**TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL**
*Resolución de 29 de septiembre de 2026*
*Sala 4.ª*
*R.G. 2374/2025*

**SUMARIO:**

**Procedimiento inspector. Plazo para desarrollar las actuaciones inspectoras.** *Incumplimiento del plazo de 18 meses de duración del procedimiento. Efectos de las actuaciones posteriores al incumplimiento del plazo.* El incumplimiento del plazo máximo de duración de las actuaciones inspectoras determina la pérdida del efecto interruptivo de la prescripción de las actuaciones anteriores, pero no la caducidad del procedimiento ni la obligación de iniciar uno nuevo. La reanudación formal mediante comunicación con eficacia interruptiva de la prescripción determina el inicio de un nuevo plazo máximo de 18 meses para finalizar las actuaciones y notificar la liquidación, conforme al art. 150.1 de la LGT.

En MADRID, se ha constituido el Tribunal como arriba se indica, para resolver el recurso de alzada de referencia.

Se ha visto el presente recurso de alzada contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña de 23/01/2025, que resolvió la reclamación económico-administrativa n.º 08/10141/2021, formulada frente al acuerdo de liquidación n.º AL2018…101 derivado del acta en disconformidad A02-I26-…41/2019, dictado el 02/06/2021 por la Oficina Central de Inspección de la Agència Tributària de Catalunya en concepto de Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

## ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- En este Tribunal ha tenido entrada la reclamación 00-02374-2025-00 interpuesta en fecha 27/02/2025 contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña de 23/01/2025, que resolvió la reclamación económico-administrativa n.º 08/10141/2021, formulada frente al acuerdo de liquidación n.º AL2018…101 derivado del acta en disconformidad A02-I26-…41/2019, dictado el 02/06/2021 por la Oficina Central de Inspección de la Agència Tributària de Catalunya en concepto de Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

SEGUNDO.- De los antecedentes obrantes en el expediente, resultan acreditados los siguientes hechos, en lo que aquí interesa:

-. En fecha **18/01/2016**, D. **Axy** y Dña. **Bzw** otorgaron escritura pública en virtud de la cual donaron la nuda propiedad de 553.205 y 873.688, respectivamente, participaciones de la sociedad **QR** S.L, al aquí reclamante, D. **Cxz**, hijo de ambos, por un valor de 2.343.797,26 euros y 3.701.607,07 euros, respectivamente.

-. En fecha **17/02/2016**, D. **Cxz** presentó las siguientes autoliquidaciones en concepto de modalidad de donaciones del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones:

- Autoliquidación por la donación de D. **Axy**: consignó una base imponible de 2.343.797,26 euros y una cuota a ingresar de 5.859,49 euros, al aplicarse la reducción del 95% por adquisición de participaciones en entidades establecida en el artículo 41 de la Ley 19/2010 de la Comunidad Autónoma de Cataluña, de 7 de junio, de regulación del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

- Autoliquidación por la donación de Dña. **Bzw**: consignó una base imponible de 3.701.607,07 euros y una cuota a ingresar de 9.346,55 euros, al aplicarse la reducción del 95% por adquisición de participaciones en entidades establecida en el artículo 41 de la Ley 19/2010 de la Comunidad Autónoma de Cataluña, de 7 de junio, de regulación del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

-. En fecha **12/06/2018** se notificó comunicación de inicio del procedimiento inspector n.º 2018…76 para la comprobación de las autoliquidaciones presentadas.

-. En fecha **05/04/2019** se firmó acta en disconformidad A02-I26-…41/2019, en lo que respecta a la donación recibida de Dña. **Bzw**, en la que se regularizaba la reducción del 95% establecida en el artículo 41 de la Ley 19/2010 de la Comunidad Autónoma de Cataluña aplicada, por incumplimiento del requisito de percepción de remuneraciones por el ejercicio de funciones de dirección en algún miembro del grupo familiar:

- **QR** S.L. fue constituida el 11/01/2016 por medio de la aportación de las sociedades **DFG** S.L. y **DFR** S.L, por lo que en el periodo impositivo anterior, es decir, en 2015, nadie podía percibir remuneraciones procedentes de la entidad cuyas participaciones son objeto de la donación toda vez que la sociedad **QR** S.L. no existía.

- En el hipotético caso de que se considerara el año 2016 como periodo de referencia para el cómputo de las remuneraciones, se hace constar:

*"Sens perjudici de l'anterior, la Inspecció també ha comprovat si el donant o algun membre del grup de parentiu complien el requisit de retribució en l'any de la donació, és a dir, si a data de la donació, efectuada el 18 de gener de 2016, havien percebut de la societat "**QR**, SL" (NIF B…) més del 50% de les seves retribucions del treball i d'activitats econòmiques i empresarials. Segons ha manifestat l'obligat tributari la persona del grup de parentiu que compliria el requisit de retribució seria la Sra. **Dxz**. Es dóna el cas de que aquesta persona es trobava contractada per la **NP** cobrant una nòmina mensual de 1.227,26 euros nets al mes, segons còpia de la nòmina aportada pel propi obligat tributari en el procediment. Així mateix, de la nòmina aportada durant les actuacions inspectores es determina que el salari brut del mes de gener de va ser de 2016 va ser de 1.481,29 euros Pel que fa a la justificació de la retribució percebuda per la societat "**QR**, SL" (NIF B…) aporten còpia del contracte de prestació de serveis de conseller delegat entre la societat i la Sra. **Dxz**. En aquest contracte privat, de data 11 de gener de 2016, s'estableix que la vigència del mateix serà del mateix dia 11 de gener de 2016 i que se li abonaran 12 mensualitats d'idèntica quantia a mes vençut amb un total de 35.000euros; l'obligat tributari aporta també còpia d'una transferència realitzada per la societat a la Sra. **Dxz** per import de 1.266,54euros el dia 18 de gener de 2016 (no es pot deixar d'assenyalar que el mateix dia de la donació de les participacions se li faci efectiva la nòmina en quant a consellera delegada, pagant-la per avançat, contravenint el que preveu el contracte privat de 11 de gener de 2016, que preveu el pagament a mes vençut). En aquest sentit, de la documentació aportada durant les actuacions inspectores es determina que el sou brut mensual del mes de gener de 2016 va ascendir a 1.944,68euros ( 35.000/12*20/30).*

*Així doncs, a data 18 de gener de 2016, data de la donació, la Sra. **Dxz** havia meritat 888,77euros del seu sou mensual percebut pel seu treball a la **NP** (18 dies *1.481,29/30) i només 777,87 euros del seu sou a la societat "**QR**, SL" (NIF B…) (8 dies *1.944,68/20). Així doncs, a la data de la donació , la Sra. **Dxz** tampoc compliria el requisit de retribució exigit per l'article 41 de la llei 19/2010 de 7 juny i no seria procedent tampoc aplicar la reducció, ja que les retribucions corresponents pels dies contractats fins a la data de la donació no superen el 50% de la totalitat dels rendiments.*

*I, sense perjudici de tot el que s`ha exposat respecte el requisit de les retribucions per funcions de direcció, cal afegir que lòbligat tributari tampoc ha acreditat que les funcions de direcció allegades fossin exercides de forma real i efectiva per l'esmentada **Dxz**."*

- El hecho de que la operación de canje de valores de **DFR** S.L. y **DFG** S.L. por las participaciones de **QR** S.L. se acogiera al régimen de neutralidad fiscal no determina que la donación de las participaciones de esta última deba beneficiarse de la reducción por cuanto:

*"Així doncs, en el cas que ens ocupa no es produeix absència de solució de continuïtat ni identitat de concepte i import entre les remuneracions obtingudes en les participades i la holding. Concretament:*

*-No hi ha continuïtat en la persona que exercia les funcions de direcció, donat que qui realitza -formalment- funcions de direcció **QR** és la Sra. **Dxz**, el Sr. **Ekb** realitzava i realitza funcions de direcció a **DFR** SL i ningú realitzava funcions de direcció a "**DFG** SL".*

*-Tampoc hi ha identitat en l'import, donat que qui formalment realitza funcions de direcció en **QR** és la Sra. **Dxz** i cobra 35.000euros anuals; el Sr. **Ekb** realitzava i realitza funcions de direcció a **DFR** SL i percebia 418.697,4 euros anuals; i ningú cobrava per realitzar funcions de direcció a "**DFG** SL".*

-. En fecha **10/05/2019**, el obligado tributario presentó alegaciones a la propuesta de liquidación contenida en el acta de disconformidad A02-I26-…41/2019.

-. En fecha **21/11/2019** se dictó acuerdo, notificado el 22/11/2019, por el que se ordenaba completar el expediente a efectos de solicitar informe a la Direcció General de Tributs i Joc, relativo a las consultas V38/2016 y V39/2016 formuladas por el obligado tributario. En fecha 26/11/2019 la Oficina Central de Inspección solicitó a la Direcció General de Tributs i Joc de la Generalitat de Catalunya aclaración sobre las consultas V38/2016 y V39/2016 que el reclamante formuló a este organismo respecto la operación que nos ocupa. Consta en el expediente acuerdo de la Subdirectora de Direcció General de Tributs i Joc de fecha 07/04/2020 en que confirma la respuesta hubiera sido diferente si se hubieran conocido todos los elementos de hecho planteados en la consulta vinculante.

-. En fecha **23/12/2019** se notificó al interesado acuerdo dictado el 19/12/2019 por el que se ordena la reanudación de actuaciones en los siguientes procedimientos inspectores:

*"Segons disposa l'article 150.1 de la Llei 58/2003, les actuacions inspectores hauran d'acabar, amb caràcter general, en el termini de 18 mesos. En aquest sentit, ja que el transcurs dels 18 mesos de durada del procediment d'inspecció a què fa referència l'article 150.1 LGT va expirar el passat 11 de desembre del 2019 per als procediments inspectors 2018…76 (relatiu a les donacions) i 2018…94 (relatiu a la consolidació de domini) i el 28 de novembre de per al procediment inspector 2018…90 (relatiu a les successions) , per tant, es* ***notifica la continuació de les actuacions inspectores:***

***I.- EXPEDIENT 2018…76:***

***Concepte: Impost successions i donacions***

***Subjecte Passiu: Cxz (NIF: …)***

***Donants: Axy (NIF: …)***

***Bzw (NIF:…)***

***Data meritació: 10/01/2016***

***Procediment: Inspector***

***Abast: General***

***(…)***

*A efectes del còmput dels terminis assenyalats a l'article 150 de la LGT, es recorda que, segons disposa l'apartat 6, quant a l'incompliment del termini de durada del procediment inspector:*

*a) No es considerarà interrompuda la prescripció com a conseqüència de les actuacions inspectores desenvolupades durant el termini assenyalat en l'apartat 1 [apartat 1 que indica que les actuacions del procediment inspector hauran d'acabar amb caràcter general als 18 mesos] La prescripció s'entendrà interrompuda per la realització d'actuacions posteriorment a l'acabament del termini a què es refereix l'apartat 1. L'obligat tributari tindrà dret a ser informat sobre els conceptes i períodes a què assoleixen les actuacions que vagin realitzar-se.*

*b) Els ingressos realitzats des de l'inici del procediment fins a la primera actuació practicada posteriorment a l'incompliment del termini de durada del procediment previst en l'apartat 1 i que hagin estat imputats per l'obligat tributari al tribut i període objecte de les actuacions inspectores tindran el caràcter d'espontanis als efectes de l'article 27 d'aquesta Llei.*

*c) No s'exigiran interessos de demora des que es produeixi l'esmentat incompliment fins a l'acabament del procediment."*

-. En fecha **17/06/2020**, la Oficina Central de Inspección emitió un acuerdo en el que a la vista del informe recibido, resolvía mantener las propuestas de liquidación y conceder un plazo de 15 días para la puesta de manifiesto del expediente y la formulación de alegaciones.

-. Tras la recepción de las alegaciones formuladas por el interesado, presentadas el 21/07/2020, en fecha **02/06/2021** se dictó por el órgano administrativo liquidación resultante de las actuaciones inspectoras por el que se confirmaba la propuesta de liquidación definitiva efectuada en el acta de disconformidad A02-I26-…41/2019. De la liquidación resultó una deuda tributaria ascendente a 353.577,26 euros. La liquidación se notificó al interesado en fecha **07/06/2021**.

TERCERO.- Disconforme con la liquidación dictada, el interesado interpuso el 06/07/2021 reclamación económico-administrativa ante el TEAR de Cataluña, a la que se asignó el n.º 08/10141/2021.

La reclamación fue desestimada mediante resolución recaída en fecha **23/01/2025**, que fue notificada al interesado en fecha **27/01/2025.**

CUARTO.- Disconforme con la resolución desestimatoria, el **27/02/2025** se interpuso el presente recurso de alzada en el que el interesado alega en síntesis:

-. *Prescripción del derecho a determinar la deuda tributaria: la Administración incumplió el límite temporal máximo de 6 meses para finalizar las actuaciones, una vez transcurrido el plazo de 18 meses y notificado el acuerdo de reanudación.*

El propio TEARC reconoce, en primer lugar, que no es posible que la Administración tributaria no esté sometida a un nuevo límite temporal máximo para finalizar las actuaciones reanudadas (más allá del plazo de 4 años de prescripción). No obstante, en la resolución impugnada, el Tribunal entiende que la Administración tributaria dispone de un plazo adicional de 18 meses para finalizar las actuaciones reanudadas, siendo incorrectos los argumentos empleados por el TEARC para negar la tesis sostenida por esta parte.

Entiende esta parte que la tesis mantenida por el TEARC infringe manifiestamente distintos principios rectores del ordenamiento jurídico-administrativo y tributario: los principios de seguridad jurídica, de buena administración y de *nemo auditur propriam turpitudinem allegans*.

Toda vez que el acuerdo de reanudación de actuaciones se notificó el 20/12/2019, el límite máximo de que disponía la Inspección para notificar la liquidación finalizó en fecha 20/06/2020. En consecuencia, habiéndose notificado la liquidación en fecha 07/06/2021, la Administración incumplió manifiestamente el límite temporal máximo de 6 meses.

De conformidad con los artículos 104.5 y 150.6.a) de la LGT, la inicial virtualidad interruptiva que teóricamente tuvo el acuerdo de reanudación de actuaciones, así como la que pudieron tener las subsiguientes actuaciones inspectoras, desaparece, y ello por cuanto se ha vuelto a incumplir el plazo del que disponía la Administración para concluir las actuaciones inspectoras.

Por todo lo expuesto, al ser la notificación de la liquidación la primera actuación interruptiva de la prescripción después de haber perdido su virtualidad interruptiva las anteriores actuaciones del procedimiento de inspección excedido y al haber transcurrido más de 4 años desde que terminó el plazo para la presentación de la autoliquidación por ISD (18 de febrero de 2016, 18 de febrero de 2020), cuando se notificó la liquidación aquí impugnada (7 de junio de 2021) ya había prescrito el derecho de la Administración, por lo que debe anularse la liquidación recurrida y declararse la prescripción del citado tributo.

-. *Subsidiariamente, si el Tribunal entendiese que no resulta aplicable el plazo supletorio de 6 meses previsto en el artículo 104 de la LGT, el límite temporal máximo debería ser de 9 meses adicionales, que sería la diferencia entre los 18 meses ya transcurridos y los 27 meses que el legislador ha establecido como plazo máximo para concluir una inspección*.

Entiende la parte recurrente que habiendo previsto el legislador que en casos de alta complejidad la Inspección tiene un máximo de 27 meses para concluir en plazo las actuaciones inspectoras, lo que desde luego no puede admitirse es que la Inspección pueda llegar a tener más de esos 27 meses en un caso en el que no confluye ninguna complejidad y esa “extensión” de facto del plazo se debe única y exclusivamente a la desidia de la Administración.

-. *Improcedente y desproporcionada duración del procedimiento reanudado.*

Adicionalmente a todo lo argumentado, no se considera admisible que la Inspección se hubiese demorado más de 17 meses para resolver el procedimiento reanudado, dado el estado de tramitación en el que se encontraba el mismo y la sencillez de las actuaciones que restaban por efectuar. El procedimiento inspector controvertido duró un total de 35 meses y 25 días desde que se inició hasta que concluyó mediante la notificación del referido acuerdo de liquidación, período que excede manifiestamente de las previsiones legales aplicables y también de los principios jurídicos que rigen nuestro ordenamiento jurídico-tributario.

La Administración tardó prácticamente un año para examinar las alegaciones relativas al informe emitido por la DGTJ y dictar el correspondiente acuerdo de liquidación, cuando para tramitar todo el procedimiento y realizar las oportunas labores de comprobación e investigación tardó prácticamente el mismo tiempo

(desde junio de 2018 hasta mayo de 2019), circunstancia que evidencia una clara vulneración de los principios que rigen la actividad administrativa en el ámbito tributario.

-. *Nulidad de la resolución del TEARC por confirmar una liquidación que no adopta un criterio concreto en relación con la cuestión regularizada.*

La liquidación confirmada por el TEARC consideró que no se ha cumplido el requisito consistente en que las personas del grupo de parentesco con las que los donantes ostentaban conjuntamente la participación hubieran ejercido efectivamente funciones de dirección en la entidad cuyas participaciones se han donado, y hubieran percibido por esta tarea una remuneración que constituyera al menos, el 50% de la totalidad de sus rendimientos de actividades económicas y del trabajo personal.

El acuerdo de liquidación no dejaba claro qué criterio era el correcto para analizar si se cumple el referido requisito, teniendo en cuenta que las participaciones donadas lo eran de sociedades de nueva creación: si el ejercicio anterior a la donación, el periodo que transcurre entre el 1 de enero y el momento de la donación, o el ejercicio en el que se realiza la donación.

Ante esta cuestión, el TEARC reconoce que se aprecia en el acuerdo de liquidación una falta de concreción, pero que, ante las dudas interpretativas, la Inspección sí analizó el cumplimiento del requisito de la remuneración de las funciones directivas atendiendo a las distintas posiciones doctrinales respecto al momento al que se debía acudir para considerarlo cumplido. Por este motivo, a su juicio, no concurriría esa falta de motivación.

Esa falta de concreción sí es a juicio de la parte recurrente relevante, pues la motivación del acuerdo de liquidación debe ser ante todo clara, no pudiendo la Administración adoptar diferentes posturas sobre una misma cuestión.

-. *Cumplimiento de los requisitos previstos en la normativa del ISD para la aplicación de la reducción del 95% con motivo de las donaciones de las participaciones en empresa familiar*.

El TEARC sí que toma una decisión acerca de cuándo debió cumplirse el requisito de remuneración, y concluye que, en virtud de la sentencia del Tribunal Supremo de 13 de noviembre de 2024 (recurso 2305/2023; ES:TS:2024:5510), dicho requisito debía cumplirse en el momento de la donación. El TEARC reconoce que, conforme a lo dispuesto literalmente en el artículo 11.c) de la LISD catalana queriéndose referir al artículo 42.1.d), que es el aplicable a las donaciones, dicho requisito se cumplía, sin embargo sostiene que no puede adoptarse una interpretación aislada del literal del precepto, y que a su entender la aplicación del criterio de caja que se desprende del artículo en cuestión *«no es la interpretación que se desprende de la jurisprudencia del Tribunal Supremo en cuanto que estamos ante lo que el Supremo viene a denominar "un devengo anticipado de carácter operativo" y, por supuesto, porque no se puede olvidar que el criterio general de imputación fiscal que se desprende de los arts.14 de la ley IRPF y 7 Reglamento y 11.1 y 3.1º de la ley I Sociedades, está constituido por el principio de devengo*».

Con base en lo anterior sostiene que la remuneración satisfecha por **QR** a D.ª **Dxz** no constituye al menos el 50% de sus retribuciones del trabajo y de actividades económicas y empresariales, en la medida en que, a fecha de la donación (18 de enero de 2016), D.ª **Dxz** había devengado 888,77 € de su sueldo bruto mensual de la **NP** (18 días * 1.481,29/30) y 777,87 € de sueldo bruto mensual de la sociedad **QR** (8 días * 1.944,68/20); siendo por tanto el porcentaje del cómputo de las retribuciones de **QR** inferior al 50% de las totales [(777,87/777,87 + 888,77) * 100) = 46,67%].

A este respecto, la parte recurrente formula tres consideraciones: (i) que la expresión empleada por el Tribunal Supremo de «devengo anticipado de carácter operativo» viene referida al momento determinante para comprobar si se cumplen los requisitos de la reducción del 95%, y no al criterio de imputación temporal de las rentas del contribuyente; (ii) que el único precepto al que debe atenderse es al artículo 42.1.d) de la LISD catalana, según el cual, el criterio de imputación temporal es el de caja («haya percibido»), por ser este claro y no necesitar de otra interpretación; y (iii) que, pese a que el criterio general de imputación en el IRPF es el de devengo, en este caso concurre igualmente la regla especial del artículo 14.2.b) de la LIRPF.

Constatado lo anterior, debe recordarse que es un hecho probado que a fecha 18 de enero de 2016 (fecha de la donación), D.ª **Dxz** había percibido un salario de 1.266,54 € netos de la sociedad **QR**, no habiendo percibido ninguna remuneración satisfecha por la **NP**. Además, del modelo 190 de **QR** para el el ejercicio 2016, que obra en el expediente en el documento «Model 100 i 190», se desprende que, en ese ejercicio,

D.ª **Dxz** percibió 34.031,90 € de **QR** (todo percepción dineraria). Por lo tanto, no cabe duda de que esta remuneración constituye al menos el 50% de los rendimientos del trabajo personal (no percibió rendimientos derivados de una actividad económica) declarados por Dª. **Dxz** por un total de 62.188,20 €.

Si bien el TEARC descarta que, para verificar el cumplimiento del requisito en cuestión, deba atenderse a las retribuciones percibidas durante la totalidad del ejercicio de la donación (1 de enero a 31 de diciembre de 2016) pues entiende que debe atenderse a las retribuciones percibidas desde el 1 de enero hasta el 18 de enero de 2016 (fecha de la donación), debe dejarse claro que dicho cumplimiento, lo que viene a poner de manifiesto simplemente, es que se adopte el criterio que se adopte, se cumplía el requisito de remuneración.

**FUNDAMENTOS DE DERECHO**

PRIMERO.- Este Tribunal es competente para dictar la presente resolución, de conformidad con lo dispuesto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), así como en el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa (RGRVA), aprobado por Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo. No concurre ninguna de las causas de inadmisibilidad previstas en el artículo 239.4 de la LGT y se cumplen, en especial, los requisitos de cuantía previstos en la Disposición Adicional decimocuarta de la LGT y el artículo 36 del RGRVA.

SEGUNDO.- Este Tribunal debe pronunciarse respecto a lo siguiente:

La conformidad a Derecho de la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña de 23/01/2025, que resolvió la reclamación económico-administrativa n.º 08/10141/2021, interpuesta contra el acuerdo de liquidación dictado el 02/06/2021 por la Oficina Central de Inspección de la Agència Tributària de Catalunya en concepto de Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

TERCERO.- *En primer lugar, en lo que respecta al conjunto de alegaciones relativas a la superación del plazo máximo para finalizar el procedimiento inspector incoado y prescripción del derecho a liquidar el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.*

La primera cuestión que procede analizar a la vista del recurso interpuesto es si ha prescrito el derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones devengado como consecuencia de la donación recibida por la parte ahora recurrente de la nuda propiedad de 873.688 participaciones de la sociedad **QR** S.L. por Dña. **Bzw**, realizada en fecha 18/01/2016, como consecuencia de la superación del plazo máximo para desarrollar las actuaciones inspectoras.

Hemos de partir, pues, del plazo para desarrollar las actuaciones inspectoras previsto en el artículo 150 de la LGT, que disponía lo que sigue en su redacción aplicable *ratione temporis*:

*"1. Las actuaciones del procedimiento de inspección deberán concluir en el plazo de:*

*a) 18 meses, con carácter general.*

*b) 27 meses, cuando concurra alguna de las siguientes circunstancias en cualquiera de las obligaciones tributarias o periodos objeto de comprobación (...)*

*2. El plazo del procedimiento inspector se contará desde la fecha de notificación al obligado tributario de su inicio hasta que se notifique o se entienda notificado el acto administrativo resultante del mismo. A efectos de entender cumplida la obligación de notificar y de computar el plazo de resolución será suficiente acreditar que se ha realizado un intento de notificación que contenga el texto íntegro de la resolución.*

*En la comunicación de inicio del procedimiento inspector se informará al obligado tributario del plazo que le resulte aplicable.*

*En el caso de que las circunstancias a las que se refiere la letra b) del apartado anterior se aprecien durante el desarrollo de las actuaciones inspectoras el plazo será de 27 meses, contados desde la notificación de la comunicación de inicio, lo que se pondrá en conocimiento del obligado tributario.*

*El plazo será único para todas las obligaciones tributarias y periodos que constituyan el objeto del procedimiento inspector, aunque las circunstancias para la determinación del plazo sólo afecten a algunas*

*de las obligaciones o periodos incluidos en el mismo, salvo el supuesto de desagregación previsto en el apartado 3.*

*A efectos del cómputo del plazo del procedimiento inspector no será de aplicación lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 104 de esta Ley respecto de los periodos de interrupción justificada ni de las dilaciones en el procedimiento por causa no imputable a la Administración.*

*(...)*

*6. El incumplimiento del plazo de duración del procedimiento al que se refiere el apartado 1 de este artículo no determinará la caducidad del procedimiento, que continuará hasta su terminación, pero producirá los siguientes efectos respecto a las obligaciones tributarias pendientes de liquidar:*

*a) No se considerará interrumpida la prescripción como consecuencia de las actuaciones inspectoras desarrolladas durante el plazo señalado en el apartado 1. La prescripción se entenderá interrumpida por la realización de actuaciones con posterioridad a la finalización del plazo al que se refiere el apartado 1. El obligado tributario tendrá derecho a ser informado sobre los conceptos y períodos a que alcanzan las actuaciones que vayan a realizarse.*

*b) Los ingresos realizados desde el inicio del procedimiento hasta la primera actuación practicada con posterioridad al incumplimiento del plazo de duración del procedimiento previsto en el apartado 1 y que hayan sido imputados por el obligado tributario al tributo y período objeto de las actuaciones inspectoras tendrán el carácter de espontáneos a los efectos del artículo 27 de esta Ley.*

*c) No se exigirán intereses de demora desde que se produzca dicho incumplimiento hasta la finalización del procedimiento.*

*(...)"*

A efectos de computar el plazo del procedimiento inspector ha de tenerse en cuenta así mismo en el caso que nos ocupa la suspensión de los plazos administrativos iniciada el 14/03/2020 con la entrada en vigor del Real Decreto 463/2020, de la misma fecha, por el que se declaró el estado de alarma para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19, que en su Disposición Adicional Tercera reconoció la suspensión de todos los plazos administrativos en los siguientes términos:

*"Se suspenden términos y se interrumpen los plazos para la tramitación de los procedimientos de las entidades del sector público.*

*El cómputo de los plazos se reanudará en el momento en que pierda vigencia el presente real decreto o, en su caso, las prórrogas del mismo"*

En fecha 18/03/2020 entró en vigor el Real Decreto-ley 8/2020, de 17 de marzo, de medidas urgentes extraordinarias para hacer frente al impacto económico y social del COVID-19, que en su artículo 33 reguló en mayor detalle la suspensión de los plazos en el ámbito tributario. Para lo que a esta cuestión interesa, su apartado 5 dispuso:

