CUADERNOS DE CASACIÓN

IMPUESTOS ESTATALES DIRECTOS E INDIRECTOS

IMPUESTOS AUTONÓMICOS

IMPUESTOS LOCALES

Tribunal Supremo
Sala de lo Contencioso-Administrativo
Gabinete Técnico

Nota introductoria

En este ejemplar de los Cuadernos de Casación se recogen los autos de admisión de la Sección Primera y las sentencias dictadas por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-administrativo en materia de procedimientos tributarios.

Este ejemplar ha sido cerrado a diciembre de 2025

Ejemplar elaborado por:

Ana Isabel Martín Valero

Letrada Coordinadora del Gabinete Técnico del Tribunal Supremo (área de contencioso-administrativo).

Raúl César Cancio Fernández

Letrado del Gabinete Técnico del Tribunal Supremo (área de contencioso-administrativo).

Cristina Pérez-Piaya Moreno

Letrada del Gabinete Técnico del Tribunal Supremo (área de contencioso-administrativo).

Francisco José Cañal García

Letrado del Gabinete Técnico del Tribunal Supremo (área de contencioso-administrativo).

Montserrat Hermosín Álvarez

Letrada del Gabinete Técnico del Tribunal Supremo (área contencioso administrativo)

Rafael Pérez Ruiz

Letrado del Gabinete Técnico del Tribunal Supremo (área contencioso administrativo)

INDICE

1. Impuestos estatales

1.1. Impuesto sobre Sociedades.

1.1.1. Intervalo que media entre el otorgamiento de la escritura de constitución de una sociedad de responsabilidad limitada y su inscripción en el Registro Mercantil. Sujeción de la entidad al impuesto sobre sociedades o de sus socios al régimen de atribución de rentas en el IRPF.

1.1.2. Deducibilidad de la amortización del fondo en operaciones de fusión por absorción.

1.1.3. Gastos deducibles. Retribuciones de administradores.

1.1.4. Gastos deducibles. Subsanación de errores contables. Deducibilidad de retribuciones satisfechas a los Directores Generales de las sociedades que forman parte del consejo de administración.

1.1.5. Deducibilidad de gastos consistentes en aportaciones de la Sociedad General de Autores y Editores (SGAE) a fondos de promoción de actividades complementarias.

1.1.6. Minoración del valor fiscal de adquisición de las participaciones (artículo 12.3 TRLIS). Cantidades efectivamente deducidas o que hubieran podido deducirse.

1.1.7. Posibilidad de deducir un gasto contabilizado incorrectamente en un ejercicio posterior al de su devengo cuando el ejercicio del devengo se encuentra prescrito.

1.1.8. Principio de inscripción contable. Contabilización por la Inspección de un determinado gasto en ejercicios previos a aquel en el que fue efectivamente contabilizado.

1.1.9. Imputación temporal fiscal de aquellos gastos que erróneamente se han imputado contablemente a un periodo impositivo posterior al del devengo.

1.1.10. Comprobación de la deducibilidad de las dotaciones correspondientes a pérdida por deterioro del valor de los elementos patrimoniales de la UTE en el socio.

1.1.11. Imputación temporal de los efectos fiscales de la declaración judicial sobrevenida de nulidad de pleno Derecho de una permuta.

1.1.12. Deducibilidad de un gasto. Naturaleza del gasto como liberalidad por tratarse de un bien o servicio que está correlacionado con los ingresos y se realiza para promocionar directa o indirectamente la venta de bienes y prestación de servicios.

1.1.13. Ingresos generados por un bien no afectado a la actividad principal de la sociedad. Deducción de gastos deducibles.

1.1.14. Imputación temporal. Inscripción contable de ingresos y gastos Ingreso indebido de un tributo efectuado por el contribuyente, tras la declaración de no ser conforme al Derecho de la Unión Europea del citado tributo. Imputación en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio en que se produjo el pago del tributo.

1.1.15. Deducibilidad en la base imponible de retribuciones a socios que son administradores o apoderados, por la efectiva prestación de servicios distintos a los derivados de tal condición. Ausencia acuerdo Junta general (220 TRLSC).

1.1.16. Deducibilidad en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades de las prestaciones extraordinarias a favor de determinados pensionistas, financiadas con un porcentaje de la rentabilidad de las inversiones afectas al Plan Universal de la Abogacía.

1.1.17. Las retribuciones percibidas por los administradores de una entidad mercantil, acreditadas y contabilizadas, no constituyen una liberalidad no deducible por el hecho de que las mismas no estuvieran previstas en los estatutos sociales.

1.1.18. Imputación temporal de rentas en operaciones entre sociedades controladas por un núcleo familiar. Alcance del artículo 11 de la LIS y concepto de grupo de sociedades a efectos del artículo 42 del Código de Comercio.

1.1.19. Cálculo resultado neto. Medidas extraordinarias de apoyo a la solvencia empresarial en respuesta a la pandemia de la COVID-19. Presentación del Impuesto de Sociedades fuera del ejercicio por año natural.

1.1.20. Medidas extraordinarias de apoyo a la solvencia empresarial en respuesta a la pandemia de la COVID-19. Retribuciones a los socios de una mercantil. Concepto de "costes fijos".

1.1.21. Deducibilidad del gasto y culpabilidad. Alcance de la interpretación razonable de la norma a efectos sancionadores.

1.1.22. Alcance de la regularización tributaria derivada de la apreciación de simulación en negocios jurídicos celebrados entre socio y sociedad cuando se invoca la aplicación de un incentivo fiscal en el Impuesto sobre Sociedades.

1.1.23. Operaciones vinculadas. Alcance de la regularización y legitimación para impugnar la liquidación.

1.1.24. Operaciones vinculadas. Regularización íntegra y determinación de la base de la sanción del artículo 191 LGT.

1.1.25. Operaciones vinculadas. Tramitación simultánea de procedimientos de regularización a las distintas partes vinculadas.

1.1.26. Operaciones vinculadas. Prestaciones de servicios intuitu personae y determinación del valor normal de mercado.

1.1.27. Operaciones vinculadas. Método del precio libre comparable y valoración.

1.1.28. Facultades de comprobación inspectora tras la prescripción del primer ejercicio regularizado.

1.1.29. Compensación de bases imponibles negativas reconocidas a otro obligado tributario vinculado (artículo 25.5 TRLIS de 2004).

1.1.30. Régimen fiscal de entidades no lucrativas y mecenazgo. Deducibilidad de los gastos por patrocinio en la base imponible del IS cuando estos se tienen ya en consideración para el cálculo del límite máximo de la deducción del artículo 27.3 de la Ley 49/2002.

1.1.31. Monetización de la deducción de I+D+i en el marco del Concierto Económico.

1.1.32. Materialización de la deducción I+D+i a través de su monetización. Beneficio fiscal destinado a incentivar actividades de I+D+i.

1.1.33. Deducción por I+D+i en el Impuesto sobre Sociedades. Inclusión de gastos de ejercicios anteriores no declarados sin rectificación previa.

1.1.34. Recalificación de ingresos financieros intragrupo como utilidades derivadas de la condición de socio. Aplicación de la deducción para evitar la doble imposición interna (art. 30.2 TRLIS).

1.1.35. Factor de agotamiento en la actividad minera. Exclusión de subvenciones de capital y beneficios por enajenación de elementos patrimoniales afectos de la base imponible (art. 98.3 del TRLIS).

1.1.36. Factor de agotamiento en el régimen fiscal de la minería. Alcance del requisito de incremento de reservas para la reducción de la base imponible.

1.1.37. Recuperación de ayudas de Estado en el ámbito tributario. Régimen de plazos tras la retroacción de actuaciones.

1.1.38. Ayudas de Estado. Confianza legítima: concurrencia de los requisitos de la Decisión de la Comisión en supuestos de pluralidad de contratos y sociedades del grupo.

1.1.39. Contrato de “cash pooling”. Momento en que se produce el nacimiento de la obligación de retención e ingreso a cuenta. Aplicación del artículo 63.1 del Real Decreto 1777/2004, de 30 de julio, Reglamento del Impuesto de Sociedades.

1.1.40. Régimen Económico Fiscal de Canarias. Deducción por Inversiones en Canarias. Aplicación el sistema implantado por la Disposición adicional 12ª de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto de Sociedades.

1.1.41. Deducción en la cuota íntegra por actividades de innovación tecnológica (art. 35 TRLIS). Alcance probatorio de los informes elaborados por los funcionarios de una Administración que es parte en el proceso judicial.

1.1.42. Devengo de intereses en devolución solicitada por conversión de los activos por impuestos diferidos (DTAs) como crédito exigible frente a la Hacienda pública.

1.1.43. La presencia de un elemento transfronterizo no es suficiente, por sí misma, para declarar la artificiosidad de una operación desde la perspectiva del Derecho interno y desde el Derecho de la Unión Europea.

1.1.44. Efectos de la declaración de inconstitucionalidad del Real Decreto-ley 3/2016, de 2 de diciembre sobre actos administrativos y sentencias recurridas en casación.

1.1.45. Inconstitucionalidad del Real Decreto-ley 3/2016, de 2 de diciembre. Principios de capacidad económica y seguridad jurídica.

1.1.46. Método de cálculo para el régimen de pagos fraccionados del Impuesto sobre Sociedades. Devolución de los pagos fraccionados. Declaración de la inconstitucionalidad de la disposición adicional decimocuarta de la Ley 27/2014 por la STC 78/2020, de 1 de julio.

1.1.47. Escisiones totales y no proporcionales de sociedades. Conformidad con el Derecho de la Unión Europea. Aplicación del régimen de neutralidad fiscal (diferimiento de la ganancia patrimonial) régimen especial del Capítulo VIII del Título VII del TRLIS de 2004.

1.1.48. Escisión parcial de sociedades. Aplicación del régimen de neutralidad fiscal (diferimiento de la ganancia patrimonial; régimen especial del Capítulo VIII del Título VII del TRLIS de 2004). Ramas de actividad diferenciadas.

1.1.49. Aportación no dineraria de rama de actividad acogida al régimen especial del Capítulo VIII del Título VII del TRLIS.

1.1.50. Noción de entidad de nueva creación. Interpretación del concepto de grupo de sociedades.

1.1.51. Entidad de nueva creación. Tipo de gravamen reducido. Grupo de sociedades en el sentido (art. 42 del Código de Comercio).

1.1.52. Cómputo del plazo para la presentación de la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades.

1.2. Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

1.2.1. Certificado de residencia fiscal y determinación de la residencia a efectos de los convenios para evitar la doble imposición.

1.2.2. Residencia fiscal y alcance probatorio del certificado de residencia.

1.2.3. Determinación de la existencia de conflicto de residencia fiscal a efectos del IRPF en ausencia de certificado de residencia del otro Estado contratante.

1.2.4. Exenciones.

1.2.4.1. Exención en el IRPF de las pensiones por incapacidad permanente y agravación posterior de la patología.

1.2.4.2. Aplicación de la exención del artículo 7 p) de la LIRPF a los rendimientos del trabajo percibidos por militares destinados en misiones internacionales.

1.2.4.3. Aplicación de la exención del artículo 7 p) de la LIRPF a los rendimientos del trabajo percibidos por trabajos desarrollados por los tripulantes de buques de guerra de la Armada Española.

1.2.4.4. Exención del artículo 7.p) LIRPF y desplazamiento al extranjero de empleados del Banco de España.

1.2.4.5. Exención por reinversión en vivienda habitual. Necesidad de ostentar el pleno dominio para el cumplimiento del requisito de residencia habitual.

1.2.4.6. Alcance de la exención del artículo 7.p) LIRPF respecto de las asignaciones percibidas por los diputados del Parlamento Europeo.

1.2.4.7. Exención con progresividad a las rentas percibidas por pensiones públicas procedentes de los Países Bajos.

1.2.4.8. Exención en el IRPF de las pensiones derivadas de la Orden del Mérito de la Guardia Civil.

1.2.4.9. Exención por reinversión en vivienda habitual y determinación de la residencia habitual tras la separación matrimonial.

1.2.4.10. Exención por reinversión en vivienda habitual y requisitos temporales en supuestos de construcción o rehabilitación.

1.2.5. Imputación en el IRPF de las rentas generadas por la herencia yacente.

1.2.6. Imputación temporal en el IRPF de las cantidades salariales reconocidas en sentencia dictada en procedimiento colectivo.

1.2.7. Tributación en el IRPF de las prestaciones del régimen voluntario de pensiones de los ex parlamentarios de la Unión Europea.

1.2.8. Dietas y gastos de manutención en el IRPF. Exención del artículo 9 RIRPF.

1.2.9. Determinación del periodo de referencia a efectos de la reducción prevista en la disposición transitoria segunda de la Ley del IRPF.

1.2.10. Alcance del concepto «sueldos y emolumentos» en la Convención sobre Privilegios e Inmunidades de las Naciones Unidas y su tributación en el IRPF.

1.2.11. Aplicación del régimen transitorio del IRPF a prestaciones derivadas de seguros colectivos distintos de los planes de previsión social empresarial.

1.2.12. Aplicación de la reducción del 60 por ciento sobre los rendimientos derivados del arrendamiento de bienes inmuebles destinados a vivienda. Rendimientos regularizados por la Administración.

1.2.13. Calificación en el IRPF de los rendimientos percibidos por árbitros deportivos: rendimientos del trabajo o de actividades económicas.

1.2.14. Aplicación del índice corrector del 0.90 en el método de estimación objetiva del IRPF: cómputo del número de trabajadores y prorrateo de horas anuales.

1.2.15. Consideración como gasto fiscalmente deducible de los intereses de demora derivados de actas de inspección.

1.2.16. Afectación de vehículos en la actividad de los agentes de seguros (artículo 22.2.d RIRPF).

1.2.17. Calificación de rendimientos y actividad económica en comunidades de bienes.

1.2.18. Rendimientos netos de actividades económicas con un período de generación superior a dos años y los calificados reglamentariamente como obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo. Actividad que de forma habitual genera ese tipo de rendimientos.

1.2.19. Reducción del artículo 32.1 de la LIRPF. Rendimientos de actividades económicas irregulares.

1.2.20. Determinación del volumen de operaciones determinante de la causa de exclusión del método de estimación objetiva.

1.2.21. Modo de cálculo de la minoración por incentivos a la inversión aplicable para determinar el rendimiento neto por estimación objetiva en el IRPF.

1.2.22. Tratamiento como renta irregular de la prima de éxito percibida por profesionales jurídicos.

1.2.23. Ganancias patrimoniales en el IRPF y presentación extemporánea de autoliquidaciones sin requerimiento previo. Recargo del artículo 27 de la LGT y Derecho de la Unión Europea.

1.2.24. Pérdidas y ganancias patrimoniales en transmisiones lucrativas inter vivos. Interpretación del artículo 33.5.c) LIRPF.

1.2.25. Ganancias patrimoniales en el IRPF. Valor de adquisición en transmisiones lucrativas.

1.2.26. Ganancia patrimonial derivada de la expropiación forzosa.

1.2.27. Pérdida de condición de socio del transmitente. Norma de valoración del artículo 37.1.b) de la LIRPF.

1.2.28. Ganancias y pérdidas patrimoniales. Forma de computar las rentas por actividad económica o profesional para verificar si la misma constituye la principal fuente de renta del sujeto pasivo.

1.2.29. Cálculo de la ganancia patrimonial generada en la transmisión de un inmueble. Excluir del valor del suelo en las amortizaciones fiscalmente deducibles.

1.2.30. Compensación de pérdidas y ganancias patrimoniales en el juego: límite temporal.

1.2.31. Determinación del valor de transmisión de participaciones sociales en el IRPF.

1.2.32. Exigencias probatorias para el reconocimiento de pérdidas patrimoniales por baja de valores.

1.2.34. Pérdidas derivadas de procedimientos de resolución bancaria y su integración en la base imponible del IRPF.

1.2.35. Cesión de derechos de imagen y calificación de los rendimientos obtenidos por deportistas profesionales.

1.2.36. Reducción del artículo 55 LIRPF y pensiones compensatorias: dies a quo de su aplicación.

1.2.37. Naturaleza jurídica de las aportaciones efectuadas a la Mutualidad Laboral de la Banca y su integración en la base imponible del IRPF.

1.2.38. Medios de prueba idóneos para acreditar el grado de discapacidad a efectos del IRPF.

1.2.39. Deducción por maternidad en el IRPF y concepto de "guarderías o centros de educación infantil autorizados".

1.2.40. Límite de la deducción por doble imposición internacional (artículo 80.1.b) LIRPF).

1.2.41. Aplicación del régimen transitorio de la deducción por inversión en vivienda habitual.

1.2.42. Obligación de información sobre bienes y derechos situados en el extranjero. Límites derivados del Derecho de la Unión Europea.

1.2.43. Retenciones a cuenta en el IRPF. Deducibilidad por el perceptor.

1.3 Impuesto sobre la Renta de no Residentes

1.3.1. Análisis de comparabilidad entre Fondos de Inversión Libres o no armonizados no residentes. Legislación aplicable. Carga de la prueba

1.3.2. IRNR. Libre circulación de servicios. Obligación de retener del pagador de rendimientos por servicios prestados por una entidad no residente sin establecimiento permanente.

1.3.3. IRNR. Libre circulación de capitales. Comparabilidad entre fondos de pensiones residentes y entidades aseguradoras no residentes que desarrollan, entre otras, actividades de pensiones. Deducibilidad de provisiones técnicas.

1.3.4. IRNR, sin establecimiento permanente. Gastos deducibles. Provisiones técnicas dotadas por aseguradoras residentes en otro Estado miembro de la UE que solamente realizan inversiones financieras en España.

1.3.5. Impuesto sobre la Renta de No Residentes. Retenciones por pago de cánones y regalías.

1.3.6. Deducibilidad de dotaciones a provisiones técnicas. Actividad aseguradora la inversión en activos financieros realizada en España.

1.3.7. Tributación de la ganancia derivada de la transmisión de los derechos federativos de un deportista, obtenida por un club no residente en España por la transferencia del mismo a una entidad que sí reside en España. IRNR.

1.3.8. RNR. Exención dividendos de sociedades filiales a matrices. Cláusula antiabuso del artículo 14.1.h) del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de No Residentes. Carga de la prueba del abuso: corresponde a la Administración Tributaria.

1.3.9. Deducibilidad de dotaciones a provisiones técnicas. Actividad aseguradora la inversión en activos financieros realizada en España.

1.4. Impuesto sobre el Valor Añadido

1.4.1. IVA. Régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca (REAGP). Cálculo de volumen de operaciones. Compensación a tanto alzado.

1.4.2. IVA. Determinación del tipo impositivo aplicable en las operaciones incluidas en un contrato mixto de naturaleza compleja consistentes en el suministro de agua previamente desalada. Entrega de bienes o prestación de servicios

1.4.3. IVA. Regularización íntegra. Comprobación. Cuotas indebidamente repercutidas.

1.4.4. Impugnación de tasa autonómica y de la repercusión de la cuota de IVA. Necesidad de agotar la vía económico administrativa del Estado para someter la cuestión del IVA a recurso en la jurisdicción

1.4.5. IVA. Cómputo del plazo para emitir factura rectificativa motivada por regularización administrativa en la que se constata que la conducta no es fraudulenta. Interpretación del artículo 89.Uno y Dos LIVA

1.4.6. IVA. Sujeción. Expropiación. Contraprestación mediante justiprecio expropiatorio resultante de una actuación expropiatoria realizada por un Ayuntamiento, a instancia del expropiado y por ministerio de la ley. Exención.

1.4.7. Principio de proporcionalidad en el Derecho sancionador tributario. Vulneración del Derecho de la Unión Europea.

1.4.8. IVA. Deducibilidad de cantidades devengadas por entregas relativas a un bien no afecto a la actividad principal del contribuyente. Principio de correlación de gastos.

1.4.9. Adjudicación plazas de garaje. Disolución de una comunidad de bienes. Entrega de bienes. Operación sujeta al IVA conforme al artículo 7.1.a)de la LIVA. Unidad económica autónoma.

1.4.10 Modificación de base imponible. Medios de remisión de la factura rectificativa (art. 24.1 RIVA) y conformidad del plazo de 1 año y 3 meses para la modificación con los principios de efectividad, neutralidad y proporcionalidad del Derecho UE

1.4.11 IVA. Tipo de gravamen. aplicación del tipo reducido del 10 por ciento previsto en el artículo 91.Uno.2.10ª de la Ley del IVA en los supuestos en que los servicios de renovación o reparación de viviendas particulares.

1.4.12 IVA. Rectificación de las cuotas impositivas repercutidas.

1.4.13 Potestades y funciones de comprobación e investigación. Derecho a comprobar e investigar. Impuesto sobre el Valor Añadido.

1.4.14 IVA. Devolución ingresos indebidos. Edificio apto para vivienda. Determinación: cédula, culminación de la obra.

1.4.15 IVA. Dies a quo del plazo de prescripción para liquidar la deuda cuando se ha presentado autoliquidación trimestral, pero debía hacerlo mensualmente. Efecto interruptivo de la prescripción de la autoliquidación errónea.

1.4.16 Responsabilidad tributaria subsidiaria del artículo 43.1.a) LGT. Incumplimiento de las obligaciones previstas en el artículo 114.Dos.2ª LIVA que trae causa de la declaración de concurso de acreedores.

1.4.17 IVA. Deducciones. Beneficio económico para la empresa. Art. 7.8 LIVA: servicios públicos prestados a través de sociedades mercantiles de capital público.

1.4.18 IVA. Sujeción obras de construcción de infraestructuras hidráulicas, ejecutadas por una comunidad de regantes y destinadas a la distribución de aguas para riego.

1.4.19 IVA. Base imponible. Subvenciones otorgadas para la financiación de la gestión del servicio público de transporte destinadas a cubrir el déficit tarifario. Consideración o no de subvenciones vinculadas al precio y, por tanto, sujetas al IVA.

1.4.20 IGIC e IVA. Procedimiento de devolución de ingresos indebidos. Legitimación. Empobrecimiento patrimonial. Doble imposición. Art. 14.2 RRVA.

1.4.21 Inaplicación del tipo reducido del IVA al material desechable para análisis clínicos.

1.4.22 Determinación del valor de los costes que integran la base imponible del IVA conforme a la regla especial del artículo 79.Cinco, párrafo 5º.b) LIVA y, en particular, la periodificación del coste de amortización de un bien de inversión

1.4.23 Aplicación del tipo superreducido del IVA a un pan considerado especial.

1.4.24 IVA. Modificación de la base imponible. Impago de parte del precio convenido. Declaración de concurso del obligado al pago del precio de la compraventa en que se manifiesta la entrega de bienes.

1.4.25 IVA. Exención en entregas de bienes a viajeros.

1.5 Impuestos especiales y Aduanas.

1.5.1 Impuesto especial sobre Hidrocarburos

1.5.1.1 Devolución de eventuales ingresos indebidos

1.5.1.2. Competencia para resolver solicitudes de rectificación

1.5.1.3. Exención: Ausencia de registro de la actividad.

1.5.1.4. Sujeción del autoconsumo de fueloil y fuel-gas

1.5.1.5. Exención directa por efecto vertical ascendente. Gas natural destinado a la producción de electricidad. Cristal Union.

1.5.2 Impuesto especial sobre el Carbón

1.5.2.1. Carbón consumido con fines de generación eléctrica. Exención

1.5.3. Impuesto especial sobre determinados medios de transporte.

1.5.3.1. Cesión del uso de la embarcación y prestación de servicio de actividad deportiva

1.5.3.2. Buques de recreo.

1.5.3.3. Medios de transporte usados. Determinación de la base imponible.

1.5.4 Impuesto sobre la electricidad.

1.5.5. Impuesto sobre las labores del tabaco.

1.5.5.1. Sujeción de hierbas distintas al tabaco

1.5.5.2. Robo de mercancías

1.5.6. Aduanas.

1.5.6.1. Derechos de arancel e IVA a la importación. Solicitud de liberación de la garantía.

1.5.6.2. Solicitudes de devolución o de condonación formuladas al amparo de lo dispuesto en el artículo 116 del CAU.

1.5.6.3. Exención de derechos de importación del régimen de mercancías de retorno.

1.6 Otras figuras impositivas.

1.6.1 Canon de regulación y tarifa de utilización del agua.

1.6.1.1. Órgano competente para la aprobación del canon de regulación y la tarifa de utilización del agua.

1.6.1.2. Tarifa de utilización del agua. Diferencias con el canon de regulación. Concepto de obligado al pago y beneficiario directo de las obras especificas en la tarifa

1.6.2. Tasas portuarias

1.6.3 Tasa fiscal sobre el juego.

2. Impuestos cedidos a las Comunidades Autónomas

2.1 Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones

2.1.1 Plazo para solicitar el aplazamiento de pago de las autoliquidaciones por el Impuesto de Sucesiones.

2.1.2 Reducción de parentesco prevista el artículo 20.2.a) LISD en los supuestos de sustitución vulgar.

2.1.3 Reducción de la base imponible del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones en el caso de sucesión de empresa familiar

2.1.4 Reducción prevista en el artículo 20.2.c) de la LISD. Actividad de arrendamiento de inmuebles.

2.1.5 Adición de bienes a la masa hereditaria. Procedimiento de inspección. Procedimiento especial del artículo 93 RISD

2.1.6 Momento de determinación de la realización de las funciones retribuidas del donatario para disfrutar de la reducción prevista en el artículo 20.6 LISD.

2.1.7 Aplicación reducción por parentesco tras desmembración de dominio. Prescripción.

2.1.8 Dies a quo del plazo de prescripción del derecho de la Administración a liquidar Sucesiones en adquisiciones por causa de muerte en los que el heredero fallece sin aceptar ni repudiar la herencia y el derecho se transmite a sus herederos.

2.1.9 Existencia de litigio civil sobre la herencia. Efectos y suspensión en el procedimiento de recaudación.

2.1.10 Momento de devengo del impuesto sobre sucesiones cuando la adquisición de la condición de heredero forzoso se produce como consecuencia

del reconocimiento de una filiación por sentencia firme dictada con posterioridad al óbito del progenitor y causante.

2.1.11 Determinación de la normativa tributaria aplicable cuando el heredero adquiere la plena propiedad del bien por la extinción del derecho de un usufructo que limitaba el dominio.

2.1.12 Determinar el impuesto (ISD o IRPF) al que debe tributar el aumento del justiprecio reconocido por sentencia judicial tras el fallecimiento del causante.

2.1.13 Suscripción de participaciones a nombre de los cónyuges empleando dinero de carácter privativo de uno de ellos. No es una donación.

2.1.14 Impuesto de donaciones. Transmisión de participaciones en empresa familiar. Requisito de edad. Interpretación del art. 20.6 de la Ley del Impuesto sobre sucesiones y donaciones.

2.1.15 Minoración del valor del ajuar en favor del cónyuge viudo consistente en 3% del valor catastral de vivienda del matrimonio. Posibilidad de probar mayor valor de la vivienda que aumente la minoración.

2.1.16 Diferencias de trato fiscal en las sucesiones o donaciones en función de la residencia de los causantes o de los causahabientes.

2.2 Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos documentados.

2.2.1 Contrato administrativo para la prestación del servicio de mantenimiento y conservación de espacios verdes y jardines municipales.

2.2.2 Aprovechamiento especial del dominio público permitido a través de la autorización municipal de reserva de aparcamiento para la carga y descarga de mercaderías en la vía pública.

2.2.3 Aprovechamiento especial del dominio público, permitido a través de la autorización municipal de instalación y explotación de terrazas para el ejercicio en ellas de actividades de restauración.

2.2.4 Requisito de inscribibilidad del artículo 31.2 TRITPAJD.

2.2.5 Disolución y extinción de comunidad de bienes dedicada a actividad empresarial y segregación y adjudicación de los bienes formalizado en una única escritura pública.

2.2.6 Obligaciones recíprocas. Permuta, cambio de solar por edificación futura. Incumplimiento contractual.

2.2.7 Impuesto sobre actos jurídicos documentados. Ejercicio anticipado del derecho de opción de compra en un arrendamiento financiero.

2.2.8 Devolución del impuesto sobre transmisiones patrimoniales onerosas. Resolución de contrato en vía judicial de mutuo acuerdo.

2.2.9 Actos jurídicos documentados. Extinción de varios condominios en los que participan los mismos titulares.

2.2.10 Impuesto de Transmisiones Patrimoniales. Naturaleza de canon a efectos del art. 13 de la Directiva 2002/20/CE, cuando grava la constitución de una concesión sobre el dominio público radioeléctrico

2.2.11 Impuesto sobre transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, en su modalidad de operaciones societarias. Reducción de capital con condonación de dividendos.

2.2.12 Base imponible del Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados en la celebración de una escritura pública en la que se ejerce el derecho de opción de compra.

2.2.13 Tributación de la extinción de un condominio formalizada junto con la división en régimen de propiedad horizontal

2.2.14 Impuesto de transmisiones patrimoniales. Aplicación de los beneficios previstos en la Ley 19/1998, de 4 de julio, de Modernización de las Explotaciones Agrarias. Sociedad de gananciales.

2.2.15 Impuesto sobre transmisiones patrimoniales onerosas. Expediente de dominio para la reanudación del tracto sucesivo interrumpido.

2.2.16 Impuesto de Transmisiones Patrimoniales. Adjudicación a dos de los comuneros de una participación superior a la que inicialmente ostentaban en la comunidad de propietarios, con una contraprestación onerosa

2.3 Impuesto sobre el Patrimonio.

2.3.1 Límite de gravamen del artículo 31.Uno de la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio: trato diferente a residentes y no residentes.

2.3.2 Deducibilidad en la base imponible del Impuesto sobre el Patrimonio de las deudas del IRPF.

2.3.3. Impuesto sobre el Patrimonio. Inclusión o exclusión de un elemento patrimonial a efectos del cálculo del límite de la cuota íntegra del impuesto sobre el patrimonio. Relevancia de la naturaleza o destino de los bienes, en el momento a que se refiere la liquidación.

3. Impuestos propios de las Comunidades Autónomas

3.1 Canarias.

3.1.1 Impuesto sobre los Depósitos de Clientes en las Entidades de Crédito de Canarias.

3.2 Cataluña.

3.2.1 Impuesto sobre sobre la emisión de óxidos de nitrógeno a la atmósfera producida por la aviación comercial.

3.2.2. Devolución de ingresos indebidos por causa de normativa reguladora inconstitucional o contraria al derecho comunitario.

3.2.3 Planteamiento de cuestión prejudicial.

3.3 Galicia.

3.3.1 Impuesto sobre la contaminación atmosférica de Galicia

4. Tributación de las Entidades Locales.

4.1. Tasas.

4.1.1. Impugnación indirecta de ordenanzas fiscales reguladoras de tributos locales potestativos

4.1.1.1. Impugnación por inexistencia del acuerdo de imposición y establecimiento de dichos tributos.

4.1.1.2. Impugnación indirecta de ordenanzas fiscales que modifican tributos locales potestativos, por inexistencia de un nuevo acuerdo de imposición.

4.1.2. Tasa por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local.

4.1.2.1. Tasas por aprovechamiento del dominio público a favor de compañías prestadoras del servicio de telefonía móvil. Elaboración de las ordenanzas fiscales municipales. no es exigible el trámite de consulta pública.

4.1.2.2. Tasa por el aprovechamiento especial del dominio público local por instalaciones de transporte de energía eléctrica, gas, agua e hidrocarburos. Tributación del aprovechamiento especial en función de la intensidad de uso.

4.1.2.3. Tasa por el aprovechamiento especial del dominio público local mediante el uso de cables y conducciones en las vías públicas, por empresas de comercialización de energía eléctrica, que no son titulares de las redes de distribución que utilizan.

4*.1.2.4. Tasa por el aprovechamiento especial del dominio público local por instalaciones de transporte de energía eléctrica, gas, agua e hidrocarburos.La doctrina de la tributación del aprovechamiento especial en función de la intensidad de uso, establecida para el transporte de energía eléctrica compuestas por torres fijas y cables aéreos, puede extenderse a las instalaciones de gas, agua e hidrocarburos.*

4.1.2.5. Tasa por el aprovechamiento especial del dominio público local por compañías prestadoras del servicio de telefonía fija e internet. Devolución de ingresos indebidos por alguno de los procedimientos especiales de revisión.

4.1.2.6. Tasa por entradas de vehículos a través de las aceras.

4.1.2.6.1. Compatibilidad de la tasa por entradas de vehículos a través de las aceras (art. 20.3.h TRLHL) con el canon por la concesión municipal para la construcción y explotación de un aparcamiento subterráneo mixto.

4.1.2.6.2. Tasa por entradas y salidas de vehículos a través de las aceras, con independencia de que la acera sea terreno privado pero de uso público.

4.1.3. Tasa por prestación de servicios en galerías municipales. Compatibilidad con la tasa que grava la utilización privativa y aprovechamiento especial de la vía pública a favor de empresas explotadoras de servicios de suministros.

4.1.4. Tasas del agua.

4.1.4.1. Tarifa de utilización del agua. Hecho imponible. Carencia de disponibilidad jurídica o el uso del agua, por no ser concesionaria del elemento patrimonial en el que se realizan obras hidráulicas específicas.

4.1.4.2. Tasa por suministro de agua, alcantarillado y depuración.

4.1.5. Tasa por el mantenimiento del servicio de prevención y extinción de incendios.

4.1.5.1. Tasa por el mantenimiento del servicio de prevención y extinción de incendios. Obligaciones de información a las entidades aseguradoras.

4.1.5.2. Tasa por el mantenimiento del servicio de prevención y extinción de incendios. Licitud de la cuota girada a las sociedades aseguradoras, como sustitutos del contribuyente, a cuenta de la liquidación provisional o definitiva.

4.1.6. Tasa municipal por prestación de servicios de mercado girada a empresario que ocupa puestos. Incompatibilidad con la tarifa satisfecha al concesionario del servicio público en régimen de gestión indirecta por concesión.

4.2. Impuestos Locales.

4.2.1. Impuesto sobre bienes inmuebles.

4.2.1.1. IBI. Divergencia entre titular catastral de un inmueble y titular registral en el Registro de la Propiedad. Acreditación y efectos sobre la gestión y liquidación del IBI.

4.2.1.2. IBI. En el ámbito de un derecho real de superficie procede aplicar la exención respecto de la parte del inmueble (suelo, vuelo o ambos) siempre y cuando se cumplan los restantes requisitos previstos en el artículo 62.1.a) TRLHL.

4.2.1.3. IBI. Devolución de ingresos indebidos respecto de liquidaciones firmes como consecuencia de una modificación del valor catastral.

4.2.1.4. IBI. Tipos de gravamen diferenciados, atendiendo a los usos establecidos en la normativa catastral para la valoración de las construcciones. Basta que la ordenanza fiscal señale el umbral de valor para todos o cada uno de los usos.

4.2.1.5. IBI. Recargos. Área metropolitana. No cabe que establezca exención o reducción por razón de la naturaleza de los inmuebles.

4.2.1.6. IBI. Cuantía litigiosa en el recurso de apelación. Valor económico de la pretensión.

4.2.2. Impuesto sobre actividades económicas.

4.2.2.1. IAE Inclusión en la matrícula y cuota nacional correspondiente al Epígrafe 761.2, Servicios de Telefonía móvil.

4.2.2.2. IAE. Situación de cierre de empresas o suspensión o limitación transitoria de la actividad de determinados sectores ordenada por decreto de declaración del estado de alarma.

4.2.2.3. IAE. Situación de cierre de empresas o suspensión o limitación transitoria de la actividad de determinados sectores ordenada por decreto de declaración del estado de alarma.

4.2.2.4. IAE. Transmisión de bienes inmuebles realizada directamente por parte de entidades financieras que los adquirieron en la ejecución de las garantías hipotecarias sobre los créditos concedidos al amparo de su actividad crediticia y financiera.

4.2.2.5. IAE. Impuesto sobre Actividades Económicas. Alcance de las competencias inspectoras de las entidades locales. Modificación de la matrícula en el censo cuando el contribuyente tributa por cuota nacional en la concreta actividad.

4.2.3. Impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana.

4.2.3.1. IIVTNU. Aunque no se haya probado la minusvalía, la liquidación carece de eficacia por la inconstitucionalidad de sus normas legales de cobertura.

4.2.3.2. IIVTNU. La liquidación tributaria ha sido impugnada tempestivamente, por lo que no cabe calificarla de situación consolidada que impida la aplicación de los efectos declarados en la STC 182/2021.

4.2.3.3. IIVTNU. El recurso de reposición contra la liquidación tributaria se presentó antes de la STC 182/2021, aunque el recurso judicial contra la desestimación presunta se interpone con posterioridad, no cabe calificarla de situación consolidada.

4.2.3.4. IIVTNU. La solicitud de rectificación de la autoliquidación fue posterior a la STC, por lo que se trata de una situación consolidada. No se ordena retroacción de actuaciones.

4.2.3.5. IIVTNU. Las situaciones consolidadas no podrán ser impugnadas con fundamento en la declaración de inconstitucionalidad la STC de 26 de octubre de 2021. Pero sí cuando se efectúe por otro motivo distinto al conducente a la declaración de inconstitucionalidad. Se ordena retroacción de actuaciones.

4.2.3.6. IIVTNU. No son situaciones consolidadas aquellas en que, ya agotada la vía administrativa, la datación y publicación de la STC en el BOE tiene lugar cuando está corriendo el plazo legal de dos meses para la interposición del recurso contencioso-administrativo, plazo que se agota en un momento posterior al 26 de octubre de 2021.

4.2.3.7. IIVTNU. Las liquidaciones provisionales o definitivas por este impuesto que no hubieran sido impugnadas a la fecha de dictarse la sentencia del Tribunal Constitucional, de 26 de octubre de 2021, no podrán ser impugnadas con fundamento en la declaración de inconstitucionalidad efectuada en ella. Pero sí cuando se efectúen con amparo en las anteriores SSTC que declararon la inconstitucionalidad del impuesto, por someter a gravamen situaciones inexpresivas de incremento de valor, cuando la cuota tributaria posee alcance confiscatorio o por otro motivo distinto al conducente a la declaración de inconstitucionalidad.

4.2.3.8. IIVTNU. Nulidad de las liquidaciones tributarias firmes por este impuesto que, con aplicación de las normas inconstitucionales, hubieran determinado una ficticia manifestación de capacidad económica y sometido a gravamen transmisiones de inmuebles en las que no existió incremento del valor de los terrenos, con vulneración del principio de capacidad económica y prohibición de confiscatoriedad.

4.2.3.9. IIVTNU. Legitimación para instar la rectificación de una autoliquidación y consiguiente devolución del eventual ingreso indebido, por parte del tercero que, por pacto o convenio, asume el pago del IIVTNU. Se declara inexistente el impuesto.

4.2.3.10. IIVTNU. Legitimación para instar la rectificación de una autoliquidación y consiguiente devolución del eventual ingreso indebido, por parte del tercero que, por pacto o convenio, asume el pago del IIVTNU. Se ordena la retroacción de actuaciones.

4.2.4. Impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras.

4.2.4.1. ICIO. La autorización administrativa autonómica no puede considerarse equivalente o sustituir a la licencia de obras o urbanística a los efectos de conformar el hecho imponible del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras.

4.2.4.2. ICIO. Legitimación para solicitar y obtener la devolución de ingresos indebidos en los supuestos en los que el dueño de una construcción, instalación u obra ha abonado la liquidación provisional del ICIO, cuando, posteriormente, se vende o transmite.

1. Impuestos estatales.

1.1. Impuesto sobre Sociedades.

1.1.1. Intervalo que media entre el otorgamiento de la escritura de constitución de una sociedad de responsabilidad limitada y su inscripción en el Registro Mercantil. Sujeción de la entidad al impuesto sobre sociedades o de sus socios al régimen de atribución de rentas en el IRPF.

STS 17 de junio de 2024 (RCA/331/2024; Roj: STS 3374/2024 - ECLI:ES:TS:2024:3374).

Cuestión con interés casacional:

ATS de 12 de julio de 2023 (RCA/331/2024; Roj: ATS 9854/2023 - ECLI:ES:TS:2023:9854A).

Determinar si durante el intervalo que media entre el otorgamiento de la escritura de constitución de una sociedad de responsabilidad limitada y su inscripción en el Registro Mercantil procede la sujeción de la entidad al impuesto sobre sociedades o de sus socios al régimen de atribución de rentas en el IRPF.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 12, 86 y 87 de Ley 35/2006, de 28 de noviembre; 7, 26.1 y 27 del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo (actualmente, artículos 7, 27.1 y 28 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre); 20 y 33 del Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio; y 55 del Real Decreto 1784/1996, de 19 de julio.

Jurisprudencia:

Durante el intervalo que media entre el otorgamiento de la escritura de constitución de una sociedad de responsabilidad limitada y su inscripción en el Registro Mercantil, no procede la sujeción de la entidad al impuesto sobre sociedades sino la sujeción de sus socios al régimen de atribución de rentas en el IRPF. Esto, incluso, si antes de la fecha del devengo ya se ha causado el asiento de presentación y la inscripción se produce con posterioridad a dicha fecha.

1.1.2. Deducibilidad de la amortización del fondo en operaciones de fusión por absorción.

STS 19 de diciembre de 2022 (RCA/7236/2020; Roj: STS 4649/2022 - ECLI:ES:TS:2022:4649)

Cuestión con interés casacional:

ATS 30 de septiembre de 2021 (RCA/7236/2020; Roj: 3781/2023 - ECLI:ES:TS:2023:3781A).

Determinar si, a los efectos de valorar el fondo de comercio generado en una operación de fusión por absorción de entidades, el artículo 89.3 del TRLIS permite, en la determinación de la cantidad objeto de deducción fiscal resultante de tal operación, tener en cuenta el porcentaje de participación que poseían otras entidades absorbidas por la obligada tributaria adquirente sobre la entidad de la que procedía el fondo de comercio adquirido, cuando las operaciones de absorción se hicieran en unidad de acto.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 89.3 y 90 del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, que aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, (BOE de 11 de marzo de 2004), «TRLIS».

Jurisprudencia:

A los efectos de valorar el fondo de comercio generado en una operación de fusión por absorción de entidades, el artículo 89.3 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades no permite, en la determinación de la cantidad objeto de deducción fiscal resultante de tal operación, tener en cuenta el porcentaje de participación que poseían otras entidades absorbidas por la obligada tributaria adquirente sobre la entidad de la que procedía el fondo de comercio adquirido, cuando las operaciones de absorción se hicieran en unidad de acto.

1.1.3. Gastos deducibles. Retribuciones de administradores.

STS de 27 de junio de 2023 (RCA/6442/2021; Roj: STS 3071/2023 - ECLI:ES:TS:2023:3071).

STS 15 de julio de 2024 (RCA/6925/2024; Roj: STS 3995/2024 - ECLI:ES:TS:2024:3995).

Cuestión con interés casacional:

ATS de 29 de junio de 2022 (RCA/6442/2021; Roj: ATS 10114/2022 - ECLI:ES:TS:2022:10114A).

ATS de 20 de julio de 2023 (RCA/6925/2024; Roj: ATS 10869/2023 - ECLI:ES:TS:2023:10869A).

ATS de 13 de marzo de 2025 (RCA/2417/2024; Roj: ATS 2966/2025 - ECLI:ES:TS:2025:2966A).

Determinar si las retribuciones que perciban los administradores de una entidad mercantil, acreditadas, contabilizadas y previstas en los estatutos de la sociedad, constituyen una liberalidad no deducible por el hecho de que la relación que une a los perceptores de las remuneraciones con la empresa sea de carácter mercantil y de que las mismas no hubieran sido aprobadas por la Junta General de Accionistas, o si, por el contrario, al tratarse de una sociedad integrada por un socio único, no es exigible el cumplimiento de este requisito o, aun siéndolo, su inobservancia no puede comportar la consideración de liberalidad del gasto y la improcedencia de su deducibilidad.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 14.1.e) del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo [«TRLSA»].

2. El artículo 130 del texto refundido de la Ley de Sociedades Anónimas, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1564/1989, de 22 de diciembre [«TRLSA»].

3. El artículo 217 del texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio [«TRLSC»].

Jurisprudencia:

Las retribuciones percibidas por los administradores de una entidad mercantil y que consten contabilizadas, acreditadas y previstas en los estatutos de la sociedad no constituyen una liberalidad no deducible -art. 14.1.e) TRLIS- por el hecho de que la relación que une a los perceptores de las remuneraciones con la empresa sea de carácter mercantil y de que tales retribuciones no hubieran sido aprobadas por la junta general, siempre que de los estatutos quepa deducir el modo e importe de tal retribución, como sucede en este caso.

En el supuesto de que la sociedad esté integrada por un socio único no es exigible el cumplimiento del requisito de la aprobación de la retribución a los

administradores en la junta general, por tratarse de un órgano inexistente para tal clase de sociedades, toda vez que en la sociedad unipersonal el socio único ejerce las competencias de la junta general (art. 15 TRLSC).

Aun en el caso de aceptarse que fuera exigible legalmente este requisito previsto en la ley mercantil -para ejercicios posteriores a los analizados-, su inobservancia no puede comportar automáticamente la consideración como liberalidad del gasto correspondiente y la improcedencia de su deducibilidad.

1.1.4. Gastos deducibles. Subsanación de errores contables. Deducibilidad de retribuciones satisfechas a los Directores Generales de las sociedades que forman parte del consejo de administración.

STS 2 de noviembre de 2023 (RCA 3940/2022; Roj: STS 4594/2023 - ECLI:ES:TS:2023:4594).

Cuestión con interés casacional:

ATS de 1 de febrero de 2023 (RCA 3940/2022; Roj: ATS 1070/2023 - ECLI:ES:TS:2023:1070A).

(i) Precisar si, en los supuestos de errores contables en los que se registre un gasto que debería haber reducido la base imponible del IS, -por aplicación de la Norma de Registro y Valoración 13ª del PGC-, el anterior hecho obliga a anticipar el efecto impositivo que ello supone, que no es otro que una menor cuantía a pagar del IS derivado de ese gasto, y, en consecuencia, obliga a registrar un activo por impuesto diferido del gasto contabilizado.

(ii) En el caso de que la respuesta a la anterior pregunta fuera afirmativa aclarar si, en los supuestos de errores contables los créditos fiscales surgidos a favor del contribuyente de los activos por impuestos diferidos de la cuenta 474 "Activo por impuesto diferido" se cancelan y hacen efectivos contra sus obligaciones fiscales recogidas en la cuenta 630 "Impuesto sobre beneficios", lo que determina que el importe del crédito fiscal por el activo por impuesto diferido quede compensado, reducido o saldado, en su caso contra su obligación fiscal.

(iii) Determinar si las retribuciones que perciban los administradores de una entidad mercantil, acreditadas y contabilizadas, constituyen una liberalidad no deducible por el hecho de que no estuvieran previstas en los estatutos sociales, según su tenor literal, o si, por el contrario, el incumplimiento de este requisito no puede comportar, en todo caso, la consideración de liberalidad del gasto y la improcedencia de su deducibilidad.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 10.3, 14.1.b) y e) y 19.3 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, indicando, de forma expresa, que se corresponden con los actuales artículos 10.3, 11.3 y 15 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto de Sociedades.

2. Las Normas de Registro y Valoración 13ª y 22ª del Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad.

Jurisprudencia:

En los supuestos de errores contables en los que se registre un gasto que debería haber reducido la base imponible del impuesto sobre sociedades, obedeciendo el citado error contable a la omisión de un gasto en el ejercicio anterior, resulta necesario que, una vez advertido, sea subsanado mediante una contabilización que se ajuste a lo previsto en la Norma de Registro y Valoración 22ª del Plan General de Contabilidad, lo que supone que el gasto se impute directamente en el patrimonio neto, en concreto, en una partida de reservas, sin que resulte obligado registrar un activo por impuesto diferido del gasto contabilizado.

Resultan deducibles en el Impuesto sobre Sociedades las retribuciones satisfechas a los Directores Generales de las sociedades, con contrato laboral de alta dirección que, al mismo tiempo, formen parte como vocales de los Consejos de Administración de las mismas, siempre y cuando correspondan con una prestación de servicios reales, efectivos y no discutidos.

1.1.5. Deducibilidad de gastos consistentes en aportaciones de la Sociedad General de Autores y Editores (SGAE) a fondos de promoción de actividades complementarias.

STS de 28 de febrero de 2024 (RCA/5458/2022; Roj: STS 1199/2024 - ECLI:ES:TS:2024:1199).

Cuestión con interés casacional:

ATS de 22 de febrero de 2023 (RCA/5458/2022; Roj: ATS 3238/2023 - ECLI:ES:TS:2023:3238A).

Precisar la calificación jurídica que deben tener las aportaciones de la Sociedad General de Autores a los fondos de promoción de actividades complementarias procedentes de ingresos de derechos de autor y, en función de esta, si pueden ser objeto de deducción conforme a lo dispuesto en el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades o en virtud de lo previsto en la Ley 49/2002, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos al mecenazgo.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 14.1.e) y 122 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo [«TRLSA»].

2. Los artículos 17 a 24 de Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo [«LEFLIFM»].

3. El artículo 13 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria [«LGT»].

Jurisprudencia:

La calificación jurídica que merecen las aportaciones de la Sociedad General de Autores y Editores a los fondos de promoción de actividades complementarias es la de aplicación de resultados, tal y como ya declaró la sentencia del Tribunal Supremo de 29 de noviembre de 2016 (RC 3973/2015; ECLI:ES:TS:2016:5421), cuya doctrina se confirma. En consecuencia, no son gastos deducibles de la base imponible del Impuesto sobre Sociedades, por disposición expresa del art. 122.2.b) del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, a lo que se añade que esta cuestión no está afectada por la reciente doctrina jurisprudencial establecida sobre la interpretación del art. 14.1.e) del TRLIS [STS de 30 de marzo de 2021 (RCA/3454/2019; ES:TS:2021:1233)] por no ser un gasto que responda a las notas indicadas en la doctrina jurisprudencial referida que, en consecuencia, no resulta de aplicación. Por último, no tratándose de donativos, no resulta aplicable el artículo 20, en relación con el 18 y 16, de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo.

1.1.6. Minoración del valor fiscal de adquisición de las participaciones (artículo 12.3 TRLIS). Cantidades efectivamente deducidas o que hubieran podido deducirse.

ATS de 30 de abril de 2025 (RCA/3021/2024; Roj: ATS 4594/2025 - ECLI:ES:TS:2025:4594A).

Cuestión con interés casacional:

Discernir si el artículo 12.3 TRLIS, cuando prevé la minoración del valor fiscal de adquisición de las participaciones con las cantidades deducidas en periodos impositivos anteriores, se refiere exclusivamente a las cantidades efectivamente deducidas o, por el contrario, a las que hubieran podido deducirse con independencia de que se hubiera efectuado o no dicha deducción.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

El artículo 12.3 del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, según la redacción dada por la Ley 11/2009.

1.1.7. Posibilidad de deducir un gasto contabilizado incorrectamente en un ejercicio posterior al de su devengo cuando el ejercicio del devengo se encuentra prescrito.

STS de 22 de marzo de 2024 (RCA/7261/2022; Roj: STS 1625/2024 - ECLI:ES:TS:2024:1625).

Cuestión con interés casacional:

ATS de 14 de junio de 2023 (RCA/7261/2022; Roj: ATS 7786/2023 - ECLI:ES:TS:2023:7786A).

Determinar si en el impuesto sobre sociedades procede deducir un gasto contabilizado de forma incorrecta en un ejercicio posterior al de su devengo, con arreglo a la normativa contable, siempre que la imputación del gasto en el ejercicio posterior no dé lugar a una menor tributación a la que le hubiera correspondido por aplicación de la normativa general de imputación temporal, cuando el ejercicio en el que tuvo lugar el devengo se encuentra prescrito, computando la prescripción desde la fecha en que concluye el plazo de declaración del ejercicio en que tenga lugar la contabilización del gasto.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

El artículo 11.3 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, en relación con los artículos 66 y 120.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, y 126.2 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio.

Jurisprudencia:

A los efectos del artículo 11 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, procede deducir un gasto contabilizado de forma incorrecta en un ejercicio posterior al de su devengo, con arreglo a la normativa contable, siempre que la imputación del gasto en el ejercicio posterior no comporte una menor tributación, respecto de la que hubiera correspondido por aplicación de la normativa general de imputación temporal, pese a que el ejercicio en el que se devengó el referido gasto se encontrase prescrito.

1.1.8. Principio de inscripción contable. Contabilización por la Inspección de un determinado gasto en ejercicios previos a aquel en el que fue efectivamente contabilizado.

STS de 7 de octubre de 2025 (RCA/8368/2023; Roj: STS 4359/2025 - ECLI:ES:TS:2025:4359).

Cuestión con interés casacional:

ATS de 9 de octubre de 2024 (RCA/8368/2023; Roj: ATS 12243/2024 - ECLI:ES:TS:2024:12243A).

Determinar si, cuando en el marco de una comprobación e investigación de alcance general sobre el impuesto sobre sociedades, la Inspección entiende que un determinado gasto debía haberse contabilizado en ejercicios previos a aquel en el que fue efectivamente contabilizado, el principio de inscripción contable (art.

19 TRLIS, actual art. 11 LIS) impide la comprobación de las bases imponibles negativas generadas en aquellos ejercicios previos para los que la potestad de comprobación sigue viva (art. 115 y 66.bis LGT), con la finalidad de incrementarlas en el importe del gasto correspondiente a esos periodos.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

El artículo 19 del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, en relación con el artículo 66.bis Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y el principio de regularización íntegra.

Jurisprudencia:

Los artículos 66 bis, 115 de la LGT y 26.5, que abrieron la proyección de las potestades de calificación a ejercicios anteriores, debe integrarse con la prescripción de la determinación de la deuda tributaria de los ejercicios objeto de comprobación e investigación. Por lo tanto, los ingresos o gastos no contabilizados en un ejercicio, que lo fueran en otro posterior, sin perjuicio de lo previsto en el artículo 19.3 del TRLIS y en la actualidad en el artículo 10.3 de la LIS, no pueden alterar la base imponible de los pasados en los que la deuda tributaria fuera inatacable por el instituto de la prescripción.

1.1.9. Imputación temporal fiscal de aquellos gastos que erróneamente se han imputado contablemente a un periodo impositivo posterior al del devengo.

STS de 23 de abril de 2024 (RCA4382/2022; Roj: STS 2209/2024 - ECLI:ES:TS:2024:2209).

Cuestión con interés casacional:

ATS de 1 de febrero de 2023 (RCA/4382/2022; Roj: ATS 4607/2023 - ECLI:ES:TS:2023:4607A).

Determinar, en interpretación del artículo 19.3 del TRLIS (actual art. 11.3 LIS), si aquellos gastos que erróneamente se hayan imputado contablemente a un periodo impositivo posterior al del devengo, deben imputarse fiscalmente, en todo caso y aun en contra de la voluntad del contribuyente, al periodo posterior en el que se realizó la imputación contable cuando no se derive una tributación inferior a la que hubiere correspondido por aplicación del criterio de imputación del devengo.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

El artículo 19.3 del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

Jurisprudencia:

En interpretación del artículo 19.3 del TRLIS (actual artículo 11.3 LIS), los gastos que erróneamente se hayan imputado contablemente a un periodo

impositivo posterior al del devengo, deben imputarse fiscalmente al periodo posterior en el que se realizó la imputación contable cuando no se derive una tributación inferior a la que hubiere correspondido por aplicación del criterio de imputación del devengo.

1.1.10. Comprobación de la deducibilidad de las dotaciones correspondientes a pérdida por deterioro del valor de los elementos patrimoniales de la UTE en el socio.

STS de 19 de marzo de 2024 (RCA/7132/2022; Roj: STS 1768/2024 - ECLI:ES:TS:2024:1768).

Cuestión con interés casacional:

ATS de 12 de abril de 2023 (RCA/7132/2022; Roj: ATS 4754/2023 - ECLI:ES:TS:2023:4754A).

(i) Determinar si es nulo un procedimiento de inspección donde se regulariza a uno de los socios de una Unión Temporal de Empresas por una pérdida por deterioro del valor de los elementos patrimoniales sufrido por dicha UTE que no tributa por el Impuesto sobre Sociedades por la parte de base imponible imputable a los socios residentes en territorio español al no haberse seguido procedimiento tributario alguno contra la UTE.

(ii) Aclarar si puede rechazarse la deducibilidad de las dotaciones correspondientes a pérdida por deterioro del valor de los elementos patrimoniales de la UTE al trasladar a los socios las bases imponibles del Impuesto sobre Sociedades de las Uniones Temporales de Empresas en el régimen especial previsto para éstas en la normativa reguladora del Impuesto de Sociedades.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 12.2, 48, 50, 52 del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, que se corresponden con los actuales artículos 13.1.2º, 43, 45, 47 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto de Sociedades.

2. El artículo 7 de la Ley 18/1982, de 26 de mayo, sobre régimen fiscal de agrupaciones y uniones temporales de Empresas y de las Sociedades de desarrollo industrial regional.

Jurisprudencia:

En el caso de UTEs que tributan en el impuesto de sociedades en el régimen especial contemplado en los artículos 50 y 48 TRLIS, no es necesario tramitar un procedimiento de comprobación o inspección frente a la UTE cuando no se cuestiona la base imponible consignada por ésta en su declaración, sino únicamente la deducibilidad de determinadas partidas o gastos por alguno de los socios al atribuirle la parte de dicha base imponible que le corresponde. En estos casos, basta seguir el procedimiento frente al socio afectado.

En consonancia con lo anterior, puede, en su caso, rechazarse en el procedimiento seguido frente al socio afectado, la deducibilidad de las dotaciones correspondientes a pérdida por deterioro del valor de los elementos patrimoniales

de la UTE, al trasladar al socio la base imponible del IS en el régimen especial previsto para las UTEs en la normativa reguladora del impuesto.

1.1.11. Imputación temporal de los efectos fiscales de la declaración judicial sobrevenida de nulidad de pleno Derecho de una permuta.

STS de 1 de octubre de 2025 (RCA/3775/2023; Roj: STS 4454/2025 - ECLI:ES:TS:2025:4454).

Cuestión con interés casacional:

ATS de 16 de mayo de 2024 (RCA/3775/2023; Roj: ATS 5700/2024 - ECLI:ES:TS:2024:5700A).

Determinar a qué ejercicio del impuesto sobre sociedades deben imputarse los efectos fiscales de la declaración judicial sobrevenida de nulidad de pleno Derecho de una permuta y, en concreto, si debe operarse la reversión del ajuste fiscal positivo realizado en su momento de conformidad con el artículo 15.3 del TRLIS (actual 17.5 LIS) en la autoliquidación del ejercicio en el que tuvo lugar la permuta o si, por el contrario, ha de consignarse un ajuste fiscal negativo en la autoliquidación del impuesto en el que devino firme la resolución judicial que declaró la nulidad de la permuta.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

El artículo 15 del TRLIS.

Jurisprudencia:

1. La imputación temporal en el Impuesto sobre Sociedades de los efectos fiscales de la declaración judicial sobrevenida de nulidad de pleno Derecho de una permuta se producen en el ejercicio en el que aquella declaración judicial gane firmeza, o, en aquel ejercicio en que se ejecuta la sentencia mediante restitución recíproca de lo permutado cuando no se produzca en el mismo ejercicio fiscal.

2. La contabilización de dicha anulación habrá de efectuarse en el ejercicio fiscal en el que gane firmeza la declaración judicial de nulidad de la permuta o en el que se ejecute la sentencia mediante restitución recíproca de lo permutado, y, deberá reflejarse en la determinación de la base imponible del impuesto sobre sociedades correspondiente al ejercicio en el que devino firme la resolución judicial que declara la nulidad de la permuta, o, en aquel ejercicio en que se ejecuta la sentencia mediante restitución recíproca de lo permutado cuando no se produzca en el mismo ejercicio fiscal.

1.1.12. Deducibilidad de un gasto. Naturaleza del gasto como liberalidad por tratarse de un bien o servicio que está correlacionado con los ingresos y se realiza para promocionar directa o indirectamente la venta de bienes y prestación de servicios.

STS de 7 de mayo de 2025 (RCA/4363/2023; Roj: STS 2016/2025 - ECLI:ES:TS:2025:2016).

Cuestión con interés casacional:

ATS de 20 de marzo de 2023 (RCA/4363/2023; Roj: ATS 3283/2024 - ECLI:ES:TS:2024:3283A).

1.Determinar interpretando el artículo 14.1.e) TRLIS, si solo puede entenderse que el gasto no es una liberalidad por tratarse de un bien o servicio que está correlacionado con los ingresos y se realiza para promocionar directa o indirectamente la venta de bienes y prestación de servicios, únicamente, cuando existe un contrato entre el adquirente y el prestador del servicio, o puede entenderse cumplido el requisito aunque no medie contrato entre ambos y la prestación del servicio sea consecuencia de la relación contractual celebrada por un tercero y el prestador del servicio en los casos en que el servicio prestado beneficie directamente a quien que se deduce el gasto y paga el servicio recibido.

2. Aclarar si, en un caso como el presente, en el que un contribuyente del IS computa como gasto deducible una factura expedida a su nombre por una sociedad tercera que es quien ha contratado los servicios de marketing, y, por tanto, deja de ingresar parte de la deuda, resulta posible apreciar, a los efectos del procedimiento sancionador instruido por la falta de pago derivado de lo anterior, la concurrencia de un supuesto de interpretación razonable de la norma previsto en el artículo 179.2.d) LGT.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 14.1.e) del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo.

2. El artículo 179.2.d) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Jurisprudencia:

1.La falta de prueba de un gasto cuya deducción se pretende, en el impuesto sobre sociedades, no siempre conduce a calificar la conducta del contribuyente como culpable a efectos sancionadores, como tampoco nos llevará a una calificación de signo inverso. Esto es, cuando el problema se suscita en el terreno de la prueba de un hecho, de sus circunstancias, o de subsunción de ese hecho en una norma jurídica, será necesario que la Administración acredite, en cada caso, la presencia del elemento culpable en la conducta del obligado tributario -para enervar la presunción constitucional de inocencia del art. 24.2 CE- y, además, la motive, en los términos derivados de nuestra abundante doctrina al respecto.

2. Al margen de esa exigencia de prueba de la culpabilidad y de su adecuada motivación -que en este caso es preciso dar por satisfecha- no es factible invocar la causa de exención de responsabilidad sancionadora del artículo 179.2.d) de la LGT en aquellos casos, como el presente, en que la razón determinante del ejercicio de la potestad sancionadora no se funda en la aplicación de una norma jurídica que se deba interpretar en cuanto a su sentido,

finalidad, vigencia o aplicabilidad, sino en la falta de prueba de un hecho necesario para la deducibilidad del gasto correspondiente.

1.1.13. Ingresos generados por un bien no afectado a la actividad principal de la sociedad. Deducción de gastos deducibles.

ATS de 15 de enero de 2025 (RCA/1253/2024; Roj: ATS 90/2025 - ECLI:ES:TS:2025:90A).

Cuestión con interés casacional:

Determinar si, cuando se declaran en el Impuesto de Sociedades los ingresos generados por un bien no afectado a la actividad principal de la sociedad contribuyente, son deducibles los gastos derivados de la titularidad del mismo elemento patrimonial porque se cumple el principio de correlación con los ingresos.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1.El artículo 10.1 y 3 y el artículo 15 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

2.Los artículos 31.1 y 103 de la Constitución española.

1.1.14. Imputación temporal. Inscripción contable de ingresos y gastos Ingreso indebido de un tributo efectuado por el contribuyente, tras la declaración de no ser conforme al Derecho de la Unión Europea del citado tributo. Imputación en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio en que se produjo el pago del tributo.

STS de 6 de febrero de 2024 (RCA/1739/2022; Roj: STS 486/2024 - ECLI:ES:TS:2024:486).

Cuestión con interés casacional:

ATS de 29 de septiembre de 2022 (RCA/1739/2022; Roj: ATS 13924/2022 - ECLI:ES:TS:2022:13924A).

(i) Determinar cómo procede imputar temporalmente en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades la devolución de un impuesto, contabilizado en su día como gasto, devolución que se efectúa por la administración tributaria como consecuencia de la declaración de no ser conforme al Derecho de la Unión Europea el tributo que se devuelve.

(ii) Aclarar si; la devolución de un tributo efectuada por la administración tributaria como consecuencia de la declaración de no ser conforme al Derecho de la Unión Europea el citado tributo deben imputarse temporalmente en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio en que se produjo el pago del tributo en cuestión o en la base imponible del ejercicio en que se reconoce el derecho a la devolución del tributo.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 10 y 19 del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

2. Los artículos 10 y 11.1 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto de Sociedades.

3. La letra d) del artículo 38 del Código de Comercio.

4. La cuenta 636 del Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad.

Jurisprudencia:

La imputación temporal a efectos del Impuesto de Sociedades de las cantidades devueltas por la Administración tributaria, como consecuencia del ingreso indebido de un tributo efectuado por el contribuyente tras la declaración de no ser conforme al Derecho de la Unión Europea del citado tributo, deben imputarse temporalmente en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio en que se produjo el pago del tributo en cuestión.

1.1.15. Deducibilidad en la base imponible de retribuciones a socios que son administradores o apoderados, por la efectiva prestación de servicios distintos a los derivados de tal condición. Ausencia acuerdo Junta general (220 TRLSC).

STS de 30 de abril de 2024 (RCA/7481/2022; Roj: STS 2433/2024 - ECLI:ES:TS:2024:2433).

Cuestión con interés casacional:

ATS de 28 de junio de 2023 (RCA/7481/2022; Roj: ATS 9090/2023 - ECLI:ES:TS:2023:9090A).

(ii) Esclarecer si los gastos relativos a la retribución que perciban los socios que, al mismo tiempo son administradores o apoderados, como consecuencia de los servicios prestados en favor de la actividad empresarial de la sociedad, constituyen gastos fiscalmente deducibles a efectos del Impuesto sobre Sociedades, siempre que se acredite la correspondiente inscripción contable del gasto, se impute con arreglo a devengo y revista justificación documental.

(ii) Determinar si la respuesta a la anterior cuestión debe modularse cuando no conste la existencia del acuerdo de la Junta General que contempla el artículo 220 del Texto Refundido de la Ley de Sociedades de Capital en virtud del cual el establecimiento o la modificación de cualquier clase de relaciones de prestación de servicios o de obra entre la sociedad y uno o varios de sus administradores requiere acuerdo de la junta general.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 14.1 del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

2. El artículo 220 del Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital.

Jurisprudencia:

Los gastos relativos a la retribución que perciban los socios que, al mismo tiempo son administradores o apoderados, como consecuencia de la efectiva prestación de servicios, distintos a los derivados de tal condición, en favor de la actividad empresarial de la sociedad, constituyen gastos fiscalmente deducibles a efectos del Impuesto sobre Sociedades, aunque no conste el acuerdo de la Junta General que contempla el artículo 220 del Texto Refundido de la Ley de Sociedades de Capital, siempre que exista inscripción contable del gasto, se imputen con arreglo a devengo y revistan justificación documental.

1.1.16. Deducibilidad en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades de las prestaciones extraordinarias a favor de determinados pensionistas, financiadas con un porcentaje de la rentabilidad de las inversiones afectas al Plan Universal de la Abogacía.

STS de 6 de mayo de 2024 (RCA/7949/2024; Roj: STS 2425/2024 - ECLI:ES:TS:2024:2425).

Cuestión con interés casacional:

ATS de 26 de abril de 2023 (RCA/7949/2024; Roj: ATS 4747/2023 - ECLI:ES:TS:2023:4747A).

Precisar la calificación jurídica del gasto contable que no derive de una norma jurídica imperativa o de un reglamento interno, pero que nazca de la voluntad del empresario, si ese gasto contable está vinculado con el ejercicio de la actividad empresarial. En concreto, si deben considerarse una liberalidad no deducible o si pueden ser deducibles como gasto -conforme a lo dispuesto en el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades- los pagos complementarios o extraordinarios, realizados por la Mutualidad General de la Abogacía, a los pensionistas desfavorecidos en el tránsito del sistema colectivo al de capitalización individual, aprobados en Junta Extraordinaria celebrada el 26 de noviembre de 2005.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 10.3, 14.1.e) y 19 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo [«TRLIS»].

2. El artículo 13 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) [«LGT»].

Jurisprudencia:

En las circunstancias de adaptación y tránsito del anterior sistema de reparto al de capitalización individual, los pagos realizados no pueden calificarse en modo alguno como una liberalidad, pues desde luego no existe un animus

donandi en el abono de la prestación extraordinaria. Que no sea estrictamente obligatoria atendiendo al régimen jurídico de la Mutualidad no implica que, en el marco de la transformación del sistema de aportación al de capitalización, el abono de estas prestaciones extraordinaria pueda ser considerado como ajeno al cumplimiento del objeto de la mutualidad. Esta última es la causa del abono de las prestaciones extraordinarias, que tiene por objeto alcanzar fines propios de la actividad de la Mutualidad, en unas circunstancias excepcionales del tránsito entre dos modelos, evitando o paliando los efectos negativos que, para un conjunto de mutualistas que ya tenían la condición de mutualistas pasivos a partir del momento en que se produce la modificación del sistema de aportación por el de capitalización, ven minoradas sus prestaciones. No cabe desconocer las singulares circunstancias que fundamentan el reconocimiento de estas prestaciones, y la obligatoriedad que deriva de su aprobación en cada ejercicio por la Asamblea General. La innegable correlación entre la actividad y fines de la Mutualidad, la protección complementaria al régimen de Seguridad Social, y la satisfacción de estas prestaciones, dotan de obligatoriedad al gasto que acredita la necesaria relación con el cumplimiento de los fines propios de la Mutualidad. Es significativo, además, que no se ha negado por la Administración recurrida que, a partir de incorporación de la previsión de estas prestaciones de pago extraordinario en el Reglamento del PUA, la propia AEAT entiende que se trata de pagos obligatorios, siendo obvio que ese reglamento del PUA no es una norma jurídica, sino una reglamentación interna del Plan, aprobada por la Mutualidad, que es análoga a la aprobación en cada ejercicio por parte de la Asamblea.

1.1.17. Las retribuciones percibidas por los administradores de una entidad mercantil, acreditadas y contabilizadas, no constituyen una liberalidad no deducible por el hecho de que las mismas no estuvieran previstas en los estatutos sociales.

STS de 13 de junio de 2024 (RCA/78/2023; Roj: STS 3158/2024 - ECLI:ES:TS:2024:3158).

Cuestión con interés casacional:

ATS de 18 de octubre de 2023 (RCA/78/2023; Roj: ATS 14002/2023 - ECLI:ES:TS:2023:14002A).

Determinar si las retribuciones que perciban los administradores de una entidad mercantil, acreditadas, contabilizadas y previstas en los estatutos de la sociedad, constituyen una liberalidad no deducible por el hecho de que la relación que une a los perceptores de las remuneraciones con la empresa sea de carácter mercantil y que no hubieran sido aprobadas por la Junta General de Accionistas; o si, por el contrario, no es exigible el cumplimiento de este requisito o, siéndolo, su inobservancia no puede comportar la consideración de liberalidad del gasto y la improcedencia de su deducibilidad.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 14.1.e) y 10.3 del TRLIS; el artículo 130 del TRLSA y el artículo 217 TRLSC.

Jurisprudencia:

Las retribuciones percibidas por los administradores de una entidad mercantil, acreditadas y contabilizadas, no constituyen una liberalidad no deducible por el hecho de que las mismas no estuvieran previstas en los estatutos sociales, pues el incumplimiento de este requisito no puede comportar, en todo caso, la consideración de liberalidad del gasto y la improcedencia de su deducibilidad.

1.1.18. Imputación temporal de rentas en operaciones entre sociedades controladas por un núcleo familiar. Alcance del artículo 11 de la LIS y concepto de grupo de sociedades a efectos del artículo 42 del Código de Comercio.

ATS de 12 de marzo de 2025 (RCA/2347/2024; Roj: ATS 2614/2025 - ECLI:ES:TS:2025:2614A).

Cuestión con interés casacional:

Precisar, a los efectos de la aplicación o no régimen de imputación temporal de rentas que contempla el artículo 11.9 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, si cabe hablar de grupo de sociedades en la inteligencia del artículo 42 del Código de Comercio, en aquellos supuestos en que varias empresas se encuentran controladas por un núcleo familiar en el que la unidad de decisión se configura por personas físicas relacionas por un vínculo de parentesco, siendo propietarios del capital social de la sociedades transmitentes y adquirente.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

El artículo 11.9 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, en relación con el artículo 42 del Real Decreto de 22 de agosto de 1885 por el que se publica el Código de Comercio.

1.1.19. Cálculo resultado neto. Medidas extraordinarias de apoyo a la solvencia empresarial en respuesta a la pandemia de la COVID-19. Presentación del Impuesto de Sociedades fuera del ejercicio por año natural.

ATS de 15 de octubre de 2025 (RCA/5026/2025; Roj: ATS 9815/2025 - ECLI:ES:TS:2025:9815A).

ATS de 3 de diciembre de 2025 (RCA/6853/2025; Roj: ATS 11243/2025 - ECLI:ES:TS:2025:11243A).

Cuestión con interés casacional:

Declarar que la cuestión planteada en el recurso que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en determinar la forma de calcular el resultado neto por las actividades económicas durante el año 2019, a efectos de ser beneficiario de las ayudas previstas en el Real Decreto-

Ley 5/2021, de 12 de marzo, de medidas extraordinarias de apoyo a la solvencia empresarial en respuesta a la pandemia de la COVID-19, cuando la entidad solicitante de la ayuda se encuentra acogida a la presentación del Impuesto de Sociedades fuera del ejercicio por año natural.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 9 y 2 y 14 de la Constitución Española y el artículo 3 del Real Decreto-ley 5/2021, de 12 de marzo, de medidas extraordinarias de apoyo a la solvencia empresarial en respuesta a la pandemia de la COVID-19.

1.1.20. Medidas extraordinarias de apoyo a la solvencia empresarial en respuesta a la pandemia de la COVID-19. Retribuciones a los socios de una mercantil. Concepto de "costes fijos".

ATS de 20 de noviembre de 2025 (RCA/6565/2025; Roj: ATS 10596/2025 - ECLI:ES:TS:2025:10596A).

Cuestión con interés casacional:

Declarar que la cuestión planteada en el recurso que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en interpretar el artículo 1 del Real Decreto Ley 5/2021, a fin de determinar si las retribuciones a los socios de una mercantil integran el concepto de "costes fijos", a efectos de su elegibilidad.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

El artículo 1.3 del Real Decreto Ley 5/2021, de 12 de marzo, de medidas extraordinarias de apoyo a la solvencia empresarial en respuesta a la pandemia de la COVID-19.

1.1.21. Deducibilidad del gasto y culpabilidad. Alcance de la interpretación razonable de la norma a efectos sancionadores.

STS de 29 de octubre de 2024 (RCA/2248/2023; Roj: STS 5204/2024 - ECLI:ES:TS:2024:5204).

Cuestión con interés casacional:

ATS de 24 de enero de 2024 (RCA/2248/2023; Roj: ATS 778/2024 - ECLI:ES:TS:2024:778A).

Determinar si la falta de prueba sobre determinados extremos que afectan a la deducibilidad fiscal de un gasto conduce necesariamente a calificar la actuación del contribuyente como culpable, a efectos sancionadores, sin que pueda justificarse, en tales casos, que pudiera concurrir una interpretación razonable de la norma en atención a la naturaleza, características y contexto en el que se produce dicho gasto.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 178, 179.2.d) y 191 de la LGT.

Jurisprudencia:

i) La falta de prueba de un gasto cuya deducción se pretende, en el impuesto sobre sociedades, no siempre conduce a calificar la conducta del contribuyente como culpable a efectos sancionadores, como tampoco nos llevará a una calificación de signo inverso. Esto es, cuando el problema se suscita en el terreno de la prueba de un hecho, de sus circunstancias, o de subsunción de ese hecho en una norma jurídica, será necesario que la Administración acredite, en cada caso, la presencia del elemento culpable en la conducta del obligado tributario -para enervar la presunción constitucional de inocencia del art. 24.2 CE- y, además, la motive, en los términos derivados de nuestra abundante doctrina al respecto.

ii) Al margen de esa exigencia de prueba de la culpabilidad y de su adecuada motivación -que en este caso es preciso dar por satisfecha- no es factible invocar la causa de exención de responsabilidad sancionadora del artículo 179.2.d) de la LGT en aquellos casos, como el presente, en que la razón determinante del ejercicio de la potestad sancionadora no se funda en la aplicación de una norma jurídica que se deba interpretar en cuanto a su sentido, finalidad, vigencia o aplicabilidad, sino en la falta de prueba de un hecho necesario para la deducibilidad del gasto correspondiente.

1.1.22. Alcance de la regularización tributaria derivada de la apreciación de simulación en negocios jurídicos celebrados entre socio y sociedad cuando se invoca la aplicación de un incentivo fiscal en el Impuesto sobre Sociedades.

STS de 28 de mayo de 2025 (RCA/3174/2023; Roj: STS 2414/2025 - ECLI:ES:TS:2025:2414).

Cuestión con interés casacional:

ATS de 7 de febrero de 2024 (RCA/3174/2023; Roj: ATS 1957/2024 - ECLI:ES:TS:2024:1957A).

Determinar si al amparo de la figura de la simulación tributaria prevista en el artículo 16 de la Ley General Tributaria se puede restringir la aplicación de un incentivo fiscal en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades, al modificarse la calificación de los negocios o contratos formalizados; o únicamente podrá determinarse la simulación cuando la previa calificación del negocio realizado afecte a la existencia misma del hecho imponible gravado, según el tenor literal del artículo 16 de la LGT.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 13, 15, 16 y 159 de la LGT, este último en relación con el artículo 194 del RGAT.

Jurisprudencia:

Cabe apreciar la simulación como técnica de recalificación fiscal prevista en el artículo 16 de la LGT, cuando no afectando a los negocios que constituyan las actividades económicas de la empresa, concurra en la falaz configuración de un negocio jurídico entre la sociedad y los socios, que incida en la determinación de un beneficio fiscal que implique una reducción en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades.

1.1.23. Operaciones vinculadas. Alcance de la regularización y legitimación para impugnar la liquidación.

STS 31 de marzo de 2023 (RCA/5498/2021; Roj: STS 1408/2023 - ECLI:ES:TS:2023:1408).

Cuestión con interés casacional:

ATS 6 de abril de 2022 (RCA/5498/2021; Roj: ATS 5194/2022 - ECLI:ES:TS:2022:5194A).

Determinar, en el marco de los ajustes por operaciones vinculadas, si la parte que, por mor de dichos ajustes, se ha beneficiado al haberse reducido su base imponible, carece de legitimación para recurrir el acuerdo de liquidación efectuado en su sede y del que es sujeto pasivo, al considerarse que no concurre interés legítimo en que se deje sin efecto una liquidación tributaria que le beneficia, o, por el contrario, sí concurre en ella interés legítimo para el ejercicio de la acción impugnatoria al amparo del artículo 19.1 LJCA, estando legitimado el sujeto pasivo y vinculado, cuya base imponible se ha ajustado, en este caso, minorándola.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 24 de la Constitución Española.

2. El artículo 19.1.a) de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso- administrativa.

3. El artículo 16 del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

4. El artículo 21 del Real Decreto 1777/2004, de 30 de julio, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades.

Jurisprudencia:

Habida cuenta de la condición de obligada tributaria de la entidad recurrente, su legitimación para impugnar el acuerdo liquidador no necesita de ningún otro para su reconocimiento, dada la amplia concepción de la legitimación procesal sobre la base de los intereses legítimos (arts. 24.1 CE y 19.1.a LJCA) que subyace en la nuestra ley jurisdiccional. Aunque del ajuste por las operaciones vinculadas resulte una menor carga tributaria sobre la parte recurrente, es incuestionable su legitimación para impugnar el acuerdo de liquidación, sobre la base de su condición de obligada tributaria y, por tanto, destinataria del acto administrativo. Además, la mera circunstancia de que se reduzca en un determinado ejercicio la carga tributaria no excluye que el ajuste determinante de tal resultado pueda tener trascendencia en otros aspectos de su legítima esfera de intereses, en cuanto la actuación tributaria puede tener repercusión en la

contabilidad de la entidad, mediante los correspondientes ajustes, con trascendencia para su actividad empresarial.

1.1.24. Operaciones vinculadas. Regularización íntegra y determinación de la base de la sanción del artículo 191 LGT.

STS 6 de junio de 2023 (RCA/8550/2021; Roj: STS 2432/2023 - ECLI:ES:TS:2023:2432).

Cuestión con interés casacional:

ATS 22 de junio de 2022 (RCA/8550/2021; Roj: ATS 9832/2022 - ECLI:ES:TS:2022:9832A).

Identificar, a la luz de los principios de proporcionalidad, íntegra regularización y buena administración, cuál debe ser la base de cálculo de la sanción tributaria prevista en el artículo 191 de la LGT en aquellos supuestos de regularización de operaciones vinculadas en las que, por diferencias en la valoración de tales operaciones, se imputa al contribuyente persona física rentas que fueron declaradas por la sociedad vinculada, determinando si aquella debe ser, bien la cantidad dejada de ingresar por la persona física o, por el contrario, la diferencia entre esta cantidad y la cantidad ingresada por la sociedad vinculada respecto de las mismas rentas.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 3.2, 151.1 y 5 y 178 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

2. El artículo 131 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común.

3. El artículo 29.3 de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público.

Jurisprudencia:

En supuestos de operaciones vinculadas en las que, por diferencias en la valoración de tales operaciones, por un lado, se regulariza en el Impuesto de Sociedades a la sociedad, devolviéndole las cantidades que procedan y, por otro lado, se regulariza a su socio en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, imputándole las rentas que fueron declaradas por la sociedad vinculada, la base de cálculo de la sanción tributaria prevista en el artículo 191 LGT debe ser la cuantía no ingresada en la autoliquidación de la persona física como consecuencia de la comisión de la infracción.

1.1.25. Operaciones vinculadas. Tramitación simultánea de procedimientos de regularización a las distintas partes vinculadas.

STS de 27 de septiembre de 2022 (RCA/7630/2021; Roj: STS 3979/2023 - ECLI:ES:TS:2023:3979).

STS 22 de julio de 2024 (RCA/4469/2021; Roj: STS 4215/2024 - ECLI:ES:TS:2024:4215).

Cuestión con interés casacional:

ATS de 6 de julio de 2022 (RCA/7630/2021; Roj: ATS 10585/2022 - ECLI:ES:TS:2022:10585A).

ATS de 2 de noviembre de 2023 (RCA/4469/2021; Roj: ATS 14601/2023 - ECLI:ES:TS:2023:14601A).

Determinar si, en interpretación del artículo 16.9.3º del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, y del artículo 21.4, primer párrafo, del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades , aprobado por el Real Decreto 1777/2004, de 30 de julio, para que la Administración tributaria pueda regularizar la situación de las personas o entidades vinculadas a un obligado tributario, es necesario que la liquidación practicada a este haya adquirido firmeza, o si, por el contrario, pueden tramitarse de manera simultánea diferentes procedimientos de regularización a las distintas partes vinculadas.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 16.9.3º del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

2. El artículo 21.4º del Real Decreto 1777/2004, de 30 de julio, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades.

Jurisprudencia:

En un caso como el enjuiciado, en que la Administración ha seguido procedimientos de inspección separados a los distintos contribuyentes implicados en operaciones vinculadas, la Administración tributaria pueda regularizar la situación de las personas o entidades vinculadas al obligado tributario en cuya sede se ha realizado la corrección valorativa, sin resultar exigible que la liquidación practicada al mismo haya adquirido firmeza. Las normas procedimentales contenidas en los artículos 16.9 del TRLIS y 21 del RIS, y en particular el requisito de la firmeza de la liquidación, son de aplicación solo respecto de aquellos supuestos de hecho para los que explícitamente han sido dictadas, esto es, en los casos en que se ha iniciado un procedimiento de inspección para comprobar las operaciones vinculadas respecto de una sola de las partes implicadas, en los que será preciso esperar a la firmeza de la liquidación practicada en el procedimiento en que se haya efectuado la valoración de la operación vinculada, para proceder a la regularización de la situación de las personas o entidades vinculadas al obligado tributario por razón de tal operación.

1.1.26. Operaciones vinculadas. Prestaciones de servicios *intuitu personae* y determinación del valor normal de mercado.

STS 21 de junio de 2023 (RCA/7268/2021; Roj: STS 2732/2023 - ECLI:ES:TS:2023:2732).

Cuestión con interés casacional:

ATS 6 de julio de 2022 (RCA/7268/2021; Roj: ATS 10616/2022 - ECLI:ES:TS:2022:10616A).

(i) Determinar si el apartado 2 del artículo 45 del Real Decreto Legislativo 3/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, establece una presunción *iuris tantum* o *iuris et de iure*, al disponer que se entenderá que la contraprestación efectivamente satisfecha coincide con el valor normal de mercado en las operaciones correspondientes al ejercicio de actividades profesionales o a la prestación de trabajo personal por personas físicas a sociedades en las que más del 50 por ciento de sus ingresos procedan del ejercicio de actividades profesionales, siempre que la entidad cuente con medios personales y materiales para el desarrollo de sus actividades.

(ii) Precisar, en los casos en que el servicio que presta una persona física a la sociedad vinculada y el que presta la sociedad vinculada a terceros independientes es sustancialmente el mismo, tratándose de la prestación de un servicio *intuitu personae*, y careciendo la sociedad de medios para realizar la operación si no es a través de la necesaria e imprescindible participación de la persona física -no aportando valor añadido (o siendo este residual) a la labor de la persona física-, si es acorde con la metodología de operaciones vinculadas del ejercicio 2006, considerar que la contraprestación pactada por esta segunda operación es el precio de mercado del bien o servicio de que se trate.

(iii) Asimismo, en las mismas circunstancias descritas, precisar si es acorde con la metodología de operaciones vinculadas del ejercicio 2007, considerar que la contraprestación pactada por esta segunda operación es una "operación no vinculada comparable", no siendo necesario incorporar una corrección valorativa por el mero reconocimiento de la existencia de la sociedad, y ello sin perjuicio de las correcciones que en aplicación del método del precio libre comparable proceda realizar por los gastos fiscalmente deducibles que se centralizan en la sociedad.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 45 del Real Decreto Legislativo 3/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, que se corresponde con el actual artículo 41 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

2. El artículo 16 del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, que se corresponde con el actual artículo 18 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto de Sociedades.

3. El artículo 16.1, 2 y 4 del Real Decreto 1777/2004, de 30 de julio, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, que se corresponde actualmente con el artículo 17.1, 2 y 4 del actual Real Decreto 634/2015, de 10 de julio, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades.

Jurisprudencia:

En las circunstancias del asunto examinado y de otros posibles que sean semejantes, el servicio que presta una persona física a una sociedad vinculada y el que presta tal sociedad vinculada -aquí, la recurrente a terceros independientes, es sustancialmente el mismo cuando se trata de la prestación de un servicio *intuitu personae*, y la sociedad vinculada carece de medios para realizar la operación o prestar el servicio pactado si no es a través de la necesaria e imprescindible participación de la persona física -no aportando valor añadido (o siendo este residual) a la labor de la persona física-. Dada esa coincidencia de los servicios, es acorde considerar con la metodología de operaciones vinculadas del ejercicio 2006 que la contraprestación pactada por esta segunda operación es el precio de mercado del bien o servicio de que se trate.

Asimismo, en las mismas circunstancias descritas, es acorde considerar con la metodología de operaciones vinculadas del ejercicio 2007, que la contraprestación pactada por esta segunda operación -la que liga a la sociedad vinculada, en este caso la recurrente en casación, con el tercero independiente- es una operación no vinculada comparable, no siendo necesario incorporar al efecto una corrección valorativa de ese precio pactado que sirve de canon comparable, por el mero reconocimiento de la existencia de la sociedad, sin perjuicio de las correcciones que en aplicación del método del precio libre comparable proceda realizar, por los gastos fiscalmente deducibles que se centralizan en la sociedad.

1.1.27. Operaciones vinculadas. Método del precio libre comparable y valoración.

ATS de 9 de abril de 2025 (RCA/2786/2024; Roj: ATS 4108/2025 - ECLI:ES:TS:2025:4108A).

Cuestión con interés casacional:

Precisar si la aplicación del método del precio libre comparable para determinar el valor de mercado de operaciones vinculadas permite la introducción de elementos ajenos a la transacción analizada; y en particular, precisar si en relación con las operaciones de financiación efectuadas en un sistema de tesorería centralizada (cash pooling) por un grupo societario multinacional, dicho método exige:

(i) que el tipo de interés de las cantidades aportadas y de las cantidades percibidas por las entidades participantes sea simétrico;

y (ii) que la calificación crediticia aplicable a las operaciones de préstamo sea la del grupo societario y no la de la entidad prestataria.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 16.1.1º y 2º, primer inciso, en conexión con el artículo 16.4.1º.a) del (TRLIS).

2. El artículo 18.10, primer inciso, en conexión con el 18.4.a), de la LIS.

1.1.28. Facultades de comprobación inspectora tras la prescripción del primer ejercicio regularizado.

STS 26 de julio de 2023 (RCA/8006/2021; Roj: STS 2968/2023 - ECLI:ES:TS:2023:2968).

Cuestión con interés casacional:

ATS de 20 de julio de 2022 (RCA/8006/2021; Roj: ATS 12072/2022 - ECLI:ES:TS:2022:12072A).

Reforzar, completar o matizar la jurisprudencia de esta Sala en lo concerniente al alcance de la facultad de comprobación inspectora cuando se declara la prescripción del derecho a liquidar del primero de los ejercicios que es objeto de regularización, determinando, a estos efectos, si las actuaciones de comprobación realizadas respecto de ese ejercicio que se declara prescrito pueden servir de base para regularizar los efectos que se producen en ejercicios no prescritos.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 66.1.a) en relación con el 115.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Jurisprudencia:

Desestimación. No es posible la invocación de infracciones *ex novo* en el recurso de casación articulado en la L.O. 7/2015, de 21 de julio, pues si bien este persigue como finalidad la formación de jurisprudencia cuando se estime que presenta interés casacional objetivo, tal finalidad no puede alcanzarse en abstracto, sino que habrá de tener como presupuesto su posible aplicación para la resolución de las cuestiones suscitadas en el pleito que fueron objeto del pronunciamiento en la sentencia o debieran haberlo sido, y ello en cuanto que sigue siendo un recurso extraordinario para la tutela de los derechos subjetivos hechos valer por las partes en el proceso.

1.1.29. Compensación de bases imponibles negativas reconocidas a otro obligado tributario vinculado (artículo 25.5 TRLIS de 2004).

STS de 19 de diciembre de 2024 (RCA/2519/2023; Roj: STS 6288/2024 - ECLI:ES:TS:2024:6288).

Cuestión con interés casacional:

ATS de 17 de enero de 2024 (RCA/2519/2023; Roj: ATS 183/2024 - ECLI:ES:TS:2024:183A).

Determinar, a la luz de lo previsto en el artículo 25.5 del Texto refundido de la ley del Impuesto sobre Sociedades, si el sujeto pasivo puede aplicarse una base imponible negativa, fijada y reconocida a otro obligado tributario, vinculado con el primero por la participación del primero en ésta -una agrupación de interés económico-, aparecida sobrevenidamente en la regularización efectuada a la AIE.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 25.5 del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades; los principios de regularización íntegra, de prohibición de enriquecimiento injusto y de interdicción de la arbitrariedad de los poderes públicos y el artículo 88.2.a) de Ley 29/1988, de 13 de julio, de la Jurisdicción Contencioso- Administrativa**.**

Jurisprudencia:

1) El sujeto pasivo puede aplicarse, a efectos de su compensación, una base imponible negativa, fijada y reconocida a otro obligado tributario, vinculado con el primero por la participación del primero en ésta -una agrupación de interés económico- aparecida sobrevenidamente en la regularización efectuada a la AIE.

2) No es aplicable al caso, por ser diferente el presupuesto de hecho previsto en la norma, el artículo 25.5 del Texto refundido de la ley del Impuesto sobre Sociedades.

1.1.30. Régimen fiscal de entidades no lucrativas y mecenazgo. Deducibilidad de los gastos por patrocinio en la base imponible del IS cuando estos se tienen ya en consideración para el cálculo del límite máximo de la deducción del artículo 27.3 de la Ley 49/2002.

STS de 27 de febrero de 2024 (RCA/6568/2022; Roj: STS 958/2024 - ECLI:ES:TS:2024:958).

Cuestión con interés casacional:

ATS de 12 de abril de 2023 (RCA/6568/2022; Roj: ATS 3362/2023 - ECLI:ES:TS:2023:3362A).

Determinar si son deducibles de la base imponible del Impuesto sobre Sociedades los gastos de patrocinio incurridos en programas de apoyo a acontecimientos de excepcional interés público en los que se contemple por la norma que aprueba los beneficios fiscales del evento que tales gastos serán computados a efectos del cálculo del límite previsto en el segundo párrafo del número primero del artículo 27.3 de la Ley 49/2002, sin que dicha norma establezca expresamente su consideración de gasto no deducible.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 27 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo.

2. La disposición adicional quincuagésima de la Ley 2/2008, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado y la disposición adicional sexagésima cuarta de la Ley 26/2009, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado.

3. Los artículos 10.3 y 14.1.e) del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre

Sociedades, que cuentan con una redacción esencialmente equivalente a los artículos 10.3 y 15.e) de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

Jurisprudencia:

Los gastos de patrocinio efectuados en programas de apoyo a acontecimientos de excepcional interés público en los que se contemple por la norma que aprueba los beneficios fiscales del evento, que tales gastos serán computados a efectos del cálculo del límite previsto en el segundo párrafo del número primero del artículo 27.3 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, son deducibles, en los términos y dentro de los límites que establece el precepto, en la cuota íntegra del Impuesto sobre Sociedades, no siendo deducibles de la base imponible, aunque la norma que apruebe los beneficios fiscales no establezca expresamente su consideración de gasto no deducible.

1.1.31. Monetización de la deducción de I+D+i en el marco del Concierto Económico.

STS 24 de abril de 2023 (Recurso Ordinario/476/2022; Roj: STS 1707/2023 - ECLI:ES:TS:2023:1707).

Jurisprudencia:

No puede concluirse que, teniendo carácter tributario el mecanismo del abono del importe de la deducción por I+D+i no aplicada, deba excluirse del Concierto Económico. A mayor abundamiento, no cabe introducir excepciones en el ámbito de los artículos 14 a 20 de la Ley que aprueba el Concierto Económico, pues todas sus previsiones contemplan la implementación global del impuesto de sociedades a los efectos de la operatividad de las relaciones entre la Administración del Estado y la correspondiente Administración Foral.

1.1.32. Materialización de la deducción I+D+i a través de su monetización. Beneficio fiscal destinado a incentivar actividades de I+D+i.

STS de 21 de febrero de 2024 (Recurso Ordinario/43/2023; Roj: STS 843/2024 - ECLI:ES:TS:2024:843).

Jurisprudencia:

La Sala descarta que nos encontremos ante una subvención, pues, si la monetización fuese una subvención, sería un ingreso computable en la base imponible en que se percibiese el abono y no solo no se produce esta circunstancia, sino que la diferencia entre la monetización y las subvenciones se refleja desde el nacimiento mismo del gasto que origina la deducción, que es incompatible con el disfrute de subvenciones de acuerdo a lo dispuesto en el art. 35 LIS. Esta conclusión se ratifica si acudimos al artículo 2.4.g) de la Ley 38/2003, de 17 de noviembre, General de Subvenciones, que dispone que no tienen

carácter de subvenciones "los beneficios fiscales", entre los que se encuentra la deducción de I+D+i que, como se ha expuesto por esta Sala en la sentencia anteriormente referida, es un beneficio fiscal destinado a incentivar actividades de I+D+i. En definitiva, tal y como ha declarado esta Sala, la "materialización de la deducción a través de su monetización no altera la dimensión tributaria del concepto, entendido como beneficio fiscal destinado a incentivar actividades de I+D+i, por mucho que deba reconocerse la especialidad que presenta a nivel de su operatividad - no a efectos de su finalidad-frente a la mecánica general de aplicación de las deducciones en sede de Impuesto sobre Sociedades".

1.1.33. Deducción por I+D+i en el Impuesto sobre Sociedades. Inclusión de gastos de ejercicios anteriores no declarados sin rectificación previa.

STS de 24 de octubre de 2023 (RCA/6519/2021; Roj: STS 4355/2023 - ECLI:ES:TS:2023:4355).

Cuestión con interés casacional:

ATS de 29 de junio de 2022 (RCA/6519/2021; Roj: ATS 10095/2022 - ECLI:ES:TS:2022:10095A).

(i) Determinar si es procedente la inclusión en la base de la deducción por I+D+i, de los gastos devengados en ejercicios anteriores no consignados en las autoliquidaciones correspondientes.

(ii) Con carácter general, discernir si resulta o no exigible, en aquellos supuestos en que las deducciones puedan acreditarse en periodos posteriores a la realización de la actividad que origine el derecho a su aplicación, la previa solicitud de rectificación de las autoliquidaciones de los periodos impositivos correspondientes a las deducciones no declaradas.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 35.1.c) y 44.1 del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido del Impuesto sobre Sociedades.

2. Los artículos 66, 66.bis, 101, 108.4, 119, 120, 122 y concordantes de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

3. Los artículos 126.2 y concordantes del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y procedimientos de gestión e inspección tributaria.

Jurisprudencia:

Es procedente la inclusión en la base de la deducción por I+D+i, de los gastos devengados en ejercicios anteriores no consignados en las autoliquidaciones correspondientes, sin que fuera necesario la previa solicitud de rectificación de las autoliquidaciones de los periodos impositivos correspondientes a las deducciones no declaradas.

1.1.34. Recalificación de ingresos financieros intragrupo como utilidades derivadas de la condición de socio. Aplicación de la deducción para evitar la doble imposición interna (art. 30.2 TRLIS).

STS de 13 de junio de 2024 (RCA/7104/2022; Roj: STS 3326/2024 - ECLI:ES:TS:2024:3326).

Cuestión con interés casacional:

ATS de 19 de abril de 2023 (RCA/7104/2022; Roj: ATS 6266/2023 - ECLI:ES:TS:2023:6266A).

Determinar si unos ingresos financieros percibidos por una entidad provenientes de otra entidad filial pueden ser calificados en el marco de un procedimiento de regularización, a los efectos de su tributación en el Impuesto sobre Sociedades, como utilidades percibidas por la condición de socio en lugar de como participación en beneficios a pesar de la falta de previsión expresa de esa categoría en la norma reguladora del impuesto y si tal calificación impide la aplicación de la deducción prevista en el artículo 30.2 TRILS aunque la sociedad filial haya tributado por estas cantidades.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 30.2 del del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (BOE de 11 de marzo) [«TRLIS»].

2. Los artículos 18.8 y 21.1 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (BOE de 28 de noviembre) [«LIS»].

3. Los artículos 13 y 14 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) [«LGT»].

4. El artículo 25 de la 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas [«LIRPF»].

Jurisprudencia:

A los ingresos financieros percibidos por una entidad, provenientes de otra entidad filial, en el marco de un procedimiento de regularización, se les puede aplicar la deducción prevista en el artículo 30.2 TRILS si son reconducibles a la categoría de dividendos o participaciones en beneficios, de manera que, si los ingresos se perciben por otros conceptos diferentes, no será posible tal deducción.

1.1.35. Factor de agotamiento en la actividad minera. Exclusión de subvenciones de capital y beneficios por enajenación de elementos patrimoniales afectos de la base imponible (art. 98.3 del TRLIS).

STS de 24 de enero de 2024 (RCA/2559/2022; Roj: STS 343/2024 - ECLI:ES:TS:2024:343).

Cuestión con interés casacional:

ATS de 8 de febrero de 2023 (RCA/2559/2022; Roj: ATS 1090/2023 - ECLI:ES:TS:2023:1090A).

Determinar si, procede incluir en la base imponible «minera» para calcular la dotación al factor de agotamiento las subvenciones de capital transferidas al ejercicio y los beneficios obtenidos por la venta de elementos patrimoniales afectos a la explotación minera considerados como chatarra.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

El artículo 98.3 del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, que se corresponde con el actual artículo 91.3 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto de Sociedades.

Jurisprudencia:

Se trata de un ingreso extraordinario que como tal, se excluye en la aplicación del factor de agotamiento, y como se recoge en la sentencia de instancia, siguiendo el parecer plasmado en el Acuerdo de liquidación, "el hecho de percibir o no una indemnización no varía el grado de agotamiento de la mina, ni el beneficio económico derivado de la venta del mineral extraído. Si nada hubiera percibido el contribuyente, el grado de agotamiento de la misma y el importe del beneficio procedente del mineral extraído sería exactamente igual que si hubiera percibido miles de millones de euros de indemnización", y tal como se hace eco la Sala de instancia, las STS de 30 de abril de 2013 (Rec. 5151/2010) y 16 de mayo de 2013 (Rec. 4812/2010), son claras al entender que "los gastos extraordinarios y financieros, procedentes de la expropiación forzosa del derecho al aprovechamiento", no pueden incluirse en la base imponible a efectos del Factor de Agotamiento, pues "no guardan relación con la extracción del mineral ni con la explotación de la mina".

1.1.36. Factor de agotamiento en el régimen fiscal de la minería. Alcance del requisito de incremento de reservas para la reducción de la base imponible.

STS de 24 de junio de 2024 (RCA/8295/2022; Roj: STS 3595/2024 - ECLI:ES:TS:2024:3595).

Cuestión con interés casacional:

ATS de 31 de mayo de 2023 (RCA/8295/2022; Roj: ATS 7225/2023 - ECLI:ES:TS:2023:7225A).

Determinar si, en el ámbito de la reducción de la base imponible del Impuesto sobre Sociedades en concepto de factor de agotamiento contenida en el régimen fiscal de la minería, el artículo 100.3 del TRLIS (actual 93.3 de la LIS) exige como requisito que se incrementen las cuentas de reservas de la entidad en términos globales o dicho incremento debe verificarse solamente en las cuentas de reservas dotadas en concepto de factor de agotamiento.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

El artículo 100.3 del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, que contiene una redacción semejante al actual artículo 93.3 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

Jurisprudencia:

En el ámbito de la reducción de la base imponible del impuesto sobre sociedades en concepto de factor de agotamiento contenida en el régimen fiscal de la minería, el artículo 100.3 del TRLIS exige, como requisito, que se incrementen las cuentas de reservas de la entidad en términos globales además de la cuenta de reservas dotada en concepto de factor de agotamiento.

1.1.37. Recuperación de ayudas de Estado en el ámbito tributario. Régimen de plazos tras la retroacción de actuaciones.

STS de 22 de marzo de 2024 (RCA/7495/2022; Roj: STS 1781/2024 - ECLI:ES:TS:2024:1781).

STS de 11 de julio de 2024 (RCA/7493/2024; Roj: STS 3833/2024 - ECLI:ES:TS:2024:3833).

Cuestión con interés casacional:

ATS de (RCA/7495/2022; Roj: ATS 4733/2023 - ECLI:ES:TS:2023:4733A).

ATS de 10 de mayo de 2023 (RCA/7493/2024; Roj: ATS 5335/2023 - ECLI:ES:TS:2023:5335A).

Determinar si, en los procedimientos de recuperación de ayudas de Estado que afecten al ámbito tributario -anteriores a la entrada en vigor de la Ley 34/2015, de 21 de septiembre o Norma Foral 19/2016, de 23 de diciembre-cuando una resolución judicial aprecie defectos formales y ordene la retroacción de las actuaciones administrativas, estas están sujetas a un determinado plazo y, en particular, si deberán finalizar en el periodo que reste desde el momento al que se retrotraigan las actuaciones hasta la conclusión del plazo al que se refiere el artículo 104 LGT o 100 NFGTA o en el plazo de tres meses, si este último fuera superior.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 104 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, concordante con el artículo 100 de la Norma Foral General de Álava 612005, de 28 de febrero.

2. Los artículos 4.3 y 108.2 del Tratado de la Unión Europea.

3. Los artículos 14.3 y 15.1 del el Reglamento (CE) nº 659/1999 del Consejo, de 22 de marzo de 1999, por el que se establecen disposiciones de aplicación del artículo 93 del Tratado CE.

4. El artículo 104.2 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa

5. El artículo 9.3 de la Constitución española, que garantiza el derecho a la seguridad jurídica y del principio de buena regulación consagrado en el artículo 129 Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas.

Jurisprudencia:

A la vista de la normativa aplicable -la vigente antes de la reforma introducida por Norma Foral 19/2016, de 23 de diciembre, de modificación de diversas normas forales que integran el sistema tributario de Álava, que introdujo el procedimiento de recuperación de ayudas de Estado-, no cabe sostener que la naturaleza de procedimiento del seguido para la recuperación de la ayuda de Estado que la DFA otorgó el 9 de diciembre a la entidad, que la Decisión de la Comisión 2002/820/CE y 2002/820/CE, declaró incompatible con el mercado común, sea la de un procedimiento tributario. Por tanto, las previsiones sobre duración de procedimientos tributarios no pueden dejar sin efecto la validez del procedimiento de recuperación de ayuda de Estado, al que no resulta aplicable el plazo de caducidad establecido en el art. 100 NFGT de Álava. Los principios de primacía y eficacia del Derecho de la Unión Europea significan que los Estados miembros y los beneficiarios de las ayudas no pueden invocar el principio de seguridad jurídica, al que responden las instituciones de la caducidad y la prescripción, para limitar la recuperación en caso de supuesto conflicto entre el Derecho nacional y el Derecho de la Unión Europea. El Derecho de la Unión Europea prevalece y las normas nacionales deben dejarse sin aplicar o interpretarse de manera que se preserve la eficacia del Derecho de la Unión Europea. En este supuesto, las sucesivas actuaciones realizadas para la ejecución de la sentencia en que ordenó la retroacción de actuaciones para audiencia del interesado han interrumpido el plazo de prescripción, y la actuación de recuperación de la ayuda de Estado no vulnera el principio de confianza legítima, habida cuenta de las circunstancias en que se otorgó dicha ayuda, sin notificación previa a la Comisión, y del conocimiento de la recurrente de las distintas actuaciones procedimentales para la recuperación que se han desarrollado.

1.1.38. Ayudas de Estado. Confianza legítima: concurrencia de los requisitos de la Decisión de la Comisión en supuestos de pluralidad de contratos y sociedades del grupo.

STS de 6 de mayo de 2024 (RCA/6520/2022; Roj: STS 2219/2024 - ECLI:ES:TS:2024:2219).

STS de 9 de julio de 2024 (RCA/6060/2022; Roj: STS 3834/2024 - ECLI:ES:TS:2024:383)

Cuestión con interés casacional:

ATS de 10 de mayo de 2023 (RCA/6520/2022; Roj: ATS 5672/2023 - ECLI:ES:TS:2023:5672A).

ATS de 17 de mayo de 2023 (RCA/6060/2022; Roj: ATS 6446/2023 - ECLI:ES:TS:2023:6446A).

Determinar si las condiciones exigidas por el artículo 1.3 de Decisión de la Comisión de 28 de octubre de 2009 para reconocer la protección que otorga el principio de confianza legítima, resumidas en el apartado 170 de la citada Decisión, esto es, haber convenido una obligación irrevocable antes del 21 de diciembre de 2007, por parte de una empresa española adquirente, de poseer directa o indirectamente derechos en empresas extranjeras; en segundo lugar, que el contrato contuviera una condición suspensiva relacionada con el hecho de que la transacción en cuestión está sujeta a la autorización imperativa de una autoridad reguladora y, en tercer lugar, que la transacción se hubiera notificado antes del 21 de diciembre de 2007, deben venir todas ellas referidas a una única persona jurídica y a un único contrato, o, es posible apreciar dicha confianza legítima cuando han intervenido una empresa matriz con domicilio en el extranjero y su sucursal en España y se han firmado varios contratos por distintas sociedades del grupo.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 12.5 del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

2. La Decisión de la Comisión Europea de 28 de octubre de 2009 (2011/5/CE), relativa a la amortización fiscal del fondo de comercio financiero para la adquisición de participaciones extranjeras C 45/07.

Jurisprudencia:

Las condiciones exigidas por el artículo 1.3 de la decisión de la Comisión, de 28 de octubre de 2009, para reconocer la protección que otorga el principio de confianza legítima, resumidas en el apartado 170 de la citada decisión, esto es, haber convenido una obligación irrevocable antes del 21 de diciembre de 2007, por parte de una empresa española adquirente, de poseer directa o indirectamente derechos en empresas extranjeras; en segundo lugar, que el contrato contuviera una condición suspensiva relacionada con el hecho de que la transacción en cuestión esté sujeta a la autorización imperativa de una autoridad reguladora y, en tercer lugar, que la transacción se hubiera notificado antes del 21 de diciembre de 2007, es posible apreciarlas -y por tanto reconocer dicha confianza legítima- cuando han intervenido una empresa matriz con domicilio en el extranjero y su sucursal en España y se han firmado varios contratos por distintas sociedades del grupo.

1.1.39. Contrato de “cash pooling”. Momento en que se produce el nacimiento de la obligación de retención e ingreso a cuenta. Aplicación del artículo 63.1 del Real Decreto 1777/2004, de 30 de julio, Reglamento del Impuesto de Sociedades.

STS de 19 de octubre de 2023 (RCA/1878/2022; Roj: STS 4333/2023 - ECLI:ES:TS:2023:4333).

Cuestión con interés casacional:

ATS de 29 de septiembre de 2022 (RCA/1878/2022; Roj: ATS 13066/2022 - ECLI:ES:TS:2022:13066A).

Aclarar cuándo surge la obligación de retener y pagar a cuenta en el impuesto de sobre sociedades por los intereses derivados de contratos de cuenta corriente o «cash pooling», si mensual o anualmente.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 63.1 y 66.1 RIS/2004 (actuales artículos 65.1 y 68.1 RIS/2015).

2. El artículo 318 del Código de Comercio.

3. Los artículos 1218 y siguientes del Código Civil.

Jurisprudencia:

Por las singularidades del contrato «cash pooling», que es una modalidad contractual compleja carente de regulación normativa y sujeto a la disponibilidad de las partes en cuanto al contenido y exigibilidad de sus obligaciones, no resulta posible formular una doctrina que pueda proyectarse sobre cualquier contrato de esta naturaleza. Tan solo cabe destacar que, a los efectos de la obligación de efectuar retención, la exigibilidad contractual del pago de los intereses establecida en un momento determinado, en este caso anual, no excluirá la obligación de practicar la retención de los liquidados en periodos inferiores si se producen liquidaciones de intereses por el resultado de los correspondientes saldos resultantes en periodos temporales más reducidos, cuando su importe se acumule al principal de la operación, como una aportación más efectuada al flujo de entradas y salidas del contrato de cash pooling por la parte contractual que sea acreedor de tales intereses, pues con ello se incurre en la situación asimilada a la exigibilidad de intereses en los términos dispuestos en el art. 63.1 del Real Decreto 1777/2004, de 30 de julio, Reglamento del Impuesto de Sociedades vigente en aquellas fechas (art. 65.1 del Real Decreto 634/2015, de 10 de julio, del actual Reglamento del Impuesto de Sociedades).

1.1.40. Régimen Económico Fiscal de Canarias. Deducción por Inversiones en Canarias. Aplicación el sistema implantado por la Disposición adicional 12ª de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto de Sociedades.

STS de 10 de abril de 2024 (RCA/1299/2022; Roj: STS 2022/2024 - ECLI:ES:TS:2024:2022).

Cuestión con interés casacional:

ATS de 15 de febrero de 2023 (RCA/1299/2022; Roj: ATS 1747/2023 - ECLI:ES:TS:2023:1747A).

Determinar la normativa que debe aplicarse a la Deducción por Inversiones en Canarias regulada en el artículo 94 de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, en particular, en lo que concierne a los activos fijos nuevos, a la luz de lo previsto en la Disposición Transitoria 4ª de la misma disposición de 1994, bien el sistema de deducción por inversiones en Canarias contemplado en la Ley 61/1978, de 27 de diciembre, del Impuesto de Sociedades, en la inteligencia de que no existe un régimen sustitutorio equivalente y que debe continuar realizándose conforme a la normativa vigente en el momento de la supresión o, por el contrario, y como entiende la Administración, es de aplicación el sistema implantado por la Disposición adicional 12ª de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto de Sociedades.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 94 de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, en relación con el artículo 26 de la Ley 61/1978, de 27 de diciembre, del Impuesto de Sociedades y con la Disposición Transitoria Cuarta de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias y la Disposición Adicional Duodécima y Disposición Derogatoria Única.2.9 de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto de Sociedades.

Jurisprudencia:

La normativa que debe aplicarse a la deducción por inversiones en Canarias, regulada en el artículo 94 de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de Modificación de los Aspectos Fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, en particular, en lo que concierne a los activos fijos nuevos, a la luz de lo previsto en la disposición transitoria 4ª de la Ley 19/1994, es el sistema de deducción por inversiones en Canarias contemplado en el artículo 26 de la Ley 61/1978, de 27 de diciembre, del Impuesto de Sociedades, y en su Reglamento, aprobado por el RD 2631/1982, de 15 de octubre, en la inteligencia de que no existe un régimen sustitutorio equivalente y que debe continuar realizándose conforme a la normativa vigente en el momento de la supresión.

1.1.41. Deducción en la cuota íntegra por actividades de innovación tecnológica (art. 35 TRLIS). Alcance probatorio de los informes elaborados por los funcionarios de una Administración que es parte en el proceso judicial.

STS de 4 de noviembre de 2024 (RCA/3015/2023; Roj: STS 5850/2024 - ECLI:ES:TS:2024:5850).

Cuestión con interés casacional:

ATS de 13 de diciembre de 2023 (RCA/3015/2023; Roj: ATS 16881/2023 - ECLI:ES:TS:2023:16881A).

1. Determinar el alcance probatorio de los informes elaborados por los funcionarios de una Administración que es parte en el proceso judicial, discerniendo, en primer lugar, si constituyen en realidad una verdadera y propia

prueba pericial, por la mera razón de su emisión por funcionarios públicos que prestan sus servicios en la propia Administración decisora.

2. Además, precisar si la condición de parte procesal de la Administración despoja a tales informes u opiniones del plus de objetividad y valor probatorio reforzado que se presume por razón de su origen.

3. Finalmente, establecer los efectos y el valor probatorio que puede reconocerse, en la revisión judicial relativa a la deducción controvertida, al informe reglado vinculante emitido por el Ministerio de Ciencia y Tecnología, sobre la consideración como innovación tecnológica de los proyectos presentados. En otras palabras, si los informes internos del llamado Equipo de Apoyo Informático son aptos para contradecir ese informe vinculante, atendido el hecho de que la propia ley es la que determina su naturaleza reglada y su idoneidad para definir qué es innovación tecnológica.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 35.4.a) y 35.2.b) del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

2. Los artículos 9.3 y 24 de la Constitución Española.

3. Los artículos 335.1, 336 y 348 de la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil.

Jurisprudencia:

La premisa de la que parte el auto de admisión no concurre, lo cual impide fijar doctrina. El perito no informa sobre conceptos jurídicos, ni siquiera cuando se trate de conceptos normativos singularmente complejos. Mucho menos puede el perito pronunciarse sobre cuál es el derecho vigente. Corresponde, sin excepción, al juez la fijación del derecho aplicable. La selección de la norma aplicable y, asimismo, el análisis de su vigencia, corresponden en exclusiva al juez, de acuerdo con el artículo 117.3 CE. En este caso, la selección de dicha norma ha sido una decisión manifiestamente irrazonable, quizás fruto de un error, puesto que, como se ha dicho anteriormente, a diferencia de lo previsto en la versión de la deducción en el art. 35 de la LIS de 2014, que introduce una reducción del ámbito objetivo del informe vinculante, en el 35.4.c) in fine, el TRLIS no limita el alcance de la vinculación ni se apodera a la AEAT para discutir, enervar u objetar el informe vinculante emitido por el órgano de la Administración experto en la materia.

1.1.42. Devengo de intereses en devolución solicitada por conversión de los activos por impuestos diferidos (DTAs) como crédito exigible frente a la Hacienda pública.

STS de 12 de febrero de 2025 (RCA/3012/2023; Roj: STS 752/2025 - ECLI:ES:TS:2025:752).

Cuestión con interés casacional:

ATS de 20 de diciembre de 2023 (RCA/3012/2023; Roj: ATS 17278/2023 - ECLI:ES:TS:2023:17278A).

Determinar, en interpretación del artículo 69 del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades , si procede o no el abono de intereses de demora sobre el importe derivado de la solicitud de devolución por conversión de los activos por impuestos diferidos (DTAs) como crédito exigible frente a la Hacienda pública.

De responder afirmativamente a la pregunta anterior, esclarecer cuál es el dies a quo del cómputo del plazo en que se devengan tales intereses: si desde la fecha de la liquidación realizada por la Administración tributaria o desde la resolución del órgano económico-administrativo que determinó el importe de la devolución a que tenía derecho el obligado tributario.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 130 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, 69.4 del Real Decreto 634/2015, de 10 de julio, y 31 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre.

Jurisprudencia:

1. En interpretación del artículo 69 del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, si bien no procede el abono de intereses de demora durante el periodo de tiempo transcurrido entre la presentación de la autoliquidación y el reconocimiento de la devolución solicitada por conversión de los activos por impuestos diferidos (DTAs) como crédito exigible frente a la Hacienda pública, sin embargo, una vez reconocido el importe de la devolución a que tiene derecho el obligado tributario, procederá el devengo de intereses de demora.

2.Determinado el importe de la devolución, el dies a quo del cómputo del plazo en que se devengan tales intereses será, en el caso examinado, el de la resolución del órgano económico-administrativo que fijó el importe de la devolución a que tenía derecho del obligado tributario.

1.1.43. La presencia de un elemento transfronterizo no es suficiente, por sí misma, para declarar la artificiosidad de una operación desde la perspectiva del Derecho interno y desde el Derecho de la Unión Europea.

STS de 27 de febrero de 2025 (RCA/1034/2023; Roj: STS 904/2025 - ECLI:ES:TS:2025:904).

Cuestión con interés casacional:

ATS de 28 de febrero de 2024 (RCA/1034/2023; Roj: ATS 2513/2024 - ECLI:ES:TS:2024:2513A).

1. Determinar si, examinadas las circunstancias del caso, la presencia de un elemento transfronterizo es suficiente, por sí misma, para declarar la artificiosidad de una operación desde la perspectiva del Derecho interno y desde el Derecho de la Unión Europea, sin analizar su eventual tributación en otras

jurisdicciones fiscales y sin cuestionar la posible racionalidad de la operación en caso de que se hubiera llevado a cabo íntegramente en España.

2. Precisar el alcance del deber judicial de plantear cuestión prejudicial al TJUE sobre la eventual contradicción con el derecho de la Unión Europea de la actividad administrativa objeto de enjuiciamiento; o, de no hacerlo, del deber de motivar suficientemente la aplicación al caso debatido de las doctrinas del acto claro y el acto aclarado. Y si esa abstención de planteamiento del reenvío jurisdiccional puede encontrar justificación en el hecho de que quepa recurso de casación frente a su decisión judicial, teniendo en cuenta las limitaciones de admisión del recurso de casación en nuestro ordenamiento.

3. Determinar, en su caso, la procedencia de planteamiento, por la Sección Segunda de la Sala Tercera de este Tribunal Supremo, si es el caso, de la cuestión prejudicial indicada, en la hipótesis de que considere que la Sala de instancia haya interpretado o aplicado el Derecho de la Unión Europea en contradicción con la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, atendida la alegación de vulneración de las libertades de establecimiento y de circulación de capitales.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 49, 56, 63 y 267 TFUE.

2. El artículo 15 LGT.

3. El artículo 88.2.f) LJCA.

Jurisprudencia:

1.La presencia de un elemento transfronterizo no es suficiente, por sí misma, para declarar la artificiosidad de una operación desde la perspectiva del Derecho interno y desde el Derecho de la Unión Europea.

2. La cláusula antiabuso nacional, conflicto en la aplicación de la norma -artículo 15 de la Ley General Tributaria- ha de interpretarse conforme al Derecho de la UE, que ha considerado que una razón imperiosa de interés general que puede justificar la aplicación de medidas restrictivas a las libertades fundamentales es la prevención del abuso de normas tributarias. En esta línea, y de conformidad con lo dispuesto en la cláusula antiabuso nacional, será necesario determinar si, examinadas las circunstancias del caso, la operación controvertida permite evitar total o parcialmente la realización del hecho imponible o minorar la base o la deuda tributaria mediante actos o negocios que sean notoriamente artificiosos y que de su utilización no resulten efectos jurídicos o económicos relevantes, distintos del ahorro fiscal.

3.La abstención de planteamiento del reenvío jurisdiccional al TJUE por la Sala de este orden jurisdiccional de la Audiencia Nacional puede encontrar justificación en el hecho de que quepa recurso de casación frente a su decisión judicial.

4.En el caso que se enjuicia no es necesario el planteamiento por esta Sala de cuestión prejudicial al TJUE, pues la cuestión suscitada está suficientemente aclarada por su jurisprudencia.

1.1.44. Efectos de la declaración de inconstitucionalidad del Real Decreto-ley 3/2016, de 2 de diciembre sobre actos administrativos y sentencias recurridas en casación.

STS 30 de enero de 2025 (RCA/2201/2023; Roj: STS 576/2025 - ECLI:ES:TS:2025:576).

STS de 24 de junio de 2025 (RCA/1683/2023; Roj: STS 2875/2025 - ECLI:ES:TS:2025:2875).

Cuestión con interés casacional:

ATS de 3 de abril de 2024 (RCA/2201/2023; Roj: ATS 3700/2024 - ECLI:ES:TS:2024:3700A).

ATS de 3 de abril de 2024 (RCA/1683/2023; Roj: ATS 3697/2024 - ECLI:ES:TS:2024:3697A).

Cuestión con interés casacional:

Determinar, a la vista de la jurisprudencia del Tribunal Constitucional en relación con los límites materiales de los reales decretos-leyes previstos en el artículo 86.1 de la CE, el principio de capacidad económica del artículo 31.1 de la CE y el principio de irretroactividad y seguridad jurídica contenido en el artículo 9.3 CE, si procede invalidar, por ese solo dato, la sentencia recurrida en casación, por la nulidad, no apreciada en ella, de una actividad administrativa fundamentada en normas que han sido declaradas inconstitucionales, atendido el hecho de que no quedan afectados los efectos de dicha declaración a la situación jurídica aquí constituida.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 9.3, 31.1 y 86.1 de la Constitución Española en relación con la disposición transitoria decimosexta de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto de Sociedades, en la redacción dada por el Real Decreto-ley 3/2016, de 2 de diciembre.

Jurisprudencia:

La misma cuestión que ahora se suscita ha sido ya resuelta en tres sentencias de esta Sala: las nº 698/2024, de 25 de abril (rec. cas. 8251/2022) y núm. 699/2024, de 25 de abril (rec. cas. 8499/2022), así como la de 30 de enero de 2025, recurso de casación núm. 2201/2023.

Dada la declaración de inconstitucionalidad y nulidad de los preceptos aplicados por la recurrente al confeccionar su autoliquidación, comporta la anulación de la resolución denegatoria de la solicitud de rectificación de la autoliquidación del impuesto sobre sociedades, ejercicio 2016, pues, como ya se ha expuesto, la referida autoliquidación no puede ser considerada una situación consolidada, y la declaración de inconstitucionalidad y nulidad del artículo 3.1, apartado dos, del Real Decreto-ley 3/2016, de 2 de diciembre, que modificó la disposición transitoria decimosexta de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del impuesto sobre sociedades, norma legal que debe ser interpretada y aplicada para

resolver el recurso de casación, supone una alteración sustancial del marco normativo de referencia que fue examinado en el debate procesal.

1.1.45. Inconstitucionalidad del Real Decreto-ley 3/2016, de 2 de diciembre. Principios de capacidad económica y seguridad jurídica.

STS de 25 de abril de 2024 (RCA/8251/2022; Roj: STS 2423/2024 - ECLI:ES:TS:2024:2423).

Cuestión con interés casacional:

ATS de 5 de julio de 2023 (RCA/8251/2022; Roj: ATS 9303/2023 - ECLI:ES:TS:2023:9303A).

Determinar si, a la vista de la jurisprudencia del Tribunal Constitucional en relación con los límites materiales de los reales decretos-leyes previstos en el artículo 86.1 de la CE, el principio de capacidad económica del artículo 31.1 de la CE y el principio de irretroactividad y seguridad jurídica contenido en el artículo 9.3 CE, es posible por vía interpretativa la acomodación al ordenamiento constitucional del artículo 3.1.2 del Real Decreto-ley 3/2016, de 2 de noviembre, que modificó la disposición transitoria decimosexta de la Ley 27/2014, del Impuesto sobre Sociedades.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 9.3, 31.1 y 86.1 de la Constitución Española en relación con la disposición transitoria decimosexta de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto de Sociedades, en la redacción dada por el Real Decreto-ley 3/2016, de 2 de diciembre.

Jurisprudencia:

La declaración de inconstitucionalidad y nulidad del artículo 3.1, apartado dos, del Real Decreto-ley 3/2016, de 2 de diciembre, que modificó la disposición transitoria decimosexta de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, supone una alteración sustancial del marco normativo de referencia que fue examinado en el debate procesal. Se trata, además, de un marco normativo que fue invocado oportunamente en el proceso, para sostener la misma pretensión de rectificación de la autoliquidación, con argumentos jurídicos coincidentes con los que posteriormente han sustentado la declaración de inconstitucionalidad.

1.1.46. Método de cálculo para el régimen de pagos fraccionados del Impuesto sobre Sociedades. Devolución de los pagos fraccionados. Declaración de la inconstitucionalidad de la disposición adicional decimocuarta de la Ley 27/2014 por la STC 78/2020, de 1 de julio.

ATS de 27 de febrero de 2025 (RCA/1813/2024; Roj: ATS 2053/2025 - ECLI:ES:TS:2025:2053A).

Cuestión con interés casacional:

1. Determinar si, en los casos en los que la Administración ha procedido a la devolución los pagos fraccionados mínimos ingresados en virtud de la disposición adicional decimocuarta de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades con anterioridad a la declaración de la inconstitucionalidad de dicha norma por la STC 78/2020, de 1 de julio, para compensar al obligado tributario por la privación de la disponibilidad de dicha cantidad, basta con abonar los intereses entre la fecha en que se efectuó el ingreso y la de su devolución; o, por el contrario, deben calcularse y abonarse nuevos intereses sobre el importe de los intereses de demora.

2. Decidir si vulnera los principios de irretroactividad y seguridad jurídica - arts. 10.2 LGT y 9.3 CE - la aprobación de una norma que modifica la determinación de una obligación que tiene carácter de deuda tributaria y cuyo plazo de autoliquidación ha finalizado a fecha de aprobación de la citada norma aun cuando dicha obligación es a cuenta de otra obligación definitiva.

3. Valorar si las modificaciones introducidas en el sistema de cálculo de los pagos fraccionados del Impuesto sobre Sociedades suponen o no una desfiguración e, incluso, una novación contraria a la previsión constitucional configurada en el artículo 134.7 CE , que impide al legislador presupuestario crear tributos, autorizando únicamente su modificación cuando una ley tributaria sustantiva así lo prevea.

4. Resolver si la disposición adicional 14ª LIS habilitada para introducir modificaciones sustanciales que podrían desbordar la citada previsión constitucional del artículo 134.7 CE , cuando altera el método de cálculo para el régimen de pagos fraccionados del Impuesto sobre Sociedades de determinadas empresas, dejando de ser la base imponible para recaer sobre el puro resultado contable, desprovisto de ajustes fiscales.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 32 y 120.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

2. Los artículos 10.2 del mismo texto legal y 9.3 de la Constitución Española y los artículos 134.7 de la CE en relación con el art. 40.4 y DF 9ª LIS.

1.1.47. Escisiones totales y no proporcionales de sociedades. Conformidad con el Derecho de la Unión Europea. Aplicación del régimen de neutralidad fiscal (diferimiento de la ganancia patrimonial) régimen especial del Capítulo VIII del Título VII del TRLIS de 2004.

ATS de 15 de octubre de 2025 (RCA/6991/2024; Roj: ATS 9410/2025 - ECLI:ES:TS:2025:9410A).

Cuestión con interés casacional:

Determinar si en las escisiones totales y no proporcionales de sociedades es conforme con el Derecho de la Unión Europea que la aplicación del régimen de neutralidad fiscal (diferimiento de la ganancia patrimonial) régimen especial del

Capítulo VIII del Título VII del TRLIS de 2004 se condicione a que los patrimonios adquiridos constituyan ramas de actividad diferenciadas, a falta de que la jurisprudencia comunitaria admita previsiones legislativas nacionales de inaplicación.

Esclarecer si, ante la finalidad de la Directiva sobre fusiones (Directiva 90/434/CEE del Consejo) de no obstaculizar las reorganizaciones de las empresas, la eventualidad de que las condiciones que la legislación española establece en el régimen fiscal de las escisiones pudieran ser contrarias a dicha Directiva, podría hacer exigible la intervención del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, mediante la formulación de cuestión prejudicial.

Aclarar si la rectificación de datos realizada por el interesado en el curso de un procedimiento inspector obliga a que la Administración aporte prueba en contrario para desvirtuar la presunción de veracidad de los datos y elementos de hecho aportados.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 5.2 de la Directiva 82/891/CEE, de 17 de diciembre de 1982 y el artículo 2 de la Directiva 2009/133, de 19 de octubre de 2009.

2. El artículo 105 LGT, en relación con el artículo 108.4 LGT.

3. Los artículos 9.3, 103.1 y 106.1 de la Constitución, en relación con el artículo 41 de la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea.

1.1.48. Escisión parcial de sociedades. Aplicación del régimen de neutralidad fiscal (diferimiento de la ganancia patrimonial; régimen especial del Capítulo VIII del Título VII del TRLIS de 2004). Ramas de actividad diferenciadas.

ATS de 7 de mayo de 2025 (RCA/3608/2024; Roj: ATS 4611/2025 - ECLI:ES:TS:2025:4611A).

ATS de 7 de mayo de 2025 (RCA/3498/2024; Roj: ATS 4613/2025 - ECLI:ES:TS:2025:4613A).

ATS de 16 de julio de 2025 (RCA/5506/2024; Roj: ATS 6848/2025 - ECLI:ES:TS:2025:6848A).

Cuestión con interés casacional:

Determinar si en la escisión parcial de sociedades es conforme con el Derecho de la Unión Europea que la aplicación del régimen de neutralidad fiscal (diferimiento de la ganancia patrimonial; régimen especial del Capítulo VIII del Título VII del TRLIS de 2004) se condicione a que los patrimonios transmitidos constituyan ramas de actividad diferenciadas, a falta de que la jurisprudencia comunitaria admita previsiones legislativas nacionales de inaplicación.

Esclarecer si, ante la finalidad de la Directiva sobre fusiones (Directiva 90/434/CEE del Consejo) de no obstaculizar las reorganizaciones de las

empresas, la eventualidad de que las condiciones que la legislación española establece en el régimen fiscal de las escisiones pudieran ser contrarias a dicha Directiva, podría hacer exigible la intervención del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, mediante la formulación de cuestión prejudicial.

Aclarar si se puede establecer una sanción por la comisión de una infracción tributaria que está tipificada de modo genérico, cuando la norma infringida es susceptible de interpretación amplia y resulta de una trasposición de Directiva que no ha sido desarrollada pormenorizadamente en el ordenamiento español.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

El artículo 1.a) y b) de la Directiva 2001/23/CE, el artículo 2.b) y c) de la Directiva 2009/133/CE, el artículo 83 del TRLIS, el artículo 25 de la Constitución española y el artículo 195.1 de la LGT.

1.1.49. Aportación no dineraria de rama de actividad acogida al régimen especial del Capítulo VIII del Título VII del TRLIS.

ATS de 11 de junio de 2025 (RCA/2625/2024; Roj: ATS 5937/2025 - ECLI:ES:TS:2025:5937A).

Cuestión con interés casacional:

Determinar si, en el marco de una operación de aportación no dineraria de rama de actividad acogida al régimen especial del Capítulo VIII del Título VII del TRLIS, para el cálculo del valor fiscal al que se refieren los artículos 85 y 86 TRLIS, es necesario corregir el valor contable de los elementos patrimoniales transmitidos, no solo en las diferencias valorativas que se extraen de los artículos 15.1 TRLIS y 85 a 89 TRLIS, sino también en cualesquiera otras diferencias entre el valor contable y el valor fiscal de tales elementos patrimoniales. En caso de responderse afirmativamente a la cuestión anterior, debe determinarse si los ajustes extracontables practicados sobre el resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias para calcular la base imponible del IS y que generan diferencias temporales entre el valor contable y el valor fiscal de elementos patrimoniales de activo, pasivo y patrimonio neto (ingresos y gastos) son susceptibles de modificar la "valoración fiscal" de la rama de actividad a los efectos previstos en los arts. 85 y 86 TRLIS.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 85 y 86 del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

1.1.50. Noción de entidad de nueva creación. Interpretación del concepto de grupo de sociedades.

ATS de 23 de abril de 2025 (RCA/3255/2024; Roj: ATS 4205/2025 - ECLI:ES:TS:2025:4205A).

ATS de 8 de octubre de 2025 (RCA/3848/2024; Roj: ATS 9031/2025 - ECLI:ES:TS:2025:9031A).

Cuestión con interés casacional:

Discernir, a los efectos de delimitar negativamente la noción de entidad de nueva creación conforme a la remisión que la disposición adicional 19ª.4 TRLIS hace al artículo 42 del Código de Comercio, cómo debe interpretarse el concepto de grupo de sociedades y, en particular, si deben entenderse incluidos en dicha categoría los supuestos en los que el control se predica, no de una sociedad mercantil, sino de una persona física por su condición de administrador de las sociedades del supuesto grupo, junto con otras sociedades que son socias de las entidades del citado grupo, sin que ninguna de ellas ostente la mayoría de derechos de voto ni la facultad para nombrar o destituir a la mayoría de los miembros del órgano de administración.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

La disposición adicional 19ª.4 del TRLIS en relación con el artículo 42 del Código de Comercio.

1.1.51. Entidad de nueva creación. Tipo de gravamen reducido. Grupo de sociedades en el sentido (art. 42 del Código de Comercio).

ATS de 4 de junio de 2025 (RCA/4377/2024; Roj: ATS 5790/2025 - ECLI:ES:TS:2025:5790A).

Cuestión con interés casacional:

Determinar si una entidad de nueva creación, que cumple los requisitos y ausencia de causas de exclusión establecidas a tal efecto en el art. 29 de la Ley 27/2014, del Impuesto de Sociedades, pierde la consideración de haber iniciado la actividad si, en alguno de los ejercicios en que podría beneficiarse del tipo de gravamen reducido que comporta la condición de entidad de nueva creación, pasa a formar parte de un grupo de sociedades en el sentido del art. 42 del Código de Comercio.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

El artículo 29 de la Ley 27/2014, del Impuesto sobre Sociedades.

1.1.52. Cómputo del plazo para la presentación de la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades.

STS 14 de febrero de 2023 (RCA/802/2021; Roj: STS 420/2023 - ECLI:ES:TS:2023:420).

Cuestión de interés casacional:

ATS 9 de febrero de 2022 (RCA/802/2021; Roj: ATS 1410/2022 - ECLI:ES:TS:2022:1410A).

Determinar cómo debe computarse el plazo de 25 días naturales previsto en el artículo 136.1 del TRLIS (hoy 124.1 de la LIS) para la presentación de la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades y, en particular, cómo debe determinarse el término inicial del citado plazo, fijado legalmente por referencia a los "seis meses posteriores a la conclusión del periodo impositivo".

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 136.1 del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

2. El artículo 48, apartados 1 y 2, de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común.

3. El artículo 5.1 del Código Civil.

Jurisprudencia:

A efectos de computar el plazo para la presentación de la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades (plazo de los 25 días naturales siguientes a los seis meses posteriores a la conclusión del período impositivo) debe estarse a las reglas generales en materia de cómputo de plazos, de manera que los seis meses posteriores a la conclusión del periodo impositivo deben computarse, de fecha a fecha; y los 25 días naturales a los que alude el precepto, en la forma expresada por el art 5 del Código Civil.

1.2. Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

1.2.1. Certificado de residencia fiscal y determinación de la residencia a efectos de los convenios para evitar la doble imposición.

STS de 12 de junio de 2023 (RCA/9125/2022; Roj: STS 2735/2023 - ECLI:ES:TS:2023:2735).

Cuestión con interés casacional:

ATS de 20 de julio de 2022 (RCA/9125/2022; Roj: ATS 12090/2022 - ECLI:ES:TS:2022:12090A).

1. Determinar si un órgano judicial o administrativo puede prescindir del contenido de un certificado de residencia fiscal emitido por las autoridades fiscales de un país que ha suscrito con España un Convenio, cuando dicho certificado se extiende a los efectos del Convenio.

2 Aclarar si, a los efectos de analizar la existencia de un conflicto de residencia entre dos Estados, es posible rechazar el contenido de un certificado de residencia expedido por las autoridades fiscales del otro Estado contratante en el sentido del CDI, o la validez del referido certificado debe ser presumida, no pudiendo ser su contenido rechazado, precisamente por haberse suscrito el referido CDI.

3. Dilucidar si es posible que un Estado firmante de un CDI, de forma unilateral, pueda enjuiciar la existencia de un conflicto de residencia, prescindiendo de la aplicación de las normas específicas suscritas en el referido CDI para estos casos. Concretamente, si en presencia de un conflicto de residencia, es necesario acudir a las normas previstas para su solución en el CDI, requiriendo para ello de una interpretación autónoma y separada de las normas internas que alberguen conceptos similares y, más específicamente, si la "regla de desempate " prevista en el artículo 4.2 CDI, consistente en el "centro de intereses vitales" es equiparable al concepto de "núcleo de intereses económicos" del artículo 9.1.b) LIRPF.

4. Determinar si la expresión "núcleo principal o base de sus actividades o intereses económicos" que emplea el artículo 9.1.b) LIRPF como criterio para determinar la residencia fiscal en España, puede interpretarse en el sentido de que basta, para que se entienda cumplido tal criterio, con que el interesado sea titular de un patrimonio inmobiliario o mobiliario en nuestro país, del que no proceden ingresos. Concretamente, si esa única circunstancia es suficiente, por sí sola, para enervar la eficacia de un certificado de residencia fiscal emitido por las autoridades fiscales de un país que ha suscrito con España un CDI, cuando dicho certificado se extiende "a los efectos de dicho CDI".

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 4 del Convenio entre el Reino de España y los Estados Unidos de América para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal respecto de los impuestos sobre la renta, hecho en Madrid el 22 de febrero de 1990.

2. Los artículos 94 y 96 de la Constitución española.

3. El artículo 9 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Jurisprudencia:

1. Los órganos administrativos o judiciales nacionales no son competentes para enjuiciar las circunstancias en las que se ha expedido un certificado de residencia fiscal por otro Estado ni, en consecuencia, pueden prescindir del contenido de un certificado de residencia fiscal emitido por las autoridades fiscales de un país que ha suscrito con España un Convenio de Doble Imposición, cuando dicho certificado se ha extendido a los efectos del Convenio.

2. A los efectos de analizar la existencia de un conflicto de residencia entre dos Estados, la validez de un certificado de residencia expedido por las autoridades fiscales del otro Estado contratante en el sentido del Convenio de Doble Imposición debe ser presumida, no pudiendo ser su contenido rechazado, precisamente por haberse suscrito el referido Convenio.

3. Un Estado firmante de un Convenio de Doble Imposición no puede, de forma unilateral, enjuiciar la existencia de un conflicto de residencia, prescindiendo de la aplicación de las normas específicas suscritas en el referido Convenio para estos casos. De esta forma, en presencia de un conflicto de residencia, es necesario acudir a las normas previstas para su solución en el Convenio de Doble

Imposición, requiriendo para ello de una interpretación autónoma en relación con las normas internas que alberguen conceptos similares. Específicamente, la regla de "desempate" prevista en el artículo 4.2 del Convenio, consistente en el "centro de intereses vitales" es más amplia que el concepto de "núcleo de intereses económicos" del artículo 9.1.b) de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, por lo que no resulta equiparable.

1.2.2. Residencia fiscal y alcance probatorio del certificado de residencia.

STS de 22 de julio de 2024 (RCA/7744/2022; Roj: STS 4219/2024 - ECLI:ES:TS:2024:4219).

Cuestión con interés casacional:

ATS de 10 de mayo de 2023 (RCA/7744/2022; Roj: ATS 6696/2023 - ECLI:ES:TS:2023:6696A).

Determinar si un órgano judicial o administrativo, a fin de comprobar la residencia fiscal de un administrado, puede prescindir del contenido de un certificado de residencia fiscal emitido por las autoridades fiscales de un país que ha suscrito con España un Convenio, por el hecho de que en ese país no tribute por sus rentas mundiales al estar sometida a un régimen fiscal que, aunque se aplica a residentes, limita la imposición a las rentas obtenidas en ese Estado.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 4 del Convenio entre España y el Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio, de 1975.

2. Los artículos 94 y 96 de la Constitución española.

3. El artículo 9 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Jurisprudencia:

Después de lo dicho, en el fundamento de derecho octavo de la STS 1214/2024 de 8 de julio, dictada en el RCA 1909/2023 declaramos en relación con los criterios interpretativos, lo siguiente: "resulta preciso, en primer lugar, reiterar la doctrina jurisprudencial establecida en la STS de 12 de junio de 2023 (rec. cas. 915/2022) sin que las circunstancias del caso que examinamos permitan que nos adentremos en el problema que plantea la cuestión de interés casacional identificada al apartado 2.1 del auto de admisión, ya que en el caso litigioso la Administración tributaria del Reino de España no ha cuestionado el alcance ni la validez del certificado de residencia fiscal en el Reino Unido expedido por las autoridades competentes de dicho Estado a favor del Sr. Alexander, lo cual no excluye, concurriendo también en el mismo las circunstancias que determinan la condición de residente fiscal en España, por radicar aquí el núcleo de sus actividades e intereses económicos, conforme al artículo 9.1.b) LIRPF, que se produzca un caso de conflicto de residencia, por doble residencia fiscal, que debe resolverse conforme a las reglas de desempate del Convenio de Doble Imposición. Respecto a la cuestión 2.2, la expresión "núcleo principal o la base de sus

actividades o intereses económicos" que emplea el artículo 9.1.b) LIRPF como criterio para determinar la residencia fiscal en España, debe interpretarse en el sentido de que para que se entienda cumplido tal criterio es preciso atender al conjunto de actividades e intereses económicos del interesado, por lo que deberá ponderarse, además del lugar de obtención de sus rentas, la localización de su patrimonio inmobiliario y mobiliario, así como aquel lugar desde donde se realiza la administración y gestión del mismo, así como cualquier otro vínculo que resulten relevante para localizar el núcleo de sus actividades e intereses económicos. Por último, respecto al apartado 2.3 de la cuestión de interés casacional, hemos de reiterar la doctrina establecida en la STS de 12 de junio de 2023, y declarar que ante una situación de conflicto de residencia, es necesario acudir a las normas previstas para su solución en el Convenio de Doble Imposición, requiriendo para ello de una interpretación autónoma en relación con las normas internas que alberguen conceptos similares. Específicamente, la regla de "desempate" prevista en el artículo 4.2 del Convenio de Doble Imposición suscrito por el Reino de España y el Reino Unido de Gran Bretaña, consistente en la determinación del "centro de intereses vitales" que es más amplio, aunque no opuesto, al concepto de "núcleo de intereses económicos" del artículo 9.1.b) de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas".

1.2.3. Determinación de la existencia de conflicto de residencia fiscal a efectos del IRPF en ausencia de certificado de residencia del otro Estado contratante.

ATS de 30 de junio de 2025 (RCA/3871/2024; Roj: ATS 5959/2025 - ECLI:ES:TS:2025:5959A).

Cuestión con interés casacional:

Determinar si puede establecerse la situación de conflicto de residencia de un contribuyente en España respecto al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas a los efectos de aplicar los criterios de desempate que establece el apartado 2 del artículo 4 del Convenio entre el Gobierno del Reino de España y el Gobierno de la Federación Rusa, de 16 de diciembre de 1998, para evitar la doble imposición, sin que conste la existencia de un certificado de residencia expedido por las autoridades fiscales del otro Estado contratante (Federación Rusa), ni se haya determinado que conforme a la las condiciones de la legislación de dicho Estado, esté sujeto a imposición en el mismo a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 4 del Convenio entre el Gobierno del Reino de España y el Gobierno de la Federación Rusa para evitar la doble imposición, y 9 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio.

1.2.4. Exenciones

1.2.4.1. Exención en el IRPF de las pensiones por incapacidad permanente y agravación posterior de la patología.

STS de 15 de diciembre de 2023 (RCA/6305/2021; Roj: STS 5755/2023 - ECLI:ES:TS:2023:5755).

Cuestión con interés casacional:

ATS de 29 de junio de 2022 (RCA/6305/2021; Roj: ATS 10127/2022 - ECLI:ES:TS:2022:10127A).

Si en relación con la exención del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de las pensiones por inutilidad o incapacidad permanente del régimen de Clases Pasivas, prevista en el artículo 7.g) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, reguladora del referido impuesto, se puede considerar cumplido el requisito exigido por esta norma a efectos de resultar beneficiario de esa exención, y que consiste en que la lesión o enfermedad de la que trae causa la pensión determine la inhabilitación por completo del perceptor de la pensión para toda profesión u oficio, cuando aquella inhabilitación no haya sido determinada en un primer momento por el órgano de jubilación sino en un momento posterior, como consecuencia del agravamiento de la patología sufrida por el pensionista y este agravamiento les haya permitido instar el incremento de la cuantía de la pensión percibida hasta el 100 por 100 de la que le hubiera correspondido.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

El artículo 7.g) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Jurisprudencia:

Están exentas del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, por aplicación del art. 7.2.g) LIRPF de 2006, las pensiones percibidas por incapacidad permanente reconocida conforme al régimen legal de clases pasivas del Estado, que sean incrementadas conforme a lo previsto en la disposición adicional decimotercera de la Ley 2/2008, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 2009, desarrollada por el Real Decreto 710/2009, de 17 de abril, por constatar, según el dictamen preceptivo y vinculante, emitido al efecto por el órgano médico pericial previsto en el Real Decreto 710/2009, de 17 de abril, que, con posterioridad al reconocimiento de la pensión de jubilación o retiro, y antes del cumplimiento de la edad de jubilación o retiro forzoso, se ha producido un agravamiento de la enfermedad o lesiones del pensionista que determinaron la declaración de incapacidad permanente, que al tiempo de solicitarse el incremento de pensión, le inhabilitan para el desempeño de toda profesión u oficio. La exención surtirá efectos desde el primer día del mes siguiente a la presentación de la solicitud que hubiere dado lugar a la resolución de incremento de incremento de la pensión, en los términos previstos en el art. 7 del Real Decreto 710/2009, de 17 de abril.

1.2.4.2. Aplicación de la exención del artículo 7 p) de la LIRPF a los rendimientos del trabajo percibidos por militares destinados en misiones internacionales.

STS de 8 de abril de 2025 (RCA/4077/2023; Roj: STS 1674/2025 - ECLI:ES:TS:2025:1674).

STS de 10 de abril de 2025 (RCA/7834/2023; Roj: STS 1675/2025 - ECLI:ES:TS:2025:1675).

STS de 21 de abril de 2025 (RCA/6902/2023; Roj: STS 1730/2025 - ECLI:ES:TS:2025:1730).

Cuestión con interés casacional:

ATS de 6 de marzo de 2024 (RCA/4077/2023; Roj: ATS 2933/2024 - ECLI:ES:TS:2024:2933A).

ATS de 26 de junio de 2024 (RCA/6902/2023; Roj: ATS 8739/2024 - ECLI:ES:TS:2024:8739A).

ATS de 19 de diciembre de 2024 (RCA/7834/2023; Roj: ATS 11483/2024 - ECLI:ES:TS:2024:11483A).

ATS de 5 de febrero de 2025 (RCA/1092/2024; Roj: ATS 915/2025 - ECLI:ES:TS:2025:915A).

ATS de 5 de febrero de 2025 (RCA/1107/2024; Roj: ATS 916/2025 - ECLI:ES:TS:2025:916A).

ATS de 11 de junio de 2025 (RCA/4706/2024; Roj: ATS 5546/2025 - ECLI:ES:TS:2025:5546A).

ATS de 16 de julio de 2025 (RCA/1112/2024; Roj: ATS 6849/2025 - ECLI:ES:TS:2025:6849A).

ATS de 16 de julio de 2025 (RCA/2184/2024; Roj: ATS 6852/2025 - ECLI:ES:TS:2025:6852A).

ATS de 10 de septiembre de 2025 (RCA/2993/2024; Roj: ATS 7882/2025 - ECLI:ES:TS:2025:7882A).

1. Determinar si resulta aplicable a los rendimientos del trabajo percibidos por los militares españoles que se hallen destinados como integrantes de la Fuerza Provisional de Naciones Unidas en el Líbano (UNIFIL) la exención prevista en el artículo 7, letra p) LIRPF, o, en su caso, la exención total prevista en la Sección 19 de la Convención sobre privilegios e inmunidades de los organismos especializados, aprobada por la Asamblea General de las Naciones Unidas, el 21 de noviembre de 1947.

2. Aclarar si las retribuciones abonadas por el Ministerio de Defensa en un cuenta corriente de un banco establecido en España a un militar español integrante de la Fuerza Provisional de Naciones Unidas en el Líbano (UNIFIL)que operan bajo bandera de las Naciones Unidas, deben entenderse satisfechas por servicios prestados para las Naciones Unidas o, al contrario, se han prestado en un país que tenía la consideración de paraíso fiscal en el año 2020, y si esta circunstancia, atendido el carácter obligado del destino encomendado y la finalidad de la exención fiscal, es relevante a efectos de la exclusión de ésta.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 7.p) de la Ley 35/2006, del IRPF.

2. El Acuerdo entre las Naciones Unidas y el Gobierno del Líbano en relación con el status de la Fuerzas Provisionales de NNUU en tal país.

3. La Sección 19 de la Convención sobre privilegios e inmunidades de los organismos especializados, aprobada por la Asamblea General de las Naciones Unidas, el 21 de noviembre de 1947. 3.4. La Sección 18 del artículo V de la Convención sobre Prerrogativas e Inmunidades de las Naciones Unidas, Nueva York el 13 de febrero de 1946.

Jurisprudencia:

Procede fijar la siguiente interpretación del artículo 7, letra p) Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio: Resulta aplicable a los rendimientos del trabajo percibidos por los militares españoles que se hallen destinados como integrantes de la Fuerza Provisional de Naciones Unidas en el Líbano (UNIFIL) la exención prevista en el artículo 7, letra p) LIRPF , pese a que la República del Líbano se encontraba dentro de la relación contenida en el RD 116/2003 de países que tienen la consideración de paraíso fiscal, por no resultar opaca la tributación de dichos rendimientos del trabajo para la Administración Tributaria y no existir ningún riesgo de evasión fiscal.

1.2.4.3. Aplicación de la exención del artículo 7 p) de la LIRPF a los rendimientos del trabajo percibidos por trabajos desarrollados por los tripulantes de buques de guerra de la Armada Española.

STS de 21 de abril de 2025 (RCA/7656/2023; Roj: STS 1676/2025 - ECLI:ES:TS:2025:1676).

Cuestión con interés casacional:

ATS de 19 de septiembre de 2024 (RCA/7656/2023; Roj: ATS 11074/2024 - ECLI:ES:TS:2024:11074A).

ATS de 25 de junio de 2025 (RCA/4605/2024; Roj: ATS 6268/2025 - ECLI:ES:TS:2025:6268A).

Determinar si resulta de aplicación la exención prevista en el artículo 7.p) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, a los rendimientos percibidos por trabajos desarrollados por los tripulantes de buques de guerra de la Armada Española que naveguen en aguas internacionales en el marco de operaciones de la Unión Europea.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

El artículo 7, letras o) y p) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, y el artículo 90 de la Ley 14/2014, de 24 de julio, de Navegación Marítima.

Jurisprudencia:

Sí resulta aplicable la exención prevista en el artículo 7 p) LIRPF, a los rendimientos percibidos por el trabajo desarrollado por los tripulantes de buques

de guerra de la Armada Española que naveguen en aguas internacionales en el marco de operaciones de la OTAN.

1.2.4.4. Exención del artículo 7.p) LIRPF y desplazamiento al extranjero de empleados del Banco de España.

ATS de 28 de mayo de 2025 (RCA/3961/2024; Roj: ATS 5057/2025 - ECLI:ES:TS:2025:5057A).

ATS de 4 de junio de 2025 (RCA/4425/2024; Roj: ATS 5251/2025 - ECLI:ES:TS:2025:5251A).

ATS de 25 de junio de 2025 (RCA/4143/2024; Roj: ATS 5952/2025 - ECLI:ES:TS:2025:5952A).

Cuestión con interés casacional:

Determinar si resulta aplicable la exención prevista en el artículo 7.p) LIRPF a los rendimientos del trabajo percibidos por los empleados del Banco de España durante los días que se desplacen al extranjero para dar cumplimiento a las obligaciones establecidas dentro del marco de cooperación del Mecanismo Único de Supervisión (MUS) o Single Supervisory Mechanism (SSM) entre el Banco Central Europeo y las autoridades nacionales competentes, en este caso el Banco de España. Aclarar si resulta aplicable la exención prevista en el artículo 7.p) LIRPF a los rendimientos del trabajo percibidos por los empleados del Banco de España durante los días en que se desplacen materialmente fuera del territorio español (-en este caso a Ciudad de Méjico-) para realizar trabajos en otros organismos internacionales en los que participa o con los que colabora el Banco de España tales como los Banco Centrales Nacionales, los supervisores nacionales o autoridades nacionales competentes, trabajos que beneficien al organismo internacional, con independencia de que beneficie asimismo al Banco de España o/y a otra u otras entidades.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 7.p) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio.

2. El artículo 6 del Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y se modifica el Reglamento de Planes y Fondos de Pensiones, aprobado por Real Decreto 304/2004, de 20 de febrero.

3. Los artículos 2 y 2 del Reglamento (UE) n.º 1024/2013 del Consejo, de 15 de octubre de 2013, que encomienda al Banco Central Europeo tareas específicas respecto de políticas relacionadas con la supervisión prudencial de las entidades de crédito.

4. Los artículos 2, 3 y 4 del Reglamento (UE) n.º 468/2014 del Banco Central Europeo, de 16 de abril de 2014, por el que se establece el marco de cooperación en el Mecanismo Único de Supervisión entre el Banco Central

Europeo y las autoridades nacionales competentes y con las autoridades nacionales designadas (Reglamento Marco del MUS) (BCE/2014/17).

1.2.4.5. Exención por reinversión en vivienda habitual. Necesidad de ostentar el pleno dominio para el cumplimiento del requisito de residencia habitual.

STS de 12 de diciembre de 2022 (RCA/7219/2022; Roj: STS 4569/2022 - ECLI:ES:TS:2022:4569).

Cuestión con interés casacional:

ATS de 10 de junio de 2021 (RCA/7219/2022; Roj: ATS 8229/2021 - ECLI:ES:TS:2021:8229A).

Aclarar si la nuda propiedad es título suficiente para aplicar la exención por reinversión en vivienda habitual cumpliéndose el requisito de la residencia durante más de tres años.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 38 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio.

2. Los artículos 41 y 54 del Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y se modifica el Reglamento de Planes y Fondos de Pensiones, aprobado por Real Decreto 304/2004, de 20 de febrero.

Jurisprudencia:

La exención de la ganancia patrimonial obtenida con ocasión de la transmisión de la vivienda habitual del contribuyente, siempre que el importe total obtenido por la transmisión se reinvierta en la adquisición de una nueva vivienda habitual, regulada en el art. 38 de la LIRPF, requiere que la vivienda transmitida haya constituido su residencia habitual durante el plazo continuado de, al menos, tres años continuados y que haya ostentando durante dicho periodo el pleno dominio de la misma, sin que la nuda propiedad resulte título suficiente a tales efectos.

1.2.4.6. Alcance de la exención del artículo 7.p) LIRPF respecto de las asignaciones percibidas por los diputados del Parlamento Europeo.

STS de 9 de marzo de 2023 (RCA/8087/2020; Roj: STS 955/2023 - ECLI:ES:TS:2023:955).

Cuestión con interés casacional:

ATS de 14 de julio de 2021 (RCA/8087/2020; Roj: ATS 9958/2021 - ECLI:ES:TS:2021:9958A).

Precisar, a la luz del Protocolo de privilegios e inmunidades de las Comunidades Europeas y del Estatuto de los diputados al Parlamento Europeo,

el alcance de la exención contemplada en el artículo 7.p) LIRPF a efectos de si puede aplicarse a las asignaciones abonadas por el Parlamento Europeo a sus diputados.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 7.p) y 17.2.b) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio [«LIRPF»], 12 del Protocolo de privilegios e inmunidades de las Comunidades Europeas, contenido en el Tratado por el que se constituye un Consejo y una Comisión única de las Comunidades Europeas aprobado el 8 de abril de 1965, y 12 del Estatuto de los diputados al Parlamento Europeo, aprobado mediante Decisión de 28 de septiembre de 2005.

Jurisprudencia:

No procede aplicar la exención contemplada en el art.7.p) LIRPF a las asignaciones abonadas por el Parlamento Europeo a sus diputados.

1.2.4.7. Exención con progresividad a las rentas percibidas por pensiones públicas procedentes de los Países Bajos.

STS de 13 de noviembre de 2023 (RCA/5748/2022; Roj: STS 4723/2023 - ECLI:ES:TS:2023:4723).

Cuestión con interés casacional:

ATS de 22 de febrero de 2023 (RCA/5748/2022; Roj: ATS 2020/2023 - ECLI:ES:TS:2023:2020A).

Determinar si, al amparo de lo dispuesto en la disposición adicional vigésima de la LIRPF y en el Convenio para evitar la doble imposición en materia de Impuestos sobre la Renta y sobre el Patrimonio firmado por el Gobierno del Estado Español y el Gobierno del Reino de los Países Bajos, debe aplicarse la exención con progresividad a las rentas percibidas por pensiones públicas procedentes de Países Bajos, de forma que, aunque no se sometan a tributación, deban tenerse en cuenta a efectos de calcular el tipo de gravamen aplicable a las restantes rentas gravadas del período impositivo.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 5 y la disposición adicional vigésima de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas [«LIRPF»].

2. El artículo 25.3 del Convenio suscrito entre el Gobierno del Estado Español y el Gobierno del Reino de los Países Bajos para evitar la doble imposición en materia de Impuestos sobre la Renta y sobre el Patrimonio, hecho en Madrid el 16 de junio de 1971 [«CDI»].

Jurisprudencia:

Al amparo de lo dispuesto en la Disposición adicional vigésima de la LIRPF y en el Convenio para evitar la doble imposición en materia de Impuestos sobre la

Renta y sobre el Patrimonio firmado por el Gobierno del Estado Español y el Gobierno del Reino de los Países Bajos, debe aplicarse la exención con progresividad a las rentas percibidas por pensiones públicas procedentes de Países Bajos, de forma que, aunque no se sometan a tributación, deban tenerse en cuenta a efectos de calcular el tipo de gravamen aplicable a las restantes rentas gravadas del período impositivo.

1.2.4.8. Exención en el IRPF de las pensiones derivadas de la Orden del Mérito de la Guardia Civil.

STS de 16 de octubre de 2023 (RCA/3724/2022; Roj: STS 4279/2023 - ECLI:ES:TS:2023:4279).

Cuestión con interés casacional:

ATS de 11 de enero de 2023 (RCA/3724/2022; Roj: ATS 635/2023 - ECLI:ES:TS:2023:635A).

Determinar, interpretando el artículo 8 de la Orden INT/2008/2012, de 21 de septiembre, por la que se regula la Orden del Mérito de la Guardia Civil, si la pensión aneja a la Cruz con distintivo rojo de la Orden del Mérito de la Guardia Civil instaurada en el artículo 4 de la Ley 19/1976, de 29 de mayo, está o no exenta del gravamen sobre la Renta de las Personas Físicas, en aplicación del artículo 7.a) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (de igual forma que el artículo 9.2 de la Norma Foral 13/2013) que declara exentas del Impuesto citado las prestaciones públicas percibidas por actos de terrorismo.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 8 de la Orden INT/2008/2012, de 21 de septiembre, por la que se regula la Orden del Mérito de la Guardia Civil y 4 de la Ley 19/1976, de 29 de mayo, sobre creación de la Orden del Mérito del Cuerpo de la Guardia Civil.

Jurisprudencia:

En el caso que nos ocupa, ya se ha visto, el precepto foral no es idéntico o semejante al estatal, en tanto que este incorpora un supuesto más de exención que no se contempla en el foral; además la norma estatal si bien ha sido objeto de diversas interpretaciones por diferentes Tribunales, no hay pronunciamientos de este Tribunal Supremo -las sentencias de 2 de abril de 1997, rec. ap. 9812/1991, y de 9 de abril de 1997, rec. ap. 10027/1991, aparte de legislación diferente, sí trataban de un supuesto de víctima de terrorismo-.

Por tanto, sin perjuicio que se fije, de tener ocasión, doctrina legal sobre la cuestión seleccionada de interés casacional objetivo en el auto de admisión, las circunstancias de este recurso no ofrecen una base jurídica y fáctica para un pronunciamiento con fijación de doctrina jurisprudencial con el alcance general que plantea la cuestión de interés casacional, que pudiendo proyectarse sobre el caso concreto lo resolviera; la doctrina a fijar se haría sobre la hipótesis de haber aplicado Derecho común, art. 7.a) de la LIRPF, mediando la condecoración pensionada sobre la que gira la polémica y la interpretación del alcance de la normativa que regula la misma.

1.2.4.9. Exención por reinversión en vivienda habitual y determinación de la residencia habitual tras la separación matrimonial.

ATS de 15 de octubre de 2025 (RCA/6833/2024; Roj: ATS 9847/2025 - ECLI:ES:TS:2025:9847A).

Cuestión con interés casacional:

Determinar si la vivienda transmitida puede considerarse residencia habitual, a los efectos de disfrutar de la exención por reinversión contemplada en el artículo 38 LIRPF, cuando en aquella no reside el cónyuge en el momento de la transmisión ni ha vivido en la misma en los dos años anteriores, en virtud de sentencia de divorcio, aunque en el momento de la transmisión la vivienda sea residencia habitual del otro cónyuge y de los hijos comunes.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

El artículo 38 1 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en relación con los artículos 41.1 y 41 bis del Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, que aprueba el reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

1.2.4.10. Exención por reinversión en vivienda habitual y requisitos temporales en supuestos de construcción o rehabilitación.

ATS de 12 de noviembre de 2025 (RCA/7688/2024; Roj: ATS 10370/2025 - ECLI:ES:TS:2025:10370A).

Cuestión con interés casacional:

Determinar si, tras la derogación del artículo 55 del Reglamento del IRPF (RD 439/2007) por el Real Decreto 960/2013, con efectos de 1 de enero de 2013, la exención del artículo 38.1 LIRPF -cuando la reinversión se proyecta sobre una vivienda en construcción, en régimen de autopromoción o rehabilitación-queda condicionada a la finalización de las obras en un plazo cierto -cuatro años desde el inicio de la inversión, con eventual prórroga administrativa-; o si, por el contrario, el régimen temporal aplicable se ciñe a lo previsto en los artículos 41 y 41 bis del RIRPF , esto es, reinvertir en el plazo de dos años desde la transmisión y habitar efectivamente la vivienda en los doce meses siguientes a la adquisición o a la terminación de las obras.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

El artículo 38.1 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas; los artículos 41 y 41 bis del Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, que aprueba el Reglamento de la LIRPF; y los artículos 14 y 31.1 de la Constitución.

1.2.5. Imputación en el IRPF de las rentas generadas por la herencia yacente.

ATS de 5 de marzo de 2025 (RCA/2040/2024; Roj: ATS 2061/2025 - ECLI:ES:TS:2025:2061A).

Cuestión con interés casacional:

Determinar si las rentas generadas en una herencia yacente deben ser imputadas en todo caso a sus partícipes en su impuesto sobre la renta a pesar de que estos hayan sido llamados a la herencia como herederos a término y aún no se haya alcanzado este término ni producido la adquisición de los bienes o derechos.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 6.4 y 8.3 ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio [«LIRPF»];

2. El artículo 24.2 ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones [«LISD»].

3. Los artículos 4 y 47.3 del Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones [«RISD»].

1.2.6. Imputación temporal en el IRPF de las cantidades salariales reconocidas en sentencia dictada en procedimiento colectivo.

ATS de 5 de febrero de 2025 (RCA/1025/2024; Roj: ATS 914/2025 - ECLI:ES:TS:2025:914A).

Cuestión con interés casacional:

Determinar si, en virtud de la regla especial de imputación de rentas, cuando una sentencia dictada en un procedimiento colectivo declara el derecho a obtener una cantidad salarial superior a la que venía pagando el empresario, los rendimientos abonados sobre la base de esa declaración son imputables al ejercicio en que alcanza firmeza tal sentencia o, por el contrario, al ejercicio en que, en caso de incumplimiento por el empresario de lo declarado en sentencia, y, tras el oportuno ejercicio de la acción de reclamación de cantidad salarial del trabajador afectado, obtiene un pronunciamiento favorable a su pretensión, ya sea por la avenencia de la propia empresa en el previo y preceptivo acto de conciliación, ya sea en virtud de la sentencia judicial firme que estime el abono de la cantidad debida.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

El artículo 14.2.a) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre.

1.2.7. Tributación en el IRPF de las prestaciones del régimen voluntario de pensiones de los ex parlamentarios de la Unión Europea.

STS de 2 de febrero de 2023 (RCA/1895/2021; Roj: STS 322/2023 - ECLI:ES:TS:2023:322).

Cuestión con interés casacional:

ATS de 10 de noviembre de 2021 (RCA/1895/2021; Roj: ATS 14554/2021 - ECLI:ES:TS:2021:14554A).

Determinar si las cantidades percibidas por los ex parlamentarios de la Unión Europea, procedentes del régimen voluntario de pensión complementaria del Parlamento Europeo, deben tributar como rendimientos del trabajo con arreglo al artículo 17.2.b) de la LIRPF o bien como rendimientos de capital mobiliario del artículo 25.3 del mismo texto legal.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 17.2.b) y 25.3. a) 2ª y b) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio.

Jurisprudencia:

Las cantidades percibidas por los ex parlamentarios de la Unión Europea, procedentes del régimen voluntario de pensión complementaria del Parlamento Europeo, deben tributar como rendimientos del trabajo con arreglo al artículo 17.2.b) de la LIRPF en sus dos terceras partes, y como rendimientos de capital mobiliario del artículo 25.3.a.2º en el tercio restante.

1.2.8. Dietas y gastos de manutención en el IRPF. Exención del artículo 9 RIRPF.

STS de 15 de febrero de 2024 (RCA/4401/2022; Roj: STS 1803/2024 - ECLI:ES:TS:2024:1803).

Cuestión con interés casacional:

ATS de 11 de abril de 2023 (RCA/4401/2022; Roj: ATS 4170/2023 - ECLI:ES:TS:2023:4170A).

Determinar si las cantidades abonadas a los trabajadores en virtud de pacto suscrito entre las empresas de transporte discrecional de viajeros por carretera y los representantes legales de tales trabajadores para regular la jornada de trabajo, y en el que se fija una dieta de manutención por importe superior al establecido en el Convenio Colectivo sectorial, que no supera el límite establecido en el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, resultan sujetas o no a este impuesto como rendimientos del trabajo y si deben ser objeto de retención.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 17.1.d) y 99.2 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas ["LIRPF"] y el artículo 9, apartado A, del Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas ["RIRPF"].

Jurisprudencia:

Lo relevante a la hora de determinar si las cantidades pagadas por una empresa a sus trabajadores, denominadas dietas, tributan en el IRPF de los trabajadores y están o no sujetas a retención, es la finalidad para la que se abonan, de tal forma que si dichas cantidades tienen una finalidad de compensar

los gastos de manutención en restaurantes y demás establecimientos de hostelería, tal y como recoge la sentencia impugnada, ello determinará su exención en el impuesto, pues la finalidad compensatoria del gasto es consustancial a las dietas exentas. Mientras que, si las cantidades abonadas no pretenden compensar los desplazamientos sino retribuir el trabajo realizado, en tal caso no tienen la naturaleza de dietas y tendrán que tributar en el IRPF. Los rendimientos del trabajo son uno de los componentes de la renta que constituye el hecho imponible del impuesto (art. 6 LIRPF), señalando el artículo 17 LIRPF que se consideran rendimientos del trabajo todas las contraprestaciones o utilidades, cualquiera que sea su denominación o naturaleza, dinerarias o en especie, que deriven directa o indirectamente, del trabajo personal o de la relación laboral o estatutaria y no tengan el carácter de rendimientos de actividades económicas. La regla general, pues, es que las dietas son rendimientos de trabajo, y solo se exceptúan de esta consideración las que se abonan para cubrir gastos de transporte, restauración y hostelería, con los límites reglamentarios. En definitiva, no resulta relevante que las cantidades superen o no el importe fijado en el Convenio Colectivo sectorial aplicable, pues lo esencial es que se destinen a indemnizar los gastos por manutención y, solo en esa medida, no estarán sujetas al IRPF. Se reitera que nos encontramos ante una exención que parte, en su configuración, de la calificación de las dietas como sujetas al IRPF como regla general, por lo que resulta determinante que se trate de cantidades para cubrir gastos de esa naturaleza en que incurra el trabajador por razón de su trabajo.

1.2.9. Determinación del periodo de referencia a efectos de la reducción prevista en la disposición transitoria segunda de la Ley del IRPF.

ATS de 3 de diciembre de 2025 (RCA/8230/2024; Roj: ATS 11051/2025 - ECLI:ES:TS:2025:11051A).

Cuestión con interés casacional:

Determinar si, para calcular el porcentaje de reducción previsto en la disposición transitoria segunda de la Ley del IRPF respecto de prestaciones de jubilación satisfechas por un fondo de pensiones de empleo que integran aportaciones realizadas a una mutualidad de previsión social con anterioridad a 1 de enero de 1999, el período de referencia ha de ser el total de días/años efectivamente cotizados por el contribuyente o únicamente el período mínimo necesario para causar el 100% de la pensión conforme a la normativa de Seguridad Social.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

El artículo 17.2.5ª de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas; y la disposición transitoria segunda de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

1.2.10. Alcance del concepto «sueldos y emolumentos» en la Convención sobre Privilegios e Inmunidades de las Naciones Unidas y su tributación en el IRPF.

STS de 4 de diciembre de 2023 (RCA/2204/2022; Roj: STS 5300/2023 - ECLI:ES:TS:2023:5300).

Cuestión con interés casacional:

ATS de 29 de septiembre de 2022 (RCA/2204/2022; Roj: ATS 13067/2022 - ECLI:ES:TS:2022:13067A).

Determinar si han de entenderse incluidas en la expresión "sueldos y emolumentos", contenida en el artículo V, Sección 18, apartado b) de la Convención sobre Privilegios e Inmunidades de las Naciones Unidas, las prestaciones por jubilación percibidas por quienes fueron funcionarios/as de la ONU, y si las mismas están o no exentas del IRPF.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

El artículo V, sección 18, apartado b) de la Convención sobre los Privilegios e Inmunidades de las Naciones Unidas, aprobada por la Asamblea General el 13 de febrero de 1946 y el artículo 17 Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Jurisprudencia:

La doctrina jurisprudencial que fijamos, reiterando la expresada en nuestras anteriores sentencias de 21 de diciembre de 2022 (rec. cas. núm. 472/2021), de 10 de abril de 2023 (recs. cas. núms. 470/2021 y 475/2021), citadas, es que las prestaciones por jubilación percibidas de la Caja Común de Pensiones de Naciones Unidas por quienes fueron funcionarios de la Organización de Naciones Unidas, no están incluidas en la expresión "sueldos y emolumentos", contenida en el artículo V, Sección 18, apartado b) de la Convención sobre Privilegios e Inmunidades de las Naciones Unidas aprobada por la Asamblea General el 13 de febrero de 1946 (publicada en el BOE de 17 de octubre de 1974), por lo que no están exentas del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

1.2.11. Aplicación del régimen transitorio del IRPF a prestaciones derivadas de seguros colectivos distintos de los planes de previsión social empresarial.

ATS de 16 de julio de 2025 (RCA/5197/2024; Roj: ATS 7086/2025 - ECLI:ES:TS:2025:7086A).

Cuestión con interés casacional:

Determinar si los rendimientos derivados del Seguro colectivo de Supervivencia de TELEFÓNICA DE ESPAÑA, S.A., y en general aquellos rendimientos obtenidos de pólizas de seguro colectivo que instrumenten compromisos por pensiones, distintos de los planes de previsión social empresarial y que fijan un capital para el trabajador a percibir al momento de su jubilación, son calificables como rendimientos del trabajo a los que les es de aplicación la Disposición Transitoria Undécima de la Ley 35/2006, del IRPF; y si en tal caso es de aplicación una reducción del 75% para los rendimientos que correspondan a primas satisfechas con más de cinco años de la fecha en que se perciban, por lo que sobre la prestación total percibida, tras la deducción de la

cantidad anteriormente reconocida como cuotas abonadas por el recurrente, debe aplicarse tal deducción, y ello por aplicación del régimen anterior aplicable por dicha Disposición, establecido en los arts. 94 y 16.2.a).5a del Real Decreto Legislativo 3/2004 ,que es la anterior Ley del IRPF, y del art. 11 del Reglamento del IRPF de 2004 (RD 1775/2004).

