

SELECCIÓN DE DOCTRINA ADMINISTRATIVA

(Del 16 al 31 de octubre de 2025)

- Tribunal Económico-Administrativo Central
- Dirección General de Tributos

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL –GUÍA–

Imposibilidad de dictar una tercera liquidación tributaria habiendo una decisión administrativa que ejecuta un fallo económico-administrativo parcialmente estimatorio: límites del “doble tiro”

Procedimiento de gestión. Liquidaciones tributarias. Doctrina jurisprudencial y doctrinal del doble tiro.

Las sentencias del Tribunal Supremo que reconocen la posibilidad de dictar una nueva liquidación en sustitución de una liquidación previamente anulada en vía económico-administrativa o judicial por motivos de fondo, parten como presupuesto de la existencia de una previa liquidación totalmente anulada por razones sustantivas. En un caso de estimación parcial por razones de fondo no existe una liquidación anulada que deba o pueda sustituirse, pues tal liquidación ya fue sustituida por la dictada en ejecución del fallo parcialmente estimatorio y, en consecuencia, la eventual nueva liquidación resultante del doble tiro se estará superponiendo sobre otra liquidación administrativa con idéntico objeto, no anulada y plenamente eficaz. En consecuencia, esa tercera liquidación solo sería posible si concurrieran dos circunstancias, esto es, que los hechos liquidados en ella fueran distintos a los del primer procedimiento y que aquella liquidación resultante del primer procedimiento hubiera sido dictada con el carácter de provisional, permitiendo por tanto una segunda comprobación y liquidación.

(TEAC, de 24-09-2025, RG 6444/2023)

Confirmación por el TEAC de la sanción impuesta por la presentación de declaración tributaria fuera de plazo: suficiente motivación de la culpabilidad por el propio incumplimiento del obligado tributario

Procedimiento sancionador. Elementos de la infracción tributaria. Culpabilidad. Se aprecia culpabilidad. Falta de motivación de las resoluciones sancionadoras. Presentación fuera de plazo de una autoliquidación sin que se produzca perjuicio económico.

Atendiendo a las circunstancias de cada caso concreto, para las sanciones de una infracción consistente en el retraso en el cumplimiento de una obligación de presentar una determinada declaración, el elemento de la culpabilidad se encuentra suficientemente motivado en tanto que la propia descripción de los hechos permite considerar que la falta de diligencia podía considerarse connatural a la propia conducta; debe tenerse en cuenta que el contribuyente no aportó en el procedimiento sancionador ninguna explicación fundada acerca de tal presentación fuera de plazo. En estos casos, es evidentemente el obligado a ello el que conoce y puede alegar qué error involuntario, percance, contratiempo o cualquier otra circunstancia haya sido la motivadora del incumplimiento aun habiendo desplegado toda su diligencia. De no poner tales circunstancias en conocimiento del órgano que instruye el procedimiento sancionador, es casi imposible que este pueda hacer una apreciación más allá de lo expuesto en el acuerdo.

(TEAC, de 31-03-2025, RG 5788/2021)



DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS –GUÍA–

Sin notificación formal de levantamiento del embargo, la empresa ha de continuar ejecutando las retenciones ordenadas como medidas de embargo a sus proveedores y empleados

Procedimiento tributario. Responsable de la deuda tributaria. Levantamiento del embargo. Retenciones. Notificación formal.

Una empresa ha recibido diversas notificaciones de embargo de créditos, sueldos o salarios relativos a determinados proveedores y empleados, emitidas por órganos competentes, juzgados u otros organismos públicos. En algunos supuestos, los proveedores o empleados afectados por dichas medidas han presentado ante la empresa justificantes expedidos por la propia AEAT, en los que se acredita que se encuentran al corriente de sus obligaciones tributarias o que han satisfecho las deudas que originaron el embargo. No obstante, la empresa no ha recibido comunicación formal del levantamiento del embargo por parte del organismo que dictó la diligencia. Sin embargo, el levantamiento del embargo únicamente produce efectos desde que se recibe comunicación formal de la Administración embargante; no basta, por tanto, con la presentación por parte del embargado de un justificante o certificado que acredite estar al corriente de sus obligaciones tributarias.

(DGT, de 04-07-2025, V1239/2025)

Efectos fiscales que tiene que afrontar un abogado que se defiende a sí mismo en un procedimiento judicial, habiendo ganado el juicio

IVA. Operaciones no sujetas. Abogado que se defiende a sí mismo en juicio.

Un abogado se defiende a sí mismo en un procedimiento judicial y obtiene una resolución favorable que condena a la parte contraria al pago de las costas. La defensa que un abogado realiza en su propio nombre, de manera puntual y sin que medie una actividad empresarial organizada, no se considera una operación realizada en el ejercicio habitual de una actividad profesional. Por lo tanto, no se genera obligación de repercutir IVA sobre los honorarios que se incluyen en la condena a costas.

IRPF. Ganancias y pérdidas patrimoniales. Supuestos incluidos. Ganancias patrimoniales.

Son una indemnización que busca resarcir al vencedor de los gastos en que incurrió durante el proceso judicial. La normativa fiscal considera estas cantidades como una ganancia patrimonial, que se integra en la base imponible del IRPF del contribuyente. En la práctica, el cálculo de la ganancia patrimonial se efectúa restando los gastos efectivamente realizados para litigar frente a las costas recibidas. En el caso de un abogado que se defiende a sí mismo, no existen gastos externos deducibles, de modo que la totalidad de la condena a costas se contabiliza como ganancia patrimonial, aunque no derive de la prestación de servicios profesionales.

(DGT, de 04-07-2025, V1235/2025)

Rendimientos del trabajo y actividades económicas en la docencia online: tributación en IRPF de cursos previos al alta en el censo, deducibilidad de gastos de formación y de suministros del hogar en trabajadores autónomos

IRPF. Rendimientos del trabajo. Cantidades percibidas por cursos, conferencias, etc.

Un trabajador por cuenta propia opera bajo el régimen de estimación directa simplificada, con actividad declarada en el epígrafe 826 del IAE, correspondiente a "Personal docente enseñanzas diversas". Antes de su inscripción en el censo de actividades económi-



cas, impartía cursos a través de herramientas online proporcionadas por un empresario, de manera que no gestionaba medios de producción ni recursos humanos propios. A partir del 1 de octubre de 2024, el contribuyente se da de alta formalmente en el censo y en el RETA, ampliando su actividad y utilizando sus propias plataformas y licencias para la impartición de cursos. Los ingresos derivados de impartir cursos, conferencias, coloquios y seminarios se califican como rendimientos del trabajo. Solo se considerarán rendimientos de actividades económicas si el contribuyente organiza por cuenta propia medios de producción o recursos humanos, o si participa en los resultados económicos del servicio prestado. En este caso, los cursos previos al alta fueron organizados por la empresa contratante, sin que el contribuyente gestionase medios propios ni asumiera riesgos empresariales, por lo que tales ingresos deben tributar como rendimientos del trabajo.

Rendimientos de actividades económicas. Estimación directa simplificada. Gastos.

Los gastos solo serán deducibles si están correlacionados con la obtención de ingresos de la actividad económica y cumplen requisitos de correcta imputación temporal, registro contable y justificación documental. Finalmente, respecto a los gastos de suministros de la vivienda habitual utilizada parcialmente para la actividad, el art. 30 de la Ley 35/2006 establece que serán deducibles los gastos de agua, gas, electricidad, telefonía e Internet en la proporción que represente el 30% de los metros cuadrados destinados a la actividad respecto a la superficie total, salvo que se justifique un porcentaje diferente.

(DGT, de 01-07-2025, V1163/2025)

Un móvil o un ordenador puede considerarse gasto deducible en IRPF si se demuestra su afectación exclusiva a la actividad

IRPF. Rendimientos de actividades económicas. Estimación directa simplificada. Gastos. Teléfono móvil. Ordenador.

Los gastos serán fiscalmente deducibles únicamente cuando exista una correlación directa entre dichos gastos y los ingresos de la actividad. Es decir, el gasto debe estar vinculado a la obtención de rendimientos y adecuadamente justificado, contabilizado e imputado en el ejercicio correspondiente. Si no se demuestra esa vinculación o si el gasto tiene un componente personal o privado, no podrá deducirse. En relación con los equipos electrónicos, solo se consideran afectos a la actividad económica aquellos elementos patrimoniales utilizados exclusivamente para los fines de dicha actividad. En consecuencia, un ordenador o un teléfono móvil podrán considerarse afectos siempre que se usen de forma exclusiva o, al menos, de forma accesoria y notoriamente irrelevante para fines privados. Cuando el bien tenga la condición de elemento de inmovilizado material, como en el caso del ordenador o del propio teléfono, su deducibilidad se efectuará mediante amortización, aplicando el coeficiente que corresponda según las tablas fiscales. Asimismo, los gastos derivados de una línea de telefonía móvil serán deducibles únicamente si se acredita que su uso es exclusivamente profesional.

(DGT, de 04-07-2025, V1233/2025)

Los productos recibidos de Amazon para probarlos a cambio de publicar reseñas en su plataforma online constituyen ganancias patrimoniales en IRPF

IRPF. Ganancias y pérdidas patrimoniales. Supuestos incluidos. Rentas en especie. Compensaciones percibidas a cambio de reseñas en internet.

El contribuyente participa en un programa de reseñas organizado por una plataforma de ventas en línea, Amazon. En este programa, recibe productos para evaluarlos públicamente, pero no adquiere su propiedad inmediata, ya que la empresa puede reclamarlos durante un plazo de seis meses. Transcurrido dicho período, el reseñador tampoco puede vender, alquilar ni transferir los productos, lo que limita sus derechos de propiedad. Además, los productos no tienen garantía de devolución, reparación o sustitución. El tratamiento fiscal depende de la naturaleza de la participación. Si el colaborador actúa como mero consumidor o participante oca-





sional -sin relación laboral ni actividad profesional o empresarial vinculada-, las compensaciones recibidas deben calificarse como ganancias patrimoniales. Además, los productos recibidos (o su uso temporal, si deben devolverse) se consideran rentas en especie, conforme al art. 42.1 de la misma ley. Su valoración se hará según las reglas de los arts. 43 y 34 de la Ley IRPF.

(DGT, de 01-07-2025, V1161/2025)

Posibilidad de compensar en IRPF pérdidas patrimoniales con los rendimientos derivados de rescates de seguros de vida

IRPF. Base imponible. Integración y compensación de rentas. Posibilidad de compensar las pérdidas patrimoniales con rendimientos positivos generados por rescates de seguros de vida.

En el año 2023, la contribuyente efectuó el rescate de dos seguros de vida: uno de forma parcial y otro de manera total, correspondientes a contratos suscritos en 1991 y 1995, respectivamente. Paralelamente, mantiene un saldo negativo de ganancias y pérdidas patrimoniales originado en el ejercicio 2020, pendiente de compensación en la base imponible del ahorro del ejercicio 2022. conforme a la normativa del IRPF y a la documentación aportada, el saldo negativo de ganancias y pérdidas patrimoniales del ejercicio 2020 que aún no se ha compensado puede aplicarse para reducir los rendimientos positivos obtenidos en 2023 de los rescates de los seguros de vida, respetando los límites y condiciones que establece el art. 49 de la Ley IRPF y las reglas de reducción previstas en la disposición transitoria cuarta. Esto permite optimizar fiscalmente el efecto de los rescates sobre la base imponible del ahorro de la contribuyente.

(DGT, de 01-07-2025, V1180/2025)

La DGT reitera que no es posible solicitar la exención del IEDMT establecida para los vehículos con posterioridad a la matriculación del vehículo a nombre de personas con discapacidad

II.EE. IEDMT. Exenciones. Minusválidos/personas con discapacidad. Posterior a la matriculación del vehículo.

Para poder acogerse al beneficio de la exención establecido en el art.66.1.d) Ley II.EE, será necesario presentar, con anterioridad a la matriculación del vehículo a nombre de la persona con discapacidad, un escrito sujeto al modelo 05 aprobado por la Orden HAC/171/2021, de 25 de febrero, por la que se aprueba el modelo 05, "Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte. Solicitud de no sujeción, exención y reducción de la base imponible", y se determinan el lugar, forma, plazo y el procedimiento para su presentación, al cual se acompañará de copia de la ficha técnica del vehículo y la documentación necesaria para acreditar el grado de minusvalía. En ningún caso podrá obtenerse la citada exención con posterioridad a la matriculación del vehículo en cuestión, ni podrá solicitarse con posterioridad a la matriculación del vehículo la devolución por ingresos indebidos.

(DGT, de 17-09-2025, V1679/2025)

El film extensible de plástico destinado a gestionar los residuos dentro de un ecoparque se encuentra dentro del ámbito objetivo del impuesto sobre los envases de plástico no reutilizables

Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables. Film extensible de plástico.

El film extensible de plástico que la empresa fabrica para posteriormente venderlo a sus clientes se encuentra dentro del ámbito objetivo del impuesto de acuerdo con el art.68.1.b) LRSC, por lo que se origina el hecho imponible fabricación. No obstante, podrá aplicar la exención del art. 75.1.g) LRSC siempre y cuando obtenga de los clientes que adquieren el film de plástico, en los términos transcritos anteriormente, una declaración previa en la que manifiesten que el destino del mismo no va a ser la obtención de envases que forman parte del ámbito objetivo del impuesto, condición que no parece darse en el supuesto planteado puesto que ese film se va a utilizar para contener, proteger, o manipular residuos en un ecoparque.

(DGT, de 11-09-2025, V1606/2025)