

# KNOW Novedades Jurídicas y Fiscales

Boletín de actualización

Nº 143 Mayo/Junio 2025



# Índice

## En el punto de mira

3



## Novedades legislativas

Ámbito fiscal	5
Ámbito legal	7
Ámbito fiscal/legal	17
Normativa DANA Estatal	18

## Jurisprudencia

Ámbito fiscal	20
Ámbito legal	28

## Doctrina administrativa

Ámbito fiscal	34
Ámbito legal	47

## Abreviaturas

52

# En el punto de mira

KPMG Abogados S.L.P.

La antesala del verano viene siempre acompañada de un ritmo intenso en el asesoramiento fiscal y jurídico.

En el **área tributaria**, tras el cierre de la campaña del IRPF se inicia el periodo de presentación del Impuesto sobre Sociedades (IS) de entidades con ejercicio natural. Las principales novedades provienen de diversas modificaciones normativas y su reflejo en el modelo 200 de declaración, que analizamos en este [Tax Alert](#).

En este periodo se han aprobado también los modelos de autoliquidación del nuevo Impuesto sobre el margen de intereses y comisiones, creado a punto de finalizar 2024 –con la Ley 7/2024–.

Y a nivel comunitario, la Directiva 2025/872, conocida como DAC9, ha introducido un marco centralizado para la presentación e intercambio de información del impuesto complementario por parte de los grupos multinacionales incluidos en el ámbito de aplicación de Pilar 2.

En el **ámbito societario**, las empresas ultiman los trámites que requieren las cuentas anuales del ejercicio 2024 y desde la **perspectiva laboral** y de Seguridad Social destacamos la publicación, a finales del mes de mayo, del Real Decreto 402/2025. Se establece en esta norma un procedimiento previo para determinar los casos en los que se permitirá anticipar la edad de jubilación en el sistema de la Seguridad Social, a través de la aplicación de coeficientes reductores. Una norma que se aplicará a ocupaciones o actividades profesionales con características excepcionales.

Asimismo, se han publicado diversas Órdenes ministeriales en **materia regulatoria**. Entre ellas, convocatorias de ayudas destinadas al impulso de la economía circular de bienes de equipo para energías renovables -bajo el programa "Renocicla"- o las dirigidas a proyectos innovadores de almacenamiento energético, susceptibles de ser cofinanciadas con fondos de la UE. En este ámbito procede también resaltar la Orden PJC/459/2025, con las condiciones acordadas en Consejo de Ministros para el mecanismo de financiación a las empresas afectadas por la DANA.

Pasando a nuestro segundo bloque de jurisprudencia, en este periodo, hemos conocido interesantes pronunciamientos judiciales en diversos ámbitos y Autos del Tribunal Supremo que anticipan asuntos de relevancia sobre los que se espera una próxima sentencia.

Destacamos entre ellos, el pronunciamiento con el que el TJUE ha confirmado la anulación de la tercera Decisión de la Comisión europea sobre el denominado "fondo de comercio financiero", que comentamos en este número.

Por parte de la Audiencia Nacional recogemos, entre otras, una importante sentencia sobre los conocidos como "juros brasileños", en la que se reconoce la primacía de los Convenios para evitar la doble imposición a la hora de calificar una operación.

Por último, entrando en el bloque de doctrina administrativa, se han publicado interesantes resoluciones. Entre otras, la dictada en vía económico-administrativa sobre el cálculo de la deducción por doble imposición internacional en el IS cuando las rentas proceden de establecimientos permanentes (EPs) ubicados en el extranjero y se integran en la base imponible del IS de un grupo fiscal; así como sobre el cálculo de la indemnización exenta en IRPF en caso de pasar de un contrato ordinario a otro de alta dirección. Adicionalmente incluimos también un pequeño análisis de diversas contestaciones vinculantes de la Dirección General de Tributos.

Finalmente, en el área mercantil destacamos, entre otras, dos Resoluciones de idéntico objeto y dictadas el mismo día, en las que la DGSJFP ha considerado que un seguro de responsabilidad civil de administradores es un concepto retributivo que debe constar en estatutos, salvo en determinados casos.



# Novedades legislativas

## Ámbito fiscal

### Acuerdos Internacionales

[ACUERDO entre el Reino de España y el Gobierno de la República de la India sobre cooperación y asistencia mutua en materia aduanera, hecho en Vadodara el 28 de octubre de 2024 \(BOE 20/05/2025\).](#)

### Convenios Internacionales

[ENMIENDAS AL CONVENIO ADUANERO relativo al Transporte Internacional de Mercancías al amparo de los Cuadernos TIR \(Convenio TIR de 1975\) \(DOUE 07/05/2025\).](#)

### Directivas de la UE

[DIRECTIVA \(UE\) 2025/872 del Consejo, de 14 de abril de 2025 \(DOUE 06/05/2025\)](#), por la que se modifica la Directiva 2011/16/UE relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad.

La Directiva 2025/872 (conocida como DAC9) complementa la Directiva (UE) 2022/2523 sobre el Pilar 2 al establecer un marco centralizado para la presentación e intercambio de información del impuesto complementario por parte de los grupos multinacionales incluidos en el ámbito de aplicación de Pilar 2.

Su principal aportación es doble: por un lado, simplifica el cumplimiento de las obligaciones de declaración del Pilar 2, al permitir que la presentación de una única declaración informativa del impuesto complementario a nivel de grupo, en lugar de múltiples presentaciones locales (estableciendo un modelo de declaración informativa estandarizada); por otro, garantiza el intercambio de dicha información entre los Estados miembros.

Este [Tax Alert](#) analiza en detalle el contenido, alcance e implicaciones de esta nueva Directiva.

[CORRECCIÓN DE ERRORES DE LA DIRECTIVA \(UE\) 2022/2523 del Consejo, de 15 de diciembre de 2022 \(DOUE 08/05/2025\)](#), relativa a la garantía de un nivel mínimo global de imposición para los grupos de empresas multinacionales y los grupos nacionales de gran magnitud en la Unión ([DO L 328 de 22.12.2022](#)).

### Decisiones de la UE

[DECISIÓN \(UE\) 2025/942 del Consejo, de 12 de mayo de 2025 \(DOUE 19/05/2025\)](#), relativa a la posición que debe adoptarse, en nombre de la Unión Europea, en el Comité Especializado en Comercio en materia de Cooperación Administrativa en lo que respecta al IVA y al Cobro de Impuestos y Derechos establecido por el Acuerdo de Comercio y Cooperación entre la Unión Europea y la Comunidad Europea de la Energía Atómica, por una parte, y el Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte, por otra.

## Ámbito fiscal (cont.)

### Comunicaciones de la UE

Comisión Europea — [Comunicación con arreglo al artículo 2 del Reglamento Delegado \(UE\) 2023/1128 de la Comisión, de 24 de marzo de 2023 \(DOUE 23/05/2025\)](#), por el que se modifica el Reglamento Delegado (UE) 2015/2446 a fin de establecer formalidades aduaneras simplificadas para los operadores de confianza y para el envío de paquetes a Irlanda del Norte desde otro lugar del Reino Unido.

### Reales Decretos

[CORRECCIÓN DE ERRORES DEL REAL DECRETO 252/2025, de 1 de abril \(BOE 10/05/2025\)](#), por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto Complementario para garantizar un nivel mínimo global de imposición para los grupos multinacionales y los grupos nacionales de gran magnitud.

### Órdenes Ministeriales

[ORDEN HAC/532/2025, de 26 de mayo \(BOE 29/05/2025\)](#), por la que se aprueban el modelo 780 «Impuesto sobre el margen de intereses y comisiones de determinadas entidades financieras. Autoliquidación» y el modelo 781 «Impuesto sobre el margen de intereses y comisiones de determinadas entidades financieras. Pago fraccionado» y se establecen las condiciones y el procedimiento para su presentación.

El Ministerio de Hacienda ha aprobado los modelos de autoliquidación (modelo 780) y pago fraccionado (modelo 781) del Impuesto sobre el margen de intereses y comisiones creado por la Ley 7/2024. El primer pago fraccionado-correspondiente al 2024- deberá presentarse entre el 1 y el 20 de junio de 2025.

En este [Tax Alert](#) comentamos los modelos aprobados y los plazo y formas de presentación.

## Ámbito legal

### Laboral y Seguridad Social Reglamentos de la UE

[\*\*REGLAMENTO \(UE\) 2025/941 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 7 de mayo de 2025 \(DOUE 20/05/2025\)\*\*](#), relativo a las estadísticas del mercado laboral de la Unión Europea relativas a las empresas y por el que se derogan el Reglamento (CE) n.º 530/1999 del Consejo y los Reglamentos (CE) n.º 450/2003 y (CE) n.º 453/2008 del Parlamento Europeo y del Consejo.

### Reales Decretos

[\*\*REAL DECRETO 402/2025, de 27 de mayo \(BOE 28/05/2025\)\*\*](#), por el que se regula el procedimiento previo para determinar los supuestos en los que procede permitir anticipar la edad de jubilación en el sistema de la Seguridad Social mediante la aplicación de coeficientes reductores.

El RD 402/2025 tiene por objeto regular el **procedimiento previo** para determinar los **supuestos** en los que se puede **permitir anticipar la edad de jubilación en el sistema de la Seguridad Social** mediante la aplicación de **coeficientes reductores**, respecto de aquellas ocupaciones o actividades profesionales cuyos trabajos sean de naturaleza **excepcionalmente penosa, tóxica, peligrosa o insalubre** y acusen **elevados índices de morbilidad** entendida ésta como “*la proporción de personas que enferman en un sitio y tiempo determinado*”, según la RAE- o **mortalidad**.

El establecimiento de coeficientes reductores de la edad de jubilación solo procederá **cuando no sea posible la modificación de las condiciones de trabajo**.

En líneas generales, entre los **puntos más relevantes** de esta norma destacan los siguientes:

- ✓ Se define la naturaleza de las **actividades profesionales que puedan acceder a estos coeficientes**:
  - Dentro de los criterios para determinar la penosidad, por ejemplo: la exposición a temperaturas extremas, ruido o vibraciones; el uso permanente de la fuerza física; la exposición a agentes físicos, químicos o biológicos.
  - Respecto a la toxicidad: trabajos con exposición a agentes físicos, químicos o biológicos agresivos o nocivos.
  - La peligrosidad contempla actividades susceptibles de causar un accidente laboral o enfermedad profesional al trabajador con un mayor grado de incidencia o frecuencia que otros trabajos.
  - Por último, la insalubridad se refiere a actividades con exposición a un ambiente susceptible de ser perjudicial para la salud del trabajador.
- ✓ Para **acreditar la concurrencia de circunstancias objetivas** que justifiquen la aplicación de estos coeficientes, se establece una **fórmula basada en indicadores objetivos**, previsto en el Anexo del Real Decreto.
- ✓ La Seguridad Social elaborará un **informe de morbilidad y mortalidad** que tendrá en cuenta otros factores como las contingencias comunes, las profesionales, la edad, el sexo, la rotación en el trabajo, la parcialidad, el tamaño de la empresa o la distribución geográfica.

## Ámbito legal (cont.)

### Reales Decretos

- ✓ El **procedimiento previo** para establecer coeficientes reductores de la edad de jubilación **no afectará a las personas trabajadoras que ya disfruten de esta anticipación** (personas trabajadoras del mar, mineros o personal de vuelo, entre otros). **Únicamente se aplicará a nuevos colectivos, sectores y actividades u ocupaciones de grupos de trabajo que actualmente no tienen esta posibilidad.**
- ✓ La aplicación de los coeficientes reductores que se establezcan llevará ligado un **incremento en la cotización a la Seguridad Social** para ese colectivo que se fijará en la Ley de Presupuestos Generales del Estado para cada año.
- ✓ En ningún caso, la aplicación de los correspondientes coeficientes reductores podrá **anticipar la edad de jubilación de los trabajadores a una edad inferior de 52 años**. La pensión de jubilación anticipada por aplicación de coeficientes reductores reconocidos a la actividad no se podrá compatibilizar con el desempeño de la misma actividad que originó la anticipación.

El RD 402/2025 tiene prevista su entrada en vigor a los 20 días de su publicación, y sus efectos, en cuanto al procedimiento regulado, en el mismo día en el que entre en vigor la Orden ministerial conjunta por la que se cree la Comisión de Evaluación, prevista en el art. 206 LGSS.

### Órdenes Ministeriales

**[ORDEN ISM/444/2025, de 30 de abril \(BOE 07/05/2025\)](#)**, por la que se regula el procedimiento de inclusión de nuevas patologías generadoras de discapacidad en el anexo del Real Decreto 1851/2009, de 4 de diciembre, por el que se desarrolla el texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social, aprobado por el Real Decreto Legislativo 8/2015, de 30 de octubre, en cuanto a la anticipación de la jubilación de las personas trabajadoras con discapacidad en grado igual o superior al 45 por ciento.

### Resoluciones

**[RESOLUCIÓN de 5 de mayo de 2025 \(BOE 08/05/2025\)](#)**, de la Subsecretaría, por la que se publica el Convenio entre la Tesorería General de la Seguridad Social y el Ministerio de Hacienda, sobre intercambio de información en materia estadística.

### Mercantil

#### Decisiones de Ejecución de la UE

**[DECISIÓN DE EJECUCIÓN \(UE\) 2025/919 de la Comisión, de 19 de mayo de 2025 \(DOUE 21/05/2025\)](#)**, por la que se crea el Comité de Dirección de la Obtención de Pruebas.

**[DECISIÓN DE EJECUCIÓN \(UE\) 2025/921 de la Comisión, de 19 de mayo de 2025 \(DOUE 21/05/2025\)](#)**, por la que se crea el Comité de Dirección de la Notificación y el Traslado de Documentos.

### Resoluciones

**[RESOLUCIÓN de 19 de mayo de 2025 \(BOE 28/05/2025\)](#)**, de la Secretaría General Técnica, por la que se publica la Adenda de prórroga del Convenio entre el Organismo Estatal Inspección de Trabajo y Seguridad Social y el Colegio de Registradores de la Propiedad y Mercantiles de España, para la consulta de la titularidad real de sociedades mercantiles a través del Registro Mercantil.

## Ámbito legal (cont.)

### Reglamentos Delegados de la UE

Mediante esta Resolución se publica la Adenda de **prórroga por 4 años** del Convenio para la consulta de la titularidad real de sociedades mercantiles a través del Registro Mercantil, suscrito entre la Inspección de Trabajo y Seguridad Social y el Colegio de Registradores de la Propiedad y Mercantiles de España.

### Procesal Acuerdos

**ACUERDO de 30 de abril de 2025 (BOE 01/005/2025)**, del Pleno del Tribunal Constitucional, sobre cómputo de plazos procesales y administrativos los días 28 y 29 de abril de 2025.

### Banca, Seguros y Mercados de Valores Acuerdos Internacionales

**ACUERDO Multilateral entre Autoridades competentes (BOE 27/05/2025)**, sobre intercambio automático de información en virtud del Marco de Comunicación de Información sobre Criptoactivos.

**ADENDA AL ACUERDO Multilateral entre Autoridades Competentes (BOE 27/05/2025)**, sobre intercambio automático de información de cuentas financieras, hecho en Berlín el 29 de octubre de 2014.

**LISTA DE LOS ACUERDOS bilaterales de inversión (DOUE 28/05/2025)**, contemplados en el artículo 4, apartado 1, del Reglamento (UE) n.º 1219/2012 del Parlamento Europeo y del Consejo, por el que se establecen disposiciones transitorias sobre los acuerdos bilaterales de inversión entre Estados miembros y terceros países.

### Reglamentos de la UE

**REGLAMENTO (UE) 2025/914 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 7 de mayo de 2025 (DOUE 19/05/2025)**, por el que se modifica el Reglamento (UE) 2016/1011 en lo que respecta al ámbito de aplicación de las normas aplicables a los índices de referencia, la utilización en la Unión de índices de referencia elaborados por un administrador radicado en un tercer país y determinados requisitos de información

**REGLAMENTO (UE) 2025/1047 de la Comisión, de 27 de mayo de 2025 (DOUE 28/05/2025)**, por el que se modifica el Reglamento (UE) 2023/1803 en lo referente a la Norma Internacional de Información Financiera 9 y a la Norma Internacional de Información Financiera 7.

### Reglamentos de Ejecución de la UE

**REGLAMENTO DE EJECUCIÓN (UE) 2025/863 de la Comisión, de 8 de mayo de 2025 (DOUE 12/05/2025)**, 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 marzo de 2025 y el 29 de junio 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.

## Ámbito legal (cont.)

### Reglamentos Delegados de la UE

[\*\*REGLAMENTO DELEGADO \(UE\) 2025/878 de la Comisión, de 3 de febrero de 2025 \(DOUE 08/05/2025\)\*\*](#), por el que se modifican las normas técnicas de regulación establecidas en el Reglamento Delegado (UE) 2022/2059, el Reglamento Delegado (UE) 2022/2060 y el Reglamento Delegado (UE) 2023/1577 en lo que respecta a los detalles técnicos de los requisitos en materia de pruebas retrospectivas y atribución de pérdidas y ganancias, los criterios para evaluar la modelizabilidad de los factores de riesgo y el tratamiento del riesgo de tipo de cambio y del riesgo de materias primas en la cartera de inversión.

[\*\*REGLAMENTO DELEGADO \(UE\) 2025/1003 de la Comisión, de 24 de enero de 2025 \(DOUE 22/05/2025\)\*\*](#), por el que se completa el Reglamento (UE) n.º 600/2014 del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que respecta a los datos de referencia identificativos de derivados extrabursátiles que deben utilizarse a efectos de los requisitos de transparencia establecidos en el artículo 8 bis, apartado 2, y en los artículos 10 y 21.

### Decisiones de la UE

[\*\*DECISIÓN \(UE\) 2025/873 del Banco Central Europeo, de 24 de abril de 2025 \(DOUE 12/05/2025\)\*\*](#), por la que se modifica la Decisión (UE) 2022/1981 sobre el uso de los servicios del SEBC por las autoridades competentes (BCE/2022/33) (BCE/2025/13).

[\*\*DECISIÓN \(UE\) 2025/874 del Banco Central Europeo, de 24 de abril de 2025 \(DOUE 12/05/2025\)\*\*](#), por la que se modifica la Decisión (UE) 2022/1982 sobre el uso de los servicios del SEBC por las autoridades competentes y por las autoridades cooperantes (BCE/2022/34) (BCE/2025/14)

[\*\*DECISIÓN n.º 1/2025/CP del Comité Permanente de los Estados de la AECL, de 27 de enero de 2025 \(DOUE 15/05/2025\)\*\*](#), relativa a la aprobación del Reglamento sobre la aplicación del Mecanismo Financiero del EEE (2021-2028) [2025/907].

[\*\*DECISIÓN \(UE\) 2025/962 del Consejo, de 12 de mayo de 2025 \(DOUE 20/05/2025\)\*\*](#), relativa a la celebración, en nombre de la Unión Europea, del Acuerdo entre la Unión Europea, Islandia, el Principado de Liechtenstein y el Reino de Noruega sobre un Mecanismo Financiero del EEE para el período comprendido entre mayo de 2021 y abril de 2028, del Acuerdo entre el Reino de Noruega y la Unión Europea sobre un Mecanismo Financiero Noruego para el período comprendido entre mayo de 2021 y abril de 2028, del Protocolo Adicional del Acuerdo entre la Comunidad Económica Europea y el Reino de Noruega y del Protocolo Adicional del Acuerdo entre la Comunidad Económica Europea e Islandia.

[\*\*DECISIÓN \(UE\) 2025/1114 del Banco Central Europeo, de 20 de mayo de 2025 \(DOUE 28/05/2025\)\*\*](#), sobre la delegación de la facultad de adoptar determinadas decisiones relativas a la publicación de sanciones por incumplimiento de la obligación de mantener reservas mínimas (BCE/2025/16).

### Recomendaciones de la UE

[\*\*RECOMENDACIÓN \(UE\) 2025/1099 de la Comisión, de 21 de mayo de 2025 \(BOE 28/05/2025\)\*\*](#), relativa a la definición de pequeña empresa de mediana capitalización.

## Ámbito legal (cont.)

### Resoluciones

[\*\*RESOLUCIÓN de 21 de abril de 2025 \(BOE 05/05/2025\)\*\*](#), de la Dirección General de Seguros y Fondos de Pensiones, por la que se publican las Directrices conjuntas sobre el sistema establecido por las Autoridades Europeas de Supervisión para el intercambio, por parte de las autoridades competentes, de la información pertinente para la evaluación de la idoneidad de los titulares de participaciones cualificadas, los administradores y los titulares de funciones clave de las entidades financieras y los participantes en los mercados financieros.

[\*\*RESOLUCIÓN de 28 de abril de 2025 \(BOE 07/05/2025\)\*\*](#), del Banco de España, por la que se publica la relación de Participantes en TARGET-Banco de España, y la relación de Entidades Participantes asociadas y representadas.

### Administrativo

#### Acuerdos Internacionales

[\*\*ACUERDO INTERNACIONAL ADMINISTRATIVO entre la Organización Mundial del Turismo y la Secretaría de Estado de Turismo del Gobierno de España \(BOE 29/05/2025\)\*\*](#), para la celebración de la 123.<sup>a</sup> reunión del Consejo

### Convenios Internacionales

[\*\*TEXTO ENMENDADO DEL REGLAMENTO relativo al transporte internacional de mercancías peligrosas por ferrocarril \(RID 2025\) \(BOE 22/05/2025\)\*\*](#), Apéndice C del Convenio relativo a los Transportes Internacionales por Ferrocarril (COTIF), hecho en Berna el 9 de mayo de 1980, con las Enmiendas aprobadas por la Comisión de expertos para el transporte de mercancías peligrosas por ferrocarril en su 58.<sup>a</sup> sesión, celebrada en Berna el 23 de mayo de 2024.

### Reglamentos de la UE

[\*\*REGLAMENTO \(UE\) 2025/925 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 7 de mayo de 2025 \(DOUE 19/05/2025\)\*\*](#), relativo a un instrumento para el desarrollo y el crecimiento de las regiones fronterizas (BRIDGEforEU).

### Reglamentos de Ejecución de la UE

[\*\*REGLAMENTO DE EJECUCIÓN \(UE\) 2025/846 de la Comisión, de 6 de mayo de 2025 \(DOUE 07/05/2025\)\*\*](#), por el que se establecen disposiciones de aplicación del Reglamento (UE) n.º 910/2014 del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que respecta a la correspondencia transfronteriza de la identidad de las personas físicas.

[\*\*REGLAMENTO DE EJECUCIÓN \(UE\) 2025/847 de la Comisión, de 6 de mayo de 2025 \(DOUE 07/05/2025\)\*\*](#), por el que se establecen disposiciones de aplicación del Reglamento (UE) n.º 910/2014 del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que respecta a las reacciones a las violaciones de la seguridad de las carteras europeas de identidad digital.

[\*\*REGLAMENTO DE EJECUCIÓN \(UE\) 2025/848 de la Comisión, de 6 de mayo de 2025 \(DOUE 07/05/2025\)\*\*](#), por el que se establecen disposiciones de aplicación del Reglamento (UE) n.º 910/2014 del Parlamento Europeo y del Consejo en lo relativo al registro de las partes usuarias de las carteras.

[\*\*REGLAMENTO DE EJECUCIÓN \(UE\) 2025/849 de la Comisión, de 6 de mayo de 2025 \(DOUE 07/05/2025\)\*\*](#), por el que se establecen disposiciones de aplicación del Reglamento (UE) n.º 910/2014 del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que respecta a la presentación de información a la Comisión y al Grupo de Cooperación para la lista de carteras europeas de identidad digital certificadas.

## Ámbito legal (cont.)

### Reglamentos de Ejecución de la UE

[REGLAMENTO DE EJECUCIÓN \(UE\) 2025/920 de la Comisión, de 19 de mayo de 2025 \(DOUE 20/05/2025\)](#), por el que se modifica el Reglamento de Ejecución (UE) 2015/1998 en lo que respecta a determinadas medidas detalladas para la aplicación de las normas básicas comunes de seguridad aérea

[REGLAMENTO DE EJECUCIÓN \(UE\) 2025/935 de la Comisión, de 21 de mayo de 2025 \(DOUE 22/05/2025\)](#), que modifica el Reglamento de Ejecución (UE) 2022/918, por el que se establecen las especificaciones técnicas de los requisitos de datos para el tema cadenas de valor mundiales de conformidad con el Reglamento (UE) 2019/2152 del Parlamento Europeo y del Consejo.

### Dictámenes de la UE

[DICTAMEN de la Comisión de 4 de abril de 2025 \(DOUE 20/05/2025\)](#), sobre los estatutos, el reglamento interno, incluidas las normas de procedimiento sobre la consulta a los interesados, y la lista de los miembros de la Red Europea de Gestores de Redes de Hidrógeno.

### Decisiones de la UE

[DECISIÓN n.º 1/2024 del Comité Mixto \(DOUE 23/05/2025\)](#), creado por el acuerdo entre la Unión Europea y la Confederación Suiza relativo al enlace de sus regímenes de comercio de derechos de emisión de gases de efecto invernadero, de 4 de diciembre de 2024, por lo que respecta a la modificación del anexo II del Acuerdo y de los procedimientos operativos comunes y las normas técnicas de enlace [2025/908].

[DECISIÓN \(UE\) 2025/1014 de la Comisión, de 16 de mayo de 2025 \(DOUE 26/05/2025\)](#), por la que se concede al Reino de España una excepción con respecto a determinadas disposiciones del Reglamento (UE) 2019/943 del Parlamento Europeo y del Consejo y de la Directiva (UE) 2019/944 del Parlamento Europeo y del Consejo en relación con las Illes Balears.

### Decisiones Delegada de la UE

[DECISIÓN DELEGADA \(UE\) 2025/934 de la Comisión, de 5 de marzo de 2025 \(DOUE 20/05/2025\)](#), por la que se modifica la Decisión 2000/532/CE en lo referente a la actualización de la lista de residuos en relación con los residuos de pilas y batería

### Decisiones de Ejecución de la UE

[DECISIÓN DE EJECUCIÓN \(UE\) 2025/893 de la Comisión, de 14 de mayo de 2025 \(DOUE 15/05/2025\)](#), por la que se modifica la Decisión de Ejecución (UE) 2022/2191 en lo que respecta a las normas armonizadas para los dispositivos de telecomunicaciones inalámbricas digitales mejoradas, los dispositivos de corto alcance, los sistemas de satélites, los sistemas de transmisión de datos de banda ancha, los sistemas de telecomunicaciones móviles internacionales, los radares aeronáuticos y meteorológicos, los equipos WAS/RLAN en las bandas de 5 GHz y 6 GHz, los enlaces de vídeo digitales inalámbricos y los sistemas avanzados de guía y control de movimientos en la superficie.

### Otros UE

[ACTUALIZACIÓN DE LA LISTA DE PASOS FRONTERIZOS mencionados en el artículo 2, apartado 8, del Reglamento \(UE\) 2016/399 \(DOUE 14/05/2025\)](#), 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 350/2025, de 30 de abril\*\*](#) (BOE 01/05/2025), por el que se modifica el Estatuto de la Entidad Pública Empresarial ICEX España Exportación e Inversiones (ICEX), aprobado por el Real Decreto 1636/2011, de 14 de noviembre.

[\*\*REAL DECRETO 353/2025, de 30 de abril\*\*](#) (BOE 01/05/2025), por el que se modifica el Real Decreto 207/2024, de 27 de febrero, por el que se desarrolla la estructura orgánica básica del Ministerio del Interior.

[\*\*REAL DECRETO 360/2025, de 6 de mayo\*\*](#) (BOE 07/05/2025), por el que se modifica el Real Decreto 246/2024, de 8 de marzo, por el que se desarrolla la estructura orgánica básica del Ministerio de Igualdad, y se modifica el Real Decreto 1009/2023, de 5 de diciembre, por el que se establece la estructura orgánica básica de los departamentos ministeriales.

[\*\*CORRECCIÓN DE ERRORES DEL REAL DECRETO 250/2025, de 25 de marzo\*\*](#) (BOE 09/05/2025), por el que se aprueba el Plan Técnico Nacional de la Televisión Digital Terrestre y se regulan determinadas medidas de impulso de la evolución tecnológica de la televisión digital terrestre.

[\*\*REAL DECRETO 396/2025, de 20 de mayo\*\*](#) (BOE 21/05/2025), por el que se regula el pasaporte de servicio.

[\*\*REAL DECRETO 403/2025, de 27 de mayo\*\*](#) (BOE 28/05/2025), por el que se modifican el Real Decreto 1431/2009, de 11 de septiembre, por el que se reorganiza el Consejo Jacobeo; el Real Decreto 172/2010, de 19 de febrero, por el que se regula el Patronato del Museo Nacional y Centro de Investigación de Altamira; el Real Decreto 191/2023, de 21 de marzo, por el que se establecen las normas reguladoras del Bono Cultural Joven; y el Real Decreto 323/2024, de 26 de marzo, por el que se desarrolla la estructura orgánica básica del Ministerio de Cultura, y se modifica el Real Decreto 1009/2023, de 5 de diciembre, por el que se establece la estructura orgánica básica de los departamentos ministeriales.

[\*\*REAL DECRETO 412/2025, de 27 de mayo\*\*](#) (BOE 28/05/2025), por el que se determina la naturaleza, estructura y funciones de la Intervención General de la Seguridad Social.

### Órdenes Ministeriales

[\*\*ORDEN INT/411/2025, de 30 de abril\*\*](#) (BOE 01/05/2025), por la que se declara el cese de los efectos de la Orden INT/399/2025, de 28 de abril, por la que se declara la emergencia de interés nacional en el territorio de diversas comunidades autónomas como consecuencia de la interrupción del suministro eléctrico acaecida el 28 de abril de 2025, en las Comunidades Autónomas de Extremadura y Madrid.

[\*\*ORDEN PJC/414/2025, de 30 de abril\*\*](#) (BOE 01/05/2025), por la que se publica el Acuerdo del Consejo de Ministros de 30 de abril de 2025, por el que se determina la aplicación de la ampliación de términos y plazos administrativos como consecuencia de la interrupción generalizada del suministro eléctrico acaecida el 28 de abril de 2025.

[\*\*ORDEN CLT/423/2025, de 30 de abril\*\*](#) (BOE 01/05/2025), por la que se amplían los plazos de los procedimientos tramitados por el Ministerio de Cultura, como consecuencia de la interrupción generalizada del suministro eléctrico acaecida el 28 de abril de 2025.

[\*\*ORDEN PJC/448/2025, de 6 de mayo\*\*](#) (BOE 08/05/2025), por la que se publica el Acuerdo del Consejo de Ministros de 6 de mayo de 2025, por el que se aprueban actuaciones para complementar las recogidas en el Plan Nacional de Ciberseguridad.

## Ámbito legal (cont.)

### Órdenes Ministeriales

[\*\*ORDEN ITU/450/2025, de 5 de mayo\*\*](#) (BOE 09/05/2025), por la que se modifica la Orden ICT/736/2023, de 5 de julio, por la que se establecen las bases reguladoras para la concesión de ayudas a proyectos para el impulso a la cadena de valor del vehículo eléctrico y conectado dentro del Proyecto Estratégico para la Recuperación y Transformación Económica en el sector del Vehículo Eléctrico y Conectado, en el marco del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia, y la convocatoria de ayudas a proyectos de producción de baterías del vehículo eléctrico del año 2023.

[\*\*ORDEN ITU/461/2025, de 8 de mayo\*\*](#) (BOE 14/05/2025), por la que se crea y regula la Comisión Ministerial de Administración Digital del Ministerio de Industria y Turismo.

[\*\*ORDEN CNU/468/2025, de 14 de mayo\*\*](#) (BOE 15/05/2025), por la que se modifican los plazos de concesión de ayudas previstas en el artículo 46 del Real Decreto-ley 8/2024, de 28 de noviembre, por el que se adoptan medidas urgentes complementarias en el marco 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 PJC/493/2025, de 14 de mayo\*\*](#) (BOE 16/05/2025), por la que se desarrollan las normas de organización y funcionamiento de la Comisión de Archivos de la Administración General del Estado.

[\*\*ORDEN PJC/522/2025, de 23 de mayo\*\*](#) (BOE 26/05/2025), por la que se publica el Acuerdo del Consejo de Seguridad Nacional de 24 de abril de 2025, por el que se aprueba el procedimiento para la elaboración de una nueva Estrategia Nacional de Ciberseguridad.

[\*\*ORDEN TED/533/2025, de 27 de mayo\*\*](#) (BOE 29/05/2025), por la que se restablece la obligación de mantenimiento de existencias estratégicas de la Corporación de Reservas Estratégicas de Productos Petrolíferos y de mantenimiento de existencias mínimas de seguridad de productos petrolíferos de los sujetos obligados.

[\*\*ORDEN TED/535/2025, de 28 de mayo\*\*](#) (BOE 29/05/2025), por la que se aprueban las bases reguladoras para la concesión de ayudas a proyectos innovadores de almacenamiento energético susceptibles de ser cofinanciadas con fondos de la Unión Europea.

[\*\*ORDEN VAU/540/2025, de 29 de mayo\*\*](#) (BOE 30/05/2025), por la que se crea la Oficina Técnica del PERTE para la Industrialización de la Vivienda.

[\*\*ORDEN TED/542/2025, de 28 de mayo\*\*](#) (BOE 30/05/2025), por la que se establecen las bases reguladoras para las convocatorias de ayudas al impulso de la economía circular de bienes de equipo para energías renovables, Programa Renocicla, en el marco del Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia, financiado por la Unión Europea-Next Generation EU.

### Resoluciones

[\*\*RESOLUCIÓN de 29 de abril de 2025\*\*](#) (BOE 01/05/2025), de la Dirección General de Transporte por Carretera y Ferrocarril, por la que se exceptúa temporalmente el cumplimiento de las normas de tiempos de conducción y descanso en los transportes de mercancías.

[\*\*RESOLUCIÓN de 30 de abril de 2025\*\*](#) (BOE 03/05/2024), de la Presidencia del Comisionado para el Mercado de Tabacos, por la que se publican los precios de venta al público de determinadas labores de tabaco en Expendedurías de Tabaco y Timbre del área del Monopolio.

## Ámbito legal (cont.)

### Resoluciones

**[RESOLUCIÓN de 9 de mayo de 2025 \(BOE 10/05/2025\)](#)**, de la Presidencia del Comisionado para el Mercado de Tabacos, por la que se publican los precios de venta al público de determinadas labores de tabaco en Expendedurías de Tabaco y Timbre del área del Monopolio.

**[RESOLUCIÓN de 5 de mayo de 2025 \(BOE 10/05/2025\)](#)**, de la Subsecretaría, por la que se publica la Adenda de modificación y prórroga del Convenio entre la Agencia Estatal de Administración Tributaria y el Ministerio de Inclusión, Seguridad Social y Migraciones, en materia de cesión de información para fines estadísticos.

**[RESOLUCIÓN de 28 de abril de 2025 \(BOE 10/05/2025\)](#)**, de la Secretaría de Estado de Función Pública, por la que se publica el Convenio entre la Agencia Estatal de Administración Digital y el Banco de España, para el uso de las soluciones tecnológicas titularidad de la Agencia Estatal de Administración Digital.

**[RESOLUCIÓN de 12 de mayo de 2025 \(BOE 16/05/2025\)](#)**, de la Presidencia del Comisionado para el Mercado de Tabacos, por la que se modifica la de 15 de octubre de 2024, por la que se actualiza la sede electrónica del Comisionado para el Mercado de Tabacos.

**[RESOLUCIÓN de 30 de abril de 2025 \(BOE 16/05/2025\)](#)**, del Organismo Autónomo Organismo Estatal de Inspección de Trabajo y Seguridad Social, por la que se crea la sede electrónica del organismo.

**[RESOLUCIÓN de 16 de mayo de 2025 \(BOE 17/05/2025\)](#)**, de la Presidencia del Comisionado para el Mercado de Tabacos, por la que se publican los precios de venta al público de determinadas labores de tabaco en Expendedurías de Tabaco y Timbre del área del Monopolio.

**[RESOLUCIÓN de 12 de mayo de 2025 \(BOE 19/05/2025\)](#)**, 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 12 de mayo de 2025 \(BOE 19/05/2025\)](#)**, de la Dirección General de Política Energética y Minas, por la que se publican los nuevos precios máximos de venta, antes de impuestos, del butano comercial envasado en envases de carga igual o superior a 8 kg, e inferior a 20 kg, excluidos los envases de mezcla para usos de los gases licuados del petróleo como carburante.

**[RESOLUCIÓN de 14 de mayo de 2025 \(BOE 22/05/2025\)](#)**, de la Secretaría de Estado de Energía, por la que se determinan los valores medios nacionales de la intensidad de las emisiones de gases de efecto invernadero durante el ciclo de vida en relación con la electricidad consumida por motocicletas y vehículos eléctricos.

**[RESOLUCIÓN de 23 de mayo de 2025 \(BOE 24/05/2025\)](#)**, de la Presidencia del Comisionado para el Mercado de Tabacos, por la que se publican los precios de venta al público de determinadas labores de tabaco en Expendedurías de Tabaco y Timbre del área del Monopolio.

**[RESOLUCIÓN de 9 de mayo de 2025 \(BOE 24/05/2025\)](#)**, de la Dirección de la Agencia Estatal Comisión Española para la Lucha Antidopaje en el Deporte, por la que se crea y regula la sede electrónica del organismo.

**[RESOLUCIÓN de 22 de mayo de 2025, \(BOE 27/05/2025\)](#)**, de la Dirección General de Planificación y Coordinación Energética, por la que se actualiza el Anexo I de la Orden TED/845/2023, de 18 de julio, por la que se aprueba el catálogo de medidas estandarizadas de eficiencia energética.

## Ámbito legal (cont.)

### Resoluciones

[\*\*RESOLUCIÓN de 23 de mayo de 2025 \(BOE 29/05/2025\)\*\*](#), del Instituto de Estudios Fiscales, por la que se publica el Convenio con la Agencia Estatal de Administración Tributaria, para el suministro de información con fines estadísticos.

[\*\*RESOLUCIÓN de 14 de mayo de 2025 \(BOE 29/05/2025\)\*\*](#), de la Secretaría de Estado de Energía, por la que se determinan los términos de remisión de información para el cómputo de los combustibles líquidos y gaseosos renovables de origen no biológico, a efectos del objetivo de venta o consumo de biocarburantes y otros combustibles renovables con fines de transporte.

[\*\*RESOLUCIÓN de 30 de mayo de 2025 \(BOE 31/05/2025\)\*\*](#), de la Presidencia del Comisionado para el Mercado de Tabacos, por la que se publican los precios de venta al público de determinadas labores de tabaco en Expendedurías de Tabaco y Timbre del área del Monopolio.

### Defensa de la Competencia Circulares

[\*\*CIRCULAR 3/2025, de 16 de mayo \(BOE 23/05/2025\)\*\*](#), de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia, por la que se modifica la Circular 6/2021, de 30 de junio, por la que se establecen los incentivos del gestor técnico del sistema gasista y la afección a su retribución.

### Resoluciones

[\*\*RESOLUCIÓN de 23 de abril de 2025 \(BOE 15/05/2025\)\*\*](#), de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia, por la que se corrigen errores en la Circular 2/2025, de 9 de abril, por la que se establece la metodología y condiciones de acceso y asignación de capacidad en el sistema de gas natural.

[\*\*RESOLUCIÓN de 30 de abril de 2025 \(BOE 19/05/2025\)\*\*](#), de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia, por la que se establecen los formatos para la publicación de las capacidades de acceso para instalaciones de demanda y de generación de energía eléctrica por parte de los gestores de la red de distribución.

### Protección de datos Reglamentos de Ejecución de la UE

[\*\*REGLAMENTO DE EJECUCIÓN \(UE\) 2025/886 del Consejo, de 12 de mayo de 2025 \(DOUE 13/05/2025\)\*\*](#), por el que se aplica el Reglamento (UE) 2019/796 relativo a medidas restrictivas contra los ciberataques que amenacen a la Unión o a sus Estados miembros

### Decisiones de la UE

[\*\*DECISIÓN \(PESC\) 2025/887 del Consejo, de 12 de mayo de 2025 \(DOUE 13/05/2025\)\*\*](#), por la que se modifica la Decisión (PESC) 2019/797 relativa a medidas restrictivas contra los ciberataques que amenacen a la Unión o a sus Estados miembros

### Otros Decisiones de la UE

[\*\*DECISIÓN \(UE\) 2025/915 del Consejo, de 12 de mayo de 2025 \(DOUE 15/05/2025\)\*\*](#), por la que se establece la posición que debe adoptarse, en nombre de la Unión Europea, en la Organización Mundial del Comercio con respecto a la incorporación del Acuerdo sobre Comercio Electrónico al Acuerdo por el que se establece la Organización Mundial del Comercio.

## Normativa legal/fiscal

### Resoluciones

**RESOLUCIÓN de 8 de mayo de 2025 (BOE 10/05/2025)**, del Congreso de los Diputados, por la que se ordena la publicación del Acuerdo de convalidación del Real Decreto-ley 4/2025, de 8 de abril, de medidas urgentes de respuesta a la amenaza arancelaria y de relanzamiento comercial.

## Normativa DANA

### ESTATAL Órdenes Ministeriales

[\*\*ORDEN PJC/459/2025, de 9 de mayo\*\*](#) (BOE 13/05/2025), por la que se publica el Acuerdo del Consejo de Ministros de 6 de mayo de 2025, por el que se establecen las condiciones del mecanismo para la financiación de empresas afectadas por la DANA a través del Fondo Financiero del Estado para la Competitividad Turística (FOCIT), F.C.P.J., Mecanismo Reinicia+ FOCIT DANA.



# Jurisprudencia

## Ámbito fiscal

### Impuesto sobre Sociedades (IS)

Tribunal de Justicia de la UE

#### AYUDAS DE ESTADO - FONDO DE COMERCIO FINANCIERO

El TJUE confirma la anulación de la tercera Decisión de la Comisión europea sobre el denominado “fondo de comercio financiero”.

Sentencia del TJUE de 26/06/2025. Asuntos acumulados C-776/23 P a C-780/23 P.

El TJUE confirma la anulación de la “Tercera Decisión” de la Comisión Europea que consideraba ayuda de Estado la amortización del denominado como fondo de comercio financiero para las adquisiciones indirectas de participaciones en sociedades no residentes.

Para el TJUE las adquisiciones indirectas a las que se refería la tercera decisión de la Comisión ya estaban incluidas en las anteriores decisiones que declararon ayuda de Estado este régimen de amortización de fondo de comercio internacional, limitando los efectos de la anulación a las adquisiciones efectuadas a partir de una fecha en aplicación del principio de confianza legítima. En consecuencia, se ha de seguir aceptando la amortización del fondo de comercio financiero surgido para las adquisiciones de participaciones en sociedades residentes en un Estado miembro de la UE antes del 21 de diciembre de 2007 o en sociedades residentes fuera de la UE previas al 21 de mayo de 2011.

*En qué consistía el “fondo de comercio financiero” y por qué fue cuestionado*

Recordemos que el régimen español del fondo de comercio permitía a las sociedades que adquirían participaciones en una sociedad extranjera deducir de la base imponible, en forma de amortización, el fondo de comercio resultante de esta participación, siempre que se cumplieran ciertos requisitos.

En 2007, la Comisión decidió examinar el régimen fiscal en cuestión. Mediante la Decisión de 28 de octubre de 2009, relativa a las adquisiciones realizadas dentro de la Unión, y la Decisión de 12 de enero de 2011, relativa a las adquisiciones en sociedades establecidas fuera de la Unión («Decisiones iniciales»), la Comisión declaró que las medidas en cuestión constituyan ayudas de Estado incompatibles con el mercado interior. En consecuencia, ordenó a las autoridades españolas que recuperaran esas ayudas. No obstante, la Comisión permitió, con determinadas condiciones, que el régimen siguiera aplicándose en determinados casos por respeto al principio de protección de la confianza legítima.

Sin embargo, en octubre de 2014 recayó una tercera Decisión por la que la Comisión declaraba incompatible con el mercado interior el beneficio del fondo de comercio financiero que se aplicaba para las adquisiciones indirectas de participaciones en sociedades no residentes. Esta Tercera Decisión surgió de un cambio de criterio administrativo. Inicialmente la administración tributaria consideraba que el fondo de comercio solo podía generarse con adquisiciones directas de participaciones, pero la DGT y el TEAC validaron que pudiera generarse también en una adquisición indirecta si se acreditaba que el “sobreprecio” se atribuía a una sociedad de segundo o ulterior nivel. A diferencia de las anteriores Decisiones, en esta “Tercera Decisión” la Comisión consideró que no resultaba aplicable la confianza legítima -que se contemplaba con la Primera y Segunda Decisión- y ordenó la recuperación de todas las deducciones fiscales aplicadas a la adquisición indirecta de participaciones en el exterior, con independencia de la fecha en que se hubieran producido.

## Ámbito fiscal (cont.)

### Tribunal de Justicia de la UE

España y diversas sociedades afectadas solicitaron al Tribunal General y obtuvieron del mismo la anulación de la Decisión de la Comisión de 15 de octubre de 2014. La Comisión recurrió en casación ante el Tribunal de Justicia las Sentencias por las que el Tribunal General había anulado la tercera Decisión.

Pues bien, en la Sentencia que ahora acaba de dictarse el TJUE ha desestimado los recursos de casación presentados por la Comisión y ha confirmado la nulidad de la tercera Decisión, con la que la Comisión había declarado de forma específica la ilegitimidad del régimen fiscal español de deducción de las adquisiciones indirectas de participaciones en sociedades extranjeras.

Con la Sentencia del TJUE ambos tipos de adquisiciones de participaciones, directas e indirectas, están protegidas por la confianza legítima reconocida por la Comisión en las Decisiones iniciales.

### Tribunal Supremo

#### PÉRDIDA POR DETERIORO

**¿Puede minorarse el valor fiscal de una participación por pérdidas que no llegaron a darse?**

**Auto del TS de 30/04/2025. Rec. 3021/2024.**

El TS ha admitido a trámite un recurso de casación que plantea cómo debe interpretarse el art. 12.3 del antiguo Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (TRLIS) respecto a la minoración del valor fiscal de las participaciones en entidades del grupo, multigrupo o asociadas.

La controversia surge a raíz de una regularización efectuada por la Inspección a una entidad, a la que se le imputó una minoración del valor fiscal de su participación en una entidad del grupo por pérdidas por deterioro que, según la Inspección, la sociedad debió haber deducido en un ejercicio ya prescrito, aunque no lo hizo.

La Administración sostuvo que dichas cantidades, pese a no haberse efectivamente deducido, deben computarse como si lo hubieran sido a efectos de reducir el valor fiscal de la participación, con base en el criterio administrativo ya expresado por la Dirección General de Tributos en una consulta vinculante anterior. Este enfoque fue respaldado tanto por el Tribunal Económico-Administrativo Central como por la Audiencia Nacional. En particular, esta última argumentó que la expresión “cantidades deducidas” contenida en la norma debía entenderse también en el sentido de incluir aquellas que, aun no habiendo sido efectivamente deducidas, pudieron y debieron serlo.

Sin embargo, la parte recurrente sostiene que solo las cantidades efectivamente deducidas en ejercicios anteriores pueden reducir el valor fiscal de la participación, amparándose en una interpretación literal del art. 12.3 TRLIS y en el principio constitucional de capacidad económica.

La sociedad denuncia que el criterio seguido por la Administración permitiría imputar ajustes no realizados, incluso en ejercicios prescritos, generando una carga fiscal que no se corresponde con la realidad de su tributación efectiva.

El Alto Tribunal considera que esta discrepancia interpretativa presenta un interés casacional objetivo, en la medida en que no existe jurisprudencia previa que resuelva esta cuestión y su clarificación puede tener efectos en ejercicios posteriores, especialmente en aquellos en que se transmitan las participaciones y sea necesario determinar su valor fiscal de adquisición.

Por tanto, el TS deberá resolver si el art. 12.3 TRLIS, cuando prevé la minoración del valor fiscal de adquisición de las participaciones con las cantidades

## Ámbito fiscal (cont.)

### Tribunal Supremo

deducidas en períodos impositivos anteriores, se refiere exclusivamente a las cantidades efectivamente deducidas o, por el contrario, a las que hubieran podido deducirse con independencia de que se hubiera efectuado o no dicha deducción.

#### ENTIDAD DE NUEVA CREACIÓN Y GRUPO DE SOCIEDADES

**¿Puede una sociedad de nueva creación beneficiarse del tipo reducido si forma parte de un grupo controlado por una persona física?**

**Auto del TS de 23/04/2025. Rec. 3255/2024.**

El TS ha admitido a trámite un recurso de casación para interpretar el concepto de grupo de sociedades a efectos de excluir la aplicación del tipo reducido del 15% previsto para entidades de nueva creación en el Impuesto sobre Sociedades.

En concreto, el debate gira en torno al alcance de la remisión que realiza la disposición adicional 19.<sup>a</sup> 4 TRLIS -actualmente recogida en términos análogos en el art. 29.1 LIS- al art. 42 del Código de Comercio, cuando la situación de control no proviene de una sociedad dominante clásica, sino de una persona física que actúa como administrador común y participa indirectamente en varias entidades.

En el caso planteado, la Administración tributaria regularizó la autoliquidación del ejercicio 2015 de una sociedad que había aplicado el tipo reducido al considerarse entidad de nueva creación, entendiendo que quedaba excluida de dicho régimen al formar parte de un grupo de sociedades.

La clave del razonamiento administrativo residía en apreciar la existencia de un control efectivo entre varias entidades, en virtud de la identidad de socios y participaciones, la coincidencia de domicilio, la existencia de relaciones comerciales significativas y la gestión unificada bajo un mismo administrador. El Tribunal Económico-Administrativo Regional y posteriormente el Tribunal Superior de Justicia de Andalucía confirmaron esta conclusión, al entender que concurre una unidad de decisión que evidenciaba una estructura de grupo aun en ausencia de control formal societario.

La sociedad recurrente sostuvo que la remisión al art. 42 del Código de Comercio debía interpretarse en sentido estricto, ciñéndose a la noción de grupo vertical, y no a situaciones de coordinación empresarial o de control indirecto ejercido por una persona física, especialmente tras la modificación de dicho artículo por la Ley 16/2007, que excluyó expresamente a los grupos horizontales del ámbito de la obligación de formular cuentas consolidadas. En cambio, la sentencia recurrida consideró irrelevante esta reforma contable a efectos fiscales, destacando que el objetivo de la disposición adicional 19.<sup>a</sup> era evitar el uso artifioso de estructuras grupales para acceder indebidamente a los beneficios fiscales previstos para nuevas actividades.

El Supremo considera que esta controversia suscita un interés casacional objetivo, en tanto la interpretación del concepto de grupo en este contexto no ha sido aún uniformemente delimitada y ha dado lugar a diferentes aproximaciones jurisprudenciales según el ámbito normativo en que se proyecte la remisión al art. 42 del Código de Comercio.

En este sentido, el Alto Tribunal centrará su análisis en si debe negarse la consideración de entidad de nueva creación, incluso en ausencia de una sociedad dominante, cuando el control se ejerce por una persona física por su condición de administrador de las sociedades del supuesto grupo, junto con otras sociedades que son socias de las entidades del citado grupo, sin ostentar ninguna de ellas la mayoría de los derechos de voto ni la facultad de designar o cesar a los órganos de administración.

## Ámbito fiscal (cont.)

### Audiencia Nacional

#### JUROS BRASILEÑOS

**La Audiencia Nacional reconoce el derecho a aplicar la exención por dividendos a los “juros” brasileños conforme al CDI España-Brasil.**

**Sentencia de la AN de 22/05/2025. Rec.222/2023.**

La AN ha estimado el recurso de una entidad frente a la resolución del TEAC que confirmaba una liquidación por el Impuesto sobre Sociedades correspondiente a los ejercicios 2015, 2016 y 2017, destacando, entre otras cuestiones, la controversia sobre el tratamiento fiscal de los "juros sobre capital propio" (JSCP) distribuidos por filiales brasileñas.

La Inspección calificó estos rendimientos como dividendos a efectos internos, pero los trató como intereses en el marco del Convenio para evitar la Doble Imposición (CDI) entre España y Brasil, aplicando una deducción por doble imposición limitada en lugar de la exención prevista para los dividendos.

La Sala rechaza el criterio administrativo y acoge íntegramente la tesis de la actora, que defendía que los JSCP deben considerarse dividendos y no como intereses también a efectos del CDI. Apoyándose en jurisprudencia consolidada y en una interpretación sistemática del Convenio, conforme a la Convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados, el Tribunal concluye que el art. 23.3 del CDI resulta plenamente aplicable, reconociendo a la entidad el derecho a la exención y no solo a la deducción del 15% como sostenía la Administración.

La sentencia descarta que puedan prevalecer ni las consultas de la DGT ni las interpretaciones internas de la LIS cuando contradicen el tenor y finalidad del Convenio internacional, reforzando el principio de primacía de los tratados sobre el derecho interno.

Además, la resolución analiza los efectos de la declaración de inconstitucionalidad del RD-ley 3/2016 que introdujo importantes restricciones en el régimen del Impuesto sobre Sociedades, como la reversión obligatoria de deterioros, la limitación a la compensación de bases imponibles negativas y de deducciones por doble imposición.

En virtud del allanamiento parcial de la Abogacía del Estado tras la STC 11/2024, la Sala estima también estas pretensiones y reconoce el derecho de la actora a que se reconfigure su tributación conforme a la normativa anterior al decreto-ley anulado. Ello comporta, además de la nulidad de la liquidación y la resolución del TEAC, el derecho a la devolución de ingresos indebidos, con los correspondientes intereses de demora, así como al reconocimiento del incremento de deducciones aplicables en ejercicios futuros.

#### GASTOS DEDUCIBLES

**¿Pueden ser calificado simultáneamente un gasto como liberalidad y retribución en especie?**

**Sentencia del TSJ Canarias de 26/03/2025. Rec. 295/2024.**

El TSJ de Canarias ha estimado el recurso interpuesto contra la liquidación del IRPF de un contribuyente por el ejercicio 2017, declarando la nulidad de dicha liquidación y de la sanción asociada, al considerar que se había vulnerado el principio de regularización íntegra y que la calificación de los hechos efectuada por la Administración no resultaba jurídicamente coherente con sus propios actos previos en sede del IS.

### Tribunales Superiores de Justicia

## Ámbito fiscal (cont.)

### Tribunales Superiores de Justicia

La controversia giraba en torno a una serie de gastos personales del socio y administrador único de una entidad mercantil, que fueron contabilizados por la sociedad en la cuenta corriente con socios y administradores. Estos gastos incluían el uso de una vivienda y un vehículo propiedad de la empresa, así como el abono de las cuotas del régimen especial de trabajadores autónomos, entre otros.

La Inspección calificó tales gastos como retribuciones en especie en el IRPF del administrador, pero en el procedimiento relativo al IS se habían calificado como liberalidades no deducibles, conforme al art. 15 e) LIS. Dicha calificación se sustentaba en que no existía correlación alguna con la actividad económica de la sociedad, y que los gastos respondían únicamente a intereses personales del socio, quien ni siquiera había presentado autoliquidación por IRPF. La Sala destaca que no existe contradicción entre ambas calificaciones si se atiende a la falta de sustento económico y funcional de los gastos en cuestión, coincidiendo con el criterio del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Canarias.

Sin embargo, la sentencia subraya que, si la Administración tributaria califica determinados pagos como liberalidades no deducibles en sede del Impuesto sobre Sociedades, el principio de regularización integra exige coherencia con el criterio en sede del perceptor a efectos del IRPF, lo que en este caso no sucedió. La calificación como retribuciones en especie excluye la liberalidad. Por tanto, al no poder considerarse retribuciones, tales percepciones no debieron tributar como rendimientos del trabajo en especie.

La sentencia resuelve en definitiva que eran liberalidades y por ello no procedía como rendimientos en especie en el IRPF. A la vista de ello, y en virtud de principio de regularización integra, el Tribunal anula la liquidación y sanción señalando además que no procede la imposición de costas procesales.

### Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA) Tribunal Supremo

#### DEDUCCIONES

**¿Puede el principio de correlación validar la deducción del IVA en bienes no afectos directamente a la actividad principal?**

**Auto del TS de 30/04/2025. Rec. 3260/2024.**

El pasado 30 de abril se dictó Auto de admisión del recurso de casación n.º 3260/2024, interpuesto por una sociedad mercantil frente la sentencia de Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana.

En esta resolución, el TSJ de la Comunidad Valenciana rechazó la deducibilidad en el IVA de las cuotas soportadas por determinados gastos atípicos, concretamente en relación con la titularidad de un amarre portuario, argumentando que tales gastos no guardaban relación con la actividad económica de la entidad contribuyente.

La tesis del TSJ se centraba, entre otras precisiones, en que, dado el objeto social de la mercantil - fabricante de artículo para la limpieza del hogar no era procedente aceptar la deducibilidad del IVA soportado, ya que la explotación del amarre y sus gastos no están sujetos a su actividad económica.

En este contexto el TS considera que presenta interés casacional para la formación de jurisprudencia la cuestión consiste en:

*"Determinar si, cuando se declara en el IVA las cantidades devengadas por entregas relativas a un bien no afecto a la actividad principal del contribuyente, son deducibles las cantidades soportadas derivadas de la titularidad del mismo elemento patrimonial porque se cumple el principio de correlación con los ingresos".*

## Ámbito fiscal (cont.)

### Tribunal Supremo

#### Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales (ITP)

Tribunales Superiores de Justicia

Todo ello con el argumento que se recoge expresamente en el Auto, al decir que el interés casacional se incrementa por el hecho de que el TEAR de Valencia estimó idénticas pretensiones del mismo sujeto pasivo (ahora recurrente) respecto de las liquidaciones por IVA 2017 y 2018.

El Auto recuerda también que fue previamente admitido a trámite otro recurso de la misma parte actora sobre la deducibilidad en el Impuesto de Sociedades de los gastos realizados por la misma operación por Sociedades 2018.

#### VALOR DE REFERENCIA

**La aplicación del coeficiente “ruinoso” al valor de referencia permite ajustar la base imponible del ITP a la realidad del inmueble.**

**Sentencia del TSJ de Castilla y Leon de 10/02/2025. Rec.55/2024.**

El TSJ de Castilla y León ha estimado parcialmente el recurso interpuesto por un contribuyente contra la resolución del TEAR que rechazó la rectificación de autoliquidación del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales (ITP), presentada por el contribuyente al considerar inadecuado el valor de referencia catastral aplicado a un inmueble adquirido en Segovia en 2022.

El objeto del litigio fue la discrepancia entre el precio de adquisición escriturado (300.000 euros) y el valor de referencia inicialmente asignado al inmueble (609.891,93 euros), que posteriormente fue corregido a 408.327,19 euros por la Gerencia Territorial del Catastro. No obstante, el contribuyente aportó abundante prueba (tasaciones, fotografías, presupuestos, prueba testifical) para acreditar que el estado del inmueble era manifiestamente inhabitable, lo que debía implicar la aplicación del coeficiente corrector más severo -el correspondiente al estado “ruinoso”- en el cálculo del valor de referencia, según la normativa catastral vigente.

La Sala analiza en profundidad el sistema de determinación de la base imponible previsto por la Ley 11/2021, y ratifica que el valor de referencia es la base imponible aplicable al ITP siempre que exista y sea certificable. No obstante, recuerda que dicho valor tiene como límite el valor de mercado motivo por el que debe fijarse un factor de minoración (FM) mediante orden de la Ministra de Hacienda y que, aunque goza de presunción de veracidad, admite prueba en contrario. En este caso, el tribunal aprecia que el inmueble es manifiestamente inhabitable, pues no dispone de instalaciones, que han sido saboteadas, ni de servicios, lo que hace inhabitable la construcción, por lo que correspondía aplicar un coeficiente corrector igual a cero. En consecuencia, el valor de referencia deberá establecerse aplicando el indicado coeficiente corrector.

En virtud de lo anterior, la sentencia anula la resolución administrativa impugnada y ordena recalcular el valor de referencia aplicando el indicado coeficiente corrector.

#### AMORTIZACIÓN

**¿Cómo se calcula la amortización deducible de un inmueble arrendado a efectos de IRPF? El Supremo delimitará el alcance de la exclusión del valor del suelo.**

**Auto del Tribunal Supremo de 07/05/2025. Rec. 3494/2024.**

El TS ha admitido a trámite un recurso de casación que aborda cómo debe excluirse el valor del suelo a la hora de calcular la amortización fiscalmente deducible de un inmueble arrendado, especialmente cuando el inmueble fue adquirido muchos años antes de su arrendamiento y posterior transmisión.

### Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF) Tribunal Supremo

## Ámbito fiscal (cont.)

### Tribunal Supremo

La controversia se origina en una comprobación limitada relativa al IRPF de un contribuyente que transmitió en 2016 un inmueble que había tenido arrendado entre 2010 y 2015. El terreno había sido adquirido junto a su cónyuge en 1988 y edificado en 1992, atribuyéndosele por la Administración un valor de adquisición que incluía tanto el terreno como la construcción. A la hora de calcular la amortización deducible, la AEAT aplicó el tipo del 3% sobre el valor total del inmueble menos el valor del suelo según el precio de adquisición original.

La sentencia recurrida, dictada por el Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, avaló el criterio de la Administración de calcular la amortización exclusivamente sobre el valor del inmueble menos el valor del suelo original, rechazando acudir a valoraciones catastrales posteriores que reflejaban una distribución del valor del bien mucho más equilibrada entre suelo y construcción.

El núcleo de la discusión reside en determinar si ese valor del suelo debe referirse a la cifra originaria de adquisición (en este caso, la de 1988), o si, por el contrario, debe acudirse a valores actualizados o, al menos, a los valores catastrales vigentes durante los años en que el inmueble estuvo arrendado.

El Tribunal Supremo ha considerado que esta cuestión presenta interés casacional objetivo por cuanto no existe jurisprudencia sobre la interpretación de los arts. 23.1 b), 34.1 a) y 35.1 LIRPF y los arts. 14 y 40 del Reglamento del IRPF, en relación con el modo correcto de excluir el valor del suelo en la amortización de inmuebles arrendados.

En particular, se plantea si, a efectos del cálculo de la ganancia patrimonial que pueda generarse en la transmisión de un inmueble por un sujeto pasivo del IRPF que no ejerce actividades empresariales o profesionales, para excluir el valor del suelo de la aplicación de las amortizaciones fiscalmente deducibles -durante el periodo en que el inmueble hubiese estado arrendado- basta con acudir a los valores originarios del suelo y la construcción o se ha de acudir a los valores respectivos actualizados en los períodos de amortización o a sus respectivas valoraciones catastrales, si estas son mayores.

### RETENCIONES

**¿Debe la Administración deducir retenciones no practicadas en el IRPF durante el procedimiento inspector?**

**Auto del TS de 14/05/2025. Rec.3725/2024.**

El TS ha admitido a trámite un recurso de casación interpuesto por el Abogado del Estado contra una sentencia del TSJ de la Comunidad Valenciana que reconocía el derecho de una contribuyente a deducir en su liquidación de IRPF las retenciones que debieron ser practicadas por el pagador de las rentas, pero que no lo fueron.

El procedimiento se inició con una inspección tributaria referida a los ejercicios 2016 y 2017. La Inspección concluyó que la contribuyente percibió rendimientos del trabajo derivados de una relación de un actividad por cuenta ajena, imputando dichos rendimientos como íntegros; sin embargo no reconoció la deducción de las retenciones que legalmente debía haber practicado el pagador. Contra la liquidación, la contribuyente interpuso reclamación económico-administrativa ante el TEAR de la Comunidad Valenciana, que fue desestimada. Posteriormente el TSJ estimó parcialmente el recurso, reconociendo el derecho a deducir las retenciones no practicadas.

El Auto del TS subraya la necesidad de un nuevo pronunciamiento debido a la existencia de criterios contradictorios en la materia. Ademas indica que el TS ya se había pronunciado en varias ocasiones sobre este asunto. En concreto, en decisiones de diciembre de 2010, el Alto Tribunal denegó el derecho a deducir la retención no practicada cuando el cálculo de la deuda tributaria se producía en el

## Ámbito fiscal (cont.)

### Tribunal Supremo

marco de un procedimiento inspector. Sin embargo, a partir de 2021 (STS de 25 de marzo de 2021. Rec. 8296/2019), se matizó que el art. 99.5 LIRPF busca evitar un doble cobro por parte de la Administración, que está obligada a exigir al retenedor la retención que debió hacer, por lo que si no se produjera la posibilidad del perceptor de deducir de la renta recibida el importe de la retención que debió ser realizada por el retenedor, se produciría un enriquecimiento injusto por la Administración, en el caso de que exigiera también la retención al retenedor, o como sostiene la recurrente, trasladaría la obligación del retenedor al perceptor, en el caso de que la Administración la exigiera solo de éste.

En este contexto, la cuestión que el Supremo identifica como merecedora de interpretación consiste en: *“Reafirmar, reforzar, completar o, en su caso, cambiar o corregir la doctrina jurisprudencial sobre si la Administración tributaria tiene la obligación de aplicar, en la liquidación del IRPF que en su caso dicte en un procedimiento de inspección, la deducción por las retenciones que se debieron practicar, pero no se practicaron, por parte del pagador de las rentas”*.

### Impuesto sobre el Patrimonio (IP)

Tribunales Superiores de Justicia

#### EXENCIÓN EMPRESA FAMILIAR

**Exención en empresa familiar: el TSJ de Canarias refuerza el papel de la actividad de arrendamiento como actividad económica a efectos del Impuesto sobre el Patrimonio.**

**Sentencia del TSJ Canarias de 06/02/2025. Rec. 123/2024.**

El Tribunal Superior de Justicia de Canarias ha anulado una liquidación del Impuesto sobre el Patrimonio de 2017, al entender que la Administración denegó indebidamente la exención prevista en el art. 4.Ocho.Dos de la Ley 19/1991 para las participaciones en una entidad dedicada al arrendamiento de inmuebles.

La Inspección consideró que la sociedad no ejercía una actividad económica, al no quedar acreditado -según su criterio- el cumplimiento de los requisitos exigidos, en particular la afectación de activos y la existencia de un trabajador con dedicación efectiva.

Sin embargo, la Sala constata que la sociedad contaba con once naves industriales arrendadas y con un trabajador a jornada completa que asumía numerosas funciones de gestión.

Conforme a la redacción vigente del art. 5 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, el único requisito exigido para apreciar actividad económica en este tipo de casos es la existencia de, al menos, un empleado con contrato laboral y jornada completa.

La sentencia destaca también la falta de motivación de la liquidación, que reproduce sin análisis propio la propuesta inspectora, e ignora resoluciones anteriores que ya reconocían la actividad económica de la entidad.

En consecuencia, la Sala concluye que la sociedad sí ejercía una actividad económica y que, por tanto, procedía aplicar la exención en el IP sobre las participaciones del socio en la entidad.

## Ámbito legal

### Laboral y Seguridad Social Tribunal Supremo

#### TELETRABAJO

**El TS se pronuncia acerca de la competencia judicial territorial para conocer de una demanda de despido interpuesta por un teletrabajador.**

**Sentencia del TS, Sala Cuarta, de lo Social, Pleno, de 24/04/2025. Rec. 1219/2024**

En este asunto se debate si la competencia territorial para conocer de una demanda de despido interpuesta por un teletrabajador le corresponde al Juzgado de lo Social del lugar donde teletrabaja (su domicilio, radicado en Madrid) o el que consta en los contratos laborales (Las Palmas de Gran Canaria).

La tesis de la empresa recurrente señala que la competencia territorial debe ser la que consta en el contrato de trabajo como centro de trabajo al que el trabajador está adscrito (Las Palmas); no la del lugar de prestación de servicios (el domicilio del teletrabajador en Madrid, como éste señala).

Afirma el TS que esta tesis supondría que, debido a la **desigualdad negocial entre el empleador y el trabajador**, cuando el empleado no preste servicios presencialmente, el **empresario podría predeterminar la futura competencia territorial mencionando en el contrato de trabajo** que ese trabajador está adscrito a cualquiera de sus centros de trabajo, en el que el trabajador no prestaría servicios, lo que podría dificultar el ejercicio de acciones judiciales por parte del trabajador y vulneraría el derecho a la tutela judicial efectiva del art. 24 CE.

Pero ello es consecuencia de la diferente regulación de la Ley 10/2021, de trabajo a distancia (LTD) y de la LRJS, en atención a las **diferencias entre la autoridad laboral y la autoridad judicial**, lo que justifica esa distinción.

Si el teletrabajador presta servicios, en parte, en su propio domicilio y, en parte, presencialmente, **se aplicará el art. 10.1, párrafo 2º LRJS, que le permite elegir** entre: (i) el Juzgado de lo Social en cuya circunscripción territorial tenga su domicilio, el del contrato, si hallándose en él el demandado pudiera ser citado, o (ii) el del domicilio del demandado.

Por lo expuesto, el TS **desestima el recurso de casación** interpuesto contra la Sentencia del TSJ de Madrid, que confirma y declara su firmeza.

### Mercantil Tribunal Supremo

#### SOCIEDADES DE CAPITAL

**Validez del consentimiento prestado por el liquidador de una S.L. ya extinguida, para ejercitar un derecho de tanteo adquirido antes de su extinción.**

**Sentencia del TS, Sala Primera, de lo Civil, de 27/05/2025. Rec. 6155/2020**

Parte este asunto de la concesión por una entidad bancaria de un **derecho de tanteo** sobre una finca registral -de su titularidad, e inscrita en el Registro de la Propiedad-, a una S.L., **durante un plazo de 24 meses a contar desde la firma del contrato**.

**Antes de que pudiera ejercitarse el derecho de tanteo, la S.L. se disolvió** -como así consta en la inscripción de la escritura pública de extinción-. **Posteriormente**, el banco comunica su intención de vender la finca, **aflorando**, con ello, **la posibilidad de ejercitarse ese derecho**.

## Ámbito legal (cont.)

### Tribunal Supremo

Dentro del plazo pactado, la S.L. comunicó a la entidad bancaria que ejercitaba el derecho de tanteo, su intención de adquirir la finca en las condiciones ofrecidas por el tercero ofertante y que la escritura de compraventa podría ser otorgada por persona distinta de la S.L., quedando pendiente de confirmación su identidad; más tarde, se comunicó que el comprador sería otra S.L. (sociedad participada por X).

En definitiva, lo que se discute es, si una vez inscrita la extinción de la S.L., ésta tenía capacidad, o no, para ejercitar el derecho de tanteo.

Hace hincapié el TS en que el **derecho de tanteo se adquirió antes de la extinción** de la sociedad, y que **su ejercicio dependía de que durante el periodo convenido (2 años) el banco fuera a enajenar la finca**. Esto ocurrió **después de la inscripción** de la escritura de **extinción** de la S.L. De tal forma que **este derecho no podía ejercitarse antes de la extinción**. Además, tal y como se había pactado el reconocimiento de este derecho de tanteo, la S.L. podía ejercitálo y **designar a otra persona vinculada** (no cualquier tercero) que adquiriera la finca.

El derecho de tanteo es un activo comprendido en el patrimonio social no incluido en el inventario y subsiguiente balance de liquidación por lo que puede considerarse un **activo sobrevenido**. No resulta de aplicación el art. 398.1 LSC, relativo a su **liquidación para el posterior reparto de la cuota correspondiente a los antiguos socios** (“*1. Cancelados los asientos relativos a la sociedad, si aparecieran bienes sociales los liquidadores deberán adjudicar a los antiguos socios la cuota adicional que les corresponda, previa conversión de los bienes en dinero cuando fuere necesario (...)*” pues, según lo pactado, el **ejercicio del derecho de tanteo no conlleva en este caso un beneficio económico directo para la sociedad que haya que repercutir a los socios**.

Afirma el TS que, no obstante, **sí se está ante un derecho cuya posibilidad de ejercicio aflora después de la extinción**, y que es susceptible de hacerse valer en la forma indicada de designar a otra sociedad vinculada para que materialice la adquisición.

El TS declara que, al ejercitar el derecho de tanteo, el consentimiento prestado por el liquidador de la S.L. no era nulo, por falta de consentimiento, por lo que **casa y anula** la Sentencia de la AP de Madrid y remite los autos a la Audiencia para que resuelva el resto de las cuestiones que quedaron imprejuzgadas.

## CONTRATO DE DISTRIBUCIÓN

**Resolución unilateral del contrato de distribución: el TS se pronuncia acerca del incumplimiento del deber de preaviso.**

**Sentencia del TS, Sala Primera, de lo Civil, de 20/05/2025. Rec. 934/2020**

A finales de 2011, dos S.L. (X e Y) -titulares, cada una de ellas, de una bodega vinícola- pactaron de forma verbal un **contrato** en virtud del cual la segunda asumía la **distribución en exclusiva**, para la zona de Madrid, de los vinos elaborados por la primera.

El contrato se estipuló con una duración indefinida, si bien, no se estableció un volumen mínimo de compras, ni la obligación de incrementar las ventas, ni fijación de precios de venta del producto. La sociedad X era la que fijaba su política de precios, idéntica para todas las bodegas con las que trabajaba.

Cinco años después, tras las discrepancias surgidas entre las partes, X resuelve el contrato, con efectos de 1 de enero de 2017, y encomienda la distribución a una tercera empresa Z.

## Ámbito legal (cont.)

### Tribunal Supremo

La sociedad Y presenta demanda en la que ejercita una acción en reclamación de cantidad contra Y, en aplicación analógica del art. 28 de la Ley 12/1992, sobre Contrato de Agencia (LCA), por haber **resuelto unilateralmente, sin justa causa y sin mediar plazo de preaviso, el contrato verbal de distribución en exclusiva concertado entre las partes.**

Entre las conclusiones a las que llega el TS, tras estudiar una amplia doctrina jurisprudencial, destacan las siguientes:

- En principio, en el contrato de distribución o concesión de duración indefinida **cualquiera de las partes** está **facultada para resolver unilateralmente** y poner fin a la relación contractual, **sin necesidad de preaviso**, precisamente por su carácter *sine die*.
- No obstante, la jurisprudencia ha considerado el **preaviso** como **exigencia derivada del principio de buena fe contractual**.
- De ahí que, si bien el preaviso no es necesario para resolver este tipo de contratos, un ejercicio de la facultad resolutoria de una forma sorpresiva, sin margen de reacción en forma de un prudente preaviso, puede ser valorado como un **ejercicio abusivo de derecho**, o constitutivo de una **conducta desleal o de mala fe** en el ejercicio de los derechos, en función de las circunstancias concurrentes.
- La **mera ausencia de preaviso**, o de un **preaviso razonable**, en sí misma considerada, **no comporta la concesión automática de la indemnización**, sino que se requiere que la actuación merezca ser calificada como **contraria a las reglas de la buena fe y ocasione daños y perjuicios** (art. 1258 CC).
- La **indemnización de los daños contractuales** y los **criterios de su cálculo** derivados del incumplimiento de un plazo razonable del preaviso en el marco de un contrato de distribución se rige, **a falta de pacto expreso, por el régimen general dispuesto por el Código Civil para el resarcimiento de los daños contractuales**, de acuerdo con las circunstancias del caso (arts. 1101 y 1106, entre otros). Esto es, **no cabe**, pese a su proximidad, **una reconducción directa o mera aplicación analógica del régimen indemnizatorio contemplado en la LCA**.
- No obstante, puede **aplicarse analógicamente** la normativa del contrato de agencia, siempre que **concurra identidad de razón**, si se acreditan los presupuestos fácticos exigibles que, en el caso de la indemnización por falta de preaviso, se contraen al **daño emergente** (inversiones realizadas por causa de la distribución y no amortizadas al tiempo de la resolución del contrato) y al **lucro cesante** (la ganancia o incremento patrimonial que el agente esperaba obtener y que se han visto frustrados por la resolución unilateral del empresario, sin el debido preaviso, que se calcularán de acuerdo con un juicio de probabilidad razonable).
- El **criterio** consistente en **proyectar el beneficio medio mensual obtenido durante un determinado período de tiempo**, atendida la duración del contrato, sobre los meses a los que, según las circunstancias, debía haberse extendido el preaviso, puede ser una **manera razonable y correcta, aunque no la única**, de calcular estimativamente el beneficio dejado de obtener con el incumplimiento del deber de preaviso.

En la Sentencia recurrida, la Audiencia infiere la existencia del daño del carácter indefinido del contrato, del tiempo de duración y de la falta de preaviso razonable.

## Ámbito legal (cont.)

### Tribunal Supremo

Sin embargo, considera el TS que este razonamiento se aparta de la doctrina jurisprudencial expuesta, por ello, estima el recurso de casación y casa la sentencia recurrida y confirma la sentencia de primera instancia.

### Administrativo

#### Tribunal de Justicia de la Unión Europea

#### CONTRATOS ADMINISTRATIVOS

Licitación de un contrato de obras, que incluye una “carta de garantía”: el TJUE resuelve acerca de la transparencia de las condiciones contractuales y la aplicación analógica de disposiciones de Derecho nacional.

**Sentencia del TJUE, Sala Primera, de 05/06/2025. Asunto C-82/2024**

En el contexto de un litigio entre una entidad adjudicadora y la empresa contratista (un consorcio de empresas de varios países de la UE) -relativo al pago de sanciones contractuales y de una indemnización por la mala ejecución de un contrato público de obras para la modernización y ampliación de la estación depuradora de un municipio polaco- se presenta petición de decisión prejudicial cuyo objeto es la interpretación del art. 2 de la Directiva 2004/18/CE, sobre coordinación de los procedimientos de adjudicación de los contratos públicos de obras, de suministro y de servicios.

La licitación del contrato de obras incluía una carta de garantía que aseguraba la garantía de calidad que cubría las obligaciones del contratista desde la fecha de certificación final de obra hasta un periodo posterior de 36 meses.

El consorcio de empresas contratista tuvo que realizar tres operaciones de reparación a su cargo en el periodo de garantía, pero cuando finalizó el mismo se negó a realizar nuevas operaciones de reparación de instalaciones de la estación depuradora.

La Administración contratante invoca que la remisión supletoria de la carta de garantía al Derecho civil polaco permite la aplicación de un artículo del código civil polaco que, en interpretación jurisprudencial no unánime y referida a los contratos de compraventa, establece que el plazo de garantía se computará de nuevo a partir de la entrega de un bien no defectuoso o de la devolución del bien reparado.

Resuelve el TJUE la controversia declarando que el principio de igualdad de trato y la obligación de transparencia, tal como se contemplan en el art. 10 de la Directiva 2004/17/CE deben interpretarse en el sentido de que se oponen a la aplicación por analogía a un contrato de obras, en virtud de una interpretación jurisprudencial, de disposiciones de Derecho nacional que regulan la garantía en materia de contratos de compraventa, cuyo contenido no se ha precisado expresamente ni en los documentos de la licitación ni en ese contrato de obras, cuando la aplicabilidad de tales disposiciones no sea suficientemente clara y previsible para un licitador razonablemente informado y normalmente diligente.

### Audiencia Nacional

#### DEFENSA DE LA COMPETENCIA

La AN declara que instar la incoación de un nuevo procedimiento sancionador, en relación con los mismos hechos y presuntas responsabilidades, no es un acto susceptible de impugnación.

**Sentencia de la AN, Sala de lo Contencioso-administrativo, de 12/05/2025. Rec. 958/2020**

## Ámbito legal (cont.)

### Audiencia Nacional

En este proceso se impugna una resolución de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia (CNMC), mediante la cual se acordó **declarar la caducidad y ordenar el archivo de un procedimiento sancionador** - conforme a la previsión del art. 36 LDC en relación al plazo máximo para dictar y notificar las resoluciones de los procedimientos sancionadores por conductas restrictivas de la competencia-, y se acordó **instar la incoación de un nuevo procedimiento sancionador**, en relación con los mismos hechos y presuntas responsabilidades.

La parte recurrente alega que la resolución es nula al haberse declarado la caducidad del primer expediente sin haberse producido y que la declaración de caducidad se ha dictado en abuso de derecho forzándose artificialmente la incoación de un nuevo expediente porque el retraso en los plazos se debe a la deficiente instrucción realizada por la CNMC.

La AN -siguiendo el criterio expresado en la Sentencia de 03/03/2025 (Rec. 959/2020)- no comparte esta conclusión, al resolver otro recurso interpuesto contra la misma resolución que ahora se impugna.

La decisión que adopta la resolución controvertida es el archivo del procedimiento por caducidad del mismo, para lo cual pone de manifiesto que la notificación de **la propuesta de resolución no era válida, y dicha invalidez habría de conllevar la de todas las actuaciones posteriores**, incluido el acuerdo adoptado el 12 de junio de 2020 por el que se suspendió el plazo máximo de resolución del procedimiento de acuerdo con el art. 37.2 c) LDC.

Privado de eficacia este acuerdo de suspensión constata que **transcurrió con exceso el plazo de 18 meses del art. 36 LDC sin haberse notificado la resolución que pusiera fin al procedimiento**, por lo que este habría caducado.

Los argumentos expuestos en la demanda acerca de la negligente actuación de la CNMC en la tramitación del procedimiento, o en relación a la existencia de abuso de derecho, podrían, en su caso, desplegar efectos de otra naturaleza, pero no alteran el hecho indiscutible -y en rigor no controvertido- de que transcurrió en exceso el plazo previsto en la LDC como de duración máxima del procedimiento lo cual conlleva, también por imperativo legal, la declaración de caducidad y el consiguiente archivo.

En cuanto al acuerdo relativo a instar a la Dirección de Competencia a incoar nuevamente procedimiento sancionador en relación con los mismos hechos y presuntas responsabilidades, la AN señala que, **en este particular, el recurso resulta inadmisible por dirigirse contra un acto de mero trámite y, como tal, no susceptible de impugnación**.

Para ello, tiene en cuenta la previsión del art. 69 LJCA, sobre la inadmisibilidad parcial, y la STS de 09/10/2000, (Rec. 3442/1993) donde declara: "Es cierto que la doctrina reiterada de esta Sala era contraria, en principio, a que las sentencias resolutorias de los recursos contencioso administrativo hicieran **declaraciones de inadmisibilidad parciales** (pronunciamientos que, sin embargo, son **ahora expresamente autorizados por el nuevo art. 69 de la Ley Jurisdiccional**, a cuyo tenor la sentencia "declarará la inadmisibilidad del recurso o de alguna de las pretensiones en los casos siguientes [...]")."

Por lo expuesto, la AN **desestima el recurso contencioso-administrativo** interpuesto contra la resolución de la CNMC, que declara la caducidad y archivo del procedimiento sancionador e **inadmite el recurso respecto al acuerdo de la CNMC de incoación de un nuevo procedimiento sancionador**, en relación con los mismos hechos y presuntas responsabilidades.



# Doctrina administrativa

## Ámbito fiscal

**Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC)**  
**Impuesto sobre Sociedades (IRPF)**

**En régimen de consolidación fiscal, el tipo impositivo a tener en cuenta para calcular el límite de la deducción por doble imposición internacional no es el que correspondería a la actividad en abstracto, sino el efectivamente aplicado por el grupo fiscal como único contribuyente.**

### Resolución del TEAC 02655/2024 de 31/03/2025

El TEAC reitera su criterio en torno al cálculo del límite de la deducción por doble imposición internacional en el Impuesto sobre Sociedades, cuando las rentas proceden de establecimientos permanentes (EPs) en el extranjero y se integran en la base imponible del IS de un grupo fiscal.

En el caso examinado, la entidad dominante del grupo fiscal incluía en sus autoliquidaciones rentas obtenidas por EPs de sus filiales en el extranjero, dedicadas a la exploración y producción de hidrocarburos, defendiendo que debía aplicarse el tipo del 30% previsto en el art. 29.6 LIS para este tipo de actividad. No obstante, adelantamos, tanto la Inspección como el TEAC rechazan esta tesis.

El art. 31.1 b) LIS establece que, en caso de rentas positivas obtenidas y gravadas en el extranjero, se deducirá de la cuota íntegra del IS la menor entre (i) el impuesto efectivamente satisfecho fuera de España o (ii) el importe que correspondería pagar en territorio español si esas rentas se hubieran generado en él.

La cuestión central consiste en determinar qué tipo de gravamen debe aplicarse para calcular esta última cuota: (i) el tipo general del grupo fiscal (25%); o (ii) el tipo especial aplicable a actividades específicas por exploración y producción de hidrocarburos -ya que es la actividad que desarrollan los EPs en el extranjero- (30%).

El TEAC resuelve que debe tenerse en cuenta el tipo al que efectivamente tributa el sujeto pasivo del IS, es decir, el grupo fiscal en España. Al tratarse de un grupo que tributa en España al 25%, ese debe ser el tipo de referencia para el cálculo del límite de la deducción, aun cuando las rentas obtenidas en el extranjero provengan de actividades que, en régimen individual, hubiesen tributado al 30%.

El TEAC también rechaza que pueda extrapolarse al caso la consulta vinculante V2806-15 de la DGT, en la que se contemplaba la posibilidad de aplicar el tipo del 30% si las rentas extranjeras fueran obtenidas en España en condiciones que justificaran dicho tipo. Según el Tribunal, aquella consulta no concretaba si el grupo fiscal al que se refería tributaba efectivamente al 30%. En el caso que ahora se analiza el grupo tributa al 25% siendo ese es el límite aplicable a juicio del TEAC para determinar la deducción por doble imposición.

## Ámbito fiscal (cont.)

### Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)

Entidad **holding mixta** que realiza actividades económicas (gestión y asesoramiento) y no económicas (participación en entidades). Criterio de deducción de cuotas soportadas comunes a ambas actividades.

#### Resolución del TEAC 05946/2023 de 27/03/2025

En esta resolución el TEAC reitera su criterio sobre el derecho a deducir el IVA soportado por entidades holding mixtas, es decir, aquellas que simultáneamente desarrollan actividades económicas (como la prestación de servicios de gestión y administración a filiales) y actividades no económicas (como la mera tenencia de participaciones).

La cuestión central se centra en determinar si determinados servicios recibidos por la holding de las entidades que componían su Consejo de Administración -retribuidos con IVA- podían considerarse afectos de forma exclusiva a la actividad económica sujeta al impuesto, permitiendo así la deducción íntegra de las cuotas soportadas, o si debían entenderse como gastos comunes, sujetos a prorrata en función de la doble naturaleza (económica y no económica) de la actividad desarrollada por la holding.

La entidad defendía que esos servicios eran objeto de refacturación con un margen a las filiales que gestiona, de forma que se podían vincular a la actividad económica sujeta y, en consecuencia, permitirían justificar la deducibilidad plena del IVA soportado. La Inspección y posteriormente el TEARC rechazaron esta posición por varios motivos. En primer lugar, porque las entidades administradoras continuaron facturando sus servicios tras la venta de las filiales. En segundo lugar, porque el margen aplicado en la refacturación variaba entre ejercicios y no se encontraba suficientemente documentado, lo que impedía constatar una correspondencia directa y exclusiva entre los servicios recibidos y los prestados. Y, en tercer lugar, porque ambas actividades -la actividad sujeta y la no sujeta a IVA- implicaban a juicio de la Administración decisiones adoptadas por el Consejo, lo que convertía las retribuciones en un gasto común.

En sede de recurso de alzada, la entidad intentó desvirtuar estos indicios aportando documentación que acreditaría la realización de una actividad de gestión a favor de otra participada tras la venta de las filiales, con el objetivo de justificar la continuidad de las retribuciones a los administradores. El TEAC, admitió la nueva documentación, pero concluyó que no bastaba para acreditar que los servicios recibidos por las entidades administradoras se debían imputar exclusivamente a la nueva actividad económica. En consecuencia, ratificó que los servicios satisfechos al Consejo de Administración constituyan gastos comunes a ambas actividades, debiendo aplicarse un porcentaje de deducción.

Respecto al método de cálculo de dicho porcentaje, el Tribunal validó el criterio seguido por la Inspección, consistente en ponderar los ingresos generados por la actividad económica sujeta a IVA respecto del total de ingresos obtenidos por la entidad -incluidos los dividendos derivados de la mera tenencia de participaciones- y excluyendo del cómputo otras partidas extraordinarias que podían distorsionar el cálculo.

## Ámbito fiscal (cont.)

### Impuesto especial sobre Hidrocarburos

**No es conforme al Derecho de la Unión el tramo autonómico del Impuesto sobre Hidrocarburos.**

#### Resolución del TEAC 04491/2021 de 27/03/2025

El TEAC adapta su criterio a la reciente doctrina del TJUE también adoptada por el TS sobre la devolución de las cuotas ingresadas por el tramo autonómico del Impuesto sobre Hidrocarburos y reconoce que el tipo autonómico del Impuesto sobre Hidrocarburos establecido en el art. 50.ter de la Ley 38/1992 resulta contrario a la Directiva 2003/96/CE. Dicha norma europea, que establece un marco armonizado para la fiscalidad de los productos energéticos, no permite que un mismo producto y uso soporte tipos diferenciados según la región de consumo, salvo en los casos expresamente previstos y autorizados.

El TEAC concluye que, conforme a los principios de primacía y efecto directo del Derecho de la Unión, las autoridades nacionales —incluidos los órganos económico-administrativos— están obligadas a inaplicar las disposiciones nacionales contrarias a la normativa europea.

La resolución también analiza los requisitos para ejercitar este derecho de devolución. Están legitimados quienes hayan soportado la repercusión legal del impuesto —es decir, aquellos que figuran en la relación jurídico-tributaria—, y no quienes simplemente hayan soportado su traslado económico vía precio.

Y si bien el derecho a la devolución puede verse limitado por el principio de enriquecimiento injusto, la carga de la prueba sobre la traslación económica no puede recaer automáticamente sobre el reclamante, debiendo la Administración realizar las comprobaciones oportunas.

### Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales (IDSD)

**El TEAC perfila el alcance del hecho imponible del IDSD en relación con servicios de intermediación digital: cuando la interfaz facilita la contratación, hay sujeción.**

#### Resolución del TEAC 05162/2024 de 28/03/2025

El caso versa sobre una filial del grupo XZ que obtiene beneficios derivados de operaciones de financiación en el contexto de la comercialización de productos y servicios. Para ello, emplea una página web propia y un apartado dentro de la aplicación de XZ.

La entidad defiende que no concurren las circunstancias exigidas legalmente para que se dé el hecho imponible del IDSD ya que no ofrece una aplicación digital propia ni proporciona herramientas que permitan interacción entre usuarios o con proveedores. También señala que las interfaces digitales que emplea actúan como simples canales de comunicación con los clientes, sin que los usuarios participen activamente ni aporten valor añadido al modelo de negocio, características que considera esenciales para la aplicación del IDSD. Finalmente argumenta que, dado que el 100% de las operaciones cuestionadas por la inspección se localizan en España, el impuesto no debería resultar aplicable, ya que ello desvirtuaría su finalidad extraterritorial y atentaría contra principios constitucionales como la capacidad económica y la prohibición de la doble imposición.

El TEAC rechaza esta alegación. Señala que, conforme a la documentación aportada y la doctrina de la DGT, la interfaz digital facilita la celebración de contratos de compraventa, interviniendo en la entrega y el pago de los bienes o servicios. No es relevante que el contribuyente actúe como un intermediario, pues su papel es esencial al poner a disposición de los

## Ámbito fiscal (cont.)

### Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales (IDSD)

usuarios una plataforma que posibilita la contratación. Además, la norma no exige comunicación directa entre usuarios para considerar la existencia de un servicio de intermediación en línea; basta con que la interfaz facilite la realización de entregas o prestaciones. Por último, el TEAC destaca que la generación de ingresos y la concreción de contratos a través de la interfaz constituyen un valor añadido y confirman la naturaleza del servicio prestado, superando la función comunicativa alegada.

Asimismo, se clarifica que la noción de “interfaz digital multifacética” no requiere interacción entre los usuarios entre sí, sino la capacidad de interactuar concurrentemente con la interfaz, lo cual sí concurren en el caso examinado. Igualmente, se rechaza que los usuarios no aporten valor añadido al modelo de negocio, pues el Tribunal entiende que del simple hecho de que se celebren contratos por medio de la plataforma resulta una contraprestación económica para el contribuyente, propia de una actividad de intermediación.

Otro aspecto analizado por el TEAC es la inclusión en la base imponible del IDSD de ciertos ingresos que el contribuyente percibía como consecuencia de su intervención en la financiación de productos.

La resolución recuerda que hay tres circunstancias para entender imputable una rúbrica a la base imponible: (i) que el ingreso está relacionado con la actividad de intermediación; (ii) que el ingreso está íntimamente relacionado con la propia actividad mediadora, incluyendo aquellas que facilitan el cumplimiento de la actividad principal; (iii) que la actividad de facilitar el cumplimiento de una obligación relacionada con el pago está incluida en la propia intermediación.

Por ello, aunque la entidad recurrente alega que son cantidades indemnizatorias excluidas de la base imponible del IDSD, el TEAC considera que dichos ingresos están íntimamente ligados a la actividad de intermediación digital, pues su percepción deriva de la propia estructura contractual y tiene una finalidad económica coherente con el objeto mediador de la interfaz.

### Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)

**EL TEAC determina cómo se calcula la indemnización exenta en caso de pasar de contrato ordinario a alta dirección.**

#### Resolución del TEAC 1218/2022 de 30/01/2025

El TEAC ha reiterado su criterio respecto a la tributación en el IRPF de las indemnizaciones percibidas por trabajadores que han pasado de una relación laboral común a una relación laboral especial de alta dirección.

La controversia gira en torno a la determinación del importe que puede considerarse exento en el IRPF conforme al art. 7 e) de la Ley 35/2006. En este caso, la contribuyente había prestado servicios bajo una relación laboral común desde 1978 hasta 2003, fecha en que se suspendió dicha relación al asumir un puesto de alta dirección, que desempeñó hasta 2011. En 2011 se produjo el cese de la relación mediante un despido colectivo pactado, percibiendo una indemnización global sin distinguir entre ambos períodos.

Para el TEAC el análisis de la cuestión impone diferenciar el tratamiento fiscal en el IRPF de las indemnizaciones correspondientes al cese de cada una de aquellas dos relaciones laborales que se extinguieron en la misma fecha.

## Ámbito fiscal (cont.)

### Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)

Así, para el TEAC aunque la relación laboral ordinaria o común estuviera suspendida, la indemnización correspondiente a ese periodo sí puede gozar de exención, siempre que se calcule conforme a los parámetros obligatorios establecidos en el Estatuto de los Trabajadores para los despidos improcedentes. El importe de la indemnización se determina en el resultado de multiplicar el salario diario al tiempo en que cesó la prestación de servicios por los 45 días de salario diario que dispone el art. 56 del Estatuto de los Trabajadores, teniendo en consideración los *años de servicio bajo el régimen de relación laboral ordinaria o común*. Asimismo, teniendo en cuenta el periodo de tiempo en el que la relación laboral común estuvo suspendida, el importe de la indemnización debe ser actualizado conforme al IPC hasta el momento del pago efectivo de la indemnización (2011). El Tribunal rechaza que se utilicen otras variables (como incrementos retributivos del sector o del sucesor en el cargo) para actualizar la indemnización, por carecer de soporte legal y por introducir subjetividad.

La parte correspondiente a la relación laboral de alta dirección no goza de exención. El TEAC recuerda que, para que proceda exención en este tipo de relación especial, debe existir una indemnización mínima fijada con carácter obligatorio por la normativa. La jurisprudencia del Tribunal Supremo ha reconocido exención únicamente en casos de desistimiento empresarial (7 días por año trabajado, máximo 6 mensualidades) o despido improcedente (20 días por año, máximo 12 mensualidades), pero no en los supuestos de despido colectivo como el aquí analizado. Al no existir en este caso una indemnización mínima obligatoria legalmente establecida, el importe percibido por la extinción de la relación de alta dirección queda plenamente sujeto a tributación.

Finalmente, destacar que el TEAC anula la sanción impuesta al considerar que la resolución sancionadora no motiva ni fundamenta la culpabilidad de la contribuyente en la conducta que dio lugar a la regularización.

### Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD)

**¿Cuándo empieza a contar la prescripción del ISD en una condonación recogida en documento privado?**

#### Resolución del TEAC 00513/2024 de 28/04/2025

El TEAC se pronuncia sobre la prescripción del derecho de la Administración para liquidar transmisiones lucrativas inter vivos instrumentadas en documentos privados, en el ISD. El caso concreto versaba sobre la condonación de una deuda entre sociedades vinculadas atribuida en última instancia como donación a una persona física residente en España.

La cuestión controvertida reside en determinar desde qué momento debía iniciarse el cómputo del plazo de prescripción del derecho de la Administración para liquidar el ISD. La Inspección defendía que el plazo debía computarse desde que la Administración tuvo conocimiento del documento privado de condonación, recibido de las autoridades fiscales extranjeras en 2018, conforme a lo dispuesto en el art. 48.2 del Reglamento del ISD.

El TEAC rechaza esta interpretación a la luz de la doctrina establecida por el TS en su Sentencia de 30 de noviembre de 2020 (Rec. 4467/2018), que consideró dicho precepto reglamentario contrario al principio de jerarquía normativa por alterar el régimen legal de prescripción contenido en el art. 67.1 LGT.

En consecuencia, el TEAC establece que el plazo de prescripción no puede vincularse al momento en que la Administración tuvo conocimiento del documento, sino que debe contarse desde el devengo del impuesto, que se sitúa en la fecha en que se produce el acto o contrato gratuito que se grava.

## Ámbito fiscal (cont.)

### Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD)

En el caso concreto, aunque el documento privado fue fechado el 10 de mayo de 2012, en él se reconocía expresamente que la condonación surtía efectos desde el 31 de diciembre de 2011, fecha que debe considerarse como la del devengo a efectos del ISD.

Así, el plazo de prescripción comenzó a contarse desde el día siguiente a la finalización del plazo de autoliquidación de 30 días hábiles desde el devengo, sin que la Inspección iniciara actuaciones antes de transcurridos más de cuatro años. En consecuencia, el Tribunal concluye que la deuda tributaria estaba prescrita cuando se dictó el acuerdo de liquidación en 2018, desestimando el recurso de alzada interpuesto por la Administración autonómica y confirmando la anulación del acuerdo de liquidación y del acuerdo sancionador.

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

**Las autoliquidaciones complementarias tienen plena eficacia interruptiva de la prescripción del derecho a solicitar la devolución de ingresos indebidos.**

#### Resolución del TEAC de 31/03/2025 Res. 5971/2024

En esta resolución el TEAC resuelve si la presentación de autoliquidaciones complementarias interrumpe el plazo de prescripción del derecho a solicitar la devolución de ingresos indebidos.

El supuesto de hecho parte de una entidad que presentó en 2020 autoliquidaciones complementarias del Impuesto sobre Sociedades de los ejercicios 2017 y 2018, incrementando el importe a ingresar como consecuencia de ajustes derivados de procedimientos anteriores. Posteriormente, en 2024, solicitó la rectificación de esas mismas autoliquidaciones complementarias al amparo de la declaración de inconstitucionalidad del Real Decreto-ley 3/2016, reclamando la devolución de los intereses de demora por ingresos indebidos. La Administración inadmitió estas solicitudes por considerar prescrito el derecho a la devolución.

La controversia jurídica se centraba en determinar si las autoliquidaciones complementarias presentadas en 2020 interrumpían el plazo de prescripción del derecho a solicitar la devolución, computado desde la fecha de presentación de las autoliquidaciones originarias. La Administración entendía que dichas autoliquidaciones sólo interrumpían el plazo relativo al derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria, pero no respecto al derecho del contribuyente a solicitar devoluciones de ingresos indebidos. Frente a ello, la entidad argumentaba que las autoliquidaciones complementarias tenían como finalidad ajustar las bases imponibles negativas conforme a resoluciones previas y que, por tanto, implicaban una modificación sustancial con efectos directos sobre el resultado de la autoliquidación.

El TEAC acoge la tesis del contribuyente y concluye que las autoliquidaciones complementarias presentadas en 2020 constituyen una actuación fehaciente del obligado tributario conducente a la liquidación de la deuda tributaria y, por tanto, tienen plena eficacia interruptiva respecto del derecho a solicitar la devolución de ingresos indebidos. En consecuencia, el cómputo del plazo de prescripción debe reiniciarse desde la fecha de presentación de dichas autoliquidaciones complementarias, lo que permite considerar presentadas en plazo las solicitudes de rectificación formuladas en 2024.

## Ámbito fiscal (cont.)

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

Sobre la anulación del acuerdo que inadmitió la rectificación y el reconocimiento del derecho a la devolución de ingresos indebidos, basado en la inconstitucionalidad del Real Decreto-ley 3/2016, el TEAC considera que, al haber perdido validez los preceptos introducidos por el RD Ley 3/2016 (en particular, la disposición adicional 15.<sup>a</sup> y la disposición transitoria 16.<sup>a</sup>.3 LIS), deben aplicarse las normas vigentes con anterioridad a su entrada en vigor. En consecuencia, estima que procede rectificar las autoliquidaciones afectadas, dejando sin efecto los elementos resultantes de una normativa anulada.

Así, se concluye que debe anularse el acuerdo impugnado y sustituirse por otro que reconozca la procedencia de la rectificación solicitada, conforme al marco normativo anterior a la reforma introducida por el declarado inconstitucional RD-ley 3/2016.

Este criterio se ha reiterado de forma expresa en otra Resolución del TEAC de 22 de abril de 2025 (RG 1296/2024).

### Tribunales Económico-Administrativo Regionales (TEARs)

#### Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)

El TEAR de Valencia reconoce la deducibilidad del IVA en cenas de Navidad ofrecidas a empleados por tratarse de un gasto habitual conforme a los usos empresariales.

#### Resolución del TEAR de Valencia de 22/10/2024. Res. 08632/2022

El TEAR de Valencia analiza la deducibilidad del IVA soportado en una factura relativa a una cena de Navidad ofrecida gratuitamente a los empleados, tras haberlo rechazado la Inspección que había considerados que se estaba ante una atención a asalariados excluida por el art. 96.uno.5<sup>o</sup> de la Ley del IVA.

El Tribunal aplica una interpretación sistemática del art. 96 LIVA, destacando que, si bien la gratuitud del servicio podría situarlo inicialmente dentro de las atenciones excluidas, el art. 96.uno.6<sup>o</sup> introduce una excepción específica aplicable a **servicios de hostelería y restauración** -entre otros- cuando estos gastos se ajustan a los usos y costumbres empresariales y son deducibles en el Impuesto sobre Sociedades, conforme al art. 15 LIS.

El Tribunal considera que esta excepción no puede quedar vacía de contenido por el simple hecho de que el servicio se preste sin contraprestación. A juicio del Tribunal, existe una incompatibilidad conceptual entre ambos preceptos: mientras el art. 96.uno.5<sup>o</sup> se refiere a gastos ocasionales o esporádicos, el art. 96.uno.6<sup>o</sup> permite la deducción cuando el gasto tiene un carácter regular e institucional -como es el caso de las cenas navideñas habituales-.

En consecuencia, al tratarse de un gasto vinculado a los usos internos de la empresa, habitual y recurrente, y encajar dentro del supuesto excepcional previsto en el art. 96.uno.6<sup>o</sup> LIVA, procede reconocer la deducibilidad del IVA soportado.

Además, anula íntegramente la sanción impuesta por la Administración al considerar que no se ha justificado suficientemente la culpabilidad del contribuyente, destacando que existía una interpretación razonable de la norma en un contexto jurídico no exento de complejidad.

## Ámbito fiscal (cont.)

### Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD)

**Inaplicación de la reducción en el ISD: el TEAR exige prueba efectiva de la afectación económica de créditos a socios.**

#### Resolución del TEAR de Valencia 46/00859 de 29/01/2025

El TEAR de Valencia ha desestimado una reclamación sobre la procedencia de aplicar la reducción en el ISD, en relación con la transmisión de la empresa familiar, al considerar no acreditada la afectación a la actividad económica de un crédito contabilizado frente a la socia causante. El caso se refería a una entidad familiar en la que uno de los activos principales registrados era un crédito contra la socia, imputado contablemente a la cuenta 551 “cuenta corriente con socios”, con movimientos financieros recurrentes y apuntes contables que incluían gastos personales (teléfonos, seguros, retiradas de fondos).

El reclamante sostenía que dicho crédito estaba remunerado a tipo de mercado y reflejado en la contabilidad, lo que justificaría su carácter de activo afecto y, por tanto, permitiría computar su valor en el cálculo de la reducción por participaciones en entidad. Sin embargo, el TEAR, en línea con la doctrina del Tribunal Supremo (STS de 10 de enero de 2022, entre otras), recordó que si bien el art. 6.3 del RD 1704/1999 permite considerar afectos determinados activos financieros -como créditos a terceros o participaciones-, esta afectación queda supeditada a que el elemento sea efectivamente necesario para la actividad empresarial y no esté cedido a socios o familiares para su uso personal.

En este caso, el Tribunal concluye que no se ha probado la existencia de un contrato de préstamo ni se ha documentado de forma suficiente la remuneración pactada. Aunque se aportó un apunte contable que refería el concepto “intereses” y una cifra coincidente con la cuenta de ingresos financieros, no se presentó desglose alguno que permitiera vincularlo con precisión al crédito controvertido. Además, la naturaleza del crédito -con movimientos compatibles con usos personales de los socios- refuerza la idea de su desvinculación funcional respecto de la actividad económica de la empresa.

El TEAR subraya que, como regla general, la carga de la prueba de la no afectación de un elemento patrimonial contabilizado -por innecesario para el desarrollo de la actividad- corresponde a la Administración. No obstante, no se consideran afectos los destinados exclusivamente al uso personal del sujeto pasivo o de cualquiera de los integrantes del grupo de parentesco o aquellos que están cedidos, por precio inferior al de mercado, a personas o entidades vinculadas. En esos casos, la afectación a la actividad debe acreditarse por el obligado tributario. El mero registro contable en la “cuenta corriente con socios” del crédito de la mercantil frente al socio no es prueba de afectación, si no va acompañada de pruebas suficientes de su remuneración y de que ésta sea a valor de mercado.

## Ámbito fiscal (cont.)

### Dirección General de Tributos (DGT) Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)

#### Obligaciones de facturación y adaptación al Reglamento Verifactu para farmacias que tributan en recargo de equivalencia.

##### Consulta vinculante V0981-25 de 10/06/2025

Una sociedad que desarrolla un software de contabilidad y gestión para oficinas de farmacia consulta si sus clientes -titulares de farmacia acogidos al régimen especial de recargo de equivalencia en IVA y que determinan sus rendimientos en IRPF por estimación directa- están obligados a emitir facturas y si deben adaptarse al Real Decreto 1007/2023, que regula los requisitos de los sistemas informáticos de facturación (Reglamento Verifactu). Asimismo, plantea si ella misma ostenta la condición de productora de sistemas informáticos a efectos de la normativa tributaria.

La DGT concluye que, aunque el régimen de recargo de equivalencia exime de emitir factura en general, esta obligación sí resulta exigible cuando el contribuyente determina sus rendimientos en estimación directa. Por tanto, las farmacias consultadas deben emitir factura por cada operación.

En cuanto al Reglamento Verifactu, al tributar por estimación directa en IRPF y utilizar sistemas informáticos para la gestión de sus operaciones, los titulares de farmacia quedan dentro de su ámbito de aplicación.

Por último, expone que la consultante tiene la condición de productora de sistemas informáticos, y como tal, debe garantizar que su software cumple con los requisitos técnicos exigidos por la normativa, incluyendo integridad, trazabilidad e inalterabilidad de los registros, así como la emisión de una declaración responsable incorporada en el sistema.

#### Holding operativas, funciones de administración y régimen de grupo a efectos del IVA.

##### Consulta vinculante V0234-25 de 05/03/2025

En el caso analizado, la entidad consultante es una holding que ostenta la totalidad del capital de varias filiales, sobre las que ejerce funciones de gestión mediante medios propios y para las que actúa además como administradora única, percibiendo por ambas actividades una remuneración diferenciada.

Partiendo de esta situación, la DGT confirma que la consultante actúa como una *holding mixta* y, por tanto, tiene la condición de empresario o profesional a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA). Como consecuencia, todas las prestaciones de servicios realizadas en el desarrollo de esta actividad económica -incluidas las derivadas del desempeño del cargo de administrador- están sujetas al IVA. Este criterio se alinea con la doctrina establecida por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea en los asuntos *Polysar, Harnas & Helm, Marle Participations* y, más recientemente, *TP* (asunto C-288/22).

En esta última sentencia, el TJUE aclara que un miembro del consejo de administración de una sociedad realiza una actividad económica sujeta al IVA si presta servicios a título oneroso y de forma continuada, siempre que exista una retribución previsible.

No obstante, si no actúa con carácter independiente -es decir, si no asume riesgo económico ni responde por su cuenta- dicha actividad no se considerará realizada como empresario o profesional.

Ahora bien, cuando el administrador es una persona jurídica, como en el caso de la consultante, la ley presume que actúa en el marco de una actividad económica, por lo que las retribuciones percibidas quedan sujetas al impuesto.

## Ámbito fiscal (cont.)

### Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)

Adicionalmente, la entidad plantea qué ocurriría si se acogiera al régimen especial del grupo de entidades en el IVA (REGE). Este régimen, introducido en España en 2008 en transposición del art. 11 de la Directiva 2006/112/CE, permite considerar como un único sujeto pasivo a un grupo de entidades, entendido como una entidad dominante y sus entidades dependientes establecidas en el territorio de aplicación del impuesto. Para acceder a este régimen, la entidad dominante debe ostentar al menos el 50% del capital de sus dependientes, mantener dicha participación durante todo el año y no depender de otra entidad residente con capacidad para ser dominante.

En su modalidad avanzada, el régimen permite que las operaciones entre entidades del grupo se refacturen internamente a coste, lo que evita el gravamen sobre el valor añadido de las operaciones intragrupo, retrasando el impuesto al momento en que se realizan operaciones con terceros. Aunque las operaciones intragrupo siguen estando sujetas al impuesto, su base imponible se calcula exclusivamente sobre los costes soportados por las entidades en la adquisición de bienes y servicios necesarios para prestar los servicios al resto del grupo. De este modo, se consigue un efecto equivalente a la no sujeción de las operaciones intragrupo.

En definitiva, la consulta confirma el criterio de que las sociedades holding operativas, que prestan servicios de gestión y administración a sus participadas, realizan una actividad económica sujeta al IVA y que la retribución percibida por sus funciones de administrador constituye la contraprestación de una prestación de servicios sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido. Además, pueden aplicar, si se cumplen los requisitos, del régimen especial de grupo de entidades.

### Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)

**Reducción en el IRPF por alquiler de vivienda en zonas tensionadas: requisitos en caso de nuevo contrato.**

#### Consulta vinculante V0540-25 de 28/03/2025

Desde el 1 de enero de 2024 se ha modificado el art. 23.2 de la Ley del IRPF, introduciendo nuevas reducciones sobre el rendimiento neto positivo del capital inmobiliario derivado del arrendamiento de vivienda. Esta reducción puede alcanzar hasta el 90% si se cumplen determinados requisitos, como que la vivienda esté ubicada en una zona de mercado residencial tensionado y que el nuevo contrato contemple una rebaja de renta significativa respecto al anterior.

Un contribuyente que alquiló una vivienda el 1 de abril de 2024 con una rebaja del 5,25% respecto a la renta del contrato anterior, en una zona declarada de mercado residencial tensionado, plantea si podrá aplicar la reducción del 90% prevista en el art. 23.2 a) de la Ley del IRPF en caso de firmar un nuevo contrato con el mismo importe de renta, una vez finalizado el contrato actual.

La DGT aclara que, si bien el actual contrato cumple los requisitos para aplicar la reducción del 90% (por tratarse de una nueva renta rebajada en más de un 5% en una zona tensionada), no ocurrirá lo mismo con un nuevo y sucesivo contrato que mantenga dicha renta. Para que vuelva a aplicarse la reducción del 90%, será necesario que el nuevo contrato contemple una rebaja adicional de al menos un 5% sobre la renta anterior (la del contrato del 1 de abril de 2024), actualizada conforme a lo previsto en dicho contrato y que la vivienda esté situada en una zona de mercado residencial tensionando.

## Ámbito fiscal (cont.)

### Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)

En definitiva, la reducción del 90% en el rendimiento neto del capital inmobiliario sólo será aplicable si en el momento de celebrar el nuevo contrato se cumple una rebaja real adicional de la renta conforme exige la norma, siendo la reducción aplicable mientras se sigan cumpliendo los requisitos.

**Retribuciones de socios-administradores: calificación fiscal y tipo de retención aplicable.**

#### Consulta vinculante V0520-25 de 28/03/2025

La DGT analiza la calificación y el tipo de retención aplicable a las retribuciones percibidas por administradores y socios trabajadores de sociedades, en aquellos casos de socios que, además de ostentar el cargo de administrador, prestan servicios a la sociedad por los que perciben una retribución, mientras que el cargo de administrador es gratuito.

La DGT aclara que, en todo caso, las retribuciones inherentes al cargo de administrador tienen la consideración de rendimientos del trabajo. No obstante, en caso de que la sociedad no satisfaga al socio ninguna cantidad por el ejercicio de las funciones propias del cargo de administrador, al ser dicho cargo gratuito, dicho socio no deberá imputarse ninguna retribución en tal concepto en su declaración del Impuesto.

Cuando el socio-administrador presta servicios adicionales a la sociedad los cuales, no están subsumidos en las funciones propias del cargo de administrador y se cumplen los requisitos del [art. 27.1 LIRPF](#)-es decir, que exista una ordenación por cuenta propia de medios de producción y alta en el régimen especial de autónomos o mutualidad alternativa-, las retribuciones derivadas de dichos servicios se calificarán como rendimientos de actividades económicas. De no cumplirse estos requisitos, la calificación será la de rendimientos del trabajo.

En cuanto a la aplicación de las retenciones, dependerá de la naturaleza de la retribución:

- Si la 19% si la sociedad factura menos de 100.000 euros, conforme al [artículo](#) relación se califica como rendimiento del trabajo, se aplicará el tipo de retención general conforme al [art. 80](#) del Reglamento del IRPF.
- Si se trata de rendimientos de actividades económicas, la retención será del 15% con carácter general, o el tipo reducido para nuevos profesionales, según el [art. 101.5 LIRPF](#).
- En el caso de administradores retribuidos, se mantiene el 35% de retención, o el [80.1.3º](#) del Reglamento del IRPF.

Por otra parte, la DGT señala la obligación de valorar las operaciones entre partes vinculadas a valor de mercado, tanto a efectos del IS como del IRPF del socio, según lo dispuesto en los arts. [18 LIS](#) y [41 LIRPF](#), respectivamente.

## Ámbito fiscal (cont.)

### Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)

**Criterio de la DGT sobre la identificación de criptomonedas transmitidas en el IRPF: consideración como bienes homogéneos y regla FIFO.**

#### Consulta vinculante V0525-25 de 28/03/2025

En esta consulta la DGT determina los criterios que deben aplicarse para identificar las unidades concretas de criptomonedas transmitidas a efectos del cálculo de la ganancia patrimonial en el IRPF. Se plantea si tales activos pueden considerarse "valores homogéneos" en el sentido del artículo 8 del Reglamento del IRPF y, en consecuencia, si debe aplicarse la regla FIFO (*first in, first out*) para determinar las unidades transmitidas.

En su contestación, la DGT parte del marco normativo y doctrinal aplicable a los criptoactivos, recordando que las criptomonedas se consideran bienes inmateriales y fungibles de acuerdo con la definición contenida tanto en la Ley 10/2010 de prevención del blanqueo de capitales como en el Reglamento (UE) 2023/1114, conocido como Reglamento MiCA. A pesar de dicha fungibilidad, el Centro Directivo rechaza que las criptomonedas encajen en la noción de "valores homogéneos" prevista en el artículo 8 del RIRPF, ya que esta se refiere exclusivamente a determinados instrumentos financieros como acciones o participaciones de cualquier tipo de entidad o de valor negociable.

No obstante, la DGT reconoce que, desde un punto de vista económico y tributario, las criptomonedas de un mismo tipo deben considerarse bienes homogéneos entre sí, por su plena intercambiabilidad, origen en un protocolo común y falta de diferenciación funcional o intrínseca. A partir de esta homogeneidad sustancial, y dada la ausencia en la normativa del IRPF de una regla específica para identificar las unidades transmitidas en este tipo de activos, la Administración considera aplicable la regla general establecida en otros preceptos para la disposición de bienes homogéneos: el criterio FIFO.

En consecuencia, en caso de transmisión parcial de criptomonedas de un mismo tipo, adquiridas en diferentes fechas, se entenderá que las unidades transmitidas son aquellas adquiridas en primer lugar.

Cabe señalar que el Tribunal Superior de Justicia del País Vasco recientemente ha resuelto que el método FIFO no se aplica a criptomonedas siendo este criterio discrepante con el mantenido por la DGT y las Haciendas Forales.

#### Retribución por días trabajados en el extranjero: ¿tributa en España o en Bélgica?

#### Consulta vinculante V0373-25 de 20/03/2025

Un contribuyente residente fiscal en España, empleado por una empresa española, se desplazó durante 4 días a Bélgica para realizar trabajos derivados de un contrato firmado entre su empresa y un organismo de la Administración central española. En su nómina aparece una partida identificada como "Salario Extranjero", que no ha sido objeto de retención, lo que plantea dudas sobre su tributación: si corresponde tributar por dicho salario en España o en Bélgica.

La normativa del IRPF establece que los contribuyentes residentes tributan en España por su renta mundial, con independencia del lugar donde se haya generado. No obstante, los convenios de doble imposición suscritos por España pueden modificar este criterio general. En este caso, el convenio entre España y Bélgica permite que el país donde se realiza el trabajo (Bélgica) grave esas retribuciones, aunque se establecen excepciones si se

## Ámbito fiscal (cont.)

### Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)

cumplen tres condiciones: que la estancia no exceda de 183 días, que el pagador no sea residente en Bélgica y que el salario no se soporte por un establecimiento permanente allí situado. En este supuesto, al parecer se cumplen esas condiciones, por lo que el salario podría tributar exclusivamente en España.

En cuanto a la posible exención del salario extranjero, prevista en el art. 7p) de la Ley del IRPF, esta exige que el trabajo en el extranjero se haya realizado para una empresa o entidad no residente en España, o un establecimiento permanente en el extranjero. Si bien se da el desplazamiento temporal a Bélgica, no consta que los servicios se hayan prestado para una entidad no residente, ya que el contrato que motivó el viaje era con una entidad pública española. Por tanto, la exención no sería aplicable salvo que se pudiera demostrar que el destinatario efectivo del trabajo fuera una entidad extranjera y que se cumplen el resto de requisitos.

## Ámbito legal

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

**Registro Mercantil**

Si transcurren más de 6 meses desde la fecha de inscripción en el Registro del certificado de no aprobación de las cuentas anuales y la fecha de presentación de las cuentas, procede el cierre registral.

### Resolución de la DGSJFP de 14/05/2025

Este expediente tiene por objeto la negativa del registrador Mercantil a depositar las cuentas anuales del ejercicio 2023 de una S.L., por falta de depósito previo de los ejercicios anteriores.

El recurrente señala que el certificado de no aprobación de las cuentas anuales por parte de los socios de los años comprendidos entre 2013 y 2022, ambos incluidos, y la consiguiente apertura de la hoja registral, se inscribió en el Registro Mercantil el 04/03/2024.

El art. 279.1 de la Ley de Sociedades de Capital (LSC) dispone: “*1. Dentro del mes siguiente a la aprobación de las cuentas anuales, los administradores de la sociedad presentarán, para su depósito en el Registro Mercantil del domicilio social, certificación de los acuerdos de la junta de socios de aprobación de dichas cuentas, (...).*”

Como señala la DGSJFP, el **depósito de las cuentas** de la sociedad únicamente procede cuando hayan sido **aprobadas por la junta general: una vez aprobadas, su depósito es obligatorio** quedando sujeto su **incumplimiento** a las consecuencias de los arts. 282 y 283 LSC (cierre registral y régimen sancionador, respectivamente); pero si **no han sido aprobadas** por la junta general, **no hay obligación de depósito**.

El art. 378 del Reglamento del Registro Mercantil (RRM) se refiere expresamente al **cierre del Registro por falta de depósito de las cuentas**, en cuyos apdos. 5, 6 y 7 se dispone lo siguiente:

«*5. Si las cuentas anuales no se hubieran depositado por no estar aprobadas por la Junta general, no procederá el cierre registral cuando se acredite esta circunstancia mediante certificación del órgano de administración con firmas legitimadas, en la que se expresará la causa de la falta de aprobación o mediante copia autorizada del acta notarial de Junta general en la que conste la no aprobación de las cuentas anuales. Para impedir el cierre, la certificación o la copia del acta deberá presentarse en el Registro Mercantil antes de que finalice el plazo previsto en el apdo. 1 de este artículo, debiendo justificarse la permanencia de esta situación cada 6 meses por alguno de dichos medios. (...).*

*6. En los casos de los apdos. 3, 4 y 5 subsistirá la obligación de depósito de las cuentas correspondientes a los ejercicios posteriores.*

*7. El cierre del Registro persistirá hasta que se practique el depósito de las cuentas pendientes o se acredite, en cualquier momento, la falta de aprobación de éstas en la forma prevista en el apdo. 5.»*

Sin embargo, en el caso, la fecha en que se inscribió en el Registro Mercantil el **certificado de no aprobación de las cuentas anuales** por parte de los socios de los años comprendidos entre 2013 y 2022, fue el **04/03/2024**, por lo que a la **fecha de presentación de las cuentas de 2023 (07/01/2025)**, había **transcurrido el plazo de 6 meses** exigido por el art. 378.5 RRM, para **justificar la permanencia de hoja registral abierta**. Por lo tanto, lo que procede es el cierre registral.

Concluye la DGSJFP por desestimar el recurso y **confirmar la nota de calificación**.

## Ámbito legal (cont.)

### Registro Mercantil

La DGSJFP considera en dos resoluciones que un seguro de responsabilidad civil de administradores es un concepto retributivo que debe constar en estatutos; no obstante, los “consejeros ejecutivos” podrán remitirse a su contrato.

#### Resolución de la DGSJFP de 13/05/2025 Resolución de la DGSJFP de 13/05/2025

Comentamos, conjuntamente, dos Resoluciones de idéntico objeto, dictadas el mismo día por la DGSJFP, en las que el registrador Mercantil se niega a inscribir una cláusula de los estatutos de una S.L. -relativa a la retribución de los administradores- cuyo último párrafo dispone: *“La Sociedad está autorizada para contratar un seguro de responsabilidad civil para los administradores”*.

El registrador fundamenta su decisión en que ese último párrafo permite a la sociedad poder contratar, o no, un seguro de responsabilidad civil para sus administradores. Para el registrador dicho seguro es un concepto retributivo, a favor de los consejeros, que no cumple con la exigencia de constancia en estatutos, y que se deja al arbitrio de la junta general o del propio consejo, que es quien tiene facultades de contratación,

Por ello, el registrador señala que se vulneran, además de numerosas resoluciones de la DGRN, el art. 217 de la Ley de Sociedades de Capital (LSC), cuyo apdo. 1 dispone: *“El cargo de administrador es gratuito, a menos que los estatutos sociales establezcan lo contrario determinando el sistema de remuneración”*. Es decir -como apunta el registrador-, si el cargo de los administradores es retribuido, en todo caso, en los estatutos sociales deberá constar el sistema de retribución.

En la línea mantenida en anteriores pronunciamientos, la DGSJFP vuelve a señalar que el concreto sistema de retribución de los administradores debe estar, claramente, establecido en estatutos, determinando en qué consiste: si en una participación en beneficios, con los límites legalmente establecidos, en dietas, en un sueldo mensual o anual, en seguros de vida, planes de pensiones, utilización en beneficio propio de bienes sociales, en entrega de acciones o derechos de opción sobre las mismas o cualquier otro sistema que se deseé establecer.

La DGSJFP entiende que el párrafo controvertido de los estatutos, al limitarse a establecer que *“La Sociedad está autorizada para contratar un seguro de responsabilidad civil para los administradores”*, no cumple con la exigencia del citado art. 217 LSC, pues establece un sistema o concepto retributivo aplicable a todos los administradores -no sólo a los consejeros, como afirma el registrador-, no cumulativo y cuya existencia no está fijada en los estatutos sociales, sino que depende de la decisión de *“la Sociedad”*.

En este sentido, afirma la DGSJFP que la calificación negativa sólo puede confirmarse respecto de los miembros del consejo de administración que no sean consejeros delegados ni tengan atribuidas funciones ejecutivas en virtud de otro título. En relación con estos “consejeros ejecutivos” la DGSJFP -sigue la doctrina de la STS de 26/02/2018, sobre la flexibilidad en la interpretación de los arts. 217 y 249 LSC- admite que, aun cuando los distintos conceptos retributivos deban constar necesariamente en los estatutos sociales, podrán éstos remitirse al contrato que se celebre entre el consejero ejecutivo y la sociedad para que se detalle si se le remunerará por todos, o sólo por algunos, de los conceptos retributivos fijados en los estatutos.

## Ámbito legal (cont.)

### Registro Mercantil

Por lo expuesto, la DGSJFP **desestima el recurso y confirma la nota de calificación** del registrador que deniega la inscripción de la citada cláusula de los estatutos sociales -en los términos señalados- **sólo respecto de los “consejeros ejecutivos”.**

**Para practicar en el Registro Mercantil anotaciones provisionales (p.ej. de demanda) éstas deberán versar sobre hechos, actos o negocios que sean susceptible de obtener reflejo registral.**

#### Resolución de la DGSJFP de 22/04/2025

El objeto de este recurso consiste en determinar si se puede practicar, o no, en el Registro Mercantil anotación preventiva de una demanda en la que se solicita que se declare que el contrato de compraventa de acciones entre los accionistas vendedores y una S.L. quedó **perfeccionado**, al haber ejercitado la S.L. su derecho de adquisición preferente reconocido en los estatutos sociales de la S.A.

En concreto, la demanda se refiere al 76,67% del capital social, y el demandante sería titular del 23,33 % restante.

Afirma la DGSJFP que, en el caso, se pretende la práctica en el Registro de **una anotación de demanda**, cuyo resultado, aunque fuera estimatorio **no podría tener reflejo en el Registro Mercantil**.

En efecto, la anotación de la demanda, como asiento de eficacia temporal limitada a la duración del procedimiento judicial, presenta, entre otras, la finalidad de dar a conocer la existencia de una demanda cuya estimación podría alterar el contenido registral, con la finalidad de enervar la presunción de buena fe de terceros que confían en lo que publican los asientos del Registro.

Siendo el Registro Mercantil, esencialmente, un Registro de personas, para quienes su hoja abierta refleja su historial jurídico, las **anotaciones provisionales**, como es la de demanda, **deberán versar sobre hechos, actos o negocios que sean susceptible de obtener reflejo registral**, es decir, en los que la **resolución judicial firme**, posteriormente recaída, produzca el **resultado de incorporar un hecho, acto o negocio susceptible de ser inscribible**.

El Registro Mercantil no tiene por objeto, respecto de las S.A. y las S.R.L. la constatación y protección sustantiva del tráfico jurídico sobre las acciones o las participaciones en que se divide el capital social, sino la de la **estructura y régimen de funcionamiento** de tales entidades.

Tras estos argumentos, la DGSJFP desestima el recurso interpuesto y confirma la nota de calificación de la registradora

**La DGSJFP avala la inscripción de dos escrituras: una, de declaración de pérdida de unipersonalidad de una sociedad y, la otra, de compraventa de participaciones sociales; otorgadas ante el mismo notario, el mismo día, con números de protocolo sucesivos.**

#### Resolución de la DGSJFP de 08/04/2025

En el recurso interpuesto contra la negativa del registrador Mercantil a inscribir una escritura de **declaración de cese de la situación de unipersonalidad** de una S.R.L.

## Ámbito legal (cont.)

### Registro Mercantil

Se decide en este expediente si es inscribible, o no, una escritura otorgada por el administrador único de una S.R.L. en la que este declaró que, como consecuencia de la compraventa de participaciones sociales formalizada en escritura pública autorizada por el mismo notario el mismo día, la sociedad ha perdido la condición de unipersonal, y solicita que se haga constar tal circunstancia en el Registro Mercantil.

Para el registrador es insuficiente la manifestación del administrador único - encargado de la llevanza y custodia del Libro Registro de Socios- de su compromiso de hacer constar en aquel libro, la transmisión de las participaciones sociales.

Afirmó la DGSJFP que, de la redacción del art. 203 del Reglamento del Registro Mercantil (RRM) se deduce como un "prius" (lo primero), que la **pérdida del carácter unipersonal** de la sociedad **conste en el Libro Registro de Socios antes del otorgamiento de la escritura** a través de la que dicha situación alcance publicidad en el Registro Mercantil.

Sin embargo, ante la peculiaridad de los casos en el que esa declaración sobre la unipersonalidad se hace en la **misma escritura** que da acogida a la **transmisión de participaciones sociales** que provoca tal resultado, la DGSJFP vuelve a manifestar que tal exigencia a sus últimos extremos, dando **virtualidad suficiente a la declaración del administrador único**, el encargado de la llevanza de dicho Libro y de certificar su contenido.

Ahora bien, cuando la declaración de unipersonalidad, de cambio de socio único o de la pérdida de aquel carácter **se contiene en la misma escritura mediante la que se formaliza la transmisión** que lo determina, aquella puede hacerse constar en el Registro **si, con dicho instrumento público aparecen satisfechas todas las garantías** que se pretende lograr con la base documental a que se refiere el art. 203.1 RRM. Y así se ha admitido en casos en los cuales en la misma escritura calificada el administrador único, como órgano competente para la llevanza y custodia del mencionado libro registro de socios, declara que la transmisión de las participaciones ya ha producido el efecto señalado y asume el compromiso de hacerlo constar en aquél, de suerte que está confirmando la regularidad de tal transmisión.

La DGSJFP mantiene esta **misma conclusión** en el caso analizado, en que la **declaración de pérdida del carácter unipersonal** de la sociedad no se realiza -por el administrador único- en la misma escritura de transmisión de participaciones sociales del socio único sino en una **escritura otorgada ante el mismo notario el mismo día con número anterior de protocolo**.

Por estas consideraciones la DGSJFP estima el recurso y **revoca la calificación impugnada**.



# Abreviaturas

AEAT	Agencia Estatal de la Administración Tributaria
AN	Audiencia Nacional
AP	Audiencias Provinciales
CC	Código Civil, de 24 de julio de 1889
CCCom	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
IIAA	Impuestos Autonómicos
IIIE	Impuestos Especiales
ILL	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](http://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.