

TRIBUNAL SUPREMO*Sentencia n.º 94/2026 de 3 de febrero de 2026**Sala de lo Contencioso-Administrativo**Recurso n.º 8000/2023***SUMARIO:**

Aplicación e interpretación de normas. Calificación. Fraude de ley/Conflicto. IRPF. Rendimientos del capital mobiliario. *La AEAT no puede recalificar una operación, sino que ha de aplicar el procedimiento de conflicto en la aplicación de la norma.* Una sociedad adquirió a uno de sus socios determinadas participaciones propias (autocartera) con la finalidad de amortizarlas mediante una posterior reducción de capital acordada en junta universal. El socio transmitente declaró en su IRPF la renta obtenida como ganancia patrimonial. Años después, la AEAT inició actuaciones inspectoras respecto de dichas operaciones, concluyendo que, en realidad, el conjunto de negocios realizados debía calificarse como una reducción de capital con devolución de aportaciones a los socios. En consecuencia, la renta no debía tributar como ganancia patrimonial, sino como rendimiento del capital mobiliario. Pero el Tribunal Supremo declara que la Administración no puede, al amparo del art. 13 LGT, recalificar directamente este tipo de operaciones como reducción de capital con devolución de aportaciones. Cuando se aprecia la existencia de una finalidad elusiva en los términos del art. 15 LGT, resulta imprescindible tramitar el procedimiento específico de conflicto en la aplicación de la norma, que exige, entre otros requisitos, el informe previo y vinculante de la Comisión consultiva.

TRIBUNAL SUPREMO**Magistrados/as**

FRANCISCO JOSE NAVARRO SANCHIS
RAFAEL TOLEDANO CANTERO
ISAAC MERINO JARA
MARIA DE LA ESPERANZA CORDOBA CASTROVERDE
MANUEL FERNANDEZ-LOMANA GARCIA
MIGUEL DE LOS SANTOS GANDARILLAS MARTOS
MARIA DOLORES RIVERA FRADE

TRIBUNAL SUPREMO**Sala de lo Contencioso-Administrativo****Sección Segunda****Sentencia núm. 94/2026**

Fecha de sentencia: 03/02/2026

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 8000/2023

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 20/01/2026

Ponente: Excmo. Sr. D. Francisco José Navarro Sanchís

Procedencia: SECCION 1ª DE LA SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO DEL TSJ DE CANARIAS CON SEDE EN LAS PALMAS

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Antonio Naranjo Lemos

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 8000/2023

Ponente: Excmo. Sr. D. Francisco José Navarro Sanchís

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Antonio Naranjo Lemos

Síguenos en...



TRIBUNAL SUPREMO**Sala de lo Contencioso-Administrativo****Sección Segunda****Sentencia núm. 94/2026**

Excmos. Sres. y Excmas. Sras.

D. Francisco José Navarro Sanchís, presidente

D. Rafael Toledano Cantero

D. Isaac Merino Jara

D.ª Esperanza Córdoba Castroverde

D. Manuel Fernández-Lomana García

D. Miguel de los Santos Gandarillas Martos

D.ª María Dolores Rivera Frade

En Madrid, a 3 de febrero de 2026.

Esta Sala ha visto, constituida en su Sección Segunda por los Excmos. Sres. Magistrados que figuran indicados al margen, el recurso de casación nº **8000/2023**, interpuesto por el procurador don Gerardo Pérez Almeida, en nombre y representación de **D.ª. Noemi, D.ª. Melisa, D.ª. Edurne, D. Benjamín, D.ª. Loreto, D. Jorge y D. Ildelfonso**, contra la sentencia de 13 de julio de 2023, dictada por la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Canarias (sede de Las Palmas de Gran Canaria) en el recurso nº 241/2022. Ha comparecido como recurrido el Abogado del Estado, en la representación que legalmente ostenta de la **ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO**.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Francisco José Navarro Sanchís.

ANTECEDENTES DE HECHO**PRIMERO.-Resolución recurrida en casación y hechos del litigio.**

1. Este recurso de casación tiene por objeto la mencionada sentencia de 13 de julio de 2023, en cuyo fallo se acuerda, literalmente, lo siguiente:

"[...] 1º.- Desestimar el recurso contencioso-administrativo interpuesto por don Benjamín, don Ildelfonso, don Jorge, doña Loreto, doña Edurne, doña Melisa y doña Noemi, contra la resolución de fecha 31 de marzo de 2022, dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Canarias.

2º.- Imponer las costas del recurso a los recurrentes, hasta el límite, por todos los conceptos, de dos mil euros [...]"