Normas jurídicas objeto de interpretación:

La Disposición Transitoria Undécima de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades y los artículos 14 , 24 y 120.3 de la Constitución española.

1.2.12. Aplicación de la reducción del 60 por ciento sobre los rendimientos derivados del arrendamiento de bienes inmuebles destinados a vivienda. Rendimientos regularizados por la Administración.

STS de 31 de marzo de 2025 (RCA/3587/2023; Roj: STS 1610/2025 - ECLI:ES:TS:2025:1610).

Cuestión con interés casacional:

ATS de 31 de enero de 2024 (RCA/3587/2023; Roj: ATS 1011/2024 - ECLI:ES:TS:2024:1011A).

Ratificar, confirmar o, en su caso, complementar la jurisprudencia fijada en la STS de 15 de octubre de 2020 (rec. 1434/2019) y otras posteriores, relativa al alcance de la expresión "rendimientos declarados por el contribuyente" contenida en el artículo 23.2 de la Ley del IRPF a efectos de la aplicación de la reducción del 60 por ciento sobre los rendimientos derivados del arrendamiento de bienes inmuebles destinados a vivienda.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

El artículo 23.2 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, en la redacción dada por la Ley 26/2014, de 27 de noviembre.

Jurisprudencia:

La aplicación de la reducción del 60 por ciento sobre los rendimientos de capital inmobiliario procedente de arrendamientos destinados a vivienda, prevista en el artículo 23.2 LIRPF, en la redacción dada por la ley 26/2014, de 27 de noviembre, se aplica en caso de comprobación por parte de la Administración, al rendimiento neto total regularizado, y no, únicamente, al importe resultante de la autoliquidación presentada inicialmente por el contribuyente.

1.2.13. Calificación en el IRPF de los rendimientos percibidos por árbitros deportivos: rendimientos del trabajo o de actividades económicas.

STS de 16 de mayo de 2024 (RCA/7896/2022; Roj: STS 2700/2024 - ECLI:ES:TS:2024:2700).

Cuestión con interés casacional:

ATS de 21 de junio de 2023 (RCA/7896/2022; Roj: ATS 9281/2023 - ECLI:ES:TS:2023:9281A).

Determinar cómo deben calificarse, en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, los rendimientos obtenidos por los árbitros de baloncesto que se perciben de las federaciones o de las ligas profesionales y si, a tal efecto, resulta relevante la naturaleza de la relación que une al perceptor y a la asociación.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 17.1 y 27.1 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Jurisprudencia:

Deben calificarse, en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, los rendimientos obtenidos por los árbitros de baloncesto que se perciben de las federaciones o de las ligas profesionales, en cuanto trabajador autónomo que organiza su actividad de arbitraje, como rendimientos íntegros por actividades económicas del art. 27.1 de la LIRPF.

1.2.14. Aplicación del índice corrector del 0.90 en el método de estimación objetiva del IRPF: cómputo del número de trabajadores y prorrateo de horas anuales.

STS de 13 de diciembre de 2023 (RCA/2702/2022; Roj: STS 5697/2023 - ECLI:ES:TS:2023:5697).

Cuestión con interés casacional:

ATS de 23 de noviembre de 2022 (RCA/2702/2022; Roj: ATS 16354/2022 - ECLI:ES:TS:2022:16354A).

Determinar cómo se ha de aplicar el índice corrector del 0,90 por 100 para empresas de pequeña dimensión con hasta dos trabajadores en el método de estimación objetiva del IRPF: si de forma nominal, es decir, únicamente cuando se cuente con un máximo de 2 trabajadores contratados a la vez o, por el contrario, en función de las horas anuales prorrateadas por trabajador.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

La Instrucción 2.3.b).1) del Anexo II de la Orden HAP/2206/2013, de 26 de noviembre, por la que se desarrolla para el año 2014 el método de estimación objetiva del IRPF y el régimen simplificado del IVA.

Jurisprudencia:

A los efectos de aplicar el índice corrector del 0,90 por 100 para empresas de pequeña dimensión con hasta dos trabajadores en el método de estimación objetiva del IRPF, la magnitud consistente en un máximo de 2 trabajadores debe computarse en función del número de horas anuales prorrateadas por trabajador fijado en el convenio colectivo correspondiente.

1.2.15. Consideración como gasto fiscalmente deducible de los intereses de demora derivados de actas de inspección.

ATS de 10 de diciembre de 2025 (RCA/8809/2024; Roj: ATS 11263/2025 - ECLI:ES:TS:2025:11263A).

Cuestión con interés casacional:

Determinar si, a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, los intereses de demora derivados de actas de inspección de ejercicios anteriores de rentas susceptibles de gravamen en las personas físicas relativas al desarrollo de su actividad económica tienen o no la consideración de gasto fiscalmente deducible, atendida su naturaleza jurídica y con qué alcance y límites.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 27 y 28 de la Norma Foral 13/2013, de 5 de diciembre, del IRPF, los artículos 15 y 31 de la Norma Foral 11/2013, de 5 de diciembre, del IS, el artículo 26 de la Norma Foral 2/2005, de 10 de marzo, General Tributaria de Bizkaia. Y el artículo 28 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del IRPF, los artículos 10.3 y 15 de la Ley 27/2014, del IS y el artículo 26 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

1.2.16. Afectación de vehículos en la actividad de los agentes de seguros (artículo 22.2.d RIRPF).

STS de 25 de noviembre de 2024 (RCA/1022/2023; Roj: STS 5655/2024 - ECLI:ES:TS:2024:5655).

STS de 3 de julio de 2025 (RCA/5300/2023; Roj: STS 3258/2025 - ECLI:ES:TS:2025:3258).

Cuestión con interés casacional:

ATS de 11 de octubre de 2023 (RCA /1022/2023; Roj: ATS 13870/2023 - ECLI:ES:TS:2023:13870A).

ATS de 18 de abril de 2024 (RCA/5300/2023; Roj: ATS 4795/2024 - ECLI:ES:TS:2024:4795A).

Determinar si resulta de aplicación a los agentes de seguro la previsión contenida en el artículo 22.4, letra d), del RIRF, de afectación a la actividad económica en favor de los agentes comerciales y si, a efectos fiscales, cabe considerar que los primeros son una subespecie de la categoría más amplia de los agentes comerciales.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

El artículo 22.4, letra d), del RIRF.

Jurisprudencia:

No es de aplicación a los agentes de seguros el artículo 22.4, letra d), del RIRF, que establece la presunción de afectación a la actividad económica de los vehículos utilizados por los agentes comerciales en sus desplazamientos, sin que, a los efectos fiscales específicos que examinamos, quepa considerar que los agentes de seguros son una subespecie de la categoría más amplia de los

agentes comerciales. Ello sin perjuicio de que, mediante la pertinente prueba, pudieran acreditar, a los efectos del art. 29.1 LIRPF , la afectación del vehículo propio al desarrollo de la actividad económica.

1.2.17. Calificación de rendimientos y actividad económica en comunidades de bienes.

STS de 14 de julio de 2025 (RCA/4160/2023; Roj: STS 3474/2025 - ECLI:ES:TS:2025:3474).

STS de 14 de julio de 2025 (RCA/4148/2023; Roj: STS 3476/2025 - ECLI:ES:TS:2025:3476).

STS de 17 de julio de 2025 (RCA/4147/2023; Roj: STS 3620/2025 - ECLI:ES:TS:2025:3620).

Cuestión con interés casacional:

ATS de 20 de marzo de 2024 (RCA/4160/2023; Roj: ATS 3556/2024 - ECLI:ES:TS:2024:3556A).

ATS de 20 de marzo de 2024 (RCA/4148/2023; Roj: ATS 3555/2024 - ECLI:ES:TS:2024:3555A).

ATS de 13 de marzo de 2024 (RCA/4147/2023; Roj: ATS 2948/2024 - ECLI:ES:TS:2024:2948A).

1. Determinar, desde el punto de vista del derecho a la tutela judicial efectiva, si resulta obligatorio para el órgano sentenciador el planeamiento de la tesis regulada en el artículo 33 LJCA , cuando pretende incorporar al proceso, para ser tenidos en cuenta en la sentencia- unos motivos de validez o invalidez del acto impugnado, en este caso, una liquidación tributaria, prescindiendo de las razones tenidas en cuenta en la liquidación, de los argumentos esgrimidos ante el TEAR y de los motivos que sustentan la demanda y contestación, respecto de los que la parte afectada no pudo defenderse. En particular, si denegado el derecho a la bonificación controvertida por razón de la inobservancia del requisito consistente en tener una persona empleada con contrato laboral (lo que presupone, y se admite, que existe una actividad económica), puede el órgano judicial, sin audiencia de las partes, sustentar el fallo en la inexistencia de actividad económica ejercitada por la comunidad de bienes.

2. En relación con la pregunta anterior, precisar si se cumple la exigencia contenida en el artículo 27.2 LIRPF para admitir que se desarrolla una actividad económica de arrendamiento de inmuebles cuando el contrato laboral se suscribe entre la entidad (comunidad de bienes) y uno de sus partícipes o comuneros; o bien, si debe rechazarse -siempre- el carácter laboral del contrato por la sola circunstancia de ser partícipe o comunera la persona contratada - al no concurrir los conceptos de retribución salarial, ajenidad y dependencia- y si esta interpretación estricta se compadece con las normas jurídicas relativas a la obtención de beneficios fiscales por razón en la sucesión de la empresa familiar, que quedan supeditados al mantenimiento de la actividad económica, atendiendo a los fines perseguidos por esas normas.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 27.2 LIRPF y 33 LJCA.

Jurisprudencia:

No debe rechazarse -siempre- el carácter laboral del contrato suscrito entre una comunidad de bienes y uno de sus comuneros por la sola circunstancia de ser partícipe o comunera la persona contratada, de manera que puede entenderse cumplida la exigencia contenida el artículo 27.2 LIRPF cuando se suscriba un contrato de esa naturaleza, puesto que ello se compadece con las normas jurídicas relativas a la reducción de la base imponible del impuesto sobre sucesiones y donaciones por razón de la sucesión de la empresa familiar, que queda supeditada al mantenimiento de la actividad económica, atendiendo a los fines perseguidos por esas normas.

1.2.18. Rendimientos netos de actividades económicas con un período de generación superior a dos años y los calificados reglamentariamente como obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo. Actividad que de forma habitual genera ese tipo de rendimientos.

ATS de 5 de febrero de 2025 (RCA/968/2024; Roj: ATS 908/2025 - ECLI:ES:TS:2025:908A).

ATS de 16 de junio de 2025 (RCA/4261/2024; Roj: ATS 5799/2025 - ECLI:ES:TS:2025:5799A).

Cuestión con interés casacional:

Precisar si los rendimientos netos de actividades económicas con un período de generación superior a dos años, y los calificados reglamentariamente como obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo, quedan exceptuados de la reducción contemplada en el artículo 32.1, párrafo primero, de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, cuando proceden de una actividad que de forma habitual genera ese tipo de rendimientos.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

El artículo 32.1, párrafo primero, de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio.

1.2.19. Reducción del artículo 32.1 de la LIRPF. Rendimientos de actividades económicas irregulares.

STS de 20 de diciembre de 2023 (RCA/3799/2022; Roj: STS 5985/2023 - ECLI:ES:TS:2023:5985).

Cuestión con interés casacional:

ATS de 23 de noviembre de 2022 (RCA/3799/2022; Roj: ATS 16348/2022 - ECLI:ES:TS:2022:16348A).

Determinar si, en los supuestos de solicitud de rectificación de la autoliquidación, para la aplicación de la reducción prevista en el artículo 32.1 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, a través del cauce contemplado en el artículo 126.2 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, es admisible exigir al contribuyente en las actividades económicas en las que los ingresos se determinan de forma obligatoria por arancel, teniendo en cuenta únicamente la cuantía del asunto, e independientemente del tiempo dedicado por el profesional, un esfuerzo probatorio adicional para poder aplicar tal reducción, concretado en la obligación de soportar, conforme al artículo 108.4 LGT, la carga de la prueba de los hechos que pretende rectificar.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

(i) El artículo el artículo 32.1 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio.

(ii) Los artículos 105, 106 y 108.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

(iii) El artículo 217 de la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil.

(iv) El artículo 126.2 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.

Jurisprudencia:

1. Los ingresos obtenidos por un abogado, en el ejercicio de su profesión, por su actuación de defensa procesal en litigios cuya duración se haya extendido más de dos años, cuando se perciban de una sola vez o en varias en el mismo ejercicio, se consideran generados en un periodo superior a dos años a los efectos de acogerse a la reducción de los rendimientos netos prevista al efecto en el artículo 32.1, párrafo primero, de la LIRPF.

2. A efectos de la excepción contenida en el párrafo tercero del mencionado precepto, la regularidad o habitualidad de los ingresos cuya concurrencia descarta aquella reducción ha de referirse al profesional de cuya situación fiscal se trate y a los ingresos obtenidos individualmente en su impuesto personal, no a la actividad de la abogacía o a características propias de ésta, global o abstractamente considerada.

3. La carga de la prueba de que concurre el presupuesto de hecho que habilita la citada excepción incumbe a la Administración, que deberá afrontar los efectos desfavorables de su falta de prueba. Tal carga comporta obviamente la de

justificar y motivar las razones por las que considera que la reducción debe excluirse.

1.2.20. Determinación del volumen de operaciones determinante de la causa de exclusión del método de estimación objetiva.

ATS de 5 de febrero de 2025 (RCA/1529/2024; Roj: ATS 995/2025 - ECLI:ES:TS:2025:995A).

ATS de 8 de octubre de 2025 (RCA/7896/2024; Roj: ATS 9032/2025 - ECLI:ES:TS:2025:9032A).

ATS de 10 de diciembre de 2025 (RCA/8801/2024; Roj: ATS 11262/2025 - ECLI:ES:TS:2025:11262A).

ATS de 10 de diciembre de 2025 (RCA/9240/2024; Roj: ATS 11270/2025 - ECLI:ES:TS:2025:11270A).

Cuestión con interés casacional:

Determinar si para calcular el volumen de operaciones determinante de la causa de exclusión del método de estimación objetiva en el Impuesto sobre la Renta de las Persona Físicas, contenida en el art. 31.1. 3ª, b), b') Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, debe computarse o no la compensación a tanto alzado prevista en el artículo 130 Ley 37/1992, de 28 de diciembre del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

El artículo 31.1.2ª y 3ª de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, en relación con el artículo 3.1.b) de la Orden HAP/2430/2015, de 12 de noviembre, por la que se desarrollan para el año 2016 el método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el régimen especial simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido.

1.2.21. Modo de cálculo de la minoración por incentivos a la inversión aplicable para determinar el rendimiento neto por estimación objetiva en el IRPF.

ATS de 9 de abril de 2025 (RCA/2739/2024; Roj: ATS 4106/2025 - ECLI:ES:TS:2025:4106A).

ATS de 18 de junio de 2025 (RCA/3843/2024; Roj: ATS 5800/2025 - ECLI:ES:TS:2025:5800A).

Cuestión con interés casacional:

Determinar el modo de cálculo de la minoración por incentivos a la inversión aplicable para determinar el rendimiento neto por estimación objetiva en el IRPF previsto en la Orden HAP/2549/2012 en los casos en que la actividad económica solo se realice durante una parte del periodo impositivo y, en particular, si para

calcular la amortización de un bien inmueble dedicado a la explotación turística debe tenerse en cuenta únicamente el periodo en que se desarrolló la actividad o puede considerarse que existe depreciación efectiva por funcionamiento, uso y disfrute del bien durante todo el periodo impositivo y no corresponde hacer una minoración proporcional al número de días de alta en la actividad.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

El artículo 29 LIRPF, el artículo 11 RGIT y la Orden HAP/2549/2012, de 28 de noviembre, por la que se desarrollan para el año 2013 el método de estimación objetiva del IRPF y el régimen especial simplificado del IVA.

1.2.22. Tratamiento como renta irregular de la prima de éxito percibida por profesionales jurídicos.

ATS de 10 de septiembre de 2025 (RCA/5584/2024; Roj: ATS 8026/2025 - ECLI:ES:TS:2025:8026A).

Cuestión con interés casacional:

Determinar si ha de tener la consideración o no como renta irregular, a los efectos previstos en el artículo 32.1 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del IRPF, del cobro por parte del obligado tributario, abogado de profesión, en un ejercicio concreto, de una prima final de éxito pactada con su cliente cuando las facturas correspondientes a los honorarios emitidas en cada ejercicio derivadas todas ellas de los servicios prestados a ese cliente se han considerado por el mismo como renta regular.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

El artículo 32.1 de la Ley 35/2003 sobre el Impuesto de la Renta de las Personas Físicas.

1.2.23. Ganancias patrimoniales en el IRPF y presentación extemporánea de autoliquidaciones sin requerimiento previo. Recargo del artículo 27 de la LGT y Derecho de la Unión Europea.

STS de 19 de diciembre de 2022 (RCA/2083/2021; Roj: STS 4664/2022 - ECLI:ES:TS:2022:4664).

Cuestión con interés casacional:

ATS de 20 de octubre de 2021 (RCA/2083/2021; Roj: ATS 13911/2021 - ECLI:ES:TS:2021:13911A).

Determinar si, en el marco de las libertades fundamentales del Tratado de Funcionamiento de la UE, en particular y sin perjuicio de otras que pudieran resultar afectadas, la libre circulación de capitales, interpretadas a la luz de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea y, a tenor de los principios de seguridad jurídica y de proporcionalidad, es procedente la imposición del recargo por presentación extemporánea de autoliquidación complementaria sin requerimiento previo de la Administración, cuando se regularicen las ganancias patrimoniales no justificadas que correspondan a rendimientos constituidos en bienes y activos en el extranjero y hayan sido puestas de manifiesto con ocasión

del cumplimiento extemporáneo de la obligación de información estipulada en la Disposición adicional 18ª de la Ley 58/2003, General Tributaria .

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 21, 45, 56 y 63 del TFUE, a la luz de la jurisprudencia del TJUE.

2. Los artículos 28, 31, 36 y 40 del Acuerdo sobre el Espacio Económico Europeo.

3. El artículo 9.3 de la Constitución Española.

4. Los artículos 10, apartado 2; 27, 178 y la Disposición Adicional 18ª de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

5. El artículo 39, apartado 2 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Jurisprudencia:

La doctrina jurisprudencial que se fija en un caso como el enjuiciado, en que ni tan siquiera se ha solicitado la rectificación de la autoliquidación y tampoco se ha aportado por la obligada tributaria dato alguno sobre una eventual prescripción de las ganancias patrimoniales no justificadas declaradas extemporáneamente, es que resulta procedente la liquidación del recargo previsto en el art. 27 de la LGT por la presentación extemporánea de autoliquidación complementaria del contribuyente, sin requerimiento previo de la Administración, en cuanto a las ganancias patrimoniales no justificadas correspondientes a bienes y derechos situados en el extranjero, declaradas en esa actuación por la obligada tributaria con ocasión del cumplimiento extemporáneo de la obligación de información sobre esta clase de bienes establecida en la Disposición Adicional 18ª de la Ley 58/2003, General Tributaria, en la redacción introducida por la Ley 7/2012, de 29 de octubre.

1.2.24. Pérdidas y ganancias patrimoniales en transmisiones lucrativas inter vivos. Interpretación del artículo 33.5.c) LIRPF.

STS de 12 de abril de 2024 (RCA/8830/2022; Roj: STS 2004/2024 - ECLI:ES:TS:2024:2004).

STS de 23 de octubre de 2024 (RCA/1998/2023; Roj: STS 5122/2024 - ECLI:ES:TS:2024:5122).

STS de 30 de enero de 2025 (RCA/3478/2023; Roj: STS 425/2025 - ECLI:ES:TS:2025:425).

Cuestión con interés casacional:

ATS de 5 de julio de 2023 (RCA/8830/2022; Roj: ATS 9824/2023 - ECLI:ES:TS:2023:9824A).

ATS de 7 de febrero de 2024 (RCA/3478/2023; Roj: ATS 1114/2024 - ECLI:ES:TS:2024:1114A).

ATS de 15 de enero de 2025 (RCA/825/2024; Roj: ATS 88/2025 - ECLI:ES:TS:2025:88A).

ATS de 26 de febrero de 2025 (RCA/1974/2024; Roj: ATS 1684/2025 - ECLI:ES:TS:2025:1684A).

Determinar si, en interpretación del artículo 33.5.c) LIRPF, procede computar las pérdidas patrimoniales declaradas, debidas a transmisiones lucrativas por actos inter vivos o liberalidades, cuando, en unidad de acto, se computan las ganancias patrimoniales también declaradas, derivadas de ese mismo tipo de transmisiones.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 33.5.c) de Ley 35/2006, de 28 de noviembre y 31 de la Constitución.

Jurisprudencia:

En interpretación del artículo 33.5.c) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, no procede computar, a efectos de este impuesto, las pérdidas patrimoniales declaradas debidas a transmisiones lucrativas por actos inter vivos o liberalidades, aunque en unidad de acto se computen las ganancias patrimoniales también declaradas, derivadas de ese mismo tipo de transmisiones.

1.2.25. Ganancias patrimoniales en el IRPF. Valor de adquisición en transmisiones lucrativas.

STS de 6 de febrero de 2023 (RCA/5353/2021; Roj: STS 301/2023 - ECLI:ES:TS:2023:301).

STS de 23 de octubre de 2024 (RCA/1998/2023; Roj: STS 5122/2024 - ECLI:ES:TS:2024:5122).

Cuestión con interés casacional:

ATS de 29 de marzo de 2022 (RCA/5353/2021; Roj: ATS 3321/2022 - ECLI:ES:TS:2022:3321A).

ATS de 28 de noviembre de 2023 (RCA/1998/2023; Roj: ATS 16696/2023 - ECLI:ES:TS:2023:16696A).

Determinar si, a efectos de cuantificar las ganancias o pérdidas patrimoniales que se pongan de manifiesto en la transmisión de elementos patrimoniales afectos a actividades económicas adquiridos a título lucrativo, debe considerarse como valor de adquisición el valor contable en los términos previstos en el artículo 37 TRLIRPF, o, por el contrario, debe considerarse el importe real de los valores respectivos que resulten de la aplicación de las normas del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, sin que puedan exceder del valor de mercado, conforme al artículo 36 TRLIRPF.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 34, 35, 36 y 37 del Real Decreto Legislativo 3/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

2. El artículo 40 del Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y se modifica el Reglamento de Planes y Fondos de Pensiones, aprobado por Real Decreto 304/2004, de 20 de febrero.

Jurisprudencia:

A efectos de cuantificar las ganancias o pérdidas patrimoniales que se pongan de manifiesto en la transmisión de elementos patrimoniales afectos a actividades económicas adquiridos a título lucrativo, que no sean susceptibles de ser registrados como activo individualizado y separado en la contabilidad, debe considerarse como valor de adquisición el importe real de los valores respectivos que resulten de la aplicación de las normas del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, sin que puedan exceder del valor de mercado, conforme al artículo 36 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

1.2.26. Ganancia patrimonial derivada de la expropiación forzosa.

STS de 7 de noviembre de 2024 (RCA/2440/2023; Roj: STS 5574/2024 - ECLI:ES:TS:2024:5574).

STS de 8 de noviembre de 2024 (RCA/1165/2023; Roj: STS 5596/2024 - ECLI:ES:TS:2024:5596).

STS de 18 de noviembre de 2024 (RCA/1161/2023; Roj: STS 5629/2024 - ECLI:ES:TS:2024:5629).

STS de 14 de enero de 2025 (RCA/846/2023; Roj: STS 102/2025 - ECLI:ES:TS:2025:102).

STS de 24 de marzo de 2025 (RCA/3782/2023; Roj: STS 1308/2025 - ECLI:ES:TS:2025:1308).

Cuestión con interés casacional:

ATS de 8 de noviembre de 2023 (RCA/2440/2023; Roj: ATS 15173/2023 - ECLI:ES:TS:2023:15173A).

ATS de 10 de octubre de 2023 (RCA/2440/2023; Roj: ATS 13994/2023 - ECLI:ES:TS:2023:13994A).

ATS de 12 de febrero de 2024 (RCA/1161/2023; Roj: ATS 1571/2024 - ECLI:ES:TS:2024:1571A).

ATS de 12 de febrero de 2024 (RCA/846/2023; Roj: ATS 1940/2024 - ECLI:ES:TS:2024:1940A).

ATS de 28 de febrero de 2024 (RCA/3782/2023; Roj: ATS 2528/2024 - ECLI:ES:TS:2024:2528A).

ATS de 12 de marzo de 2025 (RCA/2272/2023; Roj: ATS 2615/2025 - ECLI:ES:TS:2025:2615A).

ATS de 19 de marzo de 2025 (RCA/3321/2023; Roj: ATS 2637/2025 - ECLI:ES:TS:2025:2637A).

ATS de 9 de abril de 2025 (RCA/3041/2023; Roj: ATS 4114/2025 - ECLI:ES:TS:2025:4114A).

1. Determinar si, a efectos del IRPF, la ganancia patrimonial puesta de manifiesto como efecto de la retasación de bienes expropiados (art. 58 LEF) trae causa de una alteración patrimonial diferente, autónoma y posterior a la producida originariamente por la expropiación del bien o derecho o si, por el contrario, debe considerarse que se trata de valorar de nuevo tal ganancia.

2. Aclarar cómo debe imputarse temporalmente la ganancia patrimonial obtenida como consecuencia de la retasación (art. 58 LEF) y, en particular, si en los casos en los que haya resultado litigioso el justiprecio fijado en la retasación, es aplicable la jurisprudencia sobre imputación temporal contenida en las sentencias de 26 de mayo y 12 de julio de 2017 (rec. 1137/2016 y 1647/2016) en virtud de las cuales, cuando el justiprecio es objeto de recurso, el incremento reconocido en la resolución -administrativa o judicial- que lo resuelva debe imputarse al ejercicio en el que dicha resolución devenga firme.

3. Discernir, a partir de la respuesta dada a la anterior cuestión, si a tales ganancias les resultan aplicables los coeficientes reductores o de abatimiento previstos en la disposición transitoria novena de la Ley del IRPF, a pesar de que la fijación del justiprecio de la retasación haya tenido lugar en momento posterior al 31 de diciembre de 1994, siempre que el bien expropiado cuya retasación se insta no estuviera afecto a actividades económicas y hubiera sido adquirido antes de la expresada fecha.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 33.1, 35, la disposición transitoria novena y la disposición final octava de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, en relación con los artículos 35.3 y 58 de la Ley de 16 de diciembre de 1954 sobre expropiación forzosa.

Jurisprudencia:

1. A efectos del IRPF, la ganancia patrimonial puesta de manifiesto como consecuencia de la retasación de bienes expropiados (art. 58 LEF) no trae causa de una alteración patrimonial diferente, autónoma y posterior a la producida originariamente con la expropiación del bien o derecho, sino que, por el contrario, se trata de valorar de nuevo tal ganancia, estableciendo un nuevo justiprecio, de acuerdo con la configuración legal de la ganancia, de manera que el valor de adquisición es el determinado por la adquisición del bien o derecho.

2. La ganancia patrimonial obtenida como consecuencia de la retasación (art. 58 LEF) debe imputarse temporalmente, cuando haya resultado litigioso el justiprecio fijado en la retasación, del modo establecido en las sentencias de este Tribunal Supremo de 26 de mayo y 12 de julio de 2017 (rec. 1137/2016 y 1647/2016), por las que el incremento reconocido en la resolución -administrativa o judicial- que lo resuelva debe imputarse al ejercicio en el que dicha resolución devenga firme, si contiene la determinación final e inmodificable del justiprecio.

3. A tales ganancias patrimoniales les resultan aplicables los coeficientes reductores o de abatimiento previstos en la disposición transitoria novena de la Ley del IRPF, a pesar de que la fijación del justiprecio de la retasación haya tenido lugar en momento posterior al 31 de diciembre de 1994, porque la adquisición se produjo en tiempo notoriamente anterior a la expresada fecha y el terreno expropiado no consta afecto a actividades económicas.

1.2.27. Pérdida de condición de socio del transmitente. Norma de valoración del artículo 37.1.b) de la LIRPF.

STS de 30 de octubre de 2024 (RCA/2228/2023; Roj: STS 5169/2024 - ECLI:ES:TS:2024:5169).

Cuestión con interés casacional:

ATS de 8 de noviembre de 2023 (RCA/2228/2023; Roj: ATS 15653/2023 - ECLI:ES:TS:2023:15653A).

Determinar si, para fijar el valor de la ganancia o disminución patrimonial a efectos del IRPF, la pérdida de condición de socio del transmitente por haber enajenado a un tercero la totalidad de sus acciones o participaciones, ha de ser considerado "separación del socio", a los efectos de aplicar una norma de valoración u otra del artículo 37.1 LIRPF, en concreto, el apartado b) o el e) de la citada disposición.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 37.1 b) y e) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Jurisprudencia:

Para fijar el valor de la ganancia o disminución patrimonial a efectos del IRPF, la pérdida de condición de socio del transmitente por haber enajenado a un tercero la totalidad de sus acciones o participaciones, no puede ser considerado "separación del socio" a los efectos de aplicar la norma de valoración del artículo 37.1.e) de la LIRPF, resultando aplicable la norma de valoración del apartado b) de la citada disposición.

1.2.28. Ganancias y pérdidas patrimoniales. Forma de computar las rentas por actividad económica o profesional para verificar si la misma constituye la principal fuente de renta del sujeto pasivo.

ATS de 30 de abril de 2025 (RCA/2632/2924; Roj: ATS 4605/2025 - ECLI:ES:TS:2025:4605A).

Cuestión con interés casacional:

Determinar si, a los efectos de concretar las ganancias y pérdidas patrimoniales en la aplicación del artículo 33.3 c) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, la forma de

computar las rentas por actividad económica o profesional para verificar si la misma constituye la principal fuente de renta del sujeto pasivo, en comparación con otras fuentes de renta, se debe realizar atendiendo a los rendimientos netos o a los brutos

Normas jurídicas objeto de interpretación:

El artículo 33.3 c) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

1.2.29. Cálculo de la ganancia patrimonial generada en la transmisión de un inmueble. Excluir del valor del suelo en las amortizaciones fiscalmente deducibles.

ATS de 7 de mayo de 2025 (RCA/3494/2024; Roj: ATS 4608/2025 - ECLI:ES:TS:2025:4608A).

Cuestión con interés casacional:

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

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 23.1.b), 34.1.a) y 35.1 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (LIRPF).

2. Los artículos 14 y 40 del Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y se modifica el Reglamento de Planes y Fondos de Pensiones, aprobado por Real Decreto 304/2004, de 20 de febrero (RIRPF).

1.2.30. Compensación de pérdidas y ganancias patrimoniales en el juego: límite temporal.

STS de 14 de octubre de 2024 (RCA/1185/2023; Roj: STS 5133/2024 - ECLI:ES:TS:2024:5133).

STS de 30 de junio de 2025 (RCA/4776/2023; Roj: STS 3265/2025 - ECLI:ES:TS:2025:3265).

Cuestión con interés casacional:

ATS de 17 de enero de 2024 (RCA/1185/2023; Roj: ATS 179/2024 - ECLI:ES:TS:2024:179A).

ATS de 3 de abril de 2024 (RCA/4776/2023; Roj: ATS 3705/2024 - ECLI:ES:TS:2024:3705A).

Determinar si el artículo 33.5.d) de la Ley del IRPF , en la redacción previa a la Ley 16/2012, de 27 de diciembre, permitía computar como pérdidas patrimoniales todas las debidas a pérdidas en el juego obtenidas en el período impositivo hasta el importe de las ganancias obtenidas en el juego en el mismo período, dada la falta de expresión explícita de lo contrario y el posible carácter aclaratorio de la norma posterior.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

El artículo 33.5.d) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, en la redacción previa a la Ley 16/2012, de 27 de diciembre.

Jurisprudencia:

En interpretación del art. 33.5.d) LIRPF, en la redacción previa a la Ley 16/2012, de 27 de diciembre, procede computar, a efectos de este impuesto, como pérdidas patrimoniales, todas las debidas a pérdidas en el juego obtenidas en el período impositivo, procediendo su compensación con el importe de las ganancias obtenidas en el juego en el mismo período.

1.2.31. Determinación del valor de transmisión de participaciones sociales en el IRPF.

STS de 12 de enero de 2024 (RCA/2705/2022; Roj: STS 224/2024 - ECLI:ES:TS:2024:224).

Cuestión con interés casacional:

ATS de 6 de octubre de 2022 (RCA/2705/2022; Roj: ATS 13715/2022 - ECLI:ES:TS:2022:13715A).

Determinar si la determinación del valor de transmisión de las participaciones sociales de una entidad por aplicación de la regla de valoración contenida en el artículo 37.1.b) de la Ley del IRPF constituye una comprobación de valor en la que se emplean los medios de comprobación del artículo 57.1 a) y/o i) de la LGT y, por tanto, hay que realizar la valoración por el procedimiento de comprobación de valores del artículo 134 de la LGT y ofrecer la posibilidad de solicitar la tasación pericial contradictoria conforme al artículo 135 o, por el contrario, supone la fijación del valor por aplicación de una norma legal (artículo 159.5 del RGAT), en cuyo caso no estamos ante actuaciones de comprobación de valores.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 37.1.b) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (BOE de 29 de noviembre).

2. El artículo 159.5 del 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 aprobado por Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio.

3. Los artículos 57, 134 y 135 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Jurisprudencia:

La determinación del valor de transmisión de las participaciones sociales de una entidad no cotizada en mercados efectuada por aplicación de las reglas de valoración contenida en el artículo 37.1.b) de la Ley del IRPF no constituye una comprobación de valor en la que se empleen los medios de comprobación del artículo 57.1.a) y/o i) de la LGT, por lo que no resulta de aplicación la normativa de la tasación pericial contradictoria ni es admisible su utilización en corrección de la liquidación tributaria resultante.

1.2.32. Exigencias probatorias para el reconocimiento de pérdidas patrimoniales por baja de valores.

STS de 20 de enero de 2025 (RCA/5993/2023; Roj: STS 329/2025 - ECLI:ES:TS:2025:329).

STS de 30 de enero de 2025 (RCA/2479/2023; Roj: STS 477/2025 - ECLI:ES:TS:2025:477).

Cuestión con interés casacional:

ATS de 8 de mayo de 2024 (RCA/5993/2023; Roj: ATS 5212/2024 - ECLI:ES:TS:2024:5212A).

ATS de 28 de noviembre de 2023 (RCA/2479/2923; Roj: ATS 16697/2023 - ECLI:ES:TS:2023:16697A).

1. Determinar si el artículo 33, apartados 1 y 5, de la LIRPF exige, o no, justificar la existencia de un negocio jurídico para acreditar la alteración en la composición del patrimonio, base de una pérdida patrimonial.

2. Aclarar si el contribuyente está obligado a aportar justificación adicional sobre la operación subyacente a la declaración de baja de los títulos certificada por la entidad financiera.

3. Precisar si debe ser la Administración tributaria la que desvirtúe la imputación efectuada en la autoliquidación, consignando una pérdida patrimonial -por la baja de valores en una cartera de inversión-, considerando que tiene en su poder información sobre la composición y valoración de las cuentas de valores, proporcionada por las entidades depositarias

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 33.1 y 33.5 de la LIRPF; 105 de la LGT; 217 de la LEC y 24, apartados 1 y 2, de la Constitución española.

Jurisprudencia:

1. El artículo 33, apartados 1 y 5, de la LIRPF exige justificar la existencia de un negocio jurídico para acreditar la alteración en la composición del patrimonio, base de una pérdida patrimonial.

2. El contribuyente está obligado a aportar justificación adicional sobre la operación subyacente a la declaración de baja de los títulos certificada por la entidad financiera siempre que exista una discrepancia entre la información que obra en poder de la Administración Tributaria y la consignada por el contribuyente en su autoliquidación. En estos casos, no debe ser la Administración Tributaria la que desvirtúe la imputación efectuada en la autoliquidación del impuesto, sino que corresponderá al contribuyente justificar la alteración en la composición de su patrimonio que suponga una disminución de aquél.

1.2.33. Requisitos probatorios para desvirtuar la calificación de ganancia patrimonial no justificada en el IRPF.

STS de 27 de noviembre de 2025 (RCA/2028/2023; Roj: STS 5378/2025 - ECLI:ES:TS:2025:5378).

Cuestión con interés casacional:

ATS de 10 de julio de 2024 (RCA/2028/2023; Roj: ATS 9243/2024 - ECLI:ES:TS:2024:9243A).

ATS de 10 de septiembre de 2025 (RCA/5536/2024; Roj: ATS 7873/2025 - ECLI:ES:TS:2025:7873A).

Determinar si, para desvirtuar la calificación de una ganancia de patrimonio no justificada en el IRPF, es suficiente que el contribuyente pruebe el origen de los elementos patrimoniales -esto es, la identificación del medio y de la persona de quien se han recibido- o si es necesario que acredite también el negocio jurídico del que proceden.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 39 de la LIRPF.

2. El artículo 6.4 de la LIRPF.

Jurisprudencia:

Para desvirtuar la calificación de una ganancia patrimonial como no justificada en los términos del artículo 39 LIRPF el contribuyente debe probar el origen o fuente de los elementos patrimoniales, esto es, (i) de dónde proceden mediante la identificación del medio de transmisión de los bienes o derechos, (ii) de quién proceden mediante la identificación de la persona que los transmite, y, (iii) por qué se transmiten acreditando el negocio jurídico por el que se transfiere la titularidad de los bienes y derechos que alteran la composición del patrimonio.

1.2.34. Pérdidas derivadas de procedimientos de resolución bancaria y su integración en la base imponible del IRPF.

ATS de 12 de noviembre de 2025 (RCA/8947/2024; Roj: ATS 10358/2025 - ECLI:ES:TS:2025:10358A).

Cuestión con interés casacional:

Si, a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF), las pérdidas puestas de manifiesto como consecuencia de la amortización total de acciones y la conversión de deuda subordinada en acciones seguida de su posterior amortización o transmisión, acordadas en el marco de un procedimiento de resolución bancaria conforme al Reglamento (UE) 806/2014 y ejecutadas por el Fondo de Reestructuración Ordenada Bancaria (FROB), deben integrarse en la base imponible del ahorro -ya sea como pérdida patrimonial o como rendimiento del capital mobiliario negativo-, o si, por el contrario, constituyen pérdidas patrimoniales no derivadas de transmisión en el sentido del artículo 33.1 de la Ley del IRPF , con la consiguiente integración en la base imponible general prevista en el artículo 45 del mismo texto legal.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 14.1.c) y 14.1.k) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (LIRPF), en relación con los artículos 33.1, 25.2, 44, 45 y 46.b) del mismo texto legal.

1.2.35. Cesión de derechos de imagen y calificación de los rendimientos obtenidos por deportistas profesionales.

STS de 6 de junio de 2024 (RCA/544/2023; Roj: STS 3040/2024 - ECLI:ES:TS:2024:3040).

Cuestión con interés casacional:

ATS de 20 de julio de 2023 (RCA/544/2023; Roj: ATS 10855/2023 - ECLI:ES:TS:2023:10855A).

Discernir, interpretando los artículos 25.4 y 27.1 de la Ley 35/2006 de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio si, para que los rendimientos obtenidos por deportistas profesionales por la cesión de derechos de imagen puedan ser calificados como rendimientos de actividades económicas en el IRPF, es necesario que dicha cesión conlleve por parte de los deportistas una actividad propia y distinta de la actividad deportiva.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

El artículo 25.4 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los

Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, en relación con el artículo 27.1 de la misma Ley.

Jurisprudencia:

Los derechos de imagen de un deportista profesional constituyen, o pueden constituir, una fuente de ingresos al margen de la propia actividad deportiva desarrollada, por más que esta sirva como potenciadora de la importancia económica de este patrimonio inmaterial susceptible de ser comercializado; los derechos de imagen de un deportista profesional, normalmente, suelen provenir de la naturaleza de la actividad deportiva, en función de la mayor o menor proyección y aceptación pública, pero no forman parte de dicho trabajo. El automatismo que pretende la Sra. Abogado del Estado de encuadrar los derechos de imagen de un deportista profesional en la actividad económica deportiva, sin más, como efecto derivado de la mera realización de la actividad deportiva y accesoria a esta, carece no sólo de base jurídica alguna, sino que con tal parecer se niega el sistema ideado por el legislador para establecer su tributación por IRPF, además, con la generalidad que es formulada, prescindiendo de cada caso concreto, se hace supuesto de la cuestión. En definitiva, partiendo del casuismo de la materia, según las circunstancias de cada caso, puede encuadrarse los ingresos obtenidos por los deportistas profesionales autónomos en los supuestos de los arts. 25.4 ó 27.1, como rendimientos de capital mobiliario o procedente de actividad económica; debiéndose negar que en todo caso y en cualquier circunstancia los rendimientos obtenidos por deportistas profesionales por la cesión de derechos de imagen deban ser calificados como rendimientos de actividades económicas en el IRPF. En este caso concreto, examinado el supuesto en la sentencia de instancia y valorando las circunstancias fácticas concurrentes, resulta correcta la calificación realizada y el encuadre de los rendimientos obtenido por la cesión de imagen del deportista en los ejercicios 2007 a 2010, como de capital mobiliario, art. 25.4 de la LIRPF.

1.2.36. Reducción del artículo 55 LIRPF y pensiones compensatorias: *dies a quo* de su aplicación.

STS de 22 de julio de 2024 (RCA/8648/2022; Roj: STS 4251/2024 - ECLI:ES:TS:2024:4251).

STS de 21 de enero de 2025 (RCA/10/2023; Roj: STS 330/2025 - ECLI:ES:TS:2025:330).

Cuestión con interés casacional:

ATS de 21 de septiembre de 2023 (RCA/8648/2022; Roj: ATS 13065/2023 - ECLI:ES:TS:2023:13065A).

ATS de 28 de noviembre de 2023 (RCA/10/2023; Roj: ATS 16728/2023 - ECLI:ES:TS:2023:16728A).

Determinar cuál es el momento a partir del cual cabe aplicar la reducción en la base imponible del IRPF en concepto de pensiones compensatorias a favor del cónyuge: si desde la fecha en que se suscribe el convenio regulador entre las partes o a partir de que se dicta la sentencia judicial que lo ratifica.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

El artículo 55 de Ley 35/2006, de 28 de noviembre, en relación con el artículo 12 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre.

Jurisprudencia:

A los efectos del artículo 55 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, la reducción en la base imponible por pensiones compensatorias a favor del cónyuge, satisfechas por decisión judicial, resulta aplicable desde la fecha en que se suscribe el convenio regulador entre las partes que hubiere establecido su pago, siempre que la ulterior sentencia judicial que lo ratifique no modifique lo pactado en dicho convenio regulador.

1.2.37. Naturaleza jurídica de las aportaciones efectuadas a la Mutualidad Laboral de la Banca y su integración en la base imponible del IRPF.

STS de 28 de febrero de 2023 (RCA/5335/2021; Roj: STS 707/2023 - ECLI:ES:TS:2023:707).

Cuestión con interés casacional:

ATS de 18 de mayo de 2022 (RCA/5335/2021; Roj: ATS 7533/2022 - ECLI:ES:TS:2022:7533A).

1. Precisar si las aportaciones a la Mutualidad Laboral de Banca realizadas a partir del 1 de enero de 1967, tienen la naturaleza de cotizaciones a la Seguridad Social o aportaciones a contrato de seguro concertados con mutualidades de previsión social.

2. En función de la respuesta dada a la pregunta anterior, determinar si resulta procedente la aplicación de la Disposición Transitoria Segunda de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, a la pensión pública por jubilación percibida de la Seguridad Social, cuando se han realizado aportaciones a la Mutualidad Laboral de Banca a partir del 1 de enero de 1967, precisando si debe integrarse en la base imponible del IRPF el 100% del importe percibido como rendimientos del trabajo, o por el contrario, debe integrarse en la base imponible del impuesto el 75% de las prestaciones por jubilación o invalidez percibidas.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. La Disposición Transitoria Segunda de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

2. Los artículos 61.1, 194 y 196.1 del Decreto 907/1966, de 21 de abril, que aprueba el texto articulado primero de la Ley 193/1963, de 28 de diciembre, sobre Bases de la Seguridad Social.

3. El artículo 1 del Real Decreto-Ley 36/1978, de 16 de noviembre, sobre gestión institucional de la Seguridad Social, la salud y el empleo.

Jurisprudencia:

Las aportaciones/cotizaciones realizadas a la Mutualidad Laboral de Banca a partir del 1 de enero de 1967 hasta el 31 de diciembre de 1978, cualquiera que sea su naturaleza jurídica, no fueron susceptibles de deducción en la base imponible del IRPF de acuerdo con la legislación vigente en cada momento, por lo que resulta procedente la aplicación de la Disposición Transitoria Segunda de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, a la pensión pública por jubilación percibida de la Seguridad Social, debiendo integrarse en la base imponible del impuesto el 75% del importe de las prestaciones por jubilación o invalidez percibidas.

1.2.38. Medios de prueba idóneos para acreditar el grado de discapacidad a efectos del IRPF.

STS de 8 de marzo de 2023 (RCA/1269/2021; Roj: STS 837/2023 - ECLI:ES:TS:2023:837).

STS de 19 de junio de 2025 (RCA/4452/2023; Roj: STS 2871/2025 - ECLI:ES:TS:2025:2871).

Cuestión con interés casacional:

ATS de 23 de febrero de 2022 (RCA/1269/2021; Roj: ATS 2459/2022 - ECLI:ES:TS:2022:2459A).

ATS de 18 de abril de 2024 (RCA/4452/2024; Roj: ATS 4501/2024 - ECLI:ES:TS:2024:4501A).

1. Determinar si, a los efectos del impuesto sobre la renta de las personas físicas, los medios de prueba para acreditar el grado de discapacidad están limitados a los expresamente recogidos en la normativa del impuesto y su desarrollo -certificado o resolución expedido por el Instituto de Migraciones y Servicios Sociales o el órgano competente de las CCAA- o, por el contrario, puede ser acreditado mediante cualquier otro medio de prueba admitido en derecho.

2. Esclarecer si los efectos de estos medios de prueba se pueden retrotraer más allá de lo previsto en ellos, en concreto, al momento del devengo del IRPF.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 60 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

2. El artículo 72 del Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

3. El artículo 105 la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Jurisprudencia:

Atendiendo a las circunstancias específicas del caso, con la finalidad de aplicar el mínimo por discapacidad del artículo 60 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el grado de discapacidad resultará acreditado mediante la aportación del correspondiente certificado o resolución, expedidos por el Instituto de Migraciones y Servicios

Sociales o el órgano competente de las comunidades autónomas, a los que se refiere el art 72 del Reglamento del impuesto, sin perjuicio de la posibilidad de utilizar cualquier otro medio de prueba admitido en derecho, como aquí ha ocurrido. Dado que, como anteriormente se ha expresado, no ha habido aplicación retroactiva de los efectos temporales de la resolución de la Generalidad Valenciana, no procede responder a la segunda cuestión, contenida en el auto de admisión.

1.2.39. Deducción por maternidad en el IRPF y concepto de "guarderías o centros de educación infantil autorizados".

STS de 8 de enero de 2024 (RCA/4995/2022; Roj: STS 40/2024 - ECLI:ES:TS:2024:40).

STS de 8 de enero de 2024 (RCA/2779/2022; Roj: STS 41/2024 - ECLI:ES:TS:2024:41).

Cuestión con interés casacional:

ATS de 1 de febrero de 2023 (RCA/4995/2022; Roj: ATS 1036/2023 - ECLI:ES:TS:2023:1036A).

ATS de 17 de octubre de 2022 (RCA/2779/2022; Roj: ATS 15482/2022 - ECLI:ES:TS:2022:15482A).

Determinar cómo debe interpretarse la expresión "guarderías o centros de educación infantil autorizados" contenida en el artículo 81.2, párrafo 1º, de la Ley del IRPF que condiciona la aplicabilidad del incremento del importe de la deducción por maternidad y, en particular, aclarar si debe entenderse que la autorización exigida por el citado precepto a las guarderías o centros de educación infantil es, en todo caso, la otorgada por la Administración educativa correspondiente.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 81.2 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio.

2. El artículo 69.9 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas aprobado por Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo.

Jurisprudencia:

La expresión "guarderías o centros de educación infantil autorizados" contenida en el artículo 81.2, párrafo 1º, de la Ley del IRPF que condiciona la aplicabilidad del incremento del importe de la deducción por maternidad debe entenderse en el sentido de que la autorización exigida por el citado precepto a las guarderías o centros de educación infantil no es la otorgada por la Administración educativa correspondiente, que tan solo será exigible a los centros de educación infantil, sino la que resulte precisa para la apertura y funcionamiento de la actividad de custodia de menores en guarderías, según las disposiciones normativas aplicables a este tipo de centros.

1.2.40. Límite de la deducción por doble imposición internacional (artículo 80.1.b) LIRPF).

ATS de 19 de febrero de 2025 (RCA/1490/2024; Roj: ATS 1670/2025 - ECLI:ES:TS:2025:1670A).

Cuestión con interés casacional:

Determinar si el límite de la deducción por doble imposición internacional, contenido en el artículo 80.1.b) LIRPF y constituido por el resultado de aplicar el tipo medio efectivo de gravamen a la parte de base liquidable gravada en el extranjero, debe calcularse de manera separada por cada uno de los territorios fiscales en los que se han obtenido rentas o si, por el contrario, este límite debe ser calculado de forma conjunta, aplicando el tipo medio efectivo de gravamen a la suma de todas las rentas obtenidas en el extranjero.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

El artículo 80 LIRPF.

1.2.41. Aplicación del régimen transitorio de la deducción por inversión en vivienda habitual.

STS de 4 de diciembre de 2023 (RCA/6555/2022; Roj: STS 5262/2023 - ECLI:ES:TS:2023:5262).

Cuestión con interés casacional:

ATS de 29 de marzo de 2023 (RCA/6555/2022; Roj: ATS 3346/2023 - ECLI:ES:TS:2023:3346A).

Primero: aclarar si para poder aplicar la deducción por inversión en vivienda habitual a partir del año 2013 se exige, en todo caso, que el contribuyente se haya deducido, de forma efectiva, cantidades por ese concepto con anterioridad a dicho ejercicio; o, si por el contrario, resulta posible aplicar la deducción en ejercicios posteriores a 2013 en el supuesto de que el contribuyente no se haya deducido cantidades por el mismo concepto con anterioridad a ese año, pudiendo así haberlo hecho.

Segundo: si la respuesta a la pregunta anterior fuera que no resulta posible aplicar la deducción en ejercicios posteriores a 2013 si no se han deducido cantidades por el mismo concepto con anterioridad a ese año, pudiendo así haberlo hecho, precisar si, no obstante, cabe aplicar dicha deducción en el supuesto de que la falta de aplicación se derive de considerar que no se sobrepasaba la inversión realizada en otra vivienda habitual.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

La Disposición Transitoria Decimoctava y el artículo 68.1.2ª), en su redacción vigente a 31 de diciembre de 2012, de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre.

Jurisprudencia:

Para poder aplicar la deducción por inversión en vivienda habitual a partir del año 2013 se exige que el contribuyente haya adquirido su vivienda habitual antes del 31 de diciembre de 2012 y que se haya deducido, de forma efectiva, cantidades por ese concepto con anterioridad a dicho ejercicio. No obstante, cabrá aplicar dicha deducción en el supuesto de que la falta de aplicación derive de sobrepasar la inversión realizada en otra vivienda habitual, correspondiendo a la Sala de instancia valorar la interpretación del contribuyente sobre el cálculo de la inversión efectuada en la anterior vivienda habitual y su incidencia en la excepción al requisito del ejercicio efectivo del derecho a la deducción en los ejercicios anteriores a 2013, a fin de determinar si la interpretación realizada resulta razonable atendiendo a las circunstancias concurrentes.

1.2.42. Obligación de información sobre bienes y derechos situados en el extranjero. Límites derivados del Derecho de la Unión Europea.

STS de 26 de abril de 2023 (RCA/4783/2021; Roj: STS 1822/2023 - ECLI:ES:TS:2023:1822).

Cuestión con interés casacional:

ATS de 4 de mayo de 2022 (RCA/4783/2021; Roj: ATS 6597/2022 - ECLI:ES:TS:2022:6597A).

1. Determinar si, en el marco de las libertades fundamentales del Tratado de Funcionamiento de la UE, en particular y sin perjuicio de otras que pudieran resultar afectadas, la libre circulación de capitales, interpretadas a la luz de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea y, a tenor de los principios de seguridad jurídica y de proporcionalidad, una liquidación por IRPF puede practicarse sin sometimiento a plazo de prescripción alguno, cuando las ganancias patrimoniales no justificadas que se regularizan correspondan a rendimientos constituidos en bienes y activos en el extranjero y hayan sido puestas de manifiesto con ocasión del cumplimiento extemporáneo de la obligación de información estipulada en la Disposición adicional 18ª de la Ley 58/2003, General Tributaria .

2. Determinar si un acto sancionador, consistente en una multa pecuniaria fija por cumplimiento tardío -sin requerimiento previo de la Administración-, de la obligación de suministrar información a través del modelo 720 sobre bienes y derechos situados en el extranjero (Disposición adicional 18ª de la Ley General Tributaria) puede resultar incompatible con el derecho de la Unión Europea, considerando el principio de proporcionalidad y las libertades fundamentales del Tratado de Funcionamiento de la UE, en particular y sin perjuicio de otras que pudieran resultar afectadas, la libre circulación de capitales, interpretadas a la luz de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 21, 45, 56 y 63 del TFUE, a la luz de la jurisprudencia del TJUE.

2. Los artículos 28, 31, 36 y 40 del Acuerdo sobre el EEE. 3.3. El artículo 39.2 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

3. Los artículos 3, apartado 2; 178 y la disposición adicional 18ª de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Jurisprudencia:

A la luz de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, en particular de su sentencia de 27 de enero de 2022, Comisión/España, C-788/19, ECLI: EU:C:2022:55, el Derecho de la Unión -artículos 63 TFUE y 40 del Acuerdo sobre el Espacio Económico Europeo- se opone a una liquidación en concepto de impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que pueda practicarse sin sometimiento a plazo de prescripción alguno, cuando las ganancias patrimoniales no justificadas que se regularizan correspondan a rendimientos constituidos en bienes y activos en el extranjero y hayan sido puestas de manifiesto con ocasión del cumplimiento extemporáneo de la obligación de información estipulada en la Disposición adicional 18ª de la Ley 58/2003, General Tributaria .

El régimen sancionador establecido en la Disposición adicional 18ª de la Ley 58/2003, General Tributaria, en su redacción por la Ley 7/2012, de 29 de octubre, de modificación de la normativa tributaria y presupuestaria y de adecuación de la normativa financiera para la intensificación de las actuaciones en la prevención y lucha contra el fraude, en particular, una sanción de multa pecuniaria fija por cumplimiento tardío -sin requerimiento previo de la Administración- de la obligación de declarar bienes y derechos en el extranjero, vulnera las obligaciones que le incumben al Reino de España, en virtud de los artículos 63 TFUE y 40 del Acuerdo sobre el Espacio Económico Europeo, sobre libre circulación de capitales, dado que tales sanciones resultan desproporcionadas respecto a las sanciones previstas en un contexto puramente nacional.

1.2.43. Retenciones a cuenta en el IRPF. Deducibilidad por el perceptor.

STS de 20 de septiembre de 2023 (RCA/1321/2022; Roj: STS 3675/2023 - ECLI:ES:TS:2023:3675).

STS de 27 de septiembre de 2023 (RCA/7336/2021; Roj: STS 3756/2023 - ECLI:ES:TS:2023:3756).

STS de 7 de febrero de 2024 (RCA/3892/2022; Roj: STS 484/2024 - ECLI:ES:TS:2024:484).

Cuestión con interés casacional:

ATS de 13 de julio de 2022 (RCA/1321/2022; Roj: ATS 11060/2022 - ECLI:ES:TS:2022:11060A).

ATS de 6 de julio de 2022 (RCA/7336/2021; Roj: ATS 10584/2022 - ECLI:ES:TS:2022:10584A).

ATS de 22 de febrero de 2023 (RCA/3892/2022; Roj: ATS 2019/2023 - ECLI:ES:TS:2023:2019A).

ATS de 14 de mayo de 2025 (RCA/3725/2024; Roj: ATS 4803/2025 - ECLI:ES:TS:2025:4803A).

Reafirmar, reforzar, completar o, en su caso, cambiar o corregir la doctrina jurisprudencial sobre el derecho del sujeto pasivo y la obligación de la Administración tributaria de contemplar en la liquidación del IRPF que en su caso dicte, la deducción por las retenciones que se debieron practicar, pero no se practicaron, por parte del pagador de las rentas.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

El artículo 99.5 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, en relación con el artículo 23.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Jurisprudencia:

Las sentencias de 4 de noviembre de 2010, rec. cas. 4366/2005 y de 2 de diciembre de 2010, rec. cas. 331/2006, aún interpretando una norma derogada, debe servirnos como doctrina jurisprudencial, en tanto que la norma actual a interpretar es del mismo tenor, en estas se dijo lo siguiente -añadimos negritas para enfatizar la doctrina fijada-: "Finalmente, el artículo 98.Dos de la Ley 18/1991 establece: "El perceptor de cantidades sobre las que deba retenerse a cuenta de este impuesto computará aquéllas por la contraprestación íntegra devengada. Cuando la retención no se hubiera practicado o lo hubiera sido por importe inferior al debido, el perceptor deducirá de la cuota la cantidad que debió ser retