

SELECCIÓN DE JURISPRUDENCIA

(Del 1 al 15 de septiembre de 2025)

- Tribunal Supremo
- Audiencia Nacional
- Tribunales Superiores de Justicia

TRIBUNAL SUPREMO –GUÍA–

El TS estima el incidente de nulidad con fundamento de su STS sobre el dies a quo del plazo de prescripción para solicitar la devolución de ingresos indebidos en el caso de remisión de actuaciones al Ministerio Fiscal

Procedimiento contencioso-administrativo. Recurso de casación. Incidente de nulidad de actuaciones.

La recurrente sostiene que la providencia que inadmite el recurso de casación incurre en nulidad de pleno derecho por vulneración de derechos fundamentales, al declarar que el escrito de preparación incumple de las exigencias y que el recurso carece de interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia. La parte recurrente argumenta que la providencia resulta irrazonable, arbitraria y carente de justificación y es resultado de un error patente y, por ello, vulneradora del art. 24 CE, y ello por cuanto, según alega, se ha dictado auto de admisión de fecha 19 de junio de 2024 en el recurso de casación 6502/2023 interpuesto por esa misma parte respecto de las mismas partes y en relación a otro tributo, en aquel caso el IVA, un problema jurídico que guarda estrecha relación con el aquí suscitado y respecto al cual el TS ha determinado que el dies a quo del plazo de prescripción para solicitar la devolución de ingresos indebidos es la fecha en la que se constata con el conocimiento de la sentencia penal absolutoria el carácter indebido del ingreso. Los hechos que se suscitan en ambos procedimientos traen causa de un procedimiento de inspección único que alcanza al IVA e IS de un mismo periodo temporal, y tienen como presupuesto la consideración de que se dedujeron determinadas facturas emitidas por la entidad proveedora, lo que tuvo repercusión en cuanto a la declaración de IVA, al haber declarado como IVA soportado el repercutido en aquellas facturas, así como la deducción de su importe como gastos en la declaración del IS. El procedimiento inspector fue suspendido como consecuencia de la remisión de actuaciones al Ministerio Fiscal, y con posterioridad se dictó sentencia absolutoria por el Juzgado de lo Penal competente, en procedimiento dirigido contra el administrador de la sociedad recurrente en la que se estableció que «[...] no ha quedado acreditado que el acusado incumpliera obligación alguna relativa al pago de los impuestos, ni que aminorara la cuota a ingresar simulando la existencia del proveedor ni de las adquisiciones de servicios aludidas». Si bien existen diferencias en cuanto a los hechos imponible objeto de la actuación administrativa impugnada, lo cierto es que se plantean cuestiones estrechamente conectadas en ambas sentencias. Resulta incuestionable que estamos ante actuaciones administrativas que reanudan los procedimientos de inspección antes de la notificación de la firmeza de la sentencia penal absolutoria y devolución del expediente, lo que plantea la interpretación del alcance de la previsión del art. 180.1 LGT, cuando establece que «si la Administración tributaria estimase que la infracción pudiera ser constitutiva de delito contra la Hacienda Pública, pasará el tanto de culpa a la jurisdicción competente, o remitirá el expediente al Ministerio Fiscal y se abstendrá de seguir el procedimiento administrativo, que quedará suspendido mientras la autoridad judicial no dicte sentencia firme, tenga lugar el sobreseimiento o el archivo de las actuaciones o se produzca la devolución del expediente por el Ministerio Fiscal», y «las ac-



tuaciones administrativas realizadas durante el período de suspensión se tendrán por inexistentes». La Sala estima el incidente de nulidad planteado, al apreciar la lesión del art. 24.1 CE, puesto que la decisión de inadmisión vulnera el derecho a la tutela judicial efectiva y aprecia que existe interés casacional en la cuestión consistente en determinar a la luz del art.251.2 LGT (anteriormente art.180.1), si la reanudación de un procedimiento inspector suspendido por la existencia de un procedimiento penal -reanudación acordada tras conocerse la firmeza de una sentencia absolutoria, pero antes de que dicha firmeza fuera comunicada formalmente a la Administración- puede considerarse jurídicamente inexistente. Asimismo, se debe analizar si dicha irregularidad afecta a la validez de los actos posteriores del procedimiento inspector, en particular al acuerdo de liquidación dictado tras la recepción formal de la sentencia absolutoria. La cuestión del efecto interruptivo de las actuaciones de inspección como consecuencia de la concurrencia con un procedimiento penal, o de su remisión al Ministerio Fiscal, así como la reanudación del procedimiento inspector tras dictarse resolución judicial, ha sido analizada en la STS de 21 de noviembre de 2016, recurso n.º 1889/2015 en la que se analiza la validez de un acta de disconformidad y liquidación acordada antes de notificación de la resolución de la jurisdicción penal que finalizó el procedimiento por sobreseimiento declara que el acta firmada en disconformidad, que constituía una auténtica propuesta de resolución, deba considerarse jurídicamente como inexistente y, como consecuencia necesaria de ello, es obvio que las alegaciones que frente a la misma se vio obligada a presentar la entidad (a la que se otorgó plazo para efectuarlas dentro de ese periodo, presentándolas después de que finalizara) no pueden perjudicar a ésta a efectos de interrumpir el plazo de prescripción. En este caso, el acto de reanudación se produce antes de la comunicación formal de la finalización del procedimiento penal, pero el acta de disconformidad y liquidación se produce con posterioridad, por lo que resulta nos hallamos, por tanto, ante una cuestión que si bien no es totalmente nueva, presenta singularidades, por lo que conviene un examen del Tribunal Supremo que la esclarezca para, en su caso, reafirmar, reforzar o completar su jurisprudencia.

(ATS de 18 de julio de 2025, recurso n.º 8405/2023)

AUDIENCIA NACIONAL –GUÍA–

La AN considera no aplicable en el IS la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios porque la finca tenía la condición de existencia y no inmovilizado, con independencia de lo que hiciese la anterior titular para proceder a su venta

IS. Deducción por reinversión de beneficios extraordinarios. Inmovilizado/Existencias.

La Inspección considera que no procede la deducción por reinversión, ya que no se cumple el requisito de que la parcela transmitida tuviese carácter de inmovilizado, calificándola como existencia. Dicha parcela había sido adquirida por la actora en 2002 después de aprobarse el proyecto de compensación, estando destinada a la actividad de camping por su anterior titular. Después fue transmitida en 2006 a otra empresa. La parte actora considera que debe admitirse el beneficio derivado de la transmisión de dicha finca, así como que la reinversión realizada es conforme a derecho. Y así considera que dicha parcela era inmovilizado para el anterior titular, que la explotó durante más de 20 años como camping; hasta que por tener suelo urbano, perdió tal condición. Por el contrario, para la Administración demandada, remitiéndose a lo dispuesto en el acuerdo de liquidación y en la resolución del TEAC considera que la actora es promotora, por formar parte de la junta de compensación. Adquirió, dicha finca, con independencia de lo que hiciese la anterior titular para proceder a su venta, por lo que tiene la condición de existencia. Para la Sala, aunque la parcela tenía la condición de inmovilizado para el anterior titular que desarrolló la actividad de camping durante más de 20 años, para la hoy recurrente, cuya intención y destino de la finca era claramente la venta -para eso participa en el proceso de desarrollo urbanístico- sólo podía tener la condición de existencia, y no de inmovilizado, y ello con independencia de la vinculación entre los dos titulares





de la parcela -el existente hasta 2002 y el posterior a esa fecha- a través del socio mayoritario, y con la sociedad que explotaba el negocio, y en esta línea se expresa el acuerdo de liquidación, que debe confirmarse, así como el ajuste por depreciación monetaria, que fue en su momento confirmado por el TEAC en su resolución, que igualmente se confirma.

(SAN de 30 de junio de 2025, recurso n.º 855/2020)

La Audiencia Nacional niega la existencia de actividad económica de arrendamiento de inmuebles, ante la falta de evidencias en forma de gastos que justifique la infraestructura empresarial, por lo que no resulta aplicable la libertad de amortización

IRPF. Rendimientos de actividades económicas. Delimitación. Actividades empresariales. Calificación del arrendamiento de inmuebles como «actividad económica».

La controversia gira en torno a si, en los ejercicios regularizados la comunidad de bienes realizaba una actividad de arrendamiento de inmuebles que pudiera calificarse de actividad económica en los términos del art. 27 Ley IRPF y, en consecuencia, si podía acogerse o no al incentivo fiscal de libertad de amortización previsto en la disp. adic 11ª del TRLIS. La Sala coincide con la valoración que se expresa en el acuerdo de liquidación y en las resoluciones dictadas en la vía económicoadministrativa. El arrendamiento de un solo local comercial, con las características detalladas por la Inspección, no justifica el despliegue y mantenimiento de la infraestructura que la recurrente dedicaba a esta actividad. La conclusión anterior no se circunscribe a una valoración puramente teórica, sino que está avalada por la comprobación efectiva de la falta de uso del local y de que la persona contratada no realizaba una actividad acorde a lo manifestado por el recurrente. Aparte de lo anterior, hay otro dato que resulta fundamental y que permite desvirtuar la tesis de que la entidad sí desarrollo una actividad intensa de arrendamiento de bienes inmuebles durante el período comprobado y es que toda esa actividad a la que se refiere el recurrente no habría tenido su adecuado reflejo en los gastos soportados por la entidad para su efectiva realización. Si la entidad realizó una actividad de arrendamiento tan intensa como la que se pretende a ver valer en la demanda, la misma no pudo desarrollarse en el vacío, sino que tuvo que dejar una serie de evidencias en forma de gastos. Nos encontramos, en definitiva, con una actividad de arrendamiento que sólo ha podido objetivarse en relación con el alquiler de un local comercial que prácticamente consistía en el cobro, facturación y actualización anual de la renta, como se recoge en el acuerdo de liquidación y para llevar a la a cabo no resultaba justificada una infraestructura empresarial. Los argumentos de la demanda no desvirtúan la conclusión anterior. La falta de correspondencia entre la actividad alegada y los gastos, uso del local y servicios de los trabajadores que se han acreditado, puesta de manifiesto por la Inspección y no aclarada por el recurrente, impide acoger la tesis de la demanda en este punto. Por tanto, se concluye que el recurrente, sobre el que recae la carga de la prueba y que tiene a su favor la facilidad y disponibilidad probatoria, no ha acreditado que la comunidad de bienes realizara una actividad económica de arrendamiento de inmuebles a los efectos del art. 27 Ley IRPF y en esto consiste el fundamento de la regularización y no, como se sugiere en la demanda, en la falta de éxito empresarial.

(SAN de 27 de junio de 2025, recurso n.º 58/2020)

No cabe aplicar la exención por reinversión de la ganancia patrimonial derivada de la transmisión de la vivienda habitual en el IRPF si dentro de los dos años anteriores a su transmisión el sujeto pasivo cambió su residencia a Holanda

IRNR. Ganancias patrimoniales. Ganancias exentas. Exención por reinversión. Vivienda habitual.

La razón de la liquidación provisional es que la recurrente no había declarado la ganancia patrimonial derivada de la venta de un inmueble, puesto que el transmitido no ha sido la vivienda habitual del contribuyente en los dos años anteriores a la fecha de la transmisión (23/3/2018), ya que desde el ejercicio 2015 dejó de residir en España, pasando a ser su domicilio en Amsterdam (Ho-





landa), como queda probado en la documentación aportada por la contribuyente y la que consta en la base de datos de la oficina de la AEAT. La cuestión controvertida consiste en determinar si se cumple el requisito de que dentro de los dos años anteriores a la fecha de la transmisión la edificación enajenada, que constituía su vivienda habitual en España, ésta era o no su vivienda habitual, porque esta es una condición impuesta por la norma, de manera meridianamente clara que no precisa interpretación alguna. Es el concepto de vivienda habitual y las condiciones normativas para ser considerada como tal, la que determina la posibilidad de la exención de la ganancia patrimonial por la reinversión y no el tiempo transcurrido desde que dejó de tener su residencia fiscal en España. La resolución recurrida concluye que en el plazo reglamentariamente establecido (dos años anteriores a la enajenación) no constituyó la vivienda habitual por referencia a que desde el año 2015 dejó de tener su residencia en España y la estableció en Holanda. Lo cierto es que la recurrente en ningún momento ha acreditado esta condición normativa y a ella le incumbía, y no hay duda de que para tener derecho a la exención debió probar que el inmueble enajenado era su vivienda habitual, en las condiciones reglamentariamente establecidas, lo que, por otra parte, ni ha discutido. Resulta aplicable el art. 41.bis.3 Rgto IRPF, careciendo de fundamento alguno la consideración de que la norma del IRNR no establece esta condición.

(SAN de 19 de junio de 2025, recurso n.º 606/2021)

La Audiencia Nacional estima que las provisiones por responsabilidades derivadas de litigios son deducibles en el IS aunque no se contemplan expresamente como tales, ya que tampoco se incluyen entre las que expresamente se mencionan como no deducibles

IS. Base imponible. Gastos deducibles. Provisiones. Provisión por responsabilidades.

La cuestión a dilucidar es si las provisiones por otras responsabilidades practicadas por las recurrentes son o no deducibles. No existe controversia sobre los hechos que dieron lugar a dicha provisión. En cumplimiento del requerimiento del Auto del Juzgado Central de Instrucción N.º 2 de la Audiencia Nacional se procedió a prestar la consiguiente fianza mediante la suscripción de un contrato de fianza por las sociedades del grupo con la entidad bancaria belga. Dichas provisiones fueron dotadas oportunamente en los correspondientes estados financieros de acuerdo con lo dispuesto en la norma 15 de registro y valoración y en la cuenta 142 "Provisión por otras responsabilidades" del Plan General de Contabilidad aprobado por RD 1514/2007. A continuación, las mercantiles recurrentes procedieron a provisionar por responsabilidades los importes requeridos en el Auto y a presentar las correspondientes autoliquidaciones relativas al Impuesto sobre Sociedades. En el presente caso, la obligación de afianzar viene impuesta como consecuencia de una resolución derivada de un procedimiento penal por el que se declara a las recurrentes responsables civiles subsidiarias y se les obliga a afianzar en el plazo de veinticuatro horas los importes establecidos en la misma. Si bien la responsabilidad civil, dado el carácter de subsidiaria, solo tendrá lugar en el caso de que los acusados en el procedimiento penal fueran insolventes, la obligación de afianzar es obligatoria. Tiene su origen en el carácter obligatorio de la resolución penal que lo impone, y además, se establece un plazo de veinticuatro horas para cumplir la misma. Por ello, debemos estar, a los efectos de determinar la deducibilidad de la provisión, no si llegará a nacer o no dicha responsabilidad civil subsidiaria como consecuencia de la insolvencia de los responsables directos, sino al momento en que nace la obligación de afianzar, la cual viene impuesta por la autoridad judicial y se da un plazo determinado para su realización, sin que quepa opción para las mercantiles recurrentes. El art. 13 TR Ley IS en su redacción vigente no incluye entre las provisiones que no son deducibles la provisión por responsabilidades derivadas de litigios, pero antes comprendía expresamente las dotaciones relativas a responsabilidades procedentes de litigios en curso como deducibles. Esta previsión quedó eliminada con la reforma llevada a cabo por la disp. adic. 8.1.3 de la Ley 16/2007, de 4 de julio, y aunque tampoco se contempla como deducible en la vigente redacción de dicho precepto, no se encuentra entre las provisiones que expresamente se mencionan como no deducibles, por lo que debemos entender que dicha provisión sigue siendo deducible.

(SAN de 18 de junio de 2025, recurso n.º 440/2020)



TRIBUNALES SUPERIORES DE JUSTICIA –GUÍA–

Para aplicar la reducción catalana en el ISD por adquisición de participaciones empresariales para calcular la remuneración del causante en funciones de dirección no se computarán los rendimientos de otras actividades

CC.AA. Cataluña. Tributos cedidos. ISD. Adquisiciones mortis causa. Reducciones de la base imponible. Empresa individual, negocio profesional o participaciones en entidades.

La Administración tributaria consideró que no se cumplía el requisito previsto en el art. 11, apartado 1, apartado c) de la Ley 19/2010 de Cataluña (ISD), puesto que las retribuciones del causante en la entidad en el ejercicio anterior a su defunción representaban únicamente un 42,55 % de la totalidad de los rendimientos de actividades económicas y del trabajo personal. El hijo, prelegatario de las participaciones, señala que no es así, porque a su juicio, deben computarse dentro de la totalidad de los rendimientos de actividades económicas y del trabajo personal, los rendimientos negativos que el causante obtenía de la actividad de rotulación y serigrafía que ejercía de manera personal y directa. En esta actividad no se aplicó la reducción porque no iba a continuar en la misma y ello era una exigencia para la aplicación de la reducción. Por ello, si son tenidos en cuenta estos rendimientos negativos de esta otra actividad, para determinar la retribución del causante, se alcanzaría el 50% de los mismos. Sin embargo, el art. 11.2 de la Ley 19/2010 determina cómo se han de computar las remuneraciones por las funciones de dirección y llama al art. 7 para su definición. El reenvío de preceptos es claro y no deja duda en que se trata de remuneraciones efectivamente percibidas por funciones de dirección que alcance al menos el 50% del total. Por tanto, no lleva razón el recurrente puesto que pretende hacer incrementar el porcentaje con una actividad que no puede ser computada puesto que legalmente se impide. Sobre el ámbito temporal a considerar “el año natural anterior a su fallecimiento”, el art. 2.c) Decreto 414/2011 (Rgto ISD) es claro y cuando se determina como “año natural”, es aquel que se inicia el 1 de enero y finaliza el 31 de diciembre. En este caso, debe computarse el ejercicio 2016 atendiendo al significado literal del precepto y con independencia de si la normativa estatal es más beneficiosa o no puesto que el fallecimiento se produjo el 28 de febrero de 2017.

(STSJ de Cataluña de 22 de julio de 2025, recurso n.º 540/2023)

Las notificaciones intentadas en una dirección errónea aunque la propuesta de liquidación contiene la dirección correcta, conlleva la invalidez de las notificaciones pues los errores en las señas domiciliarias han podido causar indefensión a la recurrente

Notificaciones. Notificación edictal. Incorrecta notificación al no consultarse ni el padrón ni otras declaraciones tributarias.

La cuestión que se suscita es si es válida la notificación edictal del acuerdo de terminación de procedimiento de comprobación limitada con liquidación provisional. Los datos que constan en el procedimiento son el volante de empadronamiento en el domicilio fiscal donde practicar notificaciones tributarias conforme establece el art. 110 LGT y por tanto al que debía haber acudido la Administración para practicar las notificaciones, previa justificación en el expediente los datos del padrón. Además, en el escrito de la primera reclamación económico-administrativa se señalaba como domicilio a efectos de notificaciones en la tramitación del presente escrito, el despacho profesional del letrado encargado del asunto, del que también tenía constancia la administración tributaria, era válido conforme al art. 110.1 LGT. Según consta en las actuaciones las notificaciones intentadas se hicieron en una dirección errónea, aunque la propuesta de liquidación contiene la dirección correcta. Estas circunstancias, permiten presumir que el documento de notificación o el documento de aviso en buzón pudo ser erróneo, por lo que no es procedente declarar bien efectuadas dichas notificaciones. Las notificaciones efectuadas en el domicilio fijado en la escritura de compraventa de la vivienda en 2014, tampoco son válidas para los actos tributarios practicados a partir de 2017, que debían tener como consulta previa el padrón municipal o sus declaraciones tributarias de IRPF u otros tributos, con constancia en actuaciones, pues causó alta en padrón municipal en otra di-



rección en diciembre de 2016. En consecuencia, habiendo sido el único objeto litigioso de este recurso, la legalidad de las notificaciones, y visto que los errores en las señas domiciliarias han podido causar indefensión a la recurrente, procede estimar el recurso en cuanto a la petición subsidiaria del suplico de la demanda.

(STSJ de la Región de Murcia de 15 de julio de 2025, recurso n.º 22/2022)

Aplicación por el hermano del causante de la reducción por adquisición de vivienda habitual en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones a pesar de que constara su domicilio fiscal o empadronamiento en otra localidad

ISD. Adquisiciones mortis causa. Reducciones de la base imponible. Vivienda habitual. Prueba del requisito de convivencia del hermano del causante en la vivienda adquirida durante los dos años anteriores al fallecimiento.

La vivienda transmitida en Madrid era la habitual del hasta el momento de su fallecimiento, el 10/09/2019. El sujeto pasivo es pariente colateral del causante (hermano) y tiene más de 65 años (concretamente 90 años), quien señala que convivió con su esposa y con el causante, en el domicilio del hermano fallecido durante muchos más de los 2 años que exige la norma, y en este caso, al menos, desde antes del año 2006. La Comunidad de Madrid entiende que el demandante no ha acreditado este extremo. Son pruebas en este sentido, que en el DNI del demandante y su esposa figure otro domicilio en León, que el certificado relativo a la titularidad de una cuenta bancaria abierta en la localidad de Ponferrada (León), ausencia de abono transporte en Madrid, o que el certificado de empadronamiento en la vivienda del causante consta dado de alta con fecha apenas seis meses antes al fallecimiento. En cuanto a las declaraciones escritas de tres testigos que obran en el expediente, respecto de los que se solicita prueba testifical por la parte recurrente, entiende la Administración que en un procedimiento como el presente la testifical no es una prueba idónea, dado que los testigos pueden hallarse condicionados. La Sala señala que el verdadero motivo de la negativa de la aplicación de la reducción por parte de la Administración deriva exclusivamente de los datos del domicilio fiscal del interesado, pero hay que señalar que la obligación de los obligados tributarios de comunicar un domicilio fiscal que debe coincidir con su residencia habitual, especialmente para realizar notificaciones por la Administración en dicho domicilio cumpliendo la notificación en este último con la diligencia debida, no implica que para otros efectos no se pueda probar que el domicilio fiscal no coincide con la residencia habitual y pueda acudir a la realidad para aplicar otros preceptos legales que atribuye otras consecuencias a la residencia material. De la documentación aportada se concluye que toda la vida económica, comercial y médica se encuentra residenciada en el domicilio del causante, por lo que dicha realidad debe prevalecer sobre la única presunción que proporciona la existencia de un domicilio fiscal en otra localidad.

(STSJ de Madrid de 11 de julio de 2025, recurso n.º 136/2024)

En el IRPF solo son deducibles de los rendimientos del capital inmobiliario los gastos devengados durante los ejercicios en los que los inmuebles permanecieron vacíos sin acreditación de oferta en arrendamiento

IRPF. Rendimientos de actividades económicas. Rendimientos del capital inmobiliario. Gastos no deducibles. Inmuebles vacíos sin acreditación de oferta en arrendamiento.

En el marco de la fiscalidad de los rendimientos del capital inmobiliario, es preciso determinar en qué términos y bajo qué condiciones resultan deducibles los gastos asociados a inmuebles arrendados, en los términos previstos por la Ley IRPF y su desarrollo reglamentario, de forma que son deducibles los gastos devengados durante los ejercicios en los que los inmuebles permanecieron vacíos sin acreditación de oferta en arrendamiento, confirmando así la Sala la regularización efectuada por la Administración. La deducción de los gastos reclamados por la actora (seguros, comunidad, IBI, suministros, amortizaciones, etc.) no resulta procedente, al carecer de conexión directa con la obtención de rendimientos del capital inmobiliario. De acuerdo con el art. 23.1 Ley IRPF y la doctrina del TEAC y del TS, solo son deducibles los gastos vinculados a periodos en que el inmueble haya generado rentas





efectivas, o bien se acredite su destino real al arrendamiento. La simple titularidad del inmueble no justifica la deducibilidad. En ausencia de prueba de actuaciones concretas que evidencien la intención de arrendar (anuncios, reformas, gestiones inmobiliarias), los inmuebles se consideran “a disposición” del propietario, lo que impide la deducción. Solo serían admisibles aquellos gastos estrictamente necesarios para posibilitar el arrendamiento (publicidad, conservación, intermediación). Por tanto, la Administración y también la Sala entienden correctamente limitada la deducción a los periodos y conceptos expresamente acreditados. El recurrente solo señala lo que denomina errores aritméticos, sobre los que no presenta prueba justificativa alguna. La deducibilidad de los gastos en el IRPF por rendimientos del capital inmobiliario está sujeta a un principio de necesidad objetiva, vinculada a la generación directa de ingresos derivados del arrendamiento, lo cual exige no solo una justificación formal, sino también una evidencia fáctica de dicha finalidad arrendaticia.

(STSJ de Cataluña de 23 de mayo de 2025, recurso n.º 798/2023)

El TSJ de Galicia reconoce la aplicación de la reducción en el IRPF para trabajadores con discapacidad aunque no exista habitualidad en la prestación laboral bastando para ello que en un solo día del periodo impositivo se perciban rentas del trabajo

IRPF. Rendimientos del trabajo. Reducción del rendimiento neto. Trabajadores activos con minusvalía/discapacidad.

La cuestión objeto de debate en el presente procedimiento ordinario se centra en determinar si el recurrente tiene derecho, en concepto de gastos deducibles, a los 3000 euros que contempla el art.19.2.f) Ley IRPF. La Sala trae a colación la STS de 20 de octubre de 2020, recurso n.º 373/2018 para afirmar que “se entenderá por trabajador activo aquel que perciba rendimientos del trabajo como consecuencia de la prestación efectiva de sus servicios retribuidos por cuenta ajena y dentro del ámbito de organización y dirección de otra persona, física o jurídica”. Conforme al criterio manifestado en esta sentencia la Sala concluye que el art. 20.3 Ley IRPF, interpretado en conexión con el art. 12 Rgto IRPF, no exige la habitualidad en la prestación laboral para la calificación de “trabajador activo”, bastando, pues, para aprovecharse de la reducción que contempla, que la persona con el grado de discapacidad reconocido sea, durante un solo día del periodo impositivo, perceptor de rentas del trabajo por la prestación efectiva de servicios (que pueden ser a tiempo parcial) retribuidos, por cuenta ajena (de carácter fijo o temporal), dentro del ámbito de organización y dirección de otra persona (física o jurídica).” En aplicación de este criterio al presente caso se constata que el aquí recurrente viene percibiendo rendimientos del trabajo por su actividad como auditor de cuentas para la sociedad, presentando el modelo 190 sobre retenciones e ingresos a cuenta de IRPF del cual se desprende de los 425.310,85 € que paga la sociedad con retención el recurrente percibe 52.800 € por la clave A y además, percibe por la clave E subclave 04 la cantidad de 1.000 € anuales. Teniendo en cuenta que el art.17 .2 e) Ley IRPF considera como rendimientos de trabajo las retribuciones de los administradores y miembros de los consejos de administración no se aprecia obstáculo legal alguno a que el recurrente tenga derecho a que se le aplique la reducción prevista en el art. 19 Ley IRPF.

(STSJ de Galicia de 22 de mayo de 2025, recurso n.º 15454/2023)

No existe aprovechamiento del agua gravable por el canon del agua catalán por el uso del caudal que se toma de una acequia de riego propiedad de la comunidad de regantes en la central hidroeléctrica para la producción de electricidad

CC.AA. Cataluña. Tributos propios. Canon del agua. Hecho imponible.

El acuerdo de la Agencia Catalana del Agua pone de relieve que el uso que efectúa la actora del agua del río Cenia para la producción de energía eléctrica se incluye en el ámbito del hecho imponible de este tributo “Cualquier otra aplicación, incluso no consuntiva, de las aguas superficiales o subterráneas que pueda repercutir de modo significativo en el estado de las aguas, como la generación de energía eléctrica y la refrigeración”. Considera la recurrente que dicho hecho imponible no se produce ya que el agua que utiliza la central eléctrica se toma de una acequia de riego propiedad de la comunidad de regantes que está exenta del pago





del canon según establece el art. 64.2 e) TR Ley de Aguas de Cataluña y no puede gravarse la utilización del agua tomada de una acequia de riego. Por otro lado alega la actora que la Agencia catalana del agua carece de competencia para regular el canon en ríos intercomunitarios como el río Cenja que forma parte de una cuenca integrada por la parte catalana de la cuenca del río Júcar. En este caso el Organismo de cuenca de la Cuenca Hidrográfica del Júcar (CHJ) otorgó el aprovechamiento con destino a uso hidroeléctrico y a riego a favor de la comunidad de regantes que suscribió un convenio con la empresa recurrente en virtud del cual la comunidad de regantes suministra el agua a la industria. El aprovechamiento con la autorización de la CHJ, queda supeditado al régimen de riegos, de modo que no se solicitará desembalse para la instalación cuando no se precise para riegos y el caudal de la central hidroeléctrica no consiste en un caudal extra, sino que emplea el caudal ya concedido para la producción de energía. La actora sí ha aportado documentación, junto con la reclamación económico-administrativa, en la que se acredita de un lado que el agua que utiliza la central se toma de una acequia de riego propiedad de la comunidad de regantes, la cual está exenta de pago del canon y aportó informe técnico que explica que la central es una central de agua fluyente (no tiene embalse de regulación y está sujeta al caudal de agua que circula por la acequia). Básicamente se trata de una pequeña central automatizada semienterrada para el aprovechamiento del salto hidráulico de la conducción existente. Por lo tanto, no se cumple con el requisito de que la aplicación consuntiva pueda repercutir de manera significativa en el estado de las aguas, y por tanto no se produce el hecho imponible del canon.

(STSJ de Cataluña de 15 de abril de 2025, recurso n.º 496/2023)

El perito de la Administración no está obligado a aplicar la regla del art. 16 Ley IP para valorar las participaciones sociales, puede utilizar el método clásico o alemán que integra el valor del activo neto y los beneficios esperados razonables

ISD. Valores representativos de la participación en fondos propios de entidades. Valores no negociados en mercados organizados. Comprobación de valores. Dictamen de peritos de la Administración. Motivación suficiente. CC.AA. Galicia. Tributos cedidos. ISD. Reducciones de la base imponible. Pacto sucesorio de mejora.

El perito de la Administración no está obligado a utilizar en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones la regla del artículo 16 Ley IP para la valoración de las participaciones sociales, por lo que resulta válido el método clásico o alemán que integra el valor del activo neto y los beneficios esperados en un horizonte temporal razonable. La parte actora entiende que el método clásico de valoración aplicado por la Administración -suma de activos de la entidad más el fondo de comercio-, no cuenta con cobertura legal, puesto que entraña una modificación prohibida por la jurisprudencia. Entiende que la Administración es muy libre de aplicar o no las reglas valorativas del art. 16 Ley 19/1991 (Ley IP), al no establecer la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (Ley ISD), reglas de valoración concretas cuando se trata de acciones y participaciones sociales, pero si decide atender al resultado contable debía estarse al texto de las reglas del art. 16, que sólo atiende al valor teórico resultante del último balance aprobado, y no al patrimonio neto contable corregido o ajustado, que fue el método seguido por el perito. En este caso, el perito de la Administración determinó el valor de las participaciones sociales de la entidad sumando al patrimonio neto contable ajustado, el valor por beneficios que fija acudiendo a la media de los declarados en los ejercicios 2013 a 2015, al que aplica el coeficiente 3 horizonte temporal-. El valor de los activos intangibles se halla multiplicando por 3 el beneficio medio esperado. Tanto en la propuesta como en el acuerdo de liquidación se justifica el medio utilizado y se explica que en la valoración se utilizan los datos incluidos en las declaraciones del Impuesto sobre Sociedades de los tres ejercicios cerrados antes del devengo del Impuesto sobre Sucesiones. A juicio de la Sala, no puede tacharse de inmotivado el acuerdo de liquidación, puesto que se consigna la fórmula aplicada, los resultados aritméticos de aplicar otros parámetros y se justifica la opción elegida.

El art. 8.Seis del DLeg. 1/2011 de Galicia (TR de las disposiciones legales de Galicia en materia de tributos cedidos por el Estado) recoge una reducción por la adquisición de bienes y derechos afectos a una actividad económica, de participaciones en entidades y de explotaciones agrarias en los pactos sucesorios, esto es, cuando la transmisión mortis causa se produce antes del fallecimiento del transmitente, remitiéndose a los requisitos establecidos para las adquisiciones inter vivos, que son los previstos en el artículo 20.6 Ley ISD. La Administración tributaria gallega niega su aplicación al recurrente, puesto que entre esos requisitos se encuentra que el donante debe tener 65 años cumplidos a la fecha de la operación, circunstancia que no cumplía el mejorante en la fecha del





otorgamiento del pacto de mejora. Sin embargo, el pacto de mejora es un título sucesorio que se equipara a una adquisición mortis causa, un acto personalísimo, de modo que los requisitos exigibles son los previstos para estos pactos, no para las transmisiones inter vivos, por lo que los requisitos deberían ser los previstos en el artículo 20.2.c) Ley ISD. A juicio de la Sala, es evidente que lo previsto en el artículo 8.Seis, lejos de suponer una mejora de la reducción prevista en el artículo 20.1.c) Ley ISD, supone la extensión de los requisitos establecidos para otro tipo de adquisiciones (adquisiciones inter vivos), en detrimento del contribuyente beneficiado por un pacto sucesorio y, por tanto, por un negocio jurídico mortis causa. Esta regulación gallega no estaría permitida por la Ley 22/2009, por lo que la norma autonómica resulta inaplicable, sin que pueda impedirse la aplicación de la reducción estatal solicitada por el recurrente.

(STSJ de Galicia de 9 de abril de 2025, recurso n.º 15388/2024)

La constitución del derecho real de servidumbre de paso de línea eléctrica afecta a la actividad económica no está exenta del IVA

ITP y AJD. Transmisiones patrimoniales onerosas. Relaciones con el IVA. IVA. Exenciones en operaciones interiores. Operaciones inmobiliarias. Arrendamientos y constitución y cesión de derechos reales. Servidumbre de paso de línea eléctrica.

La interpretación que hace la Administración tributaria del art. 7 TR Ley ITP y AJD, en relación con el art. 20. Uno.23 Ley IVA no es la correcta jurídicamente, pues ha de atenderse a la argumentación que sostiene la demanda, debido a que el art. 7.5 TR Ley ITP y AJD, declara la no sujeción al concepto de transmisiones onerosas, las operaciones cuando sean realizadas por empresarios o profesionales en el ejercicio de actividad empresarial. La Administración pretende de acuerdo con el art. 20.Uno.23 Ley IVA, que la constitución del derecho real de servidumbre de paso está sujeta y exenta del IVA, y por ello, de acuerdo con el art. 7.5 TR Ley ITP y AJD, sujeto al ITP. Pero no puede olvidarse que el art. 20.Uno.23 Ley IVA declara que la exención no comprende la constitución o transmisión de derechos reales de goce o disfrute sobre terrenos y su cesión para la instalación en ellos de una actividad empresarial, como es el supuesto presente, de ahí, que la constitución del derecho real de servidumbre quede sujeto y no exento del IVA y, por ende, tal y como se colige claramente de los preceptos comentados no puede gravarse por el ITP.

(STSJ de Andalucía (Sede en Sevilla) de 4 de abril de 2025, recurso n.º 1397/2022)

No cabe incluir en la compensación como producto natural obtenido del régimen especial del IVA de la agricultura el valor de las aceitunas sin recolectar en contra del criterio de la DGT, aunque el recurrente tiene derecho a una regularización íntegra

IVA. Regímenes especiales. Agricultura, ganadería y pesca. Régimen de deducciones y compensaciones. Aceituna sin recolectar.

La Oficina gestora comprueba que se pretende incluir en el monto de la compensación como producto natural obtenido aceituna sin recolectar, en contra del criterio de la Consulta DGT V1784/2018, de 20 de junio de 2018 que cita e interpreta que no es producto obtenido la aceituna aun sin recolectar. Además, pretende valorar esa aceituna sin recolectar cuya compensación pretende a precio de aceite, cuando la aceituna sin recolectar precisa de actividades de recolección, transporte a la almazara y molturación para obtener el aceite. Estamos ante comprobaciones meramente fácticas por parte del órgano gestor, al que incluso le está vedado realizar otra interpretación diferente de lo que es el producto natural obtenido cuando se trata de aceituna sin recolectar al existir la consulta vinculante que realiza la interpretación jurídica del art 134 bis Ley IVA de que se entiende por producto obtenido respecto de la aceituna sin recolectar. Esta Sala estima que es fruto obtenido el separado del árbol, lo que excluye a la aceituna madurada sin recolectar. Y estima que la compensación del art 130.4 Ley IVA nunca podía venir determinada por el precio del aceite que calcula el recurrente que puede producir los kilos de aceitunas sin recolectar a 31 de diciembre que hace constar en el inventario a que se refiere el art. 49 bis Rgto IVA, obviando que es una aceituna aun sin recolectar. Rechazamos que sea un dato objetivo e





irrefutable que la aceituna que no va a mesa sino a aceite, como la de autos, se recolecte manualmente por jornaleros contratados sin devengo de IVA y que no se trate de un servicio total o parcialmente mecanizado que si puede generar IVA, como lo puede generar el transporte a las almazaras. Ahora bien, igualmente estimamos que el recurrente tenía derecho a una regularización íntegra y que no consta que el IVA soportado para la producción de esa aceituna, debiéndose perseguir la neutralidad del impuesto, haya sido recuperado en el IVA de 2018 o en la deducción de la cuota a que se refiere art 134 bis Ley IVA (apdo primero). A tal efecto, se acuerda retrotraer el procedimiento para que se proceda a verificar por la AEAT que el IVA soportado en la producción de esa aceituna sin recolectar a fecha de 31 de diciembre de 2017 fue recuperado por el recurrente.

(STSJ de Andalucía (Sede en Sevilla) de 27 de marzo de 2025, recurso n.º 497/2022)

Se anulan las liquidaciones del IBI, ya que la Diputación no atendió a la petición de división de la obligación tributaria efectuada por el cotitular del inmueble con posterioridad a la liquidación del impuesto

IBI. Gestión. Cotitularidad de un inmueble.

Conforme al art. 35.7 LGT, en el caso de que varias personas sean cotitulares del derecho de propiedad sobre un inmueble, todos ellos son obligados tributarios del IBI y además todos quedan solidariamente obligados frente a la Administración tributaria al cumplimiento de todas las prestaciones, como ocurre en el caso, de concurrencia de dos o más personas en la realización del hecho imponible, teniendo todas ellas la condición de contribuyente del IBI quedando solidariamente obligadas al pago del tributo, arts. 61.1 y 63 del TRLRHL. Concurren los presupuestos del art. 35.7 LGT para que la Administración tributaria procediera a la división de la obligación tributaria, debiéndose tener en cuenta que previendo el precepto la petición de división, permite que pueda solicitarse con posterioridad a la liquidación del impuesto, como ha sucedido en el caso de autos, en que la solicitud se realizó con ocasión de la interposición del recurso de reposición contra las liquidaciones emitidas, primera actuación mantenida con la interesada en relación con el impuesto que nos ocupa, sin que nada obste a que pueda solicitarse en este momento, siendo la petición clara y cumpliendo los requisitos del precepto legal, además de concurrir el claro conocimiento de la Administración de los datos que permiten solicitar la división de la obligación, al estar perfectamente identificadas las demás propietarias de la finca, figurar sus domicilios y constar inscrita su cuota de participación en la propiedad, como hecho imponible del tributo. El Organismo Provincial de Asistencia Económica y Financiera de la Diputación debió atender dicha solicitud, ocurriendo que, no obstante, ni dio respuesta a la misma ni resolvió el recurso de reposición obligando a la interesada a acudir contra el acto presunto a la vía judicial. Procede la estimación del recurso de apelación y consiguiente revocación de la sentencia de instancia, con anulación de las liquidaciones del IBI impugnadas.

(STSJ de Andalucía (Sede en Sevilla) de 14 de febrero de 2025, recurso n.º 90/2024)