SEGUNDO.-Preparación y admisión del recurso de casación.

1. Notificada la sentencia, el procurador Sr. Pérez Almeida, en la representación de los recurrentes, presentó escrito de preparación de recurso de casación el 25 de septiembre de 2023.

2. Tras justificar los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la sentencia, se identifica como infringidos:

2.1. Los artículos 13 y 15 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT).

2.2. El artículo 99.5 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (LIRPF).

3. La Sala a quótuvo por preparado el recurso de casación mediante auto de 3 de noviembre de 2023, que ordenó el emplazamiento de las partes para comparecer ante este Tribunal Supremo. El procurador Sr. Pérez Almeida, en la citada representación, ha comparecido como recurrente el 15 de noviembre de 2023; y el Abogado del Estado, como recurrido, lo ha hecho el 29 de noviembre de 2023, dentro ambos del plazo de 30 días del artículo 89.5 LJCA.

TERCERO.-Interposición y admisión del recurso de casación.

La Sección primera de esta Sala admitió el recurso de casación en auto de 16 de octubre de 2024, en que aprecia la concurrencia del interés casacional objetivo para formar jurisprudencia, en estos literales términos:

Síguenos en...



"[...] Determinar si la Administración tributaria, al amparo del artículo 13 de la Ley General Tributaria, puede directamente recalificar como reducción de capital con devolución de aportaciones, a los efectos del artículo 33.3.a) de la Ley del IRPF un conjunto de operaciones consistentes en la adquisición en autocartera de determinados valores representativos del capital de una sociedad y, subsiguientemente, una reducción de capital con amortización de aquellos valores; o sí, por el contrario, tal recalificación exige la previa tramitación de un procedimiento de declaración de conflicto en la aplicación de la norma tributaria previsto en el artículo 15 de la Ley General Tributaria [...]"

2. El procurador don Gerardo Pérez Almeida interpuso recurso de casación por medio de escrito de 17 de diciembre de 2024, en el que se solicita lo siguiente:

"[...] De conformidad con lo dispuesto en el artículo 87 bis 2) en relación con el artículo 93.1, ambos de la LJCA, esta parte recurrente solicita respetuosamente a la Sala: Que, con estimación del presente recurso de casación, se anule la sentencia impugnada, con imposición de las costas del recurso a la parte recurrida. En esos términos, y de acuerdo a la cuestión que plantea el auto de admisión, fije el criterio interpretativo según el cual la recalificación como reducción de capital con devolución de aportaciones, a los efectos del artículo 33.3.a) de la Ley del IRPF de un conjunto de operaciones consistentes en la adquisición en autocartera de determinados valores representativos del capital de una sociedad exige la previa tramitación de un procedimiento de declaración de conflicto en la aplicación de la norma tributaria según el artículo 15 de la Ley General Tributaria [...]"

CUARTO.-Oposición al recurso de casación.

El Abogado del Estado presentó escrito de oposición el 14 de febrero de 2025, en que solicita lo siguiente:

"[...] Las pretensiones de la recurrente deben ser desestimadas, por las razones expuestas en el apartado anterior.

En cuanto a la fijación de jurisprudencia, la desestimación del presente recurso en nada contradice la ya establecida por la Excm. Sala en cuanto al deslinde de las facultades o prerrogativas de los arts. 13, 15 y 16 de la LGT en general ni en cuanto a su proyección sobre ciertos negocios de adquisiciones de acciones propias que luego son amortizadas por virtud de un acuerdo de reducción de capital. Sin embargo, la resolución de éste y de los demás casos iguales que hemos referido proporciona la oportunidad de evitar equívocos: así como la adquisición de acciones o participaciones propias seguida de una reducción de capital no se podrá calificar siempre, en uso de la facultad del art. 13 de la LGT, como reducción de capital, del mismo modo habrá adquisiciones -especialmente de participaciones de sociedades de responsabilidad limitada- que sí tendrán que ser calificadas con toda seguridad como integradas en una operación de reducción de capital efectuada con arreglo a una de las posibilidades contempladas expresamente en el TRLSC.

Así, creemos que la cuestión de interés casacional merece la siguiente respuesta:

La Administración tributaria, al amparo del artículo 13 de la Ley General Tributaria, puede y debe calificar como reducción de capital con devolución de aportaciones, a los efectos del artículo 33.3.a) de la Ley del IRPF, un conjunto de operaciones que incluyan la adquisición de participaciones de una sociedad de responsabilidad limitada efectuada previo acuerdo de la junta general de socios que autorice esa adquisición con el designio expreso de una reducción de capital mediante la amortización de las participaciones adquiridas, pues tal operación está expresamente prevista como tal reducción de capital en la legislación mercantil societaria, de modo que en ella no hay indicio alguno que sugiera la procedencia de tramitar un procedimiento de declaración de conflicto en la aplicación de la norma tributaria previsto en el artículo 15 de la Ley General Tributaria.