*"El período comprendido desde la entrada en vigor del presente real decreto-ley hasta el 30 de abril de 2020 no computará a efectos de la duración máxima de los procedimientos de aplicación de los tributos, sancionadores y de revisión tramitados por la Agencia Estatal de Administración Tributaria, si bien durante dicho período podrá la Administración impulsar, ordenar y realizar los trámites imprescindibles."*

En fecha 23/04/2020 entró en vigor el Real Decreto-ley 15/2020, de 21 de abril, de medidas urgentes complementarias para apoyar la economía y el empleo, que en su disposición adicional primera modificaba el artículo 33 del Real Decreto-ley 8/2020 extendiendo sus efectos hasta el 30/05/2020. En particular:

*"Las referencias temporales efectuadas a los días 30 de abril y 20 de mayo de 2020 en el artículo 33 del Real Decreto-ley 8/2020, de 17 de marzo, de medidas urgentes extraordinarias para hacer frente al impacto económico y social del COVID-19, y en las disposiciones adicionales octava y novena del Real Decreto-ley 11/2020, de 31 de marzo, por el que se adoptan medidas urgentes complementarias en el ámbito social y económico para hacer frente al COVID-19, se entenderán realizadas al día 30 de mayo de 2020."*

Por último, el artículo 9 del Real Decreto 537/2020, de 22 de mayo, por el que se prorroga el estado de alarma declarado por el Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, por el que se declara el estado de alarma para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19 determinó que:

*"Con efectos desde el 1 de junio de 2020, el cómputo de los plazos administrativos que hubieran sido suspendidos se reanudará, o se reiniciará, si así se hubiera previsto en una norma con rango de ley aprobada durante la vigencia del estado de alarma y sus prórrogas."*

Así pues, ha de tenerse en cuenta un plazo de suspensión del plazo para la tramitación del procedimiento así como de prescripción del derecho de la Administración a liquidar de 78 días -desde el 14/03/2020, fecha de entrada en vigor del RD 463/2020, de 14 de marzo, hasta el 30/05/2020-.

CUARTO.- Pues bien, en el caso que nos ocupa, el órgano inspector notificó en fecha 12/06/2018 el inicio del procedimiento inspector por el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, indicando que la duración del mismo ascendería en virtud de lo previsto en el artículo 150 de la LGT a 18 meses. Por tanto, el plazo máximo de duración de las actuaciones inspectoras se cumplía, en principio, el 12/12/2019.

En el curso del procedimiento inspector, una vez firmada en fecha 05/04/2019 acta en disconformidad A02-I26-…41/2019 y presentadas posteriormente alegaciones por la parte interesada, el órgano inspector dictó acuerdo de 21/11/2019 por el que se ordenaba completar el expediente a efectos de solicitar informe a la Direcció General de Tributs i Joc relativo a las consultas V38/2016 y V39/2016 relacionadas con el expediente.

En este punto cabe destacar que el artículo 188 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos (en adelante, RGAT) relativo a la tramitación de actas en disconformidad, prevé lo siguiente:

*"4. El órgano competente para liquidar podrá acordar que se complete el expediente en cualquiera de sus extremos. Dicho acuerdo se notificará al obligado tributario y se procederá de la siguiente forma:*

*a) Si como consecuencia de las actuaciones complementarias se considera necesario modificar la propuesta de liquidación se dejará sin efecto el acta incoada y se formalizará una nueva acta que sustituirá a todos los efectos a la anterior y se tramitará según corresponda.*

*b) Si se mantiene la propuesta de liquidación contenida en el acta de disconformidad, se concederá al obligado tributario un plazo de 15 días, contados a partir del día siguiente al de la notificación de la apertura de dicho plazo, para la puesta de manifiesto del expediente y la formulación de las alegaciones que estime oportunas. Una vez recibidas las alegaciones o concluido el plazo para su realización, el órgano competente para liquidar dictará el acto administrativo que corresponda que deberá ser notificado."*

Posteriormente, tras el vencimiento del plazo de 18 meses inicialmente otorgado, el órgano administrativo en fecha 23/12/2019 notificó acuerdo por el que se ordenaba formalmente la reanudación de actuaciones en el procedimiento inspector que nos ocupa.

En el acuerdo se hacía constar:

*"FONAMENTS DE DRET*

*Segons disposa l'article 150.1 de la Llei 58/2003, les actuacions inspectores hauran d'acabar, amb caràcter general, en el termini de 18 mesos. En aquest sentit, ja que el transcurs dels 18 mesos de durada del procediment d'inspecció a què fa referència l'article 150.1 LGT va expirar el passat 11 de desembre de 2019 per als procediments inspectors 2018…76 (relatiu a les donacions) i 2018…94 (relatiu a la consolidació de domini) i el 28 de novembre de per al procediment inspector 2018…90 (relatiu a les successions) , per tant, es notifica la continuació de les actuacions inspectores:*

*I.- EXPEDIENT 2018…76:*

*Concepte: Impost successions i donacions*

*Subjecte Passiu:* ***Cxz*** *(NIF: …)*

*Donants:* ***Axy*** *(NIF: …)* ***Bzw*** *(NIF:…)*

*Data meritació: 10/01/2016*

*Procediment: Inspector*

*Abast: General (...)*

*A efectes del còmput dels terminis assenyalats a l'article 150 de la LGT, es recorda que, segons disposa l'apartat 6, quant a l'incompliment del termini de durada del procediment inspector:*

*a) No es considerarà interrompuda la prescripció com a conseqüència de les actuacions inspectores desenvolupades durant el termini assenyalat en l'apartat 1 [apartat 1 que indica que les actuacions del procediment inspector hauran d'acabar amb caràcter general als 18 mesos] La prescripció s'entendrà interrompuda per la realització d'actuacions posteriorment a l'acabament del termini a què es refereix l'apartat 1. L'obligat tributari tindrà dret a ser informat sobre els conceptes i períodes a què assoleixen les actuacions que vagin a realitzar-se.*

*b) Els ingressos realitzats des de l'inici del procediment fins a la primera actuació practicada posteriorment a l'incompliment del termini de durada del procediment previst en l'apartat 1 i que hagin estat imputats per l'obligat tributari al tribut i període objecte de les actuacions inspectores tindran el caràcter d'espontanis als efectes de l'article 27 d'aquesta Llei.*

*c) No s'exigiran interessos de demora des que es produeixi l'esmentat incompliment fins a l'acabament del procediment. "*

Conviene precisar en este punto que dicha comunicación cumple los requisitos fijados por la doctrina establecida por el Tribunal Supremo, entre otras, mediante Sentencia de 23/03/2018 (Rec. Cas. n.º 176/2017) en la que se reitera que:

*«(...) una vez excedido el plazo del procedimiento inspector, no "cualquier actuación enderezada a la regularización tributaria del contribuyente" interrumpe la prescripción, sino solo aquéllas que pongan de manifiesto una clara voluntad de reanudar el procedimiento y que informen al contribuyente, de manera clara, precisa y completa de los conceptos y períodos a los que van a alcanzar las actuaciones que van a realizarse después de tal actuación».*

En este sentido, es claro que dicho acuerdo constituye un acto formal de comunicación al obligado tributario de que se ha superado el plazo máximo de duración de las actuaciones inspectoras y en el que se le informa de los conceptos y periodos a los que se van a referir las actuaciones inspectoras a partir de esa fecha, por lo que la misma tiene el efecto de interrumpir la prescripción del derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria correspondiente al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones devengado el 18/01/2016 con la donación recibida, ya que a la fecha en la que se notificó este acuerdo, el 23 de diciembre de 2019, no habían trascurrido cuatro años desde que comenzó el plazo de prescripción tras finalizar el plazo de un mes a contar desde la celebración de la donación para presentar la autoliquidación (art. 10 del Decreto Generalitat Cataluña 414/2011), plazo que finalizaba el 18 de febrero de 2016.

Pues bien, posteriormente, en fecha 17/06/2020 la Oficina Central de Inspección emitió un acuerdo en el que a la vista del informe recibido, resolvía mantener las propuestas de liquidación y conceder un plazo de 15 días para la puesta de manifiesto del expediente y la formulación de alegaciones ex artículo 188.4 b) RGAT. Recibidas las alegaciones formuladas por la parte interesada, en fecha 02/06/2021 se dictó por el órgano administrativo liquidación resultante de las actuaciones inspectoras por la que se confirmaba la propuesta de liquidación definitiva efectuada en el acta de disconformidad A02-I26-…58/2019, siendo notificada a la parte ahora recurrente el 07/06/2021, antes por tanto de trascurriera el plazo de prescripción de cuatro años reiniciado, como ya se ha expuesto, el 23 de diciembre de 2019.

QUINTO.- Manifiesta la parte recurrente que la actuación de la Administración, confirmada por el TEAR de Cataluña, infringe manifiestamente los principios de seguridad jurídica, de buena administración y de *nemo auditur propriam turpitudinem allegans.*

Lo anterior toda vez que no cabe considerar, como hizo el TEAR de Cataluña, que la Administración dispusiera de un nuevo plazo de 18 meses para finalizar las actuaciones reanudadas, debiendo entenderse que el plazo del que disponía la Administración era de 6 meses (ex artículo 104.1 de la LGT, previsto en ausencia de plazo máximo) o como mucho de 9 meses, diferencia entre los 18 meses y los 27 meses previstos en las letras a) y b) del apartado 1 del artículo 150 de la LGT.

Pues bien, el TEAR de Cataluña en la resolución recurrida cita en fundamento de su argumentación la Resolución de este TEAC n.º 00/4117/2020 de 24/07/2023, en la que además de precisar los requisitos que han de cumplir los acuerdos de reanudación de actuaciones inspectoras, se analizaba el plazo para concluir el procedimiento una vez reanudadas las actuaciones e interrumpida la prescripción. Así, en la Resolución precitada se indicaba en lo que a esto último respecta en su Fundamento de Derecho Tercero (relativa a la versión de la LGT anterior a la modificación operada por la Ley 34/2015, de 21 de septiembre, que determinaba un plazo de duración de las actuaciones inspectoras de 12 meses):

*"Por último, el reclamante pone en cuestión que la Inspección pudiera disponer de otros 12 meses, indicando que tras la reanudación se deberían haber hecho las actuaciones mínimas e indispensables para terminar el procedimiento. Concluye el reclamante que la inspección ha utilizado de forma abusiva la figura de la reanudación.*

*Sin embargo, no es ese el criterio seguido por este TEAC y avalado por la jurisprudencia. Así, la Resolución del TEAC de 5/07/2016 (RG. 35/2013), citando la anterior de 13-01-2016 (RG 6396/13), expone:*

*"Llegados a este punto es necesario recordar el criterio sentado por este Tribunal en supuestos como el presente, en los que se supera el plazo máximo de duración de las actuaciones, para conjugar dos mandatos legales; por un lado, el mandato legal del apartado 2 del artículo 150 ordenando que el procedimiento "continuará hasta su terminación"; que se complementa con la expresa mención a la interrupción de la prescripción por la realización de actuaciones posteriores (de la que no podrán aprovecharse, obviamente, los ejercicios que ya hayan prescrito en ese momento); por otro lado el claro deseo legal de someter en todo caso a un plazo máximo la duración del procedimiento inspector, lo que podría desvirtuarse si una vez interrumpida la prescripción por la siguiente actuación realizada con conocimiento formal del sujeto pasivo, la duración máxima del procedimiento inspector no estuviese ya sometida a plazo máximo alguno, efecto que se evita si consideramos que a partir de esa primera actuación tras la superación del plazo máximo se abrirá un nuevo plazo de otros doce meses adicionales. Si se vuelve a superar el plazo habrá que estar de nuevo ante la siguiente primera actuación y si ésta llega a tiempo de interrumpir de nuevo la prescripción de algún ejercicio se entenderá que vuelven a contarse otros 12 meses adicionales. Así se señala en las resoluciones de este tribunal de 20 de diciembre de 2012 (RG.120/2011) y de 28 de mayo de 2013 (RG.4850/2010)".*

*Este criterio ha sido sustentado por el Tribunal Supremo, en la Sentencia de 13 de junio de 2014 (Recurso de casación 848/2012), que reitera lo ya afirmado en la sentencia de 06 de junio de 2014 (recurso 6287/2011), indicando que la continuación, una vez superado el plazo de doce meses, ha de someterse también a la limitación de duración máxima de 12 meses:*

*"Ahora bien, como precisó la posterior sentencia de 6 de marzo de 2014, cas. 6287/2011 , esta reanudación de la actuación inspectora ha de someterse también a la limitación de duración máxima de 12 meses, pues, por un lado, no puede ser diferente la consecuencia de la reanudación a la de iniciación de un nuevo procedimiento inspector y, por otro, es patente que la duración del procedimiento no puede quedar al arbitrio de la Inspección, con grave detrimento del principio de seguridad jurídica, consagrado en el artículo 9.3 de la Constitución y al que, en relación con los procedimientos tributarios, apela la Exposición de Motivos de la Ley General Tributaria vigente.*

*Por lo tanto, habiéndose reanudado las actuaciones el 23/06/2016, y notificado el acuerdo de liquidación resultante de las actuaciones inspectoras el 14/06/2017, es decir, antes del transcurso del plazo de doce meses, este TEAC concluye que la actuación de la inspección fue conforme a derecho y desestima las alegaciones del reclamante.*

De lo anterior extrae el TEAR de Cataluña que "*En cuanto al plazo máximo de las actuaciones inspectoras que se desarrollen con posterioridad al acuerdo de reanudación, observamos como, a tenor de la jurisprudencia del Tribunal Supremo establecida al respecto, este debe ser de la misma duración que el establecido para el procedimiento inicial que, en el supuesto que nos ocupa, es de 18 meses (...)"* y que *"Dado que el plazo de 18 meses no ha sido superado, el derecho de la Administración para liquidar el tributo no ha prescrito, por lo que procede que entremos a valorar las cuestiones de fondo alegadas."*

SEXTO.- Pues bien, efectivamente este Tribunal Central estableció como doctrina, mediante las Resoluciones de 28/05/2013 (n.º 00/04850/2010) y de 20/12/2012 (n.º 00/00120/2011) al interpretar la antigua redacción del artículo 150.2 de la LGT que una vez que se ha superado el plazo máximo de duración de las actuaciones inspectoras debe considerarse que a partir de la primera actuación realizada con conocimiento formal del sujeto pasivo se iniciaba de nuevo el plazo de 12 meses previsto para el procedimiento inspector en la antigua normativa.

Esta conclusión, argumentábamos, permitía conjugar dos mandatos legales; por un lado, el mandato legal del antiguo artículo 150.2 de la LGT, ordenando que el procedimiento "*continuará hasta su terminación"*; que se complementa con la expresa mención a la interrupción de la prescripción por la realización de actuaciones posteriores (de la que no podrán aprovecharse, obviamente, los ejercicios que ya hayan

prescrito en ese momento); por otro lado el claro deseo legal de someter en todo caso a un plazo máximo la duración del procedimiento inspector, lo que podría desvirtuarse si una vez interrumpida la prescripción por la siguiente actuación realizada con conocimiento formal del sujeto pasivo, la duración máxima del procedimiento inspector no estuviese ya sometida a plazo máximo alguno, efecto que se evita si consideramos que a partir de esa primera actuación tras la superación del plazo máximo se abrirá un nuevo plazo de otros doce meses adicionales. Si se vuelve a superar el plazo habrá que estar de nuevo ante la siguiente primera actuación y si ésta llega a tiempo de interrumpir de nuevo la prescripción de algún ejercicio se entenderá que vuelven a contarse otros 12 meses adicionales.

Como se recoge en nuestra Resolución de 24/07/2023, n.º 00/4117/2020, citada por el TEAR de Cataluña en la resolución recurrida, el criterio anteriormente expuesto también ha sido acogido por el Tribunal Supremo en la Sentencia de 13/06/2014 (Rec. Cas. 848/2012), que reitera lo ya afirmado en la Sentencia de 06/03/2014 (Rec. Cas. 6287/2011) en la que se indica que: "*esta reanudación de la actuación inspectora ha de someterse también a la limitación de duración máxima de 12 meses, pues, por un lado, no puede ser diferente la consecuencia de la reanudación a la de iniciación de un nuevo procedimiento inspector y, por otro, es patente que la duración del procedimiento no puede quedar al arbitrio de la Inspección, con grave detrimento del principio de seguridad jurídica, consagrado en el artículo 9.3 de la Constitución y al que, en relación con los procedimientos tributarios, apela la Exposición de Motivos de la Ley General Tributaria vigente*".

A mayor abundamiento de lo anteriormente expuesto resulta destacable la Sentencia de la Audiencia Nacional de 14/02/2018 (Rec. 395/2016), que sobre la base de la Sentencia del Tribunal Supremo de 06/03/2014 (Rec. Cas. 6287/2011) confirma que la reanudación de actuaciones ha de someterse también a la limitación de duración máxima de doce meses:

*"Ciertamente, el Tribunal Supremo en Sentencia de 13 de marzo de 2014 (rec. 848/2012), bajo la normativa anterior a la LGT 58/2013 declaró que: En definitiva, bajo el presupuesto de que el rebasamiento del plazo máximo de duración legal de las actuaciones no haya determinado la consumación de la prescripción, y en la medida en que el transcurso del plazo máximo de duración de las mismas no determina la caducidad del procedimiento y han de continuar hasta su terminación, un acto de recaudación de aquéllas, debidamente notificado al sujeto pasivo, determina una nueva interrupción de la prescripción.*

*Ahora bien, como precisó la posterior sentencia de 6 de marzo de 2014, cas. 6287/2011 , esta reanudación de la actuación inspectora ha de someterse también a la limitación de duración máxima de 12 meses , pues, por un lado, no puede ser diferente la consecuencia de la reanudación a la de iniciación de un nuevo procedimiento inspector y, por otro, es patente que la duración del procedimiento no puede quedar al arbitrio de la Inspección, con grave detrimento del principio de seguridad jurídica, consagrado en el artículo 9.3 de la Constitución y al que, en relación con los procedimientos tributarios, apela la Exposición de Motivos de la Ley General Tributaria vigente.*

*No obstante, lo que no cabe inferir de esta sentencia es que quepa una superación de un nuevo plazo de doce meses tras la reanudación de la actuación inspectora , con posibilidad de que sea de nuevo interrumpida la prescripción por actuaciones posteriores con conocimiento formal del obligado tributario. Así, la STS de 6 de marzo de 2014 (rec. 6287/2011) (EDJ 2014/38941) a que se remite la anterior, tras declarar que la reanudación de la actuación inspectora ha de someterse también a la limitación de duración máxima de doce meses , concluye en el caso de autos que (...) las actuaciones inspectoras reanudadas el 22 de enero de 2004 no concluyeron hasta el acuerdo de liquidación de 6 de septiembre de 2005, notificado el 26 siguiente, con lo que nuevamente se rebasó el plazo máximo de doce meses , incluso descontando los 169 días que la Inspección calificó de dilaciones imputables al contribuyente.*

*Así las cosas, debemos entender que así como inicialmente la fijación como "dies a quo" del 22 de enero de 2004 fue posible porque no se había consumado la prescripción, al transcurrir el plazo máximo de doce meses desde esa nueva fecha sin concluir las actuaciones inspectoras , se produjo la cesación del efecto interruptor, con la consecuencia anudada, ahora sí, de la consumación de la prescripción del derecho a liquidar el ejercicio 2000 del Impuesto de Sociedades.*

*Esto es, una vez transcurrido el plazo de doce meses , e interrumpida la prescripción por actuaciones posteriores con virtualidad para ello, tras la reanudación de las actuaciones solo cabe un nuevo plazo de doce meses en el cual ha de dictarse el acuerdo de liquidación, sin que quepa una nueva interrupción."*

La anterior doctrina y jurisprudencia resulta también aplicable en el caso que nos ocupa, a la redacción aplicable del artículo 150 de la LGT tras la modificación operada con la Ley 34/2015, de 21 septiembre, que continúa ordenando que el procedimiento inspector continúe hasta su terminación y estableciendo sin matiz la interrupción de la prescripción por la realización de actuaciones posteriores en relación con los ejercicios que no hubieran prescrito en ese momento, debiendo someterse en este caso a la limitación de duración máxima de 18 meses.

En virtud de lo que antecede, este Tribunal no puede acoger la pretensión mantenida por la parte recurrente, relativa a la superación del plazo máximo de duración del procedimiento inspector y prescripción del derecho a liquidar de la Administración, toda vez que como ya expuso el TEAR de Cataluña en la resolución impugnada es criterio de este Tribunal que en aquellos supuestos en los que se supera el plazo máximo de duración de las actuaciones inspectoras el procedimiento continuará hasta su terminación y la consecuencia jurídica principal es la pérdida del efecto interruptivo de la prescripción, ex artículo 150.6 de la LGT. Reanudadas las actuaciones mediante acto con virtualidad interruptiva de la prescripción, como en el caso que nos ocupa, la actuación de la Administración ha de someterse a la limitación de la duración máxima de 18 meses (habida cuenta de la redacción del artículo 150.1 de la LGT aplicable al presente caso) y toda vez que la liquidación definitiva se notificó antes de que transcurriera dicho plazo, ha de confirmarse la validez de la misma.

Así pues, en síntesis, el *dies a quo* del plazo de prescripción del derecho a liquidar el Impuesto comenzó el 18/02/2016, cuando concluyó el plazo voluntario para presentar declaración por el hecho imponible del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones devengado con la donación recibida. Las actuaciones inspectoras se iniciaron mediante notificación de comunicación de inicio el 12/06/2018 sin que dicha actuación ni las subsiguientes en el procedimiento inspector tuvieran efecto interruptivo de la prescripción del derecho a liquidar el Impuesto, toda vez de la superación del plazo previsto en el artículo 150.1 de la LGT. Sin embargo, sí tuvo virtualidad interruptiva de la prescripción la notificación del acuerdo por el que se reanudaron las actuaciones, el 23/12/2019, y habiéndose notificado la liquidación administrativa que puso fin al procedimiento en fecha 07/06/2021, no cabe entender superado el plazo máximo de 18 meses del que disponía la Administración para dictar la liquidación, sin que quepa apreciar prescripción del derecho a liquidar el Impuesto devengado.

SÉPTIMO.- *En segundo lugar, en lo que respecta al conjunto de alegaciones relativas a la procedencia de la aplicación de la reducción prevista en el artículo 20.6 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (LISD), en lo relativo al cumplimiento del requisito de remuneración.*

La controversia jurídica se centra ahora en la procedencia de la aplicación de la reducción prevista en el artículo 20.6 de la LISD así como en la normativa autonómica, del 95%, a las participaciones de la entidad **QR** S.L. transmitidas.

Pues bien, en cuanto al marco normativo aplicable, cabe señalar que la Comunidad Autónoma de Cataluña estableció una reducción por adquisición intervivos de participaciones en entidades con o sin cotización en mercados organizados. Así, el artículo 41 de la Ley 19/2010 de la Comunidad Autónoma de Cataluña, de 7 de junio, de regulación del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones disponía, en su redacción aplicable *ratione temporis*:

*"1. En las donaciones o cualquier otro negocio jurídico gratuito equiparable entre vivos a favor del cónyuge, de los descendientes, de los ascendientes o de los colaterales hasta el tercer grado del donante, tanto por consanguinidad o adopción como por afinidad, puede aplicarse a la base imponible una reducción del 95 % del valor de las participaciones en entidades, con cotización o sin cotización en mercados organizados, por la parte que corresponda en razón de la proporción existente entre los activos necesarios para el ejercicio de la actividad empresarial o profesional, minorados en el importe de las deudas derivadas de la misma, y el valor del patrimonio neto de cada entidad. Dichas reglas se aplican asimismo en la valoración de las participaciones de entidades participadas para determinar el valor de las participaciones de la entidad tenedora."*

El artículo 42 del mismo texto normativo determinaba los requisitos para la aplicación de la reducción:

*"1. Para poder disfrutar de la reducción establecida en la presente sección, es preciso que se cumplan los siguientes requisitos:*

*a) Que el donante haya cumplido sesenta y cinco años, o se halle en situación de incapacidad permanente absoluta o de gran invalidez.*

*b) Que la entidad no tenga como actividad principal, en los términos establecidos en el art. 12, la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario.*

*c) Que la participación del donante en el capital de la entidad sea al menos del 5 %, computado individualmente, o del 20 %, computado conjuntamente con el cónyuge, los descendientes, los ascendientes o los colaterales hasta el tercer grado del donante, tanto por consanguinidad o adopción como por afinidad.*

*d) Que el donante haya ejercido efectivamente funciones de dirección en la entidad y haya percibido por esta tarea una remuneración que constituya al menos el 50 % de la totalidad de los rendimientos de actividades económicas y del trabajo personal, en los términos establecidos en el apartado 2.*

*e) Que el donante, en la fecha de la donación, si ejerce funciones de dirección en la entidad, deje de ejercerlas y deje de percibir las correspondientes remuneraciones.*

*2. A efectos de lo establecido en la letra d del apartado 1:*

*a) No deben computarse como rendimientos del trabajo personal los rendimientos derivados del ejercicio de funciones de dirección en otras entidades, siempre y cuando se cumplan los requisitos establecidos en las letras b y c del apartado 1; si la participación en la entidad es conjunta con alguna o algunas de las personas a que se refiere la letra c del apartado 1, al menos una de las personas de este grupo de parentesco debe cumplir los requisitos relativos a las funciones de dirección y a las remuneraciones derivadas de las mismas.*

*b) No deben computarse como rendimientos de actividades económicas los rendimientos derivados del ejercicio de otras actividades empresariales o profesionales del donante, siempre y cuando la suma de la totalidad de los rendimientos de actividades económicas constituya al menos el 50 % de la totalidad de los rendimientos del trabajo personal, del capital mobiliario e inmobiliario y de actividades económicas, con la misma excepción que establece la letra a en cuanto a los rendimientos derivados del ejercicio de funciones de dirección.*

*3. Deben desarrollarse por reglamento los requisitos determinados en el apartado 1."*

Además, cabe destacar que el artículo 2 del Decreto de la Generalitat de Catalunya 414/2011, de 13 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento del impuesto sobre sucesiones y donaciones, determina:

*"La aplicación de las reducciones previstas en las secciones cuarta y quinta del título I, así como en la sección segunda y tercera del título II de la Ley del impuesto, queda condicionada al cumplimiento de las condiciones y requisitos establecidos en los artículos 11.1 y 16 y 42.1 de aquella, respectivamente, en los términos siguientes:*

*a) Se consideran funciones de dirección, que se tienen que acreditar de forma fehaciente mediante el correspondiente contrato o nombramiento, los cargos de: presidente o presidenta, director o directora general, gerente, administrador o administradora, directores o directoras de departamento, consejeros o consejeras y miembros del consejo de administración u órgano de administración equivalente, siempre que el cumplimiento de cualquiera de estos cargos implique una efectiva intervención en las decisiones de la empresa. La mera pertenencia al consejo de administración, es decir, el simple nombramiento como consejero o consejera de la entidad no acredita el ejercicio de funciones de dirección. Si el ser miembro del consejo de administración solo implica su intervención cuando este consejo asume las funciones que según la normativa mercantil no son delegables, como la aprobación de las cuentas o la modificación de los estatutos sociales, pero no se interviene en la toma de decisiones mencionada no se puede considerar que cumpla el requisito de ejercicio de funciones de dirección.*

*b) En cuanto a la percepción de remuneración por el ejercicio de estas funciones de dirección, regulada en el artículo 11.1.c) y el artículo 42.1.d) de la Ley del impuesto, hace falta que en el nombramiento del cargo o contrato conste expresamente que se satisfacen por este concepto.*

*c) A los efectos del cómputo de las remuneraciones por el ejercicio de funciones de dirección se tendrá en cuenta el año natural anterior a la muerte del causante, y en caso de transmisión entre vivos, el último periodo impositivo."*

Por su parte, la normativa estatal que en este punto se recoge en el artículo 20.6 de la LISD:

*"6. En los casos de transmisión de participaciones «ínter vivos», en favor del cónyuge, descendientes o adoptados, de una empresa individual, un negocio profesional o de participaciones en entidades del donante a los que sea de aplicación la exención regulada en el apartado octavo del art. 4 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, se aplicará una reducción en la base imponible para determinar la liquidable del 95 por 100 del valor de adquisición, siempre que concurran las condiciones siguientes:*

*a) Que el donante tuviese sesenta y cinco o más años o se encontrase en situación de incapacidad permanente, en grado de absoluta o gran invalidez.*

*b) Que, si el donante viniere ejerciendo funciones de dirección, dejara de ejercer y de percibir remuneraciones por el ejercicio de dichas funciones desde el momento de la transmisión.*

*A estos efectos, no se entenderá comprendida entre las funciones de dirección la mera pertenencia al Consejo de Administración de la sociedad.*

*c) En cuanto al donatario, deberá mantener lo adquirido y tener derecho a la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio durante los diez años siguientes a la fecha de la escritura pública de donación, salvo que falleciera dentro de este plazo.*

*Asimismo, el donatario no podrá realizar actos de disposición y operaciones societarias que, directa o indirectamente, puedan dar lugar a una minoración sustancial del valor de la adquisición. Dicha obligación también resultará de aplicación en los casos de adquisiciones «mortis causa» a que se refiere la letra c) del apartado 2 de este artículo.*

*En el caso de no cumplirse los requisitos a que se refiere el presente apartado, deberá pagarse la parte del impuesto que se hubiere dejado de ingresar como consecuencia de la reducción practicada y los intereses de demora."*

Por su parte el artículo 4. Ocho de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio (en adelante, LIP) señala que estarán exentos:

*"(...) 2. La plena propiedad, la nuda propiedad y el derecho de usufructo vitalicio sobre las participaciones en entidades, con o sin cotización en mercados organizados, siempre que concurran las condiciones siguientes:*

*a) Que la entidad, sea o no societaria, no tenga por actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario. Se entenderá que una entidad gestiona un patrimonio mobiliario o inmobiliario y que, por lo tanto, no realiza una actividad económica cuando concurran, durante más de 90 días del ejercicio social, cualquiera de las condiciones siguientes:*

*(...)*

*b) Que la participación del sujeto pasivo en el capital de la entidad sea al menos del 5 por 100 computado de forma individual, o del 20 por 100 conjuntamente con su cónyuge, ascendientes, descendientes o colaterales de segundo grado, ya tenga su origen el parentesco en la consanguinidad, en la afinidad o en la adopción.*

*c) Que el sujeto pasivo ejerza efectivamente funciones de dirección en la entidad, percibiendo por ello una remuneración que represente más del 50 por 100 de la totalidad de los rendimientos empresariales, profesionales y de trabajo personal.*

*A efectos del cálculo anterior, no se computarán entre los rendimientos empresariales, profesionales y de trabajo personal, los rendimientos de la actividad empresarial a que se refiere el número uno de este apartado.*

*Cuando la participación en la entidad sea conjunta con alguna o algunas personas a las que se refiere la letra anterior, las funciones de dirección y las remuneraciones derivadas de la misma deberán de cumplirse al menos en una de las personas del grupo de parentesco, sin perjuicio de que todas ellas tengan derecho a la exención.*

*La exención sólo alcanzará al valor de las participaciones, determinado conforme a las reglas que se establecen en el artículo 16.uno de esta Ley, en la parte que corresponda a la proporción existente entre los activos necesarios para el ejercicio de la actividad empresarial o profesional, minorados en el importe de las deudas derivadas de la misma, y el valor del patrimonio neto de la entidad, aplicándose estas mismas*

*reglas en la valoración de las participaciones de entidades participadas para determinar el valor de las de su entidad tenedora."*

Pues bien, en el acuerdo de liquidación se recoge, en síntesis, que toda vez que la mercantil **QR** S.L. se constituyó el 11/01/2016, la sociedad no existía en el año 2015, y sin que pueda considerarse continuidad de las sociedades **DFR** S.L. y **DFG** S.L, no cabe apreciar que durante el ejercicio anterior a la donación el donante o algún miembro del grupo familiar obtuviese más del 50% de sus rendimientos del trabajo o de actividades económicas de la mercantil.

Sin perjuicio de lo anterior, en el acuerdo se especifica así mismo que si se considerase el ejercicio 2016, es decir el año de la donación, tampoco se cumpliría el requisito de remuneración.

Siendo en este caso Dña. **Dxz** la persona que del grupo de parentesco que cumpliría el requisito de retribución, la misma se encontraba contratada por la **NP** cobrando una nómina mensual de 1.227,26 euros netos al mes, según la copia de la nómina aportada por la parte interesada en el procedimiento. De la nómina aportada se deduce que el salario bruto de Dña. **Dxz** fue de 1.481,29 euros en el mes de enero de 2016.

Por su parte, para justificar la retribución percibida de la sociedad **QR** S.L. se aportó copia del contrato de prestación de servicios de consejera delegada entre la sociedad yDña. **Dxz**. En dicho contrato privado, de fecha 11/01/2016 se establecía que la vigencia del contrato sería del mismo día 11/01/2016 y que se le abonarían 12 mensualidades de idéntica cuantía a mes vencido con un total de 35.000 euros. Se aportó así mismo copia de una transferencia realizada por la sociedad a Dña. **Dxz** por importe de 1.266,54 euros el día 18/01/2016 (mismo día de la donación).

La Inspección consideró, sobre la base de la documentación aportada, que salario bruto mensual del mes de enero percibido de la mercantil **QR** S.L. ascendería exclusivamente a 1.944,68 euros (35.000/12*20/30).

Por tanto, concluye el órgano inspector que a fecha 18/01/2016, fecha de la donación, Dña. **Dxz** había devengado 888,77 euros de su sueldo mensual percibido por su trabajo en la **NP** (18 días*1.481,29/30) y sólo 777,87 euros de su sueldo a la sociedad **QR** S.L. Dicha cantidad se obtiene de multiplicar 8 días (desde 11/01/2016 a 18/01/2016) por el cociente de 1.944,68 euros entre 20 días. Al ser superior la remuneración percibida por la **NP**, el órgano inspector concluye que a la fecha de la donación, la misma no cumpliría el requisito de remuneración.

A lo anterior añade el órgano inspector que en cualquier caso, no consta acreditado que Dña. **Dxz** ejerciese funciones de dirección de una forma real y efectiva, siendo su nombramiento meramente formal. Lo anterior toda vez que, entre otros indicios, no se había respetado la exclusividad exigida en el contrato suscrito con **QR** S.L.

Sin embargo, el TEAR de Cataluña en la resolución recurrida ya precisó que si bien el incumplimiento de la exclusividad exigida en el contrato -y la falta de constancia de la autorización expresa dada por el Consejo de Administración exigida en el mismo- puede resultar un evidente indicio de que el nombramiento de la consejera delegada lo fue con carácter meramente formal, también precisa que:

*"Es cierto que por parte de la Inspección no se ha aportado prueba alguna que desvirtúe que la Sra. **Dxz** no ha ejercido las funciones ejecutivas que le son propias en virtud de dicho nombramiento, cuando el mismo comporta, por imperativo legal, la asunción de las funciones ejecutivas que le son propias, así como del régimen de responsabilidad previsto en el artículo 236 de la Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital.*

*Todo ello implica que debamos pasar a analizar si se ha cumplido el requisito relativo a las retribuciones exigidas, pues la motivación de la Inspección respecto de las funciones directivas, si bien comporta un importante indicio, no tiene la suficiente fuerza probatoria para sustentar en ella la regularización."*

Así pues, hemos de centrarnos en el requisito relativo a la remuneración.

OCTAVO.- Vuelve a manifestar en la presente instancia la parte recurrente como ya hizo en instancias anteriores, que la liquidación no dejaba claro qué criterio era el correcto para analizar si se cumple el referido requisito, teniendo en cuenta que las participaciones donadas lo eran de sociedades de nueva creación: si el ejercicio anterior a la donación, el periodo que transcurre entre el 1 de enero y el momento de la donación, o el ejercicio en el que se realiza la donación. Entiende la parte recurrente que la Resolución del TEAR de Cataluña es nula por confirmar una liquidación que no adopta un criterio concreto.

Este Tribunal no puede admitir esta alegación, coincidiendo con el TEAR de Cataluña en la resolución recurrida en que la confusión deriva de la normativa aplicable, toda vez que la normativa autonómica refería a la expresión temporal "*último periodo impositivo*" si bien la normativa estatal no fija un periodo en concreto. A lo anterior cabe añadir que debido a las remisiones que en la normativa del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones se producen, se entrelazan las normativas del mismo con aquellas relativas al Impuesto sobre el Patrimonio e Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, siendo estos dos últimos de devengo periódico mientras que el primero es de devengo instantáneo. Sin embargo, el órgano inspector analizó el cumplimiento del requisito atendiendo a las diferentes posiciones doctrinales existentes, concluyendo el incumplimiento del requisito.

Sin embargo la confusión a este respecto ha resultado despejada por la Sentencia del Tribunal Supremo de 31/10/2024 (Rec. Cas. 2262/2023) que fijó la siguiente doctrina jurisprudencial respecto al momento en que debe entenderse la realización de funciones retribuidas del donatario para disfrutar de la reducción:

*"Con ocasión de la donación de participaciones en el capital de una entidad mercantil, el momento en que debe determinarse la realización de las funciones retribuidas del donatario para disfrutar de la reducción en la base imponible, para determinar la liquidable, del 95 por 100, prevista en el artículo 20.6 LISD,* ***es el momento en que se produce la donación."***

Precisándose en la misma que en el caso de donaciones intervivos:

*"Aunque en él no se produzca el devengo anticipado del impuesto sobre sobre la renta del heredero en el ejercicio en que tiene lugar la donación, también deberá acreditarse que el momento de la donación y hasta ese momento, que las retribuciones percibidas por el heredero por las efectivas funciones en la empresa familiar, superaron el 50 por 100 de la totalidad de los rendimientos empresariales, profesionales y de trabajo personal. En este caso, ese devengo anticipado no es tal, se antoja más bien como un devengo anticipado de carácter operativo. Es decir, en el supuesto que nos ocupa, el momento determinante para comprobar si concurrían los requisitos para aplicar la reducción de la base liquidable es el momento en el que, con la donación de las participaciones, se materializa el relevo en la empresa familiar."*

Insistiendo el Alto Tribunal en que no se trata de que la condición se cumpla en un momento posterior a la donación, esto es, no puede tenerse en consideración todo el año natural en que se produce la donación.

Dicha doctrina jurisprudencial ha sido reiterada mediante Sentencias de fechas 13/11/2024 (Rec. Cas. 2305/2023) y de 09/12/2024 (Rec. Cas. 2233/2023 y 2347/2023).

La anterior Sentencia confirma el criterio de este Tribunal fijado mediante Resolución de fecha 18/06/2019, n.º 00/02520/2016, en la que se disponía:

*"La Sentencia del Tribunal Supremo de fecha 16 de diciembre de 2013, aunque se refiere al caso de adquisiciones "mortis causa", es aplicable al caso de donaciones, porque ambas son situaciones en las que existe laguna normativa y porque ni en la sucesión (cuando la persona en la que hay que analizar las rentas es distinta del causante), ni en la donación, la normativa del IRPF indica que se interrumpe el periodo impositivo de dicha persona o del donante ya que esta situación solo se produce en el causante, y sin embargo el criterio jurisprudencial expuesto es atender al momento del devengo. (...)*

*Por tanto, lo que deberá acreditarse para el cumplimiento de la reducción es que en el momento de la donación y hasta ese instante se den los requisitos para la aplicación del beneficio fiscal."*

NOVENO.- Estando, pues, ante una cuestión de imputación temporal de las rentas -y no de devengo del Impuesto, como alude la parte recurrente- este Tribunal coincide con lo expuesto por el TEAR de Cataluña en la Resolución recurrida:

*"A la vista de lo cual debemos concluir que las retribuciones a comparar son las efectivamente devengadas hasta la fecha de la donación, ya que no se da ningún supuesto especial que pueda alterar este criterio. Al contrario, debe tenerse presente que en el tan citado contrato de servicios se estableció que el pago de las retribuciones sería pagadero en los 5 primeros días del mes natural siguiente a aquel en que se hubiera devengado, con lo cual el pago anticipado del mes de febrero no tenía ningún sustento contractual.*

*En consecuencia, teniendo en cuenta que las retribuciones efectivamente devengadas hasta el día de la donación de la* ***NP*** *son 888,77 euros, resulta que las correspondientes a la sociedad* ***QR****, 777,87 euros son inferiores al 50% de la suma total de ambas (1666,64 euros), por lo que no se puede entender cumplido el*

*requisito legal de percibir por las funciones de dirección en **QR** S.L.más del 50% de sus rendimientos del trabajo personal y de actividades económicas."*

Debe recordarse que la reducción prevista en el artículo 20.6 de la LISD constituye un beneficio fiscal que por suponer una ruptura con el principio de igualdad, exige la acreditación plena e inequívoca de todos y cada uno de los presupuestos legalmente establecidos. Conforme a lo dispuesto en el artículo 105 de la LGT, es al obligado tributario a quien le corresponde la carga de la prueba de la efectiva concurrencia de los requisitos del beneficio fiscal invocado, sin que resulten suficientes meras alegaciones desprovistas de una adecuada fuerza probatoria.

En el presente supuesto, respecto del pago recibido el 18/01/2016 por Dña. **Dxz**, del análisis conjunto de la documentación aportada no puede concluirse que dicho abono constituyera una remuneración ordinaria, efectivamente devengada y jurídicamente exigible como contraprestación por el desempeño de funciones directivas en **QR** S.L.

En efecto, el contrato de prestación de servicios suscrito por Dña. **Dxz** establece una retribución fija anual bruta de 35.000 euros, que se abonaría en doce mensualidades de idéntica cuantía devengadas por meses vencidos, siendo pagaderas en los primeros cinco días del mes natural siguiente a aquel en que se hubieran devengado. Se configura, por tanto, un sistema retributivo de carácter periódico, en el que no se contemplan pagos anticipados o extraordinarios, sino exclusivamente retribuciones periódicas exigibles conforme a un calendario determinado.

Desde esta perspectiva, el abono realizado el 18/01/2016 carece de encaje en el régimen retributivo establecido contractualmente, al no responder a obligación retributiva alguna que resultara exigible en esa fecha, ni apreciarse causa contractual identificable que justificase su realización.

En este sentido, la parte interesada se limita a sostener que el referido abono obedeció al anticipo de la nómina correspondiente al mes de enero, que se efectuó por avanzado. Sin embargo, tratándose de una retribución correspondiente a un periodo cuyo devengo aún no se habría producido conforme al régimen contractual vigente, tampoco ha quedado acreditada la existencia de acuerdo societario alguno que autorizase la alteración singular del sistema retributivo pactado. La alegación formulada carece, por tanto, de soporte documental suficiente que permita identificar la causa jurídica concreta del pago, las condiciones de su eventual compensación posterior o el acuerdo societario que legitimaría la modificación excepcional del régimen retributivo establecido.

Pero aun admitiendo, a efectos meramente dialécticos, la tesis sostenida por la parte interesada, la conclusión jurídica no se vería afectada. En efecto, si el pago constituyó efectivamente un anticipo, ello implica necesariamente reconocer que la retribución no se encontraba devengada en el momento de su percepción. Por definición, el anticipo constituye una entrega a cuenta de créditos futuros todavía no nacidos o no exigibles, circunstancia que impide atribuirle eficacia acreditativa respecto de la efectiva percepción de rendimientos correspondientes a funciones directivas devengadas en los términos exigidos por la normativa aplicable.

La tesis de la parte interesada incurre así en una contradicción insoslayable: o bien el pago correspondía a una retribución ya devengada, en cuyo caso carece de explicación que se efectuase al margen del calendario contractual establecido u otro tipo de acuerdo societario, o bien constituía un pago por adelantado de remuneraciones correspondientes a funciones directivas aún no efectivamente ejercidas.

A lo anterior se añade un elemento de singular relevancia valorativa. Del examen de la documentación contable aportada por la parte interesada resulta que el pago efectuado en la fecha de la donación -el abono de 18/01/2016- no fue seguido de una minoración correlativa de las cantidades satisfechas en los meses posteriores. Al contrario, Dña. **Dxz**, según el extracto contable de la cuenta "623000000001 CONSEJEROS" continuó percibiendo las mensualidades ordinarias en idéntica cuantía a la prevista contractualmente. Ello priva de consistencia económica a la explicación ofrecida (la nómina de enero se satisfizo por avanzado) pues lo anterior presupondría necesariamente la posterior imputación o compensación de las cantidades anticipadas frente a créditos futuros, circunstancia que no resulta acreditada.

En definitiva, la ausencia de correspondencia entre el pago efectuado y el sistema retributivo pactado unida a la falta de justificación suficiente acerca de su causa jurídica, impide considerar acreditado que dicho abono constituya una remuneración derivada del efectivo ejercicio de funciones directivas en la entidad.

Sobre la base de cuanto antecede, procede concluir que no ha quedado acreditado el cumplimiento del requisito legal consistente en percibir por el desempeño de funciones directivas más del cincuenta por ciento de los rendimientos del trabajo y de actividades económicas, lo que determina la improcedencia de la aplicación del beneficio fiscal invocado, debiendo confirmarse la Resolución del TEAR de Cataluña impugnada.

Por lo expuesto,

Este Tribunal Económico-Administrativo acuerda DESESTIMAR el presente recurso, confirmando la resolución impugnada.

*El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por la Base de datos "Doctrina y Criterios de los Tribunales Económico-Administrativos (DYCTEA)".*

**Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda**