puede vulnerar la libre circulación de capitales cuando se exigen a instituciones de inversión colectiva domiciliadas fuera de la UE.

Merecen especial mención dos pronunciamientos del TS de índole más procedimental en los que incide, por un lado, en la “prohibición de doble sanción” en materia tributaria, cuando nos encontramos ante una sanción que se anula por la nulidad de la liquidación de la que deriva; y por otro lado, en la necesidad de respetar el procedimiento tributario en comprobaciones sobre el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras (ICIO).

No podemos cerrar el análisis jurisprudencial, en el ámbito tributario, sin destacar una sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, que determina que no existe donación al socio mayoritario de una entidad en los casos en que, en una ampliación de capital, acuden inversores que aportan una prima de emisión.

En otras materias incluimos diversos pronunciamientos recaídos en el ámbito nacional y comunitario. Es el caso, entre otros, del pronunciamiento del TJUE aceptando que los Estados miembros puedan imponer límites del 4% en comisiones por los servicios de intermediación inmobiliaria. En el ámbito de la protección de datos destaca un pronunciamiento sobre derechos y obligaciones que pueden emanar del tratamiento de los datos personales, en casos de elaboración de perfiles (“scoring”).

En la esfera nacional, incluimos diversos pronunciamientos de índole laboral y concursal, entre estos últimos, el TS aborda interesantes supuestos de calificación de créditos concursales.

Por último, el bloque de doctrina administrativa incluye diversas resoluciones del Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) y de los Tribunales Económico-Administrativos Regionales (TEARs) en materia de tributación directa e indirecta.

El TEAC en unificación de criterio, ha concluido que cuando durante la tramitación de un aplazamiento o fraccionamiento solicitado en período voluntario se ingresa la totalidad de la deuda antes de recaer una inadmisión, la Administración podrá exigir intereses de demora, pero no el recargo ejecutivo.

Asimismo, se recogen varias contestaciones a consultas vinculantes de la DGT en relación con el Impuesto sobre Sociedades (IS) o el Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA), entre otras.

Finalmente, desde la DGSJFP destaca la Resolución que señala que, para inscribir la liquidación de una sociedad, el liquidador, además de tener que conservar la documentación durante el plazo exigido, así debe manifestarlo.



# Novedades legislativas

## Ámbito fiscal

Reglamentos de Ejecución de la UE

[REGLAMENTO DE EJECUCIÓN \(UE\) 2025/289 de la Comisión, de 6 de febrero de 2025 \(DOUE 11/02/2025\)](#), por el que se deroga el Reglamento de Ejecución (UE) n.º 708/2013 relativo a la clasificación de determinadas mercancías en la nomenclatura combinada.

Directivas de la UE

[DIRECTIVA \(UE\) 2025/425 del Consejo, de 18 de febrero de 2025 \(DOUE 28/02/2025\)](#), por la que se modifica la Directiva 2006/112/CE en lo que respecta al certificado de exención del impuesto sobre el valor añadido en formato digital.

Decisiones de Ejecución de la UE

[DECISIÓN DE EJECUCIÓN \(UE\) 2025/210 del Consejo, de 28 de enero de 2025 \(DOUE 04/02/2025\)](#), por la que se autoriza a España, de conformidad con la Directiva 2003/96/CE, a aplicar un tipo impositivo reducido a la electricidad suministrada directamente a los buques atracados en puerto.

Recomendaciones de la UE

[RECOMENDACIÓN del Consejo de 21 de enero de 2025 \(DOUE 10/02/2025\)](#), por la que se aprueba el plan fiscal-estructural nacional a medio plazo de España.

Conclusiones del Consejo

[CONCLUSIONES del Consejo sobre la lista revisada de la UE de países y territorios no cooperadores a efectos fiscales \(DOUE 28/02/2025\)](#).

Otros UE

[NOTAS explicativas de la nomenclatura combinada de la Unión Europea \(DOUE 04/02/2025\)](#).

Órdenes Ministeriales

[ORDEN HAC/184/2025, de 25 de febrero \(BOE 28/02/2025\)](#), por la que se aprueba la relación de valores negociados en centros de negociación, con su valor de negociación medio correspondiente al cuarto trimestre de 2024, a efectos de la declaración del Impuesto sobre el Patrimonio del año 2024 y de la declaración informativa anual acerca de valores, seguros y rentas.

Resoluciones

[RESOLUCIÓN de 11 de febrero de 2025 \(BOE 17/02/2025\)](#), de la Dirección General del Catastro, por la que se publica la Adenda de prórroga al Convenio con la Agencia Tributaria Canaria.

**Ámbito fiscal (cont.)**

## Resoluciones

**RESOLUCIÓN de 12 de febrero de 2025 (BOE 21/02/2025)**, de la Dirección del Servicio de Planificación y Relaciones Institucionales de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se publica la Adenda de prórroga al Convenio con la Hacienda Foral de Navarra y las Diputaciones Forales del País Vasco, sobre la formación de un censo de carácter instrumental para el suministro inmediato de información.

**RESOLUCIÓN de 24 de febrero de 2025 (BOE 27/02/2025)**, de la Dirección General de Tributos, sobre el tipo del Impuesto sobre el Valor Añadido aplicable al pan.

La Resolución de la DGT modifica el criterio sobre el tipo de IVA aplicable al pan.

El art. 91.Dos.1.1º.a) de la Ley del IVA establece que se aplicará el tipo impositivo superreducido del 4% a las entregas de pan común, incluyéndose la masa de pan común congelada y el pan común congelado destinados exclusivamente a la elaboración del pan común.

Por otro lado, el art. 91.Uno.1.1º de la Ley del IVA prevé un tipo reducido del 10% para las entregas de sustancias o productos que, por sus características, aplicaciones, componentes, preparación y estado de conservación, sean susceptibles de ser habitual e idóneamente utilizados para la nutrición humana o animal, de acuerdo con lo establecido en el Código Alimentario y las disposiciones dictadas para su desarrollo.

Hasta ahora, la DGT consideraba que el tipo superreducido del 4% solo se aplicaba al pan común, mientras que el pan especial tributaba al tipo reducido del 10%, siguiendo la distinción establecida en la normativa de calidad del pan (Real Decreto 308/2019).

Sin embargo, esta postura ha cambiado tras la Sentencia del Tribunal Supremo (STS 1610/2024, de 15 de octubre de 2024), que ha determinado que la exclusión del pan especial del tipo superreducido vulnera el principio de neutralidad del IVA y la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE). En consecuencia, el Supremo ha reconocido el derecho a aplicar el 4% a todo tipo de pan, sin importar su clasificación como común o especial.

A raíz de esta sentencia, la DGT ha emitido esta resolución con efectos vinculantes para la Administración Tributaria, estableciendo que el IVA del 4% se aplicará a todas las variedades de pan recogidas en la normativa de calidad, incluyendo productos sin gluten y semielaborados. La resolución establece:

*“Será de aplicación el tipo reducido del 4 por ciento al que se refiere el artículo 91.dos.1.1.º de la Ley 37/19921 a las entregas, adquisiciones intracomunitarias o importaciones de todos los productos referidos en el Real Decreto 308/2019, de 26 de abril, por el que se aprueba la norma de calidad para el pan, así como a los productos que, respondiendo a la definición de pan común, pan especial o productos semielaborados referidos en el mismo, hayan sido elaborados con harina exenta de gluten, bien sea de forma natural o porque haya sido objeto de un tratamiento especial para reducir su contenido de gluten, o en el que harina haya sido sustituida por otros ingredientes exentos de gluten de forma natural; aunque estos sean mayoritarios en su composición”.*

En cuanto a su aplicación temporal, la resolución tiene efectos *ex tunc*, es decir, desde la entrada en vigor de la norma que interpreta, aunque con las limitaciones derivadas del principio de confianza legítima y seguridad jurídica.

## Ámbito legal

### Laboral y Seguridad Social Reales Decretos

**REAL DECRETO 87/2025, de 11 de febrero (BOE 12/02/2025)**, por el que se fija el salario mínimo interprofesional para 2025.

Aunque la entrada en vigor del RD 87/2025, se prevé para el día siguiente al de su publicación, esto es, **el 13 de febrero de 2025**, surte **efectos** durante el período comprendido entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2025. En consecuencia, procede abonar este SMI **desde el 1 de enero de 2025**.

El nuevo salario mínimo interprofesional (SMI) para 2025 representa un **incremento del 4,41%** respecto del previsto para 2024 -que supuso, a su vez, un incremento del 5% respecto de las cuantías fijadas para 2023-.

En líneas generales, el contenido del RD 87/2025 es el siguiente:

- ✓ Se fija la cuantía del SMI para 2025, para cualesquiera actividades en la agricultura, en la industria y en los servicios, sin distinción de sexo ni edad de los trabajadores, en **39,47 euros/día o 1.184 euros/mes**, según el salario esté fijado por días o por meses.
- ✓ Al SMI para 2025 se adicionarán, sirviendo el mismo como módulo, en su caso, y según lo establecido en los convenios colectivos y contratos de trabajo, los **complementos salariales** del art. 26.3 ET, y el importe correspondiente al incremento garantizado sobre el salario a tiempo en la remuneración a prima o con incentivo a la producción.
- ✓ La revisión del SMI no afectará a la estructura ni a la cuantía de los salarios profesionales que viniesen percibiendo las personas trabajadoras cuando tales salarios en su conjunto y en cómputo anual fuesen superiores a dicho SMI, sin que **en ningún caso** pueda considerarse una **cuantía anual inferior a 16.576 euros**.
- ✓ Las personas trabajadoras eventuales, y temporeras/os cuyos servicios a una misma empresa no excedan de 120 días percibirán, **conjuntamente con el SMI** del art. 1, la **parte proporcional de la retribución de los domingos y festivos**, así como de las **dos gratificaciones extraordinarias** a que, como mínimo, tiene derecho toda persona trabajadora, correspondientes al salario de 30 días en cada una de ellas, sin que la cuantía del salario profesional pueda resultar inferior a **56,08 euros por jornada legal en la actividad**.
- ✓ Para empleadas/os de hogar que trabajen por horas, en régimen externo, el SMI tomará como referencia el fijado para las personas trabajadoras eventuales y temporeras, que incluye todos los conceptos retributivos, y será de **9,26 euros por hora efectivamente trabajada**.

**REAL DECRETO 100/2025, de 18 de febrero (BOE 19/02/2025)**, por el que se desarrollan la regulación del Fondo de Reserva de la Seguridad Social y los informes de evaluación de la Autoridad Independiente de Responsabilidad Fiscal.

**ORDEN PJC/178/2025, de 25 de febrero (BOE 26/02/2025)**, por la que se desarrollan las normas legales de cotización a la Seguridad Social, desempleo, protección por cese de actividad, Fondo de Garantía Salarial y formación profesional para el ejercicio 2025.

## Órdenes Ministeriales

**Ámbito legal (cont.)**

Resoluciones

**RESOLUCIÓN de 3 de febrero de 2025 (08/02/2025)**, de la Secretaría General Técnica, por la que se publica la Adenda de prórroga del Convenio entre la Tesorería General de la Seguridad Social, la Asociación Española de Banca, la Confederación Española de Cajas de Ahorros y la Unión Nacional de Cooperativas de Crédito, sobre cesión de información.

**RESOLUCIÓN de 17 de enero de 2025 (BOE 18/02/2025)**, de la Dirección General del Servicio Público de Empleo Estatal, por la que se publica el Catálogo de Ocupaciones de Dificil Cobertura para el primer trimestre de 2025.

**PROCESAL**

Acuerdos

**ACUERDO de 12 de febrero de 2025 (BOE20/02/2025)**, del Pleno del Consejo General del Poder Judicial, por el que se modifica el Reglamento 1/2005, de 15 de septiembre, de los aspectos accesorios de las actuaciones judiciales.

**Banca, Seguros y Mercados de Valores**

Reglamento Delegados de la UE

**REGLAMENTO DELEGADO (UE) 2025/292 de la Comisión, de 26 de septiembre de 2024 (DOUE 13/02/2025)**, por el que se completa el Reglamento (UE) 2023/1114 del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que respecta a las normas técnicas de regulación por las que se establece un modelo para los acuerdos de cooperación entre las autoridades competentes y las autoridades de supervisión de terceros países.

**REGLAMENTO DELEGADO (UE) 2025/293 de la Comisión, de 30 de septiembre de 2024 (DOUE 13/02/2025)**, por el que se completa el Reglamento (UE) 2023/1114 del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que respecta a las normas técnicas de regulación que especifican los requisitos, las plantillas y los procedimientos para la tramitación de reclamaciones relativas a fichas referenciadas a activos.

**REGLAMENTO DELEGADO (UE) 2025/294 de la Comisión, de 1 de octubre de 2024 (DOUE 13/02/2025)**, por el que se completa el Reglamento (UE) 2023/1114 del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que respecta a las normas técnicas de regulación que especifican los requisitos, las plantillas y los procedimientos para la tramitación de reclamaciones por los proveedores de servicios de criptoactivos.

**REGLAMENTO DELEGADO (UE) 2025/295 de la Comisión, de 24 de octubre de 2024 (DOUE 13/02/2025)**, por el que se completa el Reglamento (UE) 2022/2554 del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que respecta a las normas técnicas de regulación relativas a la armonización de las condiciones que permiten llevar a cabo las actividades de supervisión.

**REGLAMENTO DELEGADO (UE) 2025/296 de la Comisión, de 31 de octubre de 2024 (DOUE 13/02/2025)**, por el que se completa el Reglamento (UE) 2023/1114 del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que respecta a las normas técnicas de regulación en las que se especifica el procedimiento para la aprobación de un libro blanco de criptoactivos

**REGLAMENTO DELEGADO (UE) 2025/297 de la Comisión, de 31 de octubre de 2024 (DOUE 13/02/2025)**, por el que se completa el Reglamento (UE) 2023/1114 del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que respecta a las normas técnicas de regulación en las que se especifican las condiciones para la creación y el funcionamiento de los colegios consultivos de supervisión.

**Ámbito legal (cont.)**

## Reglamento Delegados de la UE

[REGLAMENTO DELEGADO \(UE\) 2025/298 de la Comisión, de 31 de octubre de 2024 \(DOUE 13/02/2025\)](#), por el que se completa el Reglamento (UE) 2023/1114 del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que respecta a las normas técnicas de regulación que especifican la metodología para estimar el número y el valor de las operaciones que conllevan la utilización de fichas referenciadas a activos y de fichas de dinero electrónico denominadas en una moneda que no sea una moneda oficial de un Estado miembro como medio de cambio.

[REGLAMENTO DELEGADO \(UE\) 2025/299 de la Comisión, de 31 de octubre de 2024 \(DOUE 13/02/2025\)](#), por el que se completa el Reglamento (UE) 2023/1114 del Parlamento Europeo y del Consejo, relativo a los mercados de criptoactivos, en lo que respecta a las normas técnicas de regulación sobre la continuidad y la regularidad de la prestación de los servicios de criptoactivos.

[REGLAMENTO DELEGADO \(UE\) 2025/303 de la Comisión, de 31 de octubre de 2024 \(DOUE 20/02/2025\)](#), por el que se completa el Reglamento (UE) 2023/1114 del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que respecta a las normas técnicas de regulación que especifican la información que deben incluir determinadas entidades financieras en la notificación de su intención de prestar servicios de criptoactivos.

## Reglamento de Ejecución de la UE

[REGLAMENTO DE EJECUCIÓN \(UE\) 2025/216 de la Comisión, de 6 de febrero de 2025 \(DOUE 07/02/2025\)](#), por el que se establece información técnica para el cálculo de las provisiones técnicas y los fondos propios básicos a efectos de la presentación de información con fecha de referencia comprendida entre el 31 de diciembre de 2024 y el 30 de marzo de 2025 de conformidad con la Directiva 2009/138/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, sobre el acceso a la actividad de seguro y de reaseguro y su ejercicio.

[REGLAMENTO DE EJECUCIÓN \(UE\) 2025/304 de la Comisión, de 31 de octubre de 2024 \(DOUE 20/02/2025\)](#), por el que se establecen normas técnicas de ejecución para la aplicación del Reglamento (UE) 2023/1114 del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que respecta a los formularios, plantillas y procedimientos normalizados para la notificación por parte de determinadas entidades financieras de su intención de prestar servicios de criptoactivos.

## Decisiones de la UE

[DECISIÓN \(UE\) 2025/222 del Banco Central Europeo, de 27 de enero de 2025 \(DOUE 06/02/2025\)](#), sobre el acceso de los proveedores de servicios de pago no pertenecientes al sector bancario a los sistemas de pago gestionados por los bancos centrales del Eurosistema y a las cuentas de dichos bancos (BCE/2025/2).

[DECISIÓN \(UE, Euratom\) 2025/369 de la Comisión, de 21 de febrero de 2025 \(DOUE 25/02/2025\)](#), por la que se establece la función de gestor de riesgos encargado de supervisar los riesgos financieros derivados de las operaciones financieras de la Unión.

## Decisiones de Ejecución de la UE

[DECISIÓN DE EJECUCIÓN \(UE, Euratom\) 2025/363 de la Comisión, de 21 de febrero de 2025 \(DOUE 25/02/2025\)](#), por la que se modifica la Decisión de Ejecución (UE, Euratom) 2023/2825 en lo que respecta a las normas sobre gestión de riesgos y marco de cumplimiento para los empréstitos, la gestión de la deuda, la gestión de la liquidez y las operaciones de préstamo y la asignación de subastas no competitivas.

**Ámbito legal (cont.)**

## Dictámenes de la UE

[DICTAMEN del Comité Económico y Social Europeo\\_ \(DOUE 11/02/2025\)](#)  
— Revisión del marco jurídico para la titulización en la UE (Dictamen de iniciativa).

## Recomendaciones de la UE

[RECOMENDACIÓN de la Junta Europea de Riesgo Sistémico, de 3 de diciembre de 2024 \(DOUE 12/02/2025\)](#), por la que se modifica la Recomendación JERS/2015/2 sobre la determinación de los efectos transfronterizos y la reciprocidad voluntaria de las medidas de política macroprudencial, (JERS/2024/7).

## Órdenes Ministeriales

[ORDEN PJC/173/2025, de 21 de febrero \(BOE 25/02/2025\)](#), por la que se aprueba la norma específica de peritación de daños en las producciones de planta ornamental cultivada en contenedor con ciclo de cultivo inferior al año en los cultivos de arbustos, aromáticas, medicinales y culinarias, planta de temporada, trepadoras y planta de interior amparados por el seguro agrario combinado.

## Resoluciones

[RESOLUCIÓN de 6 de febrero de 2025 \(BOE 14/02/2024\)](#), de la Dirección General del Tesoro y Política Financiera, por la que se publica la Adenda modificativa al Convenio entre el Banco de España y la Comisión de Prevención del Blanqueo de Capitales e Infracciones Monetarias, para el ejercicio de las competencias relativas al régimen económico, presupuestario y de contratación del Servicio Ejecutivo de la Comisión.

**Administrativo**

## Acuerdos Internacionales

[ACTA de la Séptima Reunión de la Comisión Mixta Hispano-Filipina de Cooperación, hecha en Manila el 25 de noviembre de 2024 \(BOE 22/02/2025\)](#).

[ACTA de la XII Reunión de la Comisión Mixta Hispano-Peruana de Cooperación, hecha en Madrid el 22 de noviembre de 2024 \(BOE 25/02/2025\)](#).

## Tratados e Instrumentos Internacionales

[INSTRUMENTO de ratificación del Acuerdo sobre la participación de la República de Croacia en el Espacio Económico, hecho en Bruselas el 11 de abril de 2014 \(BOE 27/02/2025\)](#).

## Convenios Internacionales

[ENMIENDA a los artículos 21 y 22 del CONVENIO para la unificación de ciertas reglas para el Transporte Aéreo Internacional, hecho en Montreal el 28 de mayo de 1999 \(BOE 27/02/2025\)](#).

## Reglamentos de la UE

[REGLAMENTO \(UE\) 2025/258 de la Comisión, de 7 de febrero de 2025 \(DOUE 20/02/2025\)](#), por el que se modifica el Reglamento (UE) 2017/2400 en lo que respecta a la determinación de las emisiones de CO2 y el consumo de combustible de los camiones pesados y medios y los autobuses pesados, y a la inclusión de los vehículos que funcionan con hidrógeno y otras nuevas tecnologías, y por el que se modifica el Reglamento (UE) n.º 582/2011 en lo que respecta a las normas aplicables para la determinación de las emisiones de CO2 y el consumo de combustible a fin de obtener una extensión a una homologación de tipo UE.

**Ámbito legal (cont.)**

## Reglamentos de la UE

**[REGLAMENTO \(UE\) 2025/351 de la Comisión, de 21 de febrero de 2025 \(DOUE 24/02/2025\)](#)**, por el que se modifica el Reglamento (UE) n.º 10/2011, sobre materiales y objetos plásticos destinados a entrar en contacto con alimentos, se modifica el Reglamento (UE) 2022/1616, relativo a los materiales y objetos de plástico reciclado destinados a entrar en contacto con alimentos y por el que se deroga el Reglamento (CE) n.º 282/2008, y se modifica el Reglamento (CE) n.º 2023/2006, sobre buenas prácticas de fabricación de materiales y objetos destinados a entrar en contacto con alimentos, en lo que respecta al plástico reciclado y a otras cuestiones relacionadas con el control de calidad y la fabricación de materiales y objetos de plástico destinados a entrar en contacto con alimentos.

## Decisiones de la UE

**[DECISIÓN de la Comisión, de 20 de diciembre de 2024 \(DOUE 20/02/2025\)](#)**, por la que se dan instrucciones al administrador central del Registro de la Unión para que introduzca en éste modificaciones de los cuadros nacionales de asignación de Bélgica, Bulgaria, Dinamarca, Alemania, Estonia, Irlanda, España, Francia, Italia, Hungría, Países Bajos, Austria, Polonia, Portugal, Rumanía, Eslovenia, Finlandia y Suecia

## Decisiones de Ejecución de la UE

**[DECISIÓN DE EJECUCIÓN \(UE\) 2025/264 de la Comisión, de 11 de noviembre de 2024 \(DOUE 10/02/2025\)](#)**, por la que se establece el modelo que incluye indicadores clave de rendimiento para la presentación de informes por parte de los Estados miembros con arreglo a la Directiva 2010/40/UE del Parlamento Europeo y del Consejo

## Comunicaciones de la UE

**[COMUNICACIÓN de la Comisión \(DOUE 28/02/2025\)](#)**, sobre la interpretación y aplicación de determinadas disposiciones legales del Reglamento (UE) 2023/2405 del Parlamento Europeo y del Consejo, relativo a la garantía de unas condiciones de competencia equitativas para un transporte aéreo sostenible (ReFuelEU Aviation).

## Otros UE

**[LISTA DE LOS PUERTOS de los Estados miembros de la UE \(DOUE 11/02/2025\)](#)**, en los que están permitidas las operaciones de desembarque y transbordo de productos de la pesca y cuyos servicios portuarios son accesibles a los buques pesqueros de terceros países, en virtud del artículo 5, apartado 2, del Reglamento (CE) n.º 1005/2008 del Consejo; lista de los puertos de Irlanda del Norte en los que están permitidas las operaciones de desembarque y transbordo de productos de la pesca y cuyos servicios portuarios son accesibles a los buques pesqueros de terceros países, en virtud del Protocolo sobre Irlanda/Irlanda del Norte del Acuerdo sobre la retirada del Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte de la Unión Europea y de la Comunidad Europea de la Energía Atómica.

**[ACTUALIZACIÓN DE LA LISTA de permisos de residencia \(DOUE 11/02/2025\)](#)**, a que se refiere el artículo 2, punto 16, del Reglamento (UE) 2016/399 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 9 de marzo de 2016, por el que se establece un Código de normas de la Unión para el cruce de personas por las fronteras (Código de fronteras Schengen).

**[ACTUALIZACIÓN DE LA LISTA de pasos fronterizos \(DOUE 12/02/2025\)](#)**, mencionados en el artículo 2, apartado 8, del Reglamento (UE) 2016/399 del Parlamento Europeo y del Consejo por el que se establece un Código de normas de la Unión para el cruce de personas por las fronteras (Código de fronteras Schengen).

## Ámbito legal (cont.)

### Reales Decretos

[REAL DECRETO 72/2025, de 4 de febrero \(BOE 12/02/2025\)](#), por el que se aprueba el Programa anual 2025 del Plan Estadístico Nacional 2025-2028.

[REAL DECRETO 102/2025, de 18 de febrero \(BOE 19/02/2025\)](#), por el que se modifican los Estatutos de la Fundación Pluralismo y Convivencia, F.S.P., aprobados por el Real Decreto 45/2021, de 26 de enero, y el Estatuto de la Autoridad Independiente de Protección del Informante, A.A.I., aprobado por el Real Decreto 1101/2024, de 29 de octubre.

[REAL DECRETO 91/2025, de 11 de febrero \(BOE 22/02/2025\)](#), por el que se establece el mecanismo de gobernanza en materia de energía, cambio climático y calidad del aire.

[REAL DECRETO 141/2025, de 25 de febrero \(BOE 26/02/2025\)](#), por el que se establecen los requisitos esenciales de aeronavegabilidad de las aeronaves ultraligeras motorizadas (ULM) y por el que se modifica tanto la Orden de 31 de mayo de 1982 por la que se aprueba un nuevo Reglamento para la Construcción de Aeronaves por Aficionados, como el propio reglamento.

### Órdenes Ministeriales

[ORDEN SND/107/2025, de 27 de enero \(BOE 05/02/2025\)](#), por la que se atribuyen las funciones de supervisión de proyectos de obras.

[ORDEN TRM/139/2025, de 3 de febrero \(BOE 14/02/2025\)](#), por la que se modifica el apartado quinto del anexo I del Real Decreto 1675/1972, de 26 de junio, por el que se aprueban las tarifas a aplicar por el uso de la red de ayudas a la navegación aérea (Eurocontrol), y se modifica el tipo de interés por mora en el pago de dichas tarifas.

[ORDEN TDF/149/2025, de 12 de febrero \(BOE 15/02/2025\)](#), por la que se establecen medidas para combatir las estafas de suplantación de identidad a través de llamadas telefónicas y mensajes de texto fraudulentos y para garantizar la identificación de la numeración utilizada para la prestación de servicios de atención al cliente y realización de llamadas comerciales no solicitadas.

[ORDEN TED/181/2025, de 13 de febrero \(BOE 27/02/2025\)](#), por la que se aprueban las Normas de Gestión Técnica del Sistema Gasista de competencia ministerial.

### Resoluciones

[RESOLUCIÓN de 24 de enero de 2025 \(BOE 04/02/2025\)](#), de la Dirección General de Política Energética y Minas, por la que se fija el precio medio de la energía a aplicar en el cálculo de la retribución del servicio de gestión de la demanda de interrumpibilidad prestado por los consumidores de los sistemas eléctricos de los territorios no peninsulares a los que resulta de aplicación la Orden ITC/2370/2007, de 26 de julio, durante el primer trimestre de 2025.

[RESOLUCIÓN de 10 de febrero de 2025 \(BOE 14/02/2025\)](#), de la Dirección General de Tráfico, por la que se corrigen errores en la de 20 de enero de 2025, por la que se establecen medidas especiales de regulación del tráfico durante el año 2025.

[RESOLUCIÓN de 11 de febrero de 2025 \(BOE 17/02/2025\)](#), de la Dirección General de Política Energética y Minas, por la que se publican los nuevos precios de venta, antes de impuestos, de los gases licuados del petróleo por canalización.

[RESOLUCIÓN de 24 de enero de 2025 \(BOE 18/02/2025\)](#), de la Dirección General de Calidad y Evaluación Ambiental, por la que se corrigen errores en la de 19 de enero de 2024, por la que se publica la actualización del Programa Nacional de Control de la Contaminación Atmosférica 2023-2030.

## Ámbito legal (cont.)

### Resoluciones

**RESOLUCIÓN de 18 de febrero de 2025 (BOE 22/02/2025)**, de la Dirección General de Tráfico, por la que se corrigen errores en la de 20 de enero de 2025, por la que se establecen medidas especiales de regulación del tráfico durante el año 2025.

**RESOLUCIÓN de 21 de febrero de 2025 (BOE 25/02/2025)**, de la Dirección General de Transporte por Carretera y Ferrocarril, por la que se modifica la de 18 de marzo de 2022, por la que se establecen los controles mínimos sobre las jornadas de trabajo de los conductores en el transporte por carretera.

### Defensa de la Competencia Circulares

**CIRCULAR 1/2025, de 28 de enero (BOE05/02/2025)**, de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia, por la que se modifica la Circular 3/2020, de 15 de enero, por la que se establece la metodología para el cálculo de los peajes de transporte y distribución de electricidad.

### Resoluciones

**RESOLUCIÓN de 29 de enero de 2025 (BOE 10/02/2025)**, de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia, por la que se establece el ajuste a realizar en la retribución de las empresas de transporte y distribución de energía eléctrica del ejercicio 2025 por el empleo de la fibra óptica en la realización de actividades distintas.

**RESOLUCIÓN de 4 de febrero de 2025 (BOE 12/02/2025)**, de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia, por el que se publica la renovación de la metodología del test de replicabilidad económica de los productos de banda ancha de Telefónica comercializados en el segmento residencial y se acuerda su notificación a la Comisión Europea y al Organismo de Reguladores Europeos de Comunicaciones Electrónicas.

**RESOLUCIÓN de 19 de febrero de 2025 (BOE 26/02/2025)**, de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia, por la que se publica el Convenio con Bizum, SL, relativo a transacciones económicas en operaciones de comercio electrónico.

### Derecho Digital e Innovación Reglamentos Delegados de la UE

**REGLAMENTO DELEGADO (UE) 2025/301 de la Comisión, de 23 de octubre de 2024 (DOUE 20/02/2025)**, por el que se completa el Reglamento (UE) 2022/2554 del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que respecta a las normas técnicas de regulación que especifican el contenido y los plazos para la notificación inicial y los informes intermedio y final sobre incidentes graves relacionados con las TIC, así como el contenido de la notificación voluntaria de ciberamenazas importantes.

### Reglamentos de Ejecución de la UE

**REGLAMENTO DE EJECUCIÓN (UE) 2025/302 de la Comisión, de 23 de octubre de 2024 (DOUE 20/02/2025)**, por el que se establecen normas técnicas de ejecución para la aplicación del Reglamento (UE) 2022/2554 del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que respecta a los formularios, las plantillas y los procedimientos normalizados que deberán aplicar las entidades financieras para informar de un incidente grave relacionado con las TIC y para notificar una ciberamenaza importante.

### Órdenes Ministeriales

**ORDEN INT/160/2025, de 17 de febrero (BOE 18/02/2025)**, por la que se aprueba la Política de Gobierno del Dato del Ministerio del Interior.

**Ámbito legal (cont.)**

Otros  
Resoluciones

[RESOLUCIÓN de 12 de febrero de 2025 \(BOE 15/02/2025\)](#), del Congreso de los Diputados, por la que se ordena la publicación del Acuerdo de convalidación del Real Decreto-ley 1/2025, de 28 de enero, por el que se aprueban medidas urgentes en materia económica, de transporte, de Seguridad Social, y para hacer frente a situaciones de vulnerabilidad.

**Normativa DANA****ESTATAL**

## Órdenes Ministeriales

**[ORDEN TMD/101/2025, de 31 de enero \(BOE 03/02/2025\)](#)**, para la concesión directa de subvenciones a ayuntamientos y diputaciones provinciales para financiar obras de reparación, restitución o reconstrucción de infraestructuras, equipamientos o instalaciones y servicios de titularidad municipal y de la red viaria de titularidad provincial, de los daños causados por la Depresión Aislada en Niveles Altos (DANA) entre el 28 de octubre y el 4 de noviembre de 2024, al amparo del artículo 5 del Real Decreto-ley 6/2024, de 5 de noviembre.

**[CORRECCIÓN DE ERRORES DE LA ORDEN APA/83/2025, de 29 de enero \(04/02/2025\)](#)**, por la que se acuerdan adaptaciones y concreciones relativas a las ayudas directas a los sectores agrícolas dispuestas en el artículo 24 del Real Decreto-ley 7/2024, de 11 de noviembre, por el que se adoptan medidas urgentes para el impulso del Plan de respuesta inmediata, reconstrucción y relanzamiento frente a los daños causados por la Depresión Aislada en Niveles Altos (DANA) en diferentes municipios entre el 28 de octubre y el 4 de noviembre de 2024.

**[ORDEN JUI/119/2025, de 6 de febrero \(BOE 08/02/2025\)](#)**, por la que se regula la concesión directa de subvenciones en el ámbito de la infancia, la adolescencia y la juventud, a las entidades locales afectadas por la DANA entre el 28 de octubre y el 4 de noviembre de 2024.

## Resoluciones

**[RESOLUCIÓN de 12 de febrero de 2025 \(BOE 13/02/2024\)](#)**, de la Secretaría de Estado de Migraciones, por la que se publica el Acuerdo del Consejo de Ministros de 11 de febrero de 2025, por el que se aprueban las instrucciones por las que se determina el procedimiento para la prórroga y renovación de las autorizaciones de estancia de larga duración, residencia y/o trabajo para aquellas personas extranjeras que tuvieran el domicilio o su lugar de trabajo en alguno de los municipios afectados por la DANA entre el 28 de octubre y el 4 de noviembre de 2024, y por las que se establece el procedimiento para solicitar una autorización por circunstancias excepcionales sobrevenidas.



# Jurisprudencia

## Ámbito fiscal

**Impuesto sobre la Renta de No Residentes (IRNR)**  
Tribunal Supremo

### LIBERTAD DE CIRCULACIÓN DE CAPITALES

**¿Puede considerarse neutralizada la restricción a la libre circulación de capitales cuando una entidad no residente opta por transferir su crédito fiscal a los partícipes?**

**Auto del TS de 11/02/2025. Rec.8746/2022**

El TS ha planteado una cuestión prejudicial al TJUE en el marco de un litigio entre una institución de inversión colectiva regulada estadounidense, y la Agencia Estatal de Administración Tributaria española. La controversia gira en torno a la devolución de las cantidades que le fueron retenidas en concepto de IRNR sobre dividendos obtenidos de sus inversiones en acciones española entre 2007 y 2010.

El fondo sostiene que ha sido objeto de un trato fiscal discriminatorio en comparación con los fondos de inversión españoles, estos tributan a un tipo del 1%, mientras que a la entidad estadounidense se le practicaron retenciones del 15%. Alega que el Estado español vulnera la libre circulación de capitales al imponer un trato fiscal diferenciado sin una justificación suficiente.

Por su parte, la Administración Tributaria rechaza la devolución, argumentando que la situación de la entidad reclamante no es comparable a la de las instituciones de inversión colectiva españolas y que, en cualquier caso, la diferencia de trato habría sido neutralizada por la posibilidad de aplicar deducciones en su país de residencia en virtud del Convenio para evitar la Doble Imposición (CDI) entre España y EE.UU.

La AN falló a favor de la institución de inversión colectiva al considerar que la normativa española imponía una restricción injustificada a la libre circulación de capitales. La sentencia concluyó que la entidad estadounidense debía recibir el mismo trato fiscal que los fondos de inversión españoles, los cuales tributan a un tipo del 1%, frente al 15% que se le aplicó. Además, la AN determinó que la Administración Tributaria no había acreditado suficientemente que el efecto discriminatorio quedara neutralizado por la posibilidad de deducción en EE.UU., dado que la normativa estadounidense limita la compensación de impuestos extranjeros y no garantiza una eliminación íntegra del gravamen soportado en España.

Por su parte, la Abogacía del Estado, en su recurso de casación, defiende que la diferencia de trato sí queda neutralizada en virtud del CDI entre España y EE.UU. Argumenta que la entidad estadounidense tuvo la opción de deducirse íntegramente la tributación en su país de residencia y que, si optó por transmitir el crédito fiscal a sus partícipes en lugar de aplicarlo directamente, ello no afecta a la validez del mecanismo de neutralización.

**Ámbito fiscal (cont.)**

Tribunal Supremo

**Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas y Actos Jurídicos Documentados (ITP y AJD)**

Tribunal Supremo

Ante esta controversia, el TS ha decidido plantear una cuestión prejudicial al TJUE para que determine si la eventual restricción a la libre circulación de capitales derivada de la norma del IRNR puede considerarse neutralizada cuando una entidad no residente equivalente a los fondos de inversión armonizados residentes, tiene la posibilidad de deducir en su país de residencia el exceso de tributación sufrido en España, aunque finalmente haya optado por transferir su crédito fiscal a sus partícipes en lugar de aplicarlo directamente.

**CALIFICACIÓN COMO BIEN INMUEBLE****¿Maquinaria industrial como bien inmueble? El TS analizará su calificación a efectos del ITP y AJD****Auto del TS 05/02/2024. Rec. 961/2024**

El Tribunal Supremo ha admitido a trámite un recurso de casación sobre la calificación en el ámbito del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITP y AJD) de una maquinaria instalada en la unidad productiva que es adquirida de forma separada al inmueble.

El recurso tiene su origen en la controversia planteada por una entidad que adquirió una unidad económico autónoma- maquinaria industrial, planta de extrusión e instalaciones-, en la que la maquinaria fue objeto de compraventa de forma separada del inmueble en el que estaba instalada. La Administración tributaria calificó la maquina como bien inmueble aplicando el tipo impositivo correspondiente a los bienes inmuebles en el ITP, lo que motivó la impugnación por parte de la empresa adquirente.

La cuestión central del litigio radica en determinar si, a efectos del ITP y AJD, puede considerarse como bien inmueble cualquier instalación que se encuentre al servicio de una industria, incluso cuando su adquisición no englobe el suelo en el que se enclavan.

En definitiva, se plantea al TS que fije jurisprudencia sobre si, a efectos de determinar la sujeción a la modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas del ITPAJD, es posible calificar como bien inmueble toda instalación, elemento o maquinaria que se halle al servicio de la explotación de una industria, aun cuando su adquisición no comporte la del terreno en la que se encuentran situados.

El Tribunal Económico-Administrativo Regional y el Tribunal Superior de Justicia de Murcia confirmaron la interpretación de la Administración, considerando que la maquinaria, al formar parte de la explotación industrial y encontrarse instalada de manera permanente, debía tributar como bien inmueble por destino.

El auto del TS reconoce el interés casacional del recurso, destacando que no existe jurisprudencia previa que clarifique la cuestión cuando la transmisión de la maquinaria se produce de forma separada del suelo o edificio en el que se encuentra.

**Ámbito fiscal (cont.)****Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD)**

Tribunales Superiores de Justicia (TSJ)

**DONACIONES****No existe donación al socio mayoritario cuando a una ampliación de capital acuden inversores que abonon una prima de emisión.****Sentencia del TSJ de Madrid de 07/01/2025. Rec.1000/2022**

El TSJ de Madrid ha estimado el recurso de un contribuyente y ha anulado las liquidaciones giradas por la Comunidad de Madrid en concepto de Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD), derivadas de una ampliación de capital con prima de emisión en una sociedad limitada. La Administración consideró que la prima de emisión implicaba un enriquecimiento del socio mayoritario, lo que configuraba una donación sujeta al impuesto, mientras que el Tribunal ha determinado que la operación tenía causa onerosa y no constituía un acto de liberalidad.

El caso se originó cuando el demandante constituyó una sociedad limitada con un capital inicial de 3.200 euros. Poco después, tres nuevos socios realizaron una ampliación de capital, suscribiendo participaciones con una prima de emisión significativa. La DGT de la Comunidad de Madrid interpretó que el valor adicional abonado por los nuevos socios aumentaba automáticamente el patrimonio del socio fundador, generando una donación.

Sin embargo, el TSJ ha revocado la calificación administrativa al considerar acreditado que la prima de emisión tenía un fundamento económico y que la operación respondía a un acuerdo de socios con una causa legítima. En particular, el Tribunal ha valorado la existencia de un pacto de socios firmado en la misma fecha de la ampliación de capital, en el que se justificaba la estructura de la operación en la experiencia, los contactos y la dedicación exclusiva del socio a la actividad de la sociedad. Según el fallo, esta aportación representaba un valor económico reconocido por los nuevos socios, lo que explicaba la prima sin que ello implicara un ánimo de liberalidad.

El Tribunal también recuerda que, conforme al art. 105 LGT, la carga de probar la existencia de una donación recae sobre la Administración. En este caso, el Tribunal ha dado validez al pacto de socios y a la documentación presentada por el demandante, concluyendo que la operación fue onerosa y no encuadrable dentro del hecho imponible del Impuesto sobre Donaciones.

**EXCESO DE ADJUDICACIÓN****El TSJ de Madrid anula una liquidación por Actos Jurídicos Documentados derivada de un exceso de adjudicación en una partición hereditaria.****Sentencia del TSJ de Madrid de 30/09/2024. Rec. 996/2022**

El Tribunal Superior de Justicia de Madrid ha estimado el recurso interpuesto contra la liquidación girada por la Comunidad de Madrid en concepto de Actos Jurídicos Documentados (AJD) por un exceso de adjudicación en la partición de una herencia. La sentencia establece que, cuando la adjudicación de bienes indivisibles a un heredero se compensa en metálico a los demás, el exceso resultante no puede

## Ámbito fiscal (cont.)

Tribunales Superiores de Justicia (TSJ)

gravarse por AJD, ya que se encuentra plenamente sujeto al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD), conforme al art. 31.2 del Texto Refundido del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (TRLITP y AJD).

El litigio se originó a raíz de la adjudicación a la recurrente del 50% de un inmueble indivisible en el marco de la liquidación de una sociedad de gananciales y aceptación y adjudicación de una herencia. Como compensación por dicha adjudicación, la beneficiaria abonó a los restantes herederos una cantidad en metálico. La Administración Tributaria consideró que dicho exceso de adjudicación, al no estar sujeto a TPO, debía tributar por AJD al reunir los requisitos de este impuesto: formalización en escritura pública, objeto valuable y acceso a Registro. Frente a esta interpretación, la contribuyente argumentó que la adjudicación estaba plenamente gravada por el ISD, impidiendo una tributación adicional por AJD, al resultar incompatibles ambos tributos.

El TSJ de Madrid ha dado la razón a la recurrente, reconociendo que la compensación económica abonada no altera la naturaleza sucesoria del negocio jurídico y que, en aplicación del art. 31.2 TRLITP y AJD, el exceso de adjudicación no puede ser objeto de gravamen adicional por AJD. El fallo se apoya en consultas vinculantes de la DGT y en la doctrina del TS sobre la no sujeción de los excesos de adjudicación inevitables cuando derivan de la indivisibilidad del bien adjudicado. Con esta resolución, el Tribunal refuerza el criterio de que, en el ámbito hereditario, la partición y adjudicación de bienes indivisibles no generan un hecho imponible autónomo sujeto a AJD, sino que forman parte del proceso de liquidación del ISD.

El TSJ de Madrid concluye que el exceso de adjudicación derivado de la partición hereditaria no constituye una transmisión patrimonial autónoma sujeta a tributación independiente, sino que forma parte del proceso particional global de la herencia. Siguiendo la jurisprudencia del TS y lo dispuesto en el art. 31.2 TRLITP y AJD, el Tribunal considera que cuando un bien indivisible se adjudica a uno de los herederos con compensación en metálico a los demás, el exceso de adjudicación resultante es inevitable y, por tanto, no resultara sujeto al impuesto.

La consecuencia de esto último es que ese exceso de adjudicación no es más que una adjudicación realizada como una mera operación particional sucesoria sin que exista otro hecho imponible distinto del propio hecho imponible de la herencia. Como consecuencia de lo anterior, y no siendo desconocida la incompatibilidad del Impuesto de Sucesiones con la modalidad de Actos Jurídicos Documentados, el exceso de adjudicación no está sujeto a AJD, porque la partición es la culminación de la sucesión y no está gravada por el gravamen gradual.

Tributos Locales  
Tribunal Supremo

### ICIO

**La comprobación administrativa en el ICIO debe respetar el procedimiento tributario: nulidad de liquidaciones por incumplimiento.**

**Sentencia del TS de 10/02/2025. Rec.7121/201**

El art.103 del TRLHL establece el procedimiento de liquidación del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras (ICIO), según el cual, al concederse la licencia, presentarse la declaración responsable o iniciarse la

**Ámbito fiscal (cont.)**

Tribunal Supremo

obra, se realizará una liquidación provisional basada en el presupuesto visado o en los módulos establecidos por la ordenanza fiscal. Al finalizar la obra, el ayuntamiento ajustará la base imponible según el coste real, realizando una liquidación definitiva que podrá implicar un cobro adicional o una devolución al contribuyente.

El TS ha resuelto una controversia sobre el procedimiento de comprobación del ICIO que giraba en torno a si dicha comprobación debía seguir las garantías del procedimiento tributario regulado en la Ley General Tributaria (LGT), particularmente el trámite de audiencia y el traslado de informes al contribuyente, o si, por el contrario, podía realizarse en el marco de un procedimiento urbanístico, como el de concesión de una licencia municipal de uso.

El Alto Tribunal concluye que, si la Administración opta por un medio de comprobación previsto en el art. 57 LGT, como es el dictamen de peritos de la Administración, debe ajustarse estrictamente a las normas del procedimiento tributario. En este sentido, el art. 134 LGT exige el cumplimiento del trámite de audiencia, el traslado de los informes -en especial el del arquitecto municipal- y la posibilidad de promover tasación pericial contradictoria. Por lo tanto, no puede sustituirse este procedimiento por uno urbanístico, limitándose a hacer referencia a un informe técnico sin garantizar la intervención del contribuyente.

Además, el Tribunal subraya que la gestión del ICIO es materia estrictamente tributaria y, como tal, está sometida a la LGT y a la normativa estatal en la materia. Aunque un procedimiento urbanístico pueda servir como referencia para la determinación de la base imponible, la Administración debe cumplir con las garantías tributarias al efectuar la comprobación.

En consecuencia, el TS declara la nulidad de las liquidaciones impugnadas, conforme al art. 217.1 e) LGT, al haberse dictado sin respetar el procedimiento legalmente establecido.

**Ley General Tributaria (LGT)  
y procedimiento tributario**

Tribunal Supremo

**PRINCIPIO *NON BIS IN IDEM*****El TS refuerza la prohibición de doble sanción en materia tributaria.****Sentencia del TS de 25/02/2025. Rec. 5156/2023**

El TS reitera la prohibición de iniciar un nuevo procedimiento sancionador cuando la anulación de una sanción tributaria no obedece a defectos propios del acto sancionador, sino a la nulidad de la liquidación de la que deriva. En este caso, la Administración tributaria impuso sanciones por el IRPF de los ejercicios 2012, 2013 y 2014, pero la liquidación correspondiente al año 2012 fue declarada prescrita y las de 2013 y 2014, corregidas por errores materiales. A pesar de ello, la Administración manifestó su intención de iniciar un nuevo procedimiento sancionador.

El Alto Tribunal concluye que esta práctica vulnera el principio "*non bis in idem*" en su vertiente procedimental, pues supone una indebida reiteración sancionadora sin fundamento jurídico válido. La sentencia se alinea con una línea jurisprudencial previa que impide la repetición de sanciones cuando no concurren vicios en el procedimiento original que justifiquen su reanudación.

Además, en este caso concreto, la Administración se allanó al recurso de casación y el TS ha admitido la posibilidad de reconocer el allanamiento como acto de voluntad procesal en el recurso de casación, a pesar de que este cauce extraordinario carece de una previsión expresa al respecto. Y al

**Ámbito fiscal (cont.)**

Tribunal Supremo

no apreciarse mala fe ni temeridad en ninguna de las partes, el TS considera que no procede la condena en costas en este recurso de casación, estableciéndose que, respecto a las generadas en la instancia, cada parte asumirá las suyas y las comunes se repartirán por mitad.

Por otro lado, el Tribunal advierte sobre las reglas relativas a la extensión del escrito de interposición del recurso. En este sentido, se señala que, según el acuerdo de la Sala de Gobierno del TS de 20 de abril de 2016 los escritos de interposición tendrán una extensión máxima de 50.000 caracteres con espacio, equivalente a 25 folios y que, en este caso, dicho límite ha sido sobrepasado significativamente.

**DERECHO A COMPROBAR CUOTAS PENDIENTES DE COMPENSACIÓN**

**¿Puede la Administración comprobar saldos a compensar de IVA generados en períodos prescritos para regularizar períodos no prescritos tras la reforma de la Ley 34/2015?**

**Auto del TS de 19/02/2025. Rec.5852/2023**

El TS ha admitido a trámite un recurso de casación interpuesto por una entidad contra una sentencia del TSJ de la Comunidad Valenciana, que confirmó la desestimación de su reclamación en materia de IVA. La cuestión objeto de controversia es la posibilidad de la Administración de comprobar y regularizar saldos a compensar de cuotas de IVA generadas en períodos prescritos, cuando dicha regularización afecta a períodos no prescritos.

El litigio se originó tras la actuación de la Inspección de los Tributos sobre las declaraciones de IVA de los ejercicios 2015-2018. La Administración tributaria consideró que ciertos saldos a compensar declarados por la empresa no eran procedentes y procedió a su regularización. La compañía impugnó dichas liquidaciones, alegando que la Inspección había declarado prescritos ciertos períodos y, por tanto, no podía revisar los créditos fiscales pendientes correspondientes a dichos ejercicios. Tras el rechazo de su reclamación por el TEAR y la confirmación de dicha decisión por el TSJ de la Comunidad Valenciana, la empresa llevó el caso en casación ante el Tribunal Supremo.

Así las cosas, el TS admite a trámite el recurso de casación que se le plantea y se compromete a formar jurisprudencia que determine si tras de la reforma operada por la Ley 34/2015, en el ámbito del IVA, la Administración puede comprobar los saldos a compensar o exceso en el período de las cuotas soportadas deducibles sobre las cuotas devengadas generados en períodos prescritos a efectos de la regularización de los períodos posteriores no prescritos con ocasión de la comprobación y liquidación de estos últimos períodos.

El auto del TS reconoce el interés casacional de la cuestión planteada, dado que no existe una doctrina clara sobre la interpretación del art. 66 *bis* de la Ley General Tributaria, en relación con la potestad de la Administración de comprobar y regularizar cuotas de IVA compensadas o pendientes de compensación generadas en períodos prescritos. Además, destaca la necesidad de esclarecer si la modificación introducida por la Ley 34/2015 permite dicha actuación en el ámbito del IVA.

## Ámbito legal

Laboral y Seguridad Social  
Tribunal Supremo

### RIESGO DURANTE LA LACTANCIA NATURAL

**Subsidio por riesgo durante la lactancia natural: ante la negativa a expedir el certificado de existencia de riesgo en el puesto de trabajo, y a iniciar su reconocimiento, el TS permite a la trabajadora acudir a la vía judicial, una vez agotada la vía administrativa.**

**Sentencia del TS, Sala Cuarta, de lo Social, de 27/02/2025. Rec. 1182/2023**

En este asunto la cuestión suscitada se centra en determinar si una trabajadora, en reclamación del **subsidio por riesgo durante la lactancia natural**:

- a) puede **acudir a la vía judicial** cuando la Entidad Gestora o la Mutua Colaboradora, con quien la empresa tenga concertadas las contingencias profesionales, **no emite el certificado médico de existencia de riesgo** y decide **no seguir con el trámite para el reconocimiento de la prestación**, habiendo agotado la trabajadora la vía administrativa previa frente a esa denegación; o
- b) si es **necesario** que, **previamente**, la trabajadora **presente una solicitud expresa de reconocimiento del subsidio** ante la entidad competente.

Consta que la entidad colaboradora indicó a la trabajadora, al notificarle que **no emitía** el certificado médico y **no iba a iniciar el procedimiento de reconocimiento** del subsidio, que frente a dicha decisión podía interponer reclamación previa; que fue lo que hizo la trabajadora, ante la entidad que le indicó aquella, la mutua colaboradora, aunque indebidamente.

El Alto Tribunal que las **negativas**: (i) a expedir el certificado de existencia de riesgo en el puesto de trabajo, y (ii) a iniciar el procedimiento de reconocimiento de la prestación, **permite a la trabajadora acudir**, una vez agotada la vía administrativa, **a la vía judicial** en defensa del derecho que cree ostentar y en el que las partes enfrentadas pueden presentar todos los medios de prueba necesarios para defender sus respectivas posiciones.

Por lo expuesto, el TS **casa y anula la sentencia del TSJ Andalucía**, para que el Juzgado de lo Social de Málaga dicte otra que resuelva la cuestión de fondo.

Audiencia Nacional

### PERIODO VACACIONAL

**La AN declara nula la práctica empresarial de computar como vacaciones los días festivos inmediatamente posteriores al período de vacaciones disfrutado por el trabajador.**

**Sentencia de la AN, Sala de lo Social, de 28/02/2025. Rec. 5/2025**

Se debate en este asunto si es nula, o no, la práctica habitual de una empresa de computar como vacaciones los días festivos inmediatamente posteriores al período de vacaciones disfrutado por el trabajador, postura esta que ha sido defendida por la empresa como legítima por la ausencia de precedentes jurisprudenciales al efecto.

## Ámbito legal (cont.)

Audiencia Nacional

La empresa hizo público un comunicado en el que señala que *"se computarán como días de vacaciones todos los días del período vacacional hasta el efectivo regreso del trabajador a su puesto de trabajo"*.

Para resolver la cuestión la Audiencia Nacional (AN) declara que **la práctica denunciada no está avalada por el Convenio aplicable en este caso**, ya que lo único que impone el Convenio es que las vacaciones se disfruten en periodos separados de 7 o 14 días, sin habilitar al empleador a proceder como hace en este caso la empresa demandada.

Civil

Tribunal de Justicia de la Unión Europea

### TRANSPORTE AÉREO

**Compensación por retraso de vuelo: la tarjeta de embarque como prueba de "reserva aceptada y registrada" por el transportista aéreo, a efectos de considerar que el pasajero con tal tarjeta tiene una "reserva confirmada"**.

#### Sentencia del TJUE, Sala Séptima, de 06/03/2025. Asunto C-20/2024

En el contexto de un litigio, en relación con una demanda de compensación presentada por dos pasajeros aéreos contra una compañía aérea, a raíz de un gran retraso de un vuelo en la llegada a su destino final, se presenta petición de decisión prejudicial con el objeto de que el TJUE interprete varios preceptos del **Reglamento (CE) n.º 261/2004**, que establece normas comunes sobre compensación y asistencia a los pasajeros aéreos en caso de denegación de embarque y de cancelación o gran retraso de los vuelos, y se deroga el Reglamento (CEE) n.º 295/91.

Con el fin de **acreditar su legitimación** para ejercitar una acción de compensación por el retraso del vuelo en cuestión, los pasajeros presentaron copias de las tarjetas de embarque para el referido vuelo. Sin embargo, la compañía se negó a compensar a esos pasajeros, alegando que no habían demostrado estar en posesión de una reserva confirmada y pagada para tal vuelo.

El TJUE resuelve la controversia interpretando los preceptos controvertidos, del modo siguiente:

- A efectos del **art. 2 g)** de dicho Reglamento (UE), **una tarjeta de embarque puede constituir "otra prueba" que demuestre que la reserva ha sido aceptada y registrada por el transportista aéreo o el operador turístico**, de modo que se considere que un pasajero que disponga de tal tarjeta tiene una **"reserva confirmada"**, a efectos del **3.2 a)** de dicho Reglamento (UE), para el vuelo de que se trate, en una situación en la que no se ha demostrado ninguna circunstancia extraordinaria particular.
- En cuanto al art. 3.3 del Reglamento (CE) n.º 261/2004, **no se considera que un pasajero viaja gratuitamente o con un billete de precio reducido que no esté directa, o indirectamente, a disposición del público**, cuando:

## Ámbito legal (cont.)

Tribunal de Justicia de la Unión Europea

- el **operador turístico abona el precio del vuelo al transportista aéreo** encargado de efectuar el vuelo, conforme a las condiciones de mercado, y
- el **precio del viaje combinado es abonado a dicho operador** no por ese pasajero, sino **por un tercero**.

Incumbe a ese transportista aéreo probar, según las modalidades previstas por el Derecho nacional.

### INTERMEDIACIÓN INMOBILIARIA

**El TJUE acepta límites del 4% a las comisiones por los servicios de intermediación inmobiliaria, al adquirir, vender o arrendar inmuebles.**

**Sentencia del TJUE, Sala Tercera, de 27/02/2025. Asunto C-6742023**

En este asunto, la controversia surge a raíz de una normativa nacional referida a los **servicios de intermediación inmobiliaria** que **limita la comisión** que se aplica por tales servicios, **al adquirir, vender o arrendar inmuebles**.

En el marco de dos procedimientos de control de constitucionalidad iniciados por varias sociedades inmobiliarias eslovenas y por el Consejo Nacional de la República de Eslovenia, se presenta petición de decisión prejudicial para que el TJUE interprete el **art. 15.3 de la Directiva 2006/123/CE, relativa a los servicios en el mercado interior**.

Por lo que respecta a la **adquisición** o al **arrendamiento** por una **persona física** de una vivienda unifamiliar, de un apartamento o de una unidad residencial, el TJUE interpreta el art. 15.3 de la Directiva, en el sentido de que **no se opone** a una **normativa nacional** que **limita la comisión** que se aplica por los **servicios de intermediación inmobiliaria**:

- I. en caso de **adquisición** o de **venta** de un inmueble cuyo **valor contractual sea superior o igual a 10.000 euros**, al **4% del precio** establecido en el **contrato**; y
- II. en caso de **arrendamiento**, al **4%** de la cantidad resultante de **multiplicar el importe de la renta mensual** por el **número de meses** durante los cuales se arrienda el inmueble, entendiéndose que dicha comisión **no puede superar el importe de la renta mensual**.

Y ello, **siempre que** esa normativa: (i) **no vaya más allá de lo necesario** para conseguir los objetivos que persigue y (ii) **no se pueda sustituir por otras medidas menos restrictivas** que permitan obtener el mismo resultado.

## Ámbito legal (cont.)

## Concursal

Tribunal Supremo

## CRÉDITOS CONCURSALES

El TS califica como crédito contra la masa el derivado de una obligación asumida por la concursada de recomprar las acciones que vendió, si el comprador ejercitaba la opción de reventa.

Sentencia del TS, Sala Primera, de lo Civil, de 14/02/2025. Rec. 4530/2020

En el caso, un particular X interpuso una demanda de reconocimiento de crédito contra la masa contra una S.L. y su Administración Concursal (AC), ante el Juzgado de lo Mercantil, en virtud del contrato de compraventa de un paquete de acciones con garantía de recompra por un precio de 6.764.000 euros, al cabo de 6 años y medio.

Cuando se declara el concurso de la vendedora que había asumido la obligación de recompra, todavía no se había cumplido el término en que le podía ser exigible por el comprador X si hacía uso de la opción de venta.

Afirma el TS que el que en ese momento de la declaración de concurso no fuera exigible la obligación de recompra por parte de la concursada, **no significa que esa obligación fuera posterior al concurso; había nacido con el contrato originario, posteriormente novado**, aunque su exigibilidad dependiera de un término y de la voluntad del comprador de hacer valer su opción de venta.

Por tanto, la **obligación de la vendedora de las acciones** (ahora en concurso) **de recomprarlas** al cabo de 6 años y medio, por el citado precio determinado, supone la **obligación de pagar este precio a cambio de recuperar las acciones vendidas** que ahora se recompran.

Afirma el TS que, desde la perspectiva del régimen legal de los efectos del concurso sobre los contratos, de los arts. 61 y ss. LC, cabe hablar de **obligaciones recíprocas pendientes de cumplimiento por ambas partes**.

Al margen de que su **exigibilidad** quedara **supeditada al cumplimiento del término convenido y al ejercicio de la opción de venta** por X en las condiciones pactadas, existe una **reciprocidad** entre el pago del precio convenido y la transmisión de las acciones objeto de recompra. Reciprocidad que exige un **cumplimiento simultáneo de ambas obligaciones**, lo que justifica que el art. 61.2 LC califique como **crédito contra la masa el derecho a exigir la obligación asumida por la concursada**.

En consecuencia, el TS **estima** tanto el **recurso de casación**, como el de apelación, en el sentido de estimar la **demanda de X** y declarar que **su derecho al cobro del precio de la recompra de acciones** de la entidad es un **crédito contra la masa**.

## CRÉDITOS CONCURSALES

Un crédito con privilegio especial (garantizado con hipoteca mobiliaria), no pierde esta clasificación si, en atención a su naturaleza u origen (sanción y recargo de demora), puede considerarse como subordinado.

Sentencia del TS, Sala Primera, de lo Civil, de 07/02/2025. Rec. 5974/2020

Se inician los hechos cuando la Comisión Nacional de la Competencia (actual CNMC) impuso una sanción cuyo importe inicial se redujo, tras alcanzarse un acuerdo de fraccionamiento y aplazamiento de pago (crédito X), que fue garantizado con una hipoteca mobiliaria.

## Ámbito legal (cont.)

### Tribunal Supremo

En el posterior concurso de acreedores de la S.L., la administración concursal (AC) clasificó el crédito X como **subordinado**, por tratarse de una sanción e intereses de demora.

En la demanda de incidente concursal que inició el procedimiento, la entidad encargada de la recaudación impugnó la lista de acreedores, por la clasificación de su crédito X, al solicitar que fuera reconocido como **crédito con privilegio especial** por estar garantizado con una hipoteca mobiliaria, conforme al art. 90.1.1º LC.

Señala el TS que la clasificación del crédito como **subordinado** -que merecería, en atención a su naturaleza y origen (sanción y recargo de demora pactado en el aplazamiento)- **se altera en razón de la garantía pactada** (hipoteca mobiliaria), que otorga al **acreedor una preferencia de cobro del crédito garantizado** respecto de los bienes afectados o gravados con la hipoteca.

No obstante, también señala el TS que, **salvo** en el caso del acreedor especialmente relacionado con el deudor, al que se aplica la regla del art. 97.2 LC, en el resto de los casos en que el crédito por estar garantizado merecería la consideración de **crédito con privilegio especial** conforme al art. 90 LC, **no pierde esta clasificación por el hecho de que, en atención a su naturaleza u origen, pudiera corresponderle la consideración de crédito subordinado.**

El TS estima, tanto el recurso extraordinario por infracción procesal interpuesto contra la sentencia de la AP de Cantabria -que deja sin efecto-, como el de apelación contra la sentencia del Juzgado de lo Mercantil, que modifica, en el sentido de estimar la demanda de impugnación de la lista de acreedores y declarar que el crédito X controvertido debe clasificarse como **crédito con privilegio especial** del art. 90.1.1º LC.

### Administrativo

#### Tribunal de Justicia de la Unión Europea

### PROTECCIÓN DE DATOS

**El TJUE declara que la rectificación de datos relativos a la identidad de género no puede quedar supeditada a la prueba de haberse sometido a una cirugía.**

#### Sentencia del TJUE, Sala Primera, de 13/03/2025. Asunto C-247/2023

En el contexto de un litigio entre una persona física, y la autoridad húngara competente en materia de asilo -en relación con la rectificación de los datos relativos al sexo de la persona física en un registro público llevado por esta autoridad-, se presenta petición de decisión prejudicial que tiene por objeto la interpretación del art. 16 del Reglamento (UE) 2016/679, relativo a la protección de las personas físicas en lo que respecta al tratamiento de datos personales (RGPD).

El TJUE declara que **art. 16 RGPD** debe interpretarse en el sentido siguiente:

- Por un lado, **impone a una autoridad nacional** encargada de la llevanza de un registro público el **deber de rectificar datos personales** relativos al **sexo** de una persona física **cuando esos datos no sean exactos**, en el sentido del art. 5.1 d) RGPD:

## Ámbito legal (cont.)

Tribunal de Justicia de la Unión Europea

«Los datos personales serán: d) exactos y, si fuera necesario, actualizados; se adoptarán todas las medidas razonables para que se supriman o rectifiquen sin dilación los datos personales que sean inexactos con respecto a los fines para los que se tratan (“exactitud”)».

- Por otro lado, **para ejercitar el derecho de rectificación** de los datos personales relativos al sexo de una persona física contenidos en un registro público, esta **persona** puede estar **obligada a aportar las pruebas pertinentes y suficientes** que le puedan ser **razonablemente exigidas** para **demostrar la inexactitud** de dichos datos.

No obstante, **un Estado miembro no puede en ningún caso supeditar**, mediante una práctica administrativa, el ejercicio de ese derecho a la aportación de la prueba de **haberse sometido a una cirugía de cambio de sexo**.

### PROTECCIÓN DE DATOS

**El TJUE se pronuncia sobre los derechos del interesado y las obligaciones del responsable del tratamiento de datos personales, en casos de elaboración de perfiles (“scoring”)**

**Sentencia del TJUE, Sala Primera, de 27/02/2025. Asunto C-203/2022**

Parten los hechos controvertidos, a raíz de que un operador de telefonía móvil denegase a un particular (persona física) la celebración o la prórroga de un contrato de telefonía móvil debido a que, según una **evaluación crediticia realizada de forma automatizada** por una empresa especializada en la realización de evaluaciones crediticias, carecía de solvencia financiera suficiente.

Surge el litigio entre dicho particular y la Administración municipal de Viena (Austria) -en relación con la ejecución forzosa de una resolución judicial por la que se ordena a la citada empresa, que facilite al particular **información significativa** sobre la **lógica aplicada** a la elaboración de un **perfil relativo a sus datos personales**.

En el marco de este litigio se presenta petición de decisión prejudicial con el objeto de que se interprete el art. 15.1 h) del Reglamento (UE) 2016/679, de protección de las personas físicas en cuanto al tratamiento de datos personales (RGPD) derecho de acceso del interesado) cuya letra h) que dispone:

*“El interesado tendrá derecho a obtener del responsable del tratamiento **confirmación** de si se están **tratando o no datos personales que le conciernen** y, en tal caso, **derecho de acceso a los datos personales** y a la siguiente información: h) la **existencia de decisiones automatizadas**, incluida la **elaboración de perfiles**, a que se refiere el art. 22, apdos 1 y 4, y, al menos en tales casos, **información significativa sobre la lógica aplicada**, así como la **importancia y las consecuencias previstas de dicho tratamiento para el interesado**”.*

La Sala Primera del TJUE declara que el **art. 15.1 h) RGPD** debe interpretarse en el sentido siguiente:

## Ámbito legal (cont.)

Tribunal de Justicia de la Unión Europea

- En caso de que se adopte una **decisión automatizada**, incluida la **elaboración de perfiles**, en el sentido del art. 22.1 RGPD (lo que denomina “*scoring*” o método estadístico matemático que permite establecer un pronóstico sobre la probabilidad de un comportamiento futuro), **el interesado puede exigir al responsable del tratamiento**, como “*información significativa sobre la lógica aplicada*”, que **le explique**, mediante información pertinente y en forma concisa, transparente, inteligible y de fácil acceso, el **procedimiento y los principios aplicados** concretamente para explotar, de forma automatizada, los datos personales relativos al interesado con el fin de obtener un resultado determinado, como un **perfil de solvencia**.
- En el supuesto de que el **responsable del tratamiento** considere que la información que ha de facilitarse al interesado con arreglo a esa disposición incluye **datos de terceros protegidos por el RGPD** o **secretos comerciales** el responsable **debe comunicar tal información supuestamente protegida a la autoridad de control o al órgano jurisdiccional competente**, a los que corresponde **ponderar los derechos e intereses** en cuestión, a efectos de determinar el alcance del **derecho de acceso del interesado** previsto en el art. 15 RGPD.



# Doctrina administrativa

## Ámbito fiscal

### Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC)

### Impuesto sobre Sociedades (IS)

#### Imputación temporal de gastos.

#### Resolución del TEAC 7108/2022 de 12/12/2024.

El recurso de alzada se interpone contra una resolución del TEAR de Andalucía que estimó parcialmente una reclamación presentada contra la regularización efectuada por la Inspección sobre el Impuesto sobre Sociedades de los ejercicios 2014, 2015 y 2016.

La **controversia principal** se centra en la **imputación temporal de ciertos gastos por deterioro de créditos incobrables**, así como en la **presunción de rentas no declaradas** derivadas de pasivos financieros considerados inexistentes por la Administración.

La Inspección cuestionó la deducibilidad de los gastos por deterioro de créditos argumentando que, en varios casos, los créditos se habían devengado en ejercicios prescritos y que su imputación en ejercicios posteriores podía suponer una menor tributación indebida. Además, señaló que, en ciertos casos, no se había acreditado suficientemente la reclamación judicial del crédito o la insolvencia efectiva del deudor, lo que impidió considerar los deterioros como fiscalmente deducibles. Además, la Inspección concluyó que existían pasivos financieros no justificados en la contabilidad de la entidad, lo que llevó a imputar rentas no declaradas. También notificó el acuerdo de imposición de sanción.

El TEAR admitió parcialmente la deducibilidad de ciertos deterioros de créditos, siempre que la empresa hubiera demostrado que la reclamación judicial del pago se había realizado en un ejercicio aún no prescrito y que su imputación en ejercicios posteriores no hubiera generado una menor tributación. No obstante, desestimó la deducibilidad de aquellos deterioros en los que la reclamación judicial del crédito se presentó en un ejercicio prescrito o no existían pruebas suficientes de la insolvencia. También confirmó la regularización de rentas no declaradas en relación con los pasivos financieros sin soporte documental.

El TEAC, al resolver el recurso de alzada, analiza cada punto con base en la normativa aplicable, destacando dos cuestiones principales:

#### **Facturas emitidas en un ejercicio prescrito pero cuyo pago fue reclamado judicialmente en un ejercicio posterior.**

El TEAC aplica el criterio fijado por la Sentencia del Tribunal Supremo de 22/03/2024 (Rec. 7261-2022), según la cual procede deducir un gasto contabilizado en un ejercicio posterior al de su devengo, aun cuando el ejercicio en el que se devengó el gasto esté prescrito, siempre que de ello no se derive una menor tributación.

## Ámbito fiscal (cont.)

### Impuesto sobre Sociedades (IS)

En consecuencia, estima la pretensión de la entidad recurrente y admite la deducción de los gastos por deterioro de créditos contabilizados en ejercicios posteriores a su devengo, ya que la Inspección no probó que ello generase una menor tributación.

#### **Créditos comerciales en los que el obligado no acreditó de forma efectiva la reclamación judicial del pago o la efectiva insolvencia del deudor.**

El TEAC recuerda que en su Resolución 2177/2018, de 11 de junio de 2019 (no se encuentra en la base de datos del TEAC), señaló que la falta de acreditación de la insolvencia o de la reclamación judicial del crédito no supone automáticamente la pérdida de la deducibilidad, si bien deben valorarse caso por caso las circunstancias concurrentes que puedan avalar una renuncia de derechos o liberalidad.

Así, el TEAC pasa a analizar cada caso en función de la documentación aportada por la entidad relativa a la gestión de cobros, rechazando en este caso la deducción por diversas razones:

- La reclamación judicial de la deuda no se dirigió al cliente.
- No se ha acreditado que el crédito estuviera todavía impagado.
- No se demostró la insolvencia efectiva del cliente.

#### **Otras cuestiones**

El TEAC mantiene la regularización de rentas no declaradas, al no haberse acreditado debidamente la existencia de los pasivos financieros cuestionados.

En cuanto a la sanción impuesta, procede su reducción en la misma proporción en que se ha estimado la deducibilidad de los gastos por deterioro de créditos, pero no se anula la sanción en su totalidad.

#### **Aplicación del tipo de gravamen reducido para entidades de nueva creación. Momento que debe tenerse en cuenta para valorar si la entidad forma parte de un grupo del art. 42 CCom.**

#### **Resolución del TEAC 4356/2023 de 12/12/2024. Criterio relevante aún no reiterado que no constituye doctrina a los efectos del art. 239 LGT**

De acuerdo con el art. 29 LIS a las entidades que puedan ser consideradas "de nueva creación", según lo que establece el propio precepto, que realicen actividades económicas, les será de aplicación, en el primer período impositivo en que la base imponible resulte positiva y en el siguiente, un tipo de gravamen del 15%, en vez del tipo general del IS, salvo que les resulte de aplicación un tipo inferior. Dicho artículo también establece que, a estos efectos, no pueden considerarse como "entidades de nueva creación" aquellas que formen parte de un grupo en los términos establecidos en el art. 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.

Una entidad aplicó el tipo de gravamen reducido del 15 % en el Impuesto sobre Sociedades de los ejercicios 2018 y 2019, al considerarse como una entidad de nueva creación, de acuerdo con el dicho precepto.

En el momento de su constitución, estaba participada en un 100% por una sociedad, lo que implicaba que formaba parte de un grupo mercantil en los

## Ámbito fiscal (cont.)

### Impuesto sobre Sociedades (IS)

términos del art. 42 CCom Sin embargo, poco más de un mes después se realizó una ampliación de capital, permitiendo la entrada de nuevos socios y reduciendo la participación de la anterior accionista al 0,024%, con lo que dejó de formar parte del grupo.

La Inspección concluyó que la entidad no podía acogerse al tipo de gravamen reducido, ya que en el momento de su constitución no cumplía los requisitos para ser considerada una entidad de nueva creación; en concreto por pertenecer a un grupo mercantil conforme al art. 42 CCom. En consecuencia, regularizó la situación de la entidad y aplicó el tipo general del Impuesto sobre Sociedades.

La cuestión controvertida que debe resolver el TEAC es determinar en qué momento debe analizarse si una entidad cumple los requisitos para ser considerada "de nueva creación" a efectos del tipo de gravamen reducido.

El TEAC resuelve la controversia aplicando el criterio fijado en su Resolución de 25/09/2023 ([Res. 6317/2021](#)), según el cual la determinación del tipo de gravamen debe realizarse teniendo en cuenta **la situación de la entidad en la fecha de devengo del Impuesto**. Por tanto, el análisis debe centrarse en el primer ejercicio en que la entidad obtiene una base imponible positiva y en el siguiente, que son los períodos en los que correspondería aplicar el tipo reducido del 15% para entidades de nueva creación.

Asimismo, el TEAC adopta una interpretación finalista de la norma, señalando que una entidad puede ser considerada de nueva creación si no forma parte de un grupo **al cierre del ejercicio de su constitución** (aun cuando lo formase en el momento de la creación), ya que es en el momento del cierre cuando se devenga el impuesto y se determinan, con carácter general, las circunstancias relevantes para la configuración de la obligación tributaria.

Este criterio coincide con el sostenido por el TEAR de Cataluña en su Resolución de 28/04/2021 ([RG 08/1545/2019](#)), criterio que el TEAC ratifica y aplica en el presente caso.

### Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)

**Sujeción al IVA de los servicios prestados entre la casa central y la sucursal: independencia económica y consideración como sujeto pasivo.**

**Resolución del TEAC 03844/2022 de 18/10/2024. Reitera el criterio de la Resolución de 23/01/2020 (RG: 00-05047-2016)**

La controversia surge en el contexto de una comprobación llevada a cabo por la Inspección de Hacienda sobre una sucursal en España, perteneciente a una casa central situada en un Estado miembro de la UE. La inspección se centró en el IVA correspondiente a los períodos mensuales entre abril de 2017 y diciembre de 2020.

La inspección concluyó que la sucursal española actuaba con autonomía respecto a su casa central, asumiendo riesgos económicos propios. En consecuencia, determinó que debía considerarse sujeto pasivo del IVA y, por tanto, debía repercutir el impuesto mediante la inversión del sujeto pasivo por los servicios de gestión e informáticos recibidos desde la sede central, exigiendo la cuota a ingresar por el IVA que la sucursal se debió auto-repercutir sin perjuicio de su deducción en los porcentajes de prorrata declarado.

Es sobre la capacidad para prestar los servicios o actividad económica, de modo autónomo o independiente respecto de la sede central, asumiendo el riesgo económico de la actividad, donde se plantea el conflicto.

**Ámbito fiscal (cont.)****Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)**

La Inspección entendió en este caso que el riesgo económico derivado de la actividad más importante realizada (la actividad bancaria tradicional) era asumido por la sucursal.

El TEAC, tras repasar la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, la Audiencia Nacional y el propio TEAC sobre la materia, acoge los argumentos de la Inspección y considera que se ha acreditado suficientemente que la sucursal actuaba de manera independiente de su casa Central a efectos del IVA y que, por tanto, se la debe considerar como un sujeto pasivo independiente en sus operaciones con la casa Central.

De acuerdo con el TEAC, la sucursal es un establecimiento funcionalmente autónomo, con capacidad para la toma de decisiones en el desarrollo de su actividad, dotado de los recursos necesarios e incluso con capital propio y una política de riesgos que revela que estos son asumidos por la sucursal.

**Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)****Régimen especial de trabajadores desplazados a territorio español y su compatibilidad con el cargo de administrador.**

**Resolución del TEAC 00636/2022 de 19/11/2024.**

**Resolución del TEAC 01159/2022 de 19/11/2024.**

La controversia planteada en este recurso se centra en determinar la procedencia de la aplicación del régimen fiscal especial regulado en el art. 93 LIRPF específicamente en el cumplimiento del requisito previsto en su apartado b).

Dicho requisito establece que el desplazamiento a territorio español debe producirse como consecuencia de un contrato de trabajo, entendiéndose cumplido cuando el contribuyente inicia una relación laboral - ordinaria o especial- o estatutaria con un empleador en España o cuando el desplazamiento es ordenado por el empleador mediante una carta de desplazamiento.

En el caso concreto, el obligado tributario mantenía una relación laboral con la entidad XZ, S.A. en virtud de un contrato de alta dirección. Además, había sido designado administrador mancomunado de XZ, S.A., actuando como representante persona física en el ejercicio de sus funciones.

La Administración tributaria denegó la aplicación del régimen fiscal especial con base en la teoría del vínculo, considerando que la relación entre el contribuyente y la entidad era de carácter mercantil y no laboral.

La cuestión jurídica que el TEAC debía resolver era si el hecho de ostentar un cargo de administrador impide el acceso al régimen fiscal especial para trabajadores desplazados, aun cuando el contribuyente tuviera formalizado un contrato laboral de alta dirección.

El TEAC, al analizar el caso, aplica la jurisprudencia del TJUE en los asuntos Balkaya (C-229/14) y Danosa (C-232/09), así como la doctrina del TS recogida en sus Sentencias de 27/06/2023 (Rec. 6442/2021); de 02/11/2023 (Rec. 3940/2022); y de 25/07/2023 (Rec. 2334/2021). De acuerdo con estos pronunciamientos, no puede negarse a un trabajador, por exclusiva remisión a la teoría del vínculo, el acceso a un derecho reconocido por la norma fiscal solo por el hecho de que también forme parte del órgano de administración de la empresa.

Por tanto, el TEAC concluye que la denegación del régimen especial con base en la teoría del vínculo no es válida, ya que dicho criterio ha sido superado por la jurisprudencia. Dado que el acuerdo de liquidación

**Ámbito fiscal (cont.)****Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)****Ley General Tributaria (LGT) y procedimiento tributario**

únicamente fundamenta la improcedencia del régimen especial en esta interpretación errónea, sin cuestionar el cumplimiento del resto de requisitos exigidos en el art. 93 LIRPF, se debe reconocer la aplicación del régimen fiscal especial al obligado tributario.

**Inicio del período ejecutivo y consecuencias del pago durante la tramitación de un aplazamiento.****Resolución del TEAC 05121/2023 de 18/02/2025. Unificación de criterio.**

El presente recurso de alzada se interpone contra la resolución del TEAR, que anuló el recargo ejecutivo impuesto por la Administración Tributaria a un obligado tributario que presentó una solicitud de aplazamiento del pago de retenciones del IRPF y, antes de su resolución, ingresó el total de la deuda.

El contribuyente presentó su autoliquidación del modelo 111 en plazo voluntario, junto con una solicitud de aplazamiento sin garantías. Sin embargo, antes de que la Administración resolviera sobre dicha solicitud, procedió al pago total de la deuda. Posteriormente, la AEAT declaró la inadmisión del aplazamiento, considerando que ello implicaba que la solicitud debía tenerse por no presentada. A partir de esta interpretación, concluyó que el pago se había realizado en período ejecutivo, aplicando el recargo del 5 %.

El TEAR, en la resolución impugnada, consideró que mientras la solicitud de aplazamiento no hubiera sido resuelta, el período ejecutivo se encontraba suspendido. Por lo tanto, al haberse efectuado el pago antes de la resolución de inadmisión, este debía entenderse realizado en período voluntario, lo que impedía la aplicación del recargo ejecutivo, aunque la Administración sí tenía derecho a liquidar los intereses de demora desde el vencimiento del período voluntario hasta la fecha del pago.

La controversia que debe resolver el TEAC radica en determinar si la inadmisión de la solicitud de aplazamiento supone que el período ejecutivo comienza en la fecha de vencimiento del período voluntario de pago y, en consecuencia, si el pago efectuado antes de la resolución de inadmisión, pero fuera del período voluntario está sujeto al recargo ejecutivo.

El TEAC establece las siguientes consideraciones:

En cuanto al inicio del período ejecutivo y efectos de la inadmisión de la solicitud de aplazamiento considera:

- Que la presentación de una solicitud de aplazamiento en período voluntario suspende cautelarmente el inicio del período ejecutivo.
- Sin embargo, si la solicitud es inadmitida, se tendrá por no presentada desde el inicio -esto es, desde la presentación de la citada solicitud-, lo que significa que el que el inicio del período ejecutivo no se haya visto alterado por la solicitud que se tendrá por no presentada.

En cuanto a las consecuencias del pago durante la tramitación de un aplazamiento en periodo voluntario:

**Ámbito fiscal (cont.)****Ley General Tributaria (LGT) y procedimiento tributario**

- Conforme a la doctrina del TEAC fijada en su Resolución de 28/06/2018 (RG 1258/2018), el pago total de la deuda antes de la resolución del aplazamiento implica un desistimiento tácito del contribuyente.
- Dicho desistimiento conlleva el archivo de la solicitud de aplazamiento sin más trámite.
- Si la solicitud de aplazamiento se presentó en período voluntario y el pago se realizó antes de la resolución de inadmisión, únicamente serán exigibles los intereses de demora devengados desde el día siguiente a la fecha de vencimiento en período voluntario hasta la fecha de su ingreso.

**Presentación de declaración aduanera una vez superado el plazo del art.149 del Código Aduanero de la Unión. Recargo por declaración extemporánea, art. 27 LGT.****Resolución del TEAC 3349/2024 de 17/12/2024. Unificación de criterio.**

El TEAC resuelve si la presentación de una declaración aduanera una vez superado el plazo establecido para ello en el art. 149 del Código Aduanero de la Unión, puede dar lugar a la liquidación del recargo por declaración extemporánea previsto en el art. 27 LGT en relación con la deuda originada por el concepto IVA a la importación.

La DA vigésima, de la LGT titulada "*Tributos integrantes de la deuda aduanera*" y, en particular, lo establecido en la letra d) de su apartado 1, no es de aplicación al IVA a la importación, lo que determina que la presentación extemporánea de una declaración de importación dará lugar a la exigencia del recargo por declaración extemporánea del art. 27 LGT, en relación con el IVA a la importación devengado en el momento de la presentación de la misma.

**Imposibilidad de reiterar un procedimiento de declaración de responsabilidad subsidiaria tras su anulación.****Resolución del TEAC 4484/2024 de 10/12/2024.  
Resolución del TEAC 8888/2021 de 10/12/2024.**

La Dependencia de Recaudación inició el 10 de junio de 2020 un procedimiento de declaración de responsabilidad subsidiaria contra el interesado, notificándole la comunicación de inicio con trámite de audiencia. Tras concluir dicho trámite, la Administración dictó el 14 de julio de 2020 un acuerdo que lo declaraba responsable subsidiario de la sociedad XZ S.L., en aplicación del art. 43.1 a) LGT. El interesado impugnó dicho acuerdo ante el TEAR de Andalucía, que, mediante Resolución de 9 de diciembre de 2021, lo anuló al considerar que no se había acreditado el elemento subjetivo de la responsabilidad por falta de documentación en el expediente. Esta resolución adquirió firmeza al no ser recurrida por la Administración.

Posteriormente, la Dependencia de Recaudación notificó nuevamente al interesado el inicio de un procedimiento idéntico de declaración de responsabilidad subsidiaria. Como resultado, se dictó un nuevo acuerdo de declaración de responsabilidad, con el mismo fundamento que el previamente anulado por el TEAR de Andalucía.

**Ámbito fiscal (cont.)****Ley General Tributaria (LGT) y procedimiento tributario**

El TS ha analizado en diversas ocasiones la responsabilidad derivada del art. 43.1 a) LGT, concluyendo en sus recientes Sentencias de 5 de junio de 2023 y de 2 de octubre de 2023 que dicha responsabilidad tiene naturaleza sancionadora. Así lo confirmó también el Tribunal Constitucional en su Sentencia 85/2006, de 27 de marzo.

Dado que el procedimiento de derivación de responsabilidad subsidiaria se vincula directamente a la existencia de una infracción tributaria cometida por la sociedad, la anulación de la infracción implica la imposibilidad de derivar responsabilidad. Además, el TS ha señalado que, en el ámbito sancionador, no cabe iniciar un nuevo procedimiento tras la anulación de uno anterior por los mismos hechos, pues ello vulneraría el principio *ne bis in idem*, en su dimensión procedimental.

En consecuencia, el TEAC confirma la resolución del TEAR de Andalucía, anulando el nuevo acuerdo de declaración de responsabilidad subsidiaria y fijando como criterio:

*“Toda vez que el procedimiento de declaración de responsabilidad del artículo 43.1.a) de la LGT tiene, según el Tribunal Supremo, naturaleza sancionadora (Sentencia nº 1217/2023 de fecha 2 de octubre de 2023, relativa al recurso de casación 8791/2021, entre otras), ello impide a la Administración iniciar un nuevo procedimiento de declaración de responsabilidad por el art 43.1 a) LGT, ya que, según nuestro Alto Tribunal “una vez anulado el castigo, imponer uno nuevo chocaría frontalmente con el principio ne bis in idem en su dimensión procedimental.”*

**La caducidad de un procedimiento debe ser declarada expresamente antes del inicio del siguiente procedimiento.**

**Resolución del TEAC 1541/2022 de 15/11/2024.**

El TEAC analiza una reclamación interpuesta contra un acuerdo de derivación de responsabilidad subsidiaria dictado por la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT). Dicho acuerdo imputaba al reclamante, administrador de una sociedad deudora que cesó su actividad, el pago de una deuda tributaria pendiente de 162.962,51 euros, en concepto de responsabilidad subsidiaria del art. 43.1 b) LGT. El recurso alegaba, entre otros motivos, la caducidad de un procedimiento previo, la incompetencia del órgano que dictó el acuerdo y la prescripción del derecho de la Administración para declarar la responsabilidad tributaria.

El TEAC, tras analizar los hechos y las disposiciones legales aplicables, centró su resolución en la alegación relativa a la caducidad del procedimiento previo de derivación de responsabilidad. Conforme al art. 104 LGT y a la jurisprudencia del Tribunal Supremo (STS de 21/09/2023 y otras), se concluye que la caducidad de un procedimiento de gestión debe ser declarada expresamente por la Administración antes de iniciar un nuevo procedimiento relacionado con el mismo concepto tributario y período impositivo.

En el caso concreto, no consta en el expediente una declaración formal y expresa de caducidad ni su notificación. En consecuencia, el TEAC declara la nulidad del acuerdo de derivación de responsabilidad.

**Ámbito fiscal (cont.)****Ley General Tributaria (LGT) y procedimiento tributario****Aceptación de garantías en la suspensión de la ejecución tributaria: idoneidad de bienes rústicos.****Resolución del TEAC 00673/2023 de 15/11/2024.**

En este caso, una entidad solicitó la suspensión de la ejecución mediante la constitución de una hipoteca inmobiliaria sobre una finca rústica con un valor de tasación de 511.560,14 euros. La Dependencia de Asistencia y Servicios Tributarios denegó la solicitud, argumentando que el bien no era adecuado debido a su naturaleza rústica y la dificultad de adjudicación en subasta.

El TEAC acoge el criterio del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, que establece que la dificultad de ejecución de una garantía no equivale a su imposibilidad y que la Administración debe valorar la suficiencia económica y jurídica del bien ofrecido. En este caso, la Administración rechazó la garantía basándose en argumentos genéricos sobre la naturaleza del bien sin analizar si cumplía los requisitos exigidos.

La resolución concluye que no puede excluirse la idoneidad de un bien rústico para ser aceptado en garantía sin una valoración específica de su suficiencia económica y jurídica conforme a lo estipulado en la Resolución de 21 de diciembre de 2005. Dado que la Dependencia no realizó este análisis, anula el Acuerdo impugnado y ordena que se emita uno nuevo considerando estos aspectos.

**Anulación de sanción por falta de proporcionalidad en la aplicación del art. 171.Uno.4º de la Ley de IVA.****Resolución del TEAC 07372/2022 de 17/12/2024.**

La Inspección tributaria apreció la comisión de una infracción tipificada en el art. 170.Dos.4º de la Ley del IVA, consistente en no incluir en la autoliquidación correspondiente las cantidades en las que el destinatario de las operaciones es sujeto pasivo del IVA por inversión del sujeto pasivo.

En concreto, no incluyó en su autoliquidación del primer trimestre de 2018 la cuota de IVA correspondiente a la adquisición de un inmueble en la que era sujeto pasivo por inversión y se le impuso una sanción conforme al art. 171.Uno.4º de la misma norma, cuantificada en el 10% de la cuota no consignada, con la reducción aplicable según el art. 188 de la Ley General Tributaria.

El TEAC, al analizar la conformidad a Derecho de dicha sanción, recuerda la jurisprudencia del Tribunal Supremo contenida en sus Sentencias de 25 y 26 de julio de 2023. Estas resoluciones establecen que la sanción prevista en el art. 171.Uno.4º de la Ley de IVA vulnera el principio de proporcionalidad reconocido en el Derecho de la Unión Europea, al aplicarse un porcentaje fijo sin posibilidad de ponderar la inexistencia de perjuicio económico.

El Tribunal Supremo considera que, en una conducta omisiva que no causa perjuicio económico a la Hacienda Pública ni responde a una intención de fraude fiscal, la aplicación automática de la sanción es desproporcionada.

La infracción prevista en el art. 171.Uno.4º de la Ley de IVA consiste en una multa pecuniaria proporcional del 10 por ciento de la cuota correspondiente a las operaciones no consignadas en la autoliquidación.

**Ámbito fiscal (cont.)****Ley General Tributaria (LGT)  
y procedimiento tributario**

En el caso concreto analizado por el TEAC, concurren las mismas circunstancias que en las sentencias del Tribunal Supremo. No se ha producido perjuicio económico a la Hacienda Pública, y no existen indicios de fraude fiscal, ya que la obligada tributaria cumplía los requisitos de deducibilidad del IVA soportado. De la liquidación practicada no resulta cuota a ingresar, a pesar de que no se consignaron las cuotas de IVA devengado.

Por todo lo expuesto, y siguiendo la doctrina del Tribunal Supremo, el TEAC concluye que la sanción impuesta debe ser anulada, dado que la aplicación del art. 171.Uno.4º de la Ley de IVA vulnera el principio de proporcionalidad. En consecuencia, estima el recurso de alzada interpuesto por el obligado tributario y deja sin efecto la sanción impuesta.

**Ámbito fiscal (cont.)****Tribunales Económico-Administrativo Regionales (TEARs)****Impuesto sobre Sociedades (IS)****Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)**

**Irretroactividad de la modificación introducida por la Ley 8/2018 que prohibía la materialización de la RIC en inmuebles destinados a viviendas con fines turísticos.**

**Resolución del TEAR de Tenerife 00119/2024 de 01/10/2024.**

El art. Uno apartado treinta y cuatro, de la [Ley 8/2018 de 5 noviembre de 2018](#), introdujo una nueva redacción del art. 27.4 de la [Ley 19/1994](#) según la cual, con efectos desde el 07/11/2018 no se podrá materializar la reserva para inversiones en Canarias en la adquisición de inmuebles destinados a viviendas con fines turísticos.

En esta resolución el TEAR de Canarias analiza si procede la aplicación retroactiva de esta modificación en el caso de una RIC que habiéndose dotado en 2014 se materializó en 2018. La Administración aplicó la restricción establecida por la Ley 8/2018, otorgándole carácter retroactivo. El TEAR considera que esta retroactividad es contraria a Derecho, en línea con el art. 10.2 LGT, dado que la norma no contiene ninguna disposición que permita su aplicación a dotaciones efectuadas antes de su entrada en vigor.

Determina que no resulta procedente acudir a la redacción vigente del precepto regulador del beneficio fiscal en el momento de la materialización, sino que debe aplicarse la del **momento en que se constituyó el beneficio fiscal**, que es el momento en que se asumieron los compromisos asociados al mismo, entre ellos la materialización y el mantenimiento de la inversión correspondiente, es decir, al de la dotación a la RIC realizada en el ejercicio 2014.

Por tanto, concluye que la norma aplicable al presente caso es la redacción del art. 27.4 de la [Ley 19/1994](#), vigente en el periodo de dotación, redacción que no contempla prohibición sobre la materialización de la RIC mediante la inversión en inmuebles destinados a viviendas con fines turísticos.

**No procede el recargo por declaración extemporánea cuando se corrigen (en períodos posteriores), los saldos a compensar inicialmente declarados en IRPF, aunque la regularización haya derivado en sanción.**

**Resolución del TEAR de Madrid 08520/2023 de 01/10/2024.**

En el caso analizado, la Inspección, en el acta de conformidad correspondiente al IVA de los períodos 2T-2017 a 4T-2018, minoró las cuotas a compensar derivadas del cuarto trimestre de 2018. Como consecuencia, y debido a la propia mecánica liquidatoria del impuesto, el saldo a compensar en períodos posteriores se vio reducido. Adicionalmente, la Inspección consideró que la deducción indebida de cuotas soportadas constituía infracción tributaria e impuso la correspondiente sanción.

El obligado tributario, en cumplimiento con la regularización efectuada, presentó autoliquidaciones complementarias por los períodos de 2019, reflejando el nuevo saldo a compensar resultante de la comprobación inspectora. Como resultado de estas declaraciones complementarias, en el cuarto trimestre de 2019 se generó una cantidad a ingresar. Sobre esta cantidad, la Administración exigió el recargo por declaración extemporánea.

El art. 27.2 LGT establece que no se exigirán recargos cuando la regularización del contribuyente consista en corregir hechos o circunstancias idénticos a los regularizados por la Administración, siempre que se cumplan ciertos requisitos, entre ellos que no se haya impuesto una sanción.

**Ámbito fiscal (cont.)****Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)**

El TEAR de Madrid considera que, en este caso concreto, no procede la exigencia del recargo, a pesar de que la regularización practicada por la Administración derivó en una sanción. La razón es que la regularización extemporánea efectuada por el obligado tributario no implicó la corrección de hechos o circunstancias tributarias distintas, sino únicamente la actualización del saldo a compensar inicialmente declarado, un elemento derivado de la mecánica liquidatoria del impuesto y no del contenido de la comprobación administrativa.

Por lo tanto, no cabe exigir recargo cuando un obligado tributario corrige (en períodos posteriores), los saldos a compensar declarados o comprobados en otros anteriores (los denominados "arrastre"), incluso si la comprobación administrativa ha dado lugar a una sanción. En el caso analizado, la Inspección, en el acta de conformidad correspondiente al IVA de los períodos 2T-2017 a 4T-2018, minoró las cuotas a compensar derivadas del cuarto trimestre de 2018. Como consecuencia, y debido a la propia mecánica liquidatoria del impuesto, el saldo a compensar en períodos posteriores se vio reducido. Adicionalmente, la Inspección consideró que la deducción indebida de cuotas soportadas constituía infracción tributaria e impuso la correspondiente sanción.

El obligado tributario, en cumplimiento con la regularización efectuada, presentó autoliquidaciones complementarias por los períodos de 2019, reflejando el nuevo saldo a compensar resultante de la comprobación inspectora. Como resultado de estas declaraciones complementarias, en el cuarto trimestre de 2019 se generó una cantidad a ingresar. Sobre esta cantidad, la Administración exigió el recargo por declaración extemporánea.

El art. 27.2 LGT establece que no se exigirán recargos cuando la regularización del contribuyente consista en corregir hechos o circunstancias idénticos a los regularizados por la Administración, siempre que se cumplan ciertos requisitos, entre ellos que no se haya impuesto una sanción.

Considera que no cabe exigir recargo cuando un obligado tributario corrige (en períodos posteriores), los saldos a compensar declarados o comprobados en otros anteriores (los denominados "arrastre"), incluso si la comprobación administrativa ha dado lugar a una sanción.

**Ámbito fiscal (cont.)****Dirección General de  
Tributos  
Impuesto sobre Sociedades  
(IS)****Deducibilidad de intereses en préstamos participativos antes y después de la integración en un grupo mercantil.****Consulta vinculante a la DGT V0048-25 de 22/01/2025.**

La DGT analiza la deducibilidad fiscal de los intereses devengados por préstamos participativos concedidos a la entidad Y en 2017 por distintas entidades no vinculadas en ese momento. Posteriormente, en junio de 2022, se producen cambios en el accionariado que llevan a la integración de la entidad prestataria Y, y de los nuevos prestamistas en un mismo grupo mercantil. Los gastos financieros devengados no se contabilizaron hasta junio de 2022.

La resolución establece que, hasta el 22 de junio de 2022, los intereses de los préstamos participativos son fiscalmente deducibles si cumplen los requisitos generales de deducibilidad del gasto siempre que de ello no derive una menor tributación respecto de la que hubiera resultado de imputar dichos gastos financieros al ejercicio en que hubiera procedido su contabilización, por aplicación del principio de devengo. No obstante, su deducibilidad está sujeta a la limitación de los gastos financieros netos del art. 16 LIS.

A partir de la integración en el grupo mercantil en junio de 2022, la DGT aplica el art. 15 a) LIS, que considera las retribuciones de los préstamos participativos entre entidades del mismo grupo como una retribución de fondos propios, impidiendo su deducibilidad fiscal. En consecuencia, procederá practicar el ajuste positivo correspondiente al resultado contable por el importe del gasto contable, siendo este ajuste de carácter permanente, dado que no revertirá en períodos impositivos posteriores. La no deducibilidad de dicho gasto afecta a la totalidad del gasto financiero derivado del préstamo participativo, es decir, tanto a la parte variable como, en su caso, a la parte fija de interés que se hubiere pactado.

Simultáneamente, conforme al art. 21.2.2º LIS, los intereses percibidos por las entidades prestamistas dentro del grupo tienen la consideración de dividendos o participaciones en beneficios.

**Empresa de nueva creación y tipo impositivo reducido cuando la actividad se transmite entre familiares debido al fallecimiento del titular.****Consulta vinculante a la DGT V0016-25 de 07/01/2025.**

La sociedad A se constituyó en mayo de 2022, iniciando su actividad en 2023. Dicha actividad era previamente ejercida por una persona física (PF1), quien falleció en enero de 2023. La sociedad fue creada por sus hijos, quienes eran empleados de PF1 y ahora trabajan en la nueva entidad. Además, los herederos de PF1 han constituido una comunidad de bienes para gestionar los inmuebles heredados, algunos de los cuales han sido alquilados a la sociedad para el desarrollo de su actividad, utilizando los mismos locales donde operaba el anterior titular. Antes de su fallecimiento, PF1 vendió el inmovilizado y las existencias a la nueva sociedad.

Sobre la posibilidad de que la sociedad A aplique el tipo reducido del 15% previsto en el art. 29 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (LIS) para empresas de nueva creación en los ejercicios 2023 y 2024, la DGT recuerda que este beneficio no se aplica cuando la actividad ya era realizada con carácter previo por una persona o entidad vinculada y ha sido transmitida, por cualquier título, a la nueva sociedad.

**Ámbito fiscal (cont.)****Impuesto sobre Sociedades (IS)**

Por tanto, si la actividad económica ejercida por PF1 ha sido transmitida a la sociedad de sus hijos, la Sociedad A no puede considerarse una entidad de nueva creación a efectos del art. 29 LIS y, por tanto, no puede aplicar el tipo impositivo reducido del 15% en los ejercicios 2023 y 2024.

**Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)****Aplicación de la inversión del sujeto pasivo en transmisiones de inmuebles con garantía hipotecaria.****Consulta vinculante a la DGT V0197-25 y V0198-25 ambas de 19/02/2025.**

La consulta plantea el caso de una cooperativa de viviendas que pretende adquirir un hotel en construcción mediante el ejercicio de una opción de compra, sin transmisión de licencias ni otros elementos organizativos. El inmueble está gravado con varias hipotecas y, en el momento de la compraventa, el comprador retendrá parte del precio para cancelar dichas cargas.

Se plantea si la operación está sujeta a la inversión del sujeto pasivo en el IVA conforme al art. 84.Uno.2º.e), tercer guion, de la Ley del IVA.

En primer lugar, la DGT señala que la operación está sujeta a IVA, dado que no se transmite una unidad económica autónoma capaz de desarrollar una actividad empresarial. Además, al tratarse de un inmueble en construcción, no resulta aplicable la exención del art. 20.Uno.22º de la Ley del IVA.

En cuanto a la inversión del sujeto pasivo, la DGT tradicionalmente ha considerado que este supuesto aplica cuando el adquirente retiene parte del precio para cancelar la hipoteca, asumiendo así la obligación de extinguir la deuda garantizada.

El Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC), en su Resolución de 20 de septiembre de 2022, estableció que la inversión del sujeto pasivo solo procede si la transmisión se produce en el contexto de una ejecución de garantía.

Posteriormente, en su Resolución de 20 de octubre de 2022, el TEAC matiza su postura al admitir la inversión del sujeto pasivo en la transmisión de inmuebles gravados con cargas urbanísticas registrales.

Las cargas urbanísticas tienen, a estos efectos, una naturaleza jurídica análoga al de una hipoteca por lo que la DGT interpreta que este criterio podría extenderse a otros casos de garantías reales, incluida la hipotecaria. Por tanto, concluye que en la operación objeto de consulta, donde se retiene parte del precio para la cancelación posterior de la hipoteca, sí resulta aplicable la inversión del sujeto pasivo.

**Ámbito fiscal (cont.)****Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)****Traslado de domicilio al extranjero y teletrabajo desde allí.****Consulta vinculante a la DGT V2334-24 de 11/11/2024.**

Residente en España y trabajadora por cuenta ajena para una empresa española, planea trasladarse a Portugal y teletrabajar desde allí, acudiendo ocasionalmente a la oficina en España. Su consulta se centra en determinar si seguirá siendo residente fiscal en España y si su empresa debe practicarle retenciones sobre su salario.

La DGT establece que la residencia fiscal se determina según la legislación interna y, en caso de conflicto, conforme al Convenio entre España y Portugal. En España, una persona es residente fiscal si permanece más de 183 días durante el año natural, en territorio español o si su núcleo principal o la base de sus actividades o intereses económicos está en España. Se presume, salvo prueba en contrario, la residencia fiscal en España cuando resida habitualmente su cónyuge no separado legalmente y los hijos menores de edad que dependan de aquél.

Asimismo, en caso de conflicto de residencia, el Convenio entre ambos países establece criterios como la existencia de una vivienda permanente, el centro de intereses vitales, donde se viva habitualmente o la nacionalidad para determinar a qué país corresponde la residencia fiscal.

Si se considera residente fiscal en Portugal las rentas del trabajo derivadas de realizar teletrabajo desde un domicilio privado en Portugal para una empresa española solamente tributarán en Portugal, mientras que los obtenidos por trabajo presencial en España podrán ser gravados en ambos países, sometiéndose en España al Impuesto sobre la Renta de No Residentes (IRNR) con un tipo de gravamen del 19 %. En este escenario, la empresa española no deberá practicarle retenciones sobre los rendimientos generados teletrabajando desde Portugal, pero sí sobre los obtenidos por el trabajo presencial en España.

Si la consultante, por el contrario, sigue siendo considerada residente fiscal en España, tributará en este país por su renta mundial, incluyendo las rentas generadas teletrabajando desde Portugal, y su empresa española deberá practicarle las retenciones correspondientes al IRPF. En caso de que Portugal también grave estas remuneraciones, España, como estado de residencia, aplicaría mecanismos para evitar la doble imposición mediante la aplicación de la deducción por doble imposición internacional.

**Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU)****Fecha de adquisición de un inmueble transmitido por contrato privado de compraventa.****Consulta vinculante a la DGT V2593-24, de 13/12/2024.**

La consultante y su cónyuge adquirieron un inmueble el 20 de marzo de 1980 mediante contrato privado de compraventa, recibiendo en ese momento las llaves y ocupando la vivienda. Posteriormente, el 29 de febrero de 1988, modificaron su régimen económico matrimonial a separación de bienes, adjudicándose la vivienda a la consultante. A lo largo de los años, la vivienda ha sido ocupada por los compradores y todos los tributos han sido abonados a su nombre. Ahora, los herederos del vendedor están dispuestos a elevar a público el contrato, con la escritura pública para finales de 2024 o principios de 2025.

**Ámbito fiscal (cont.)****Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU)**

La cuestión planteada a la DGT es determinar la fecha en la que se considera adquirida la propiedad a efectos del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU), es decir, si debe tomarse como referencia la fecha del contrato privado (1980) o la fecha de la escritura pública que lo eleva a público.

La DGT recuerda que el IIVTNU se devenga en la fecha de transmisión de la propiedad, concepto que no se define expresamente en la Ley de Haciendas Locales, por lo que es necesario acudir al Código Civil. Según el artículo 609 del Código Civil, la propiedad se adquiere, entre otros medios, mediante “ciertos contratos” y la tradición (entrega del bien), siendo la compraventa es uno de esos ciertos contratos que permiten mediante la tradición adquirir y transmitir bienes inmuebles.

En este sentido, el contrato de compraventa por sí solo no transmite la propiedad, sino que sigue la teoría del título y el modo, que implica que es necesaria la entrega del inmueble que puede probarse por diferentes medios, como la entrega de llaves, la ocupación del inmueble o el pago de tributos relacionados con la propiedad.

El art. 1462 del Código Civil establece que, si la venta se formaliza mediante escritura pública, el otorgamiento de esta equivale a la entrega del bien, salvo que se demuestre lo contrario. No obstante, cuando la transmisión se realiza por contrato privado, la fecha de adquisición se considerará aquella en la que pueda probarse tanto la existencia del contrato como la efectiva entrega del inmueble, lo cual puede probarse mediante la entrega de las llaves, la ocupación del inmueble desde aquella fecha a título de dueño, el pago de tributos o de gastos correspondientes al derecho de propiedad (IBI, tasa de basuras, comunidad de propietarios, etc.).

En el caso consultado, al haber fallecido el vendedor y el comprador original, el documento privado podría considerarse oponible a terceros a partir del fallecimiento de uno de los firmantes, según el art. 1227 del Código Civil. Además, si el contrato privado fue protocolizado en la escritura de capitulaciones matrimoniales de 1988, esa fecha también podría servir como referencia para acreditar la existencia del contrato.

En conclusión, la DGT establece tres posibles fechas de transmisión a efectos del IIVTNU, en función de las pruebas que puedan aportarse:

1. Si se prueba la existencia del contrato y la entrega del inmueble en 1980, esa será la fecha de transmisión y devengo del impuesto.
2. Si no se prueba la fecha del contrato, se considerará la primera fecha en la que concurra alguna de las circunstancias del art. 1227 CC, como el fallecimiento de un firmante o la protocolización del contrato privados en la escritura de capitulaciones matrimoniales, o la presentación del contrato privado en algún registro público o su presentación ante algún funcionario público por razón de su oficio. Debiendo probarse, asimismo, la entrega de la cosa.
3. Si no se puede acreditar ninguna de estas circunstancias, se tomará como fecha de transmisión la del otorgamiento de la escritura de elevación a público del contrato de compraventa.

La DGT aclara que no es competente para determinar la prueba de la fecha de entrega de la cosa objeto ni de la existencia del contrato, siendo esta una cuestión que corresponde a la Administración encargada de la gestión del impuesto.

## Ámbito legal

**Dirección General de Seguridad Jurídica y Fe Pública (DGSJFP)**

**Registro Mercantil**

La DGSJFP se pronuncia sobre el recurso especial “exprés” - incorporado por la Ley 11/2023- contra la denegación de la práctica de un asiento de presentación.

### Resolución de la DGSJFP de 12/02/2025

Este asunto tiene por objeto la negativa del registrador mercantil a presentar una solicitud del recurrente en la que formuló alegaciones contra la inscripción del cambio de administrador y domicilio social de una S.L.U.

Se abordan dos cuestiones relevantes: una procedimental, y la propia cuestión de fondo.

#### i. Cuestión previa de carácter procedimental:

En la nota de calificación se manifiesta que “*contra esta decisión colegiada de los registradores mercantiles de Madrid puede recurrirse ante la DSJ y FP, conforme al artículo 56 RRM, en el plazo de un mes*”.

La **Ley 11/2023**, relativa -entre otros temas- a la **digitalización de actuaciones notariales y registrales** -con entrada en vigor el 9 de mayo de 2024- da **nueva redacción al art. 246 de la Ley Hipotecaria (LH)**, cuyo apdo. 3. **introduce un recurso especial, “exprés”, contra la denegación de la práctica del asiento de presentación**, con unos plazos reducidos para su interposición y resolución, corriendo esta última a cargo exclusivamente de la Dirección General, sin que haya posibilidad de calificación sustitutoria ni recurso judicial directo. Dicho precepto dispone:

*“Solo podrá denegarse el asiento de presentación del documento mediante causa motivada cuando el documento no sea título inscribible, resulte incompleto su contenido para extender el asiento o se refiriera a una finca para la que el Registro fuera manifiestamente incompetente.*

*La denegación del asiento de presentación deberá notificarse en el mismo día. Contra la denegación del asiento de presentación cabrá recurso ante la DGSJFP, que habrá de tener entrada en el Registro en el plazo de 3 días hábiles desde la notificación de la denegación y deberá ser resuelto de forma expresa en los 56 días hábiles siguientes.*

*La Dirección General notificará telemáticamente su resolución al Registro correspondiente en el mismo día en que se produzca”.*

Aunque este artículo **no regula cómo debe tramitarse** este recurso exprés, para la DGSJFP es indudable que la aplicación de los **arts. 325 y ss. de la LH**, relativos al **recurso gubernativo ordinario**, solo serán **de aplicación en cuanto no impidan la tramitación de este nuevo recurso en los plazos fijados**.

Por tanto, **interpuesto el recurso**, el registrador debe **remitir la documentación pertinente el mismo día o el siguiente hábil** a aquel en que haya tenido su entrada en el Registro, ya que solo así podrá garantizarse su resolución en los 5 días hábiles siguientes.

Puntualiza la DGSJFP que, conforme a los plazos señalados el recurso debería ser objeto de inadmisión por extemporáneo, pero en este caso se da la circunstancia de que **el registrador** en el preceptivo pie de recurso, que debe seguir a la calificación, **reprodujo los plazos señalados para el recurso ordinario** que no tiene como objeto la denegación del asiento de presentación. La **confusión o error en el ofrecimiento de recursos no puede perjudicar al recurrente**.

## Ámbito legal (cont.)

## Registro Mercantil

## ii. Cuestión de fondo: títulos no susceptibles de presentación

El art. 50 del Reglamento del Registro Mercantil (RRM) dispone: “Los Registradores no extenderán asientos de presentación de los documentos que, por su forma o contenido, no puedan provocar operación registral, o no correspondan a la circunscripción de su Registro”.

El art. 20.1 del Código de Comercio dispone: “El contenido del Registro se presume exacto y válido. Los asientos del Registro están bajo la salvaguarda de los Tribunales y producirán sus efectos mientras no se inscriba la declaración judicial de su inexactitud o nulidad”. Así lo reitera el art. 7 RRM.

Consecuentemente, al presumirse el contenido del Registro exacto y válido y estar bajo la salvaguarda de los tribunales, **no puede acceder al Registro ningún escrito por el que se formulan alegaciones contra la inscripción del cambio de administrador y domicilio social**, como sucedió en este caso.

La DGSJFP desestima el recurso y **confirma la nota de calificación** impugnada.

**La liquidación de una sociedad no puede inscribirse, si el liquidador no manifiesta que conservará la documentación correspondiente durante el plazo exigido reglamentariamente.**

**Resolución de la DGSJFP de 14/01/2025**

Mediante la escritura cuya calificación es objeto del recurso, se elevan a público los acuerdos adoptados por unanimidad de los socios en junta general universal de una sociedad de responsabilidad limitada (S.R.L.) por los que se aprueba el balance de liquidación, el informe completo sobre las operaciones de liquidación realizadas por el liquidador judicial y el proyecto de división del activo resultante entre los socios.

El registrador Mercantil no practica el asiento registral solicitado, al entender que falta la manifestación, por parte del liquidador, de que asume el deber de conservar los libros de comercio, la correspondencia, la documentación y los justificantes concernientes al tráfico de la empresa durante el plazo de 6 años a contar desde el asiento de cancelación de la sociedad, o manifestar que la sociedad carece de ellos (art. 247.5 del Reglamento del Registro Mercantil).

Del art. 396 de la Ley de Sociedades de Capital (LSC) -relativo a la “cancelación de los asientos registrales”- resulta inequívocamente que, **para hacer constar en el Registro Mercantil la extinción de la sociedad disuelta y liquidada**, es necesario no sólo que **se presente a inscripción la escritura pública de extinción** sino también que **los liquidadores depositen en dicho registro los libros y documentos** de la sociedad extinguida.

Por su parte, el art. 247.5 del del Reglamento del Registro Mercantil (RRM) regula la conservación de los libros y documentos de la sociedad una vez extinguida la sociedad, ofreciendo a los liquidadores la posibilidad de sustituir el depósito de aquéllos en el Registro Mercantil por la asunción personal del deber de conservarlos durante el plazo indicado.

**Ámbito legal (cont.)****Registro Mercantil**

En el caso, **no se han depositado previa ni simultáneamente a la solicitud de cancelación de los asientos registrales los referidos los libros y documentos de la sociedad ni la escritura calificada contiene manifestación alguna del liquidador sobre su asunción del deber de conservarlos durante el plazo de 6 años**, a contar desde la fecha del asiento de cancelación de la sociedad o sobre la carencia de ellos.

Por lo expuesto, la DGSJFP desestima el recurso y **confirma la calificación impugnada**.

**Registro de la Propiedad**

**La DGSJFP determina quién está legitimado para solicitar certificación con información continuada sobre una finca registral.**

**Resolución de la DGSJFP de 06/02/2025**

El objeto de este expediente es una **petición de publicidad formal**, consistente en una solicitud, mediante instancia privada, para que se expida una **certificación con información continuada sobre una finca registral**, para **subsanan los defectos** alegados por la registradora en la nota de calificación.

Para acreditar su derecho sobre tal finca y, por tanto, la legitimación para formular esta solicitud, se acompaña **escritura de partición de herencia** - otorgada por el fallecimiento de los padres del recurrente y titulares registrales- de la que resulta que el recurrente es titular, en su **condición de heredero, de una quinta parte (1/5) de la misma**, aunque no sea titular registral al haberse calificado negativamente con anterioridad la inscripción de dicha escritura.

La **certificación con información continuada** -regulada en el art. 354.1 del Reglamento Hipotecario (RH)- presenta la **especialidad** de que, **además de la titularidad y cargas** vigentes, añadirá la **publicidad posterior actualizada** de los asientos de presentación que se practiquen durante los 30 días siguientes a la petición de la publicidad formal.

El art. 354.3 RH parece restringir la legitimación reconocida en el inicio del apdo. 1, al disponer: *"La certificación con información continuada sólo podrá ser pedida por los titulares registrales de derechos sobre la finca a que la certificación se refiere, sus cónyuges o sus legítimos representantes"*.

Por tanto, la **cuestión clave** para resolver el recurso es determinar si el solicitante (que no es titular registral como consecuencia de la calificación negativa del título de aceptación y adjudicación hereditaria) tiene legitimación, o no, para pedir certificación con información continuada, como titular material, aunque no registral, o como legítimo representante del titular registral a quien sí habilita el citado art. 354.3 RH.

Para ello, la DGSJFP hace una interpretación de la expresión *"legítimo representante del titular registral"* contenida en el art. 354.3 RH, en sentido amplio, utilizando criterios hermenéuticos: literal, histórico, lógico, sistemático y analógico, y llega a la conclusión de que, efectivamente, **el heredero recurrente -solicitante de la certificación-**, debe ser considerado como **legítimo representante** de los **causantes titulares registrales**

En consecuencia, la DGSJFP **estima el recurso y revoca la nota de calificación**, debiendo **expedirse la certificación con información continuada sobre la finca** en cuestión.

**Ámbito legal (cont.)****Registro de la Propiedad**

La DGSJFP considera que **no es necesario acuerdo de la comunidad de propietarios para la distribución de un local en trasteros.**

**Resolución de la DGSJFP de 05/02/2025**

Se debate en este asunto si es necesario, o no, el acuerdo de la comunidad de propietarios para la distribución de un local en trasteros, con el objeto de su transmisión por participaciones indivisas.

Dicha escritura de compraventa es la que se presenta para su inscripción y calificación.

En definitiva, la cuestión principal que debe resolverse es determinar si el art. 10.3 b) de la Ley de Propiedad Horizontal (LPH) exige, o no, acuerdo de la comunidad de propietarios para distribuir un local en trasteros, o sólo lo hace para los casos expresamente mencionados en su art. 10 (entre ellos, la división material de los pisos o locales y sus anejos, para formar otros más reducidos e independientes, o su disminución por segregación de alguna parte).

El art. 10.3 b) LPH dispone: ***“Estarán sujetas al régimen de autorización administrativa que corresponda: (...)”***

*b) Cuando así se haya solicitado, y de acuerdo con el régimen establecido en la legislación de ordenación territorial y urbanística, previa aprobación por la mayoría de propietarios que en cada caso proceda de acuerdo con esta Ley, la división material de los pisos o locales y sus anejos, para formar otros más reducidos e independientes, el aumento de su superficie por agregación de otros colindantes del mismo edificio o su disminución por segregación de alguna parte, la construcción de nuevas plantas y cualquier otra alteración de la estructura o fábrica del edificio, incluyendo el cerramiento de las terrazas y la modificación de la envolvente para mejorar la eficiencia energética, o de las cosas comunes”.*

La DGSJFP considera que **no es necesario acuerdo** de la comunidad de propietarios **para la distribución del local en trasteros**, ya que:

- i. La redistribución del local no constituye una modificación del título constitutivo de la propiedad horizontal.
- ii. Tampoco es obstáculo que la redistribución del local suponga la entrada en el régimen de propiedad horizontal de nuevos copropietarios, lo cual podría tener impacto en el uso de elementos comunes y en el desenvolvimiento de la vida ordinaria de la comunidad.

Si la comunidad desea restringir la entrada de nuevos propietarios, o los usos de ciertos elementos, tendría que hacerlo en un estatuto privativo, debidamente inscrito en el Registro de la Propiedad, para que tenga efectos frente a terceros.

La DGSJFP **estima el recurso** interpuesto y **revoca la calificación** del registrador de la propiedad, ya que procede la inscripción de la escritura de compraventa controvertida.



## Abreviaturas

AEAT	Agencia Estatal de la Administración Tributaria
AN	Audiencia Nacional
AP	Audiencias Provinciales
CC	Código Civil, de 24 de julio de 1889
CCom	Código de Comercio, aprobado por el Real Decreto de 22 de agosto de 1885
CE	Constitución Española, de 6 de diciembre de 1978
DGRN	Dirección General de los Registros y del Notariado
DGSJFP	Dirección General de Seguridad Jurídica y Fe Pública
DGT	Dirección General de Tributos
ET	Texto Refundido de la Ley del Estatuto de los Trabajadores, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2015, de 23 de octubre
IAE	Impuesto sobre Actividades Económicas
IBI	Impuesto sobre Bienes Inmuebles
IAA	Impuestos Autonómicos
IIEE	Impuestos Especiales
IILL	Impuestos Locales
IIVTNU	Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana
IP	Impuesto sobre el Patrimonio
IRNR	Impuesto sobre la Renta de No Residentes
IRPF	Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas
IS	Impuesto sobre Sociedades
ISD	Impuesto sobre Sucesiones Donaciones
ITP y AJD	Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados
IVA	Impuesto sobre el Valor Añadido
JPI	Juzgado de Primera Instancia e Instrucción
LC	Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal
LEC	Ley 1/2000, de 7 enero, de Enjuiciamiento Civil
LGT	Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria
LH	Ley Hipotecaria, aprobada por el Decreto de 8 febrero 1946
LIIEE	Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales
LIP	Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio
LIRPF	Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas
LIS	Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades
LISD	Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones
LIVA	Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido
LJCA	Ley 29/1998, de 13 julio, Jurisdicción Contencioso-Administrativa
LOPJ	Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial
LRJS	Ley 36/2011, de 10 de octubre, reguladora de la Jurisdicción Social
LSC	Texto Refundido de la Ley de Sociedades de Capital, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio
OCDE	Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico
RIIEE	Reglamento de los Impuestos Especiales, aprobado por el Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio
RIRPF	Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo
RIRNR	Reglamento del Impuesto sobre la Renta de No Residentes, aprobado por el Real Decreto 1776/2004, de 30 de julio
RIS	Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 634/2015, de 10 de julio
RISD	Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, que aprueba el Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre
RITP y AJD	Reglamento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por el Real Decreto 828/1995, de 29 de mayo
RIVA	Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre
RRM	Reglamento del Registro Mercantil
TC	Tribunal Constitucional
TEAC	Tribunal Económico-Administrativo Central
TEAR	Tribunal Económico-Administrativo Regional
TEDH	Tribunal Europeo de Derechos Humanos
TFUE	Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea, firmado en Roma el 25 de marzo de 1957
TGUE	Tribunal General de la Unión Europea
TJUE	Tribunal de Justicia de la Unión Europea
TRLGSS	Texto Refundido de la Ley General de la Seguridad Social, aprobado por el Real Decreto Legislativo 8/2015, de 30 de octubre
TRLHL	Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo
TRLIRNR	Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo
TRLITP y AJD	Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre
TS	Tribunal Supremo
TSJ	Tribunales Superiores de Justicia
UE	Unión Europea



[kpmgabogados.es](https://kpmgabogados.es)



© 2025 KPMG Abogados S.L.P., sociedad española de responsabilidad limitada profesional y firma miembro de la organización global de KPMG de firmas miembro independientes afiliadas a KPMG International Limited, sociedad inglesa limitada por garantía. Todos los derechos reservados.

KPMG y el logotipo de KPMG son marcas registradas de KPMG International Limited, sociedad inglesa limitada por garantía.

La información aquí contenida es de carácter general y no va dirigida a facilitar los datos o circunstancias concretas de personas o entidades. Si bien procuramos que la información que ofrecemos sea exacta y actual, no podemos garantizar que siga siéndolo en el futuro o en el momento en que se tenga acceso a la misma. Por tal motivo, cualquier iniciativa que pueda tomarse utilizando tal información como referencia, debe ir precedida de una exhaustiva verificación de su realidad y exactitud, así como del pertinente asesoramiento profesional.