Por las razones expuestas consideramos que la sentencia recurrida es ajustada a derecho, y solicitamos su confirmación, con desestimación del recurso interpuesto de contrario [...]"

QUINTO.-Vista pública y deliberación.

Esta Sección Segunda no consideró necesaria la celebración de vista pública - artículo 92.6 LJCA-, quedando fijada la deliberación, votación y fallo de este recurso el 20 de enero de 2026, fecha que, por indisposición pasajera del Excmo. Sr. Magistrado Ponente, se pospuso a la del 27 de enero siguiente, en que efectivamente se deliberó, votó y falló, con el resultado que seguidamente se expresa.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.-Objeto del presente recurso de casación.

El objeto de este recurso de casación consiste, desde la perspectiva del interés casacional objetivo para formar jurisprudencia, en determinar si la Administración tributaria, al amparo del artículo 13 de la Ley General Tributaria, puede directamente recalificar como reducción de capital con devolución de aportaciones, a los efectos del artículo 33.3.a) de la Ley del IRPF un conjunto de operaciones consistentes en la adquisición en autocartera de determinados valores representativos del capital de una sociedad y, subsiguientemente, una reducción de capital con amortización de aquellos valores; o si, por el contrario, tal

recalificación exige la previa tramitación de un procedimiento de declaración de conflicto en la aplicación de la norma tributaria previsto en el artículo 15 de la Ley General Tributaria.

SEGUNDO.-Breve exposición de los hechos relevantes al caso.

Según se refiere en el escrito de interposición del recurso y deriva también de la sentencia, en distintas fechas de abril de 2018, la Dependencia de Inspección de la AEAT en Canarias se notificó a los recurrentes (en su condición de herederos del obligado tributario don Juan Carlos, fallecido el 5 de mayo de 2016) comunicación de inicio de actuaciones inspectoras, con carácter parcial, limitada a las *"operaciones con participaciones de la sociedad DIRECCION000"*.

En concreto, la operación mercantil de la que nace el objeto de la inspección se documenta en la escritura de 7 de febrero de 2013, de compraventa de participaciones sociales, por la que la entidad DIRECCION000. adquiere al socio don Juan Carlos 22 participaciones de esa sociedad, por un importe unitario de 28.125,00 € -lo que totaliza 618.750 €-, para su posterior amortización por reducción de capital según el acuerdo tomado en la Junta General Universal celebrada el día 21 de febrero de 2013, tal y como se recoge en la propia escritura (estipulación sexta y documentos unidos).

En ese momento, el obligado tributario declaró el resultado obtenido en las ventas de participaciones sociales a la entidad DIRECCION000. como ganancia patrimonial conforme a la realidad del negocio celebrado (la compraventa de las participaciones) y a lo dispuesto en el artículo 33 de la LIRPF. Sin embargo, como resultado de las actuaciones inspectoras, la Administración se remitió a la facultad que, a su juicio, le otorga el artículo 13 LGT y recalifica la referida operación, entendiendo que lo que en realidad se produjo fue una reducción de capital con devolución de aportaciones a los socios, lo cual, conforme a lo dispuesto en el artículo 33.3 LIRPF, no determinaría una alteración patrimonial, sino un rendimiento del capital mobiliario por el resultado obtenido y calculado según dicho precepto. El 25 de septiembre de 2018 el Inspector Regional de la Delegación Especial de la Agencia Tributaria de Las Palmas notifica acuerdo de liquidación derivado del acta suscrita en disconformidad, reiterando que en atención *"a la verdadera naturaleza de las operaciones realizadas, procede su recalificación como reducción de capital con devolución de aportaciones a los socios"*.

Interpuesta reclamación económico-administrativa ante el TEAR de Canarias, y desestimada por el órgano revisor, se interpuso recurso jurisdiccional ante la Sala de este orden jurisdiccional del Tribunal Superior de Justicia -TSJ- de Canarias -sede de Las Palmas de Gran Canaria-. En el marco de dicho procedimiento, y en lo que se refiere a este proceso, se plantea como motivo de oposición a la sentencia el uso incorrecto de la figura de la calificación y la vulneración del procedimiento establecido en el artículo 15 LGT (conflicto en la aplicación de la norma) que era el obligado para calificar las rentas derivadas de la operación mercantil.

El recurso contencioso-administrativo fue desestimado en la sentencia de 13 de julio de 2023. Respecto a los motivos de oposición planteados, la Sala sentenciadora se remitió a los fundamentos jurídicos de una sentencia anterior de 7 de febrero de 2023 (recurso nº 222/2022, que también fue recurrida en casación y admitida por el ATS de 24 de enero de 2024, dando lugar al recurso nº 3236/23), en la que se analiza la misma operación que la regularizada a los recurrentes, sosteniendo que *"lo que la Inspección ha llevado a cabo es una labor de calificación de los negocios mercantiles socios-sociedad analizados en su conjunto, no quedándose solo con el efecto aislado de la venta de las participaciones de los socios a la sociedad, sino concatenando lo anterior con la ulterior amortización de la autocartera de la mercantil, dadas las circunstancias o indicios ya analizados, trasladando tal calificación al IRPF de los socios a efectos de determinar la fuente u origen de la renta que para ellos se generó, y en consecuencia recalificando la ganancia patrimonial declarada a rendimientos de capital mobiliario"*. A pesar de lo anterior, se indica por la Sala a quo que la calificación fiscal sostenida por la Administración al pretendido amparo del artículo 13 de la LGT se realiza sin alterar la naturaleza jurídica de los negocios realizados.

La sentencia citada, de 7 de febrero de 2023, recaída en el recurso nº 222/2022, en que se inspiró la ahora recurrida, fue casada y anulada en nuestra sentencia de 12 de mayo de 2025, en el referido recurso de casación nº 3236/2023.

TERCERO.-Remisión íntegra a la doctrina jurisprudencial fijada en la sentencia nº 516/2025, de 6 de mayo (recurso de casación nº 3532/2023).

1. Este recurso de casación plantea la misma cuestión de interés casacional ya resuelta en la sentencia de esta Sala y Sección del Tribunal Supremo, núm. 516/2025, de 6 de mayo (rec. cas. 3532/2023), a la que le ha seguido la SSTS 554/2025, de 12 de mayo (rec. cas. 3236/2023), ambas ya referidas.

La sustancial igualdad entre ambos recursos, que se corrobora, como admite el Abogado del Estado en su escrito de oposición, por el dato de que el presente recurso es uno de entre cinco recursos completamente *homogéneos*, en los que se suscitan las mismas cuestiones relativas a distintos socios de una misma sociedad -mercantil - DIRECCION000.- y en los que las partes actúan bajo la misma representación y defensa procesal, aconseja, incluso impone, por razones de seguridad jurídica, la remisión *in totoa* lo allí declarado, con natural sustitución de nombres de cada asunto.

Pues bien, se ha establecido en la STS de 6 de mayo de 2025, ya citada, a cuyos razonamientos hemos de atenernos, la siguiente doctrina jurisprudencial:

"[...] La respuesta a la cuestión de interés casacional, conforme a lo que hemos razonado, debe ser la siguiente.

La Administración tributaria, al amparo del artículo 13 de la Ley General Tributaria, no puede directamente recalificar como reducción de capital con devolución de aportaciones, a los efectos del artículo 33.3.a) de la Ley del IRPF, un conjunto de operaciones consistentes en la adquisición en autocartera de determinados valores representativos del capital de una sociedad y, subsiguientemente, una reducción de capital con amortización de aquellos valores.

Tal recalificación exige la previa tramitación de un procedimiento de declaración del conflicto en la aplicación de la norma tributaria previsto en el artículo 15 de la Ley General Tributaria.

Se reitera la doctrina contenida en las SSTs de 2 y 22 de julio de 2020, así como la de 23 de febrero de 2023 que las reitera, en las que hemos declarado que «[...] las instituciones jurídicas, o más bien las potestades administrativas -como las aquí analizadas- no son de libre uso, sino que deben ser utilizadas en los términos legalmente previstos y, en el caso enjuiciado, la potestad prevista en el artículo 13 de la Ley General Tributaria como calificación del negocio, acto o hecho con trascendencia tributaria, no es suficiente para declarar las consecuencias tributarias que comportan la regularización llevada a efecto [...]».

La jurisprudencia que se establece, trasladable a este asunto, dimana de los razonamientos que contiene la sentencia y que, expuestos de modo sintético, son:

"[...] 4. Los razonamientos de la sentencia de 24 de julio de 2023 (rec. 1496/2022) cit. resultan plenamente aplicables al recurso ahora examinado, toda vez que la Administración no se ha limitado a una calificación, o recalificación del negocio jurídico, sino que ha tomado en consideración un conjunto de negocios jurídicos y actos jurídicos, a los que atribuye una finalidad de reducción de capital con amortización de acciones y devolución de aportaciones a los socios. En efecto, la Administración no se ha limitado a realizar operaciones de mera calificación jurídica, del hecho imponible, en cuanto operación de subsunción del hecho de la realidad en la premisa mayor de la norma, sobre bases estrictamente jurídicas, sino que lo realizado es una operación que prescinde por completo del negocio jurídico en cuyo cumplimiento las partes (socio transmitente y sociedad adquirente) afirman haber realizado sus respectivas prestaciones, en particular la compra de las acciones, y en la que se conecta ese negocio jurídico con la posterior amortización de acciones y reducción del capital social.

Al igual que ocurría en aquel recurso, la argumentación del escrito de oposición a la casación presentado por el Abogado del Estado trae a colación una serie de indicios que, contrariamente a lo sostenido por el defensor de la Administración, ponen de manifiesto la concurrencia de las circunstancias que caracterizan al conflicto en la aplicación de la norma tributaria, a tenor del art. 15 LGT. Así, la proximidad temporal de las operaciones, las vinculaciones familiares de los socios, la falta de acreditación de la finalidad de la reducción y la existencia de reservas en la sociedad, cuando, además, no se ha alterado significativamente la participación de los socios en el capital, que señala como indicios relevantes, revela que la propia Administración estatal tributaria, aquí recurrida, atribuye al negocio jurídico de transmisión de acciones, puesto en relación con otras actuaciones previas y posteriores, una finalidad notoriamente artificiosa o impropia del resultado obtenido (art. 15.1.a LGT), y que de su utilización no se desprenden efectos jurídicos o económicos distintos del ahorro fiscal (art. 15.1.b LGT).

Ello comporta que la Administración no se ha limitado a la mera calificación jurídica, pues se considera que se ha evitado la realización del hecho imponible integrante de la obtención de rendimientos del capital mobiliario, que se ha tratado de eludir mediante la utilización de la figura de la transmisión de un elemento patrimonial, con el tratamiento fiscal de ganancias patrimoniales, y la consiguiente reducción de la carga fiscal.

En suma, al igual que ocurría en aquel recurso, la Administración ha operado bajo la apariencia de una operación de calificación frente a un supuesto de conflicto en la aplicación de la norma tributaria, sin seguir el procedimiento que para este tipo de situaciones previene el art. 15 LGT, que dispone que "para que la Administración tributaria pueda declarar el conflicto en la aplicación de la norma tributaria será necesario el previo informe favorable de la Comisión consultiva a que se refiere el artículo 159 de esta ley", informe preceptivo y vinculante que no se ha recabado, infringiendo un trámite sustancial del procedimiento que comporta la infracción total y absoluta del mismo y conlleva la nulidad del acto que puso término al mismo (art. 217.1.e) LGT).

5. La conclusión alcanzada hace innecesario el examen de la segunda cuestión de interés casacional, que se formuló con carácter subsidiario. Procede, consecuentemente, con íntegra remisión a la doctrina establecida, declarar que ha lugar al recurso de casación promovido por los diversos recurrentes, herederos don Juan Carlos, dado que la sentencia recurrida no se ajusta a la doctrina establecida en las sentencias anteriores dictadas en relación con unos mismos hechos, acaecidos en el seno de la misma sociedad mercantil".

CUARTO.-Pronunciamiento sobre costas.

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

FALLO

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido :

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

2º)Ha lugar al recurso de casación deducido por doña Noemi y los demás recurrentes reseñados en el encabezamiento, contra la sentencia de 13 de julio de 2023, dictada por la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Canarias -Sala de Las Palmas de Gran Canaria- en el recurso nº 241/2022, sentencia que se casa y anula.

3º)Estimar el recurso nº 241/2022, formulado por los recurrentes citados contra la resolución de 31 de marzo de 2022, dictada por el Tribunal Económico-Administrativa Regional de Canarias -TEAR-, que desestimó la reclamación interpuesta por los hoy actores contra la liquidación -por un importe total de 138.052,80 euros- aprobada por la Dependencia Regional de Inspección Tributaria de la Delegación Especial de la Agencia Tributaria (AEAT) en Canarias, sede de Las Palmas de Gran Canaria, en relación con el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, periodo impositivo 2013.

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

Notifíquese esta resolución a las partes e insértese en la colección legislativa.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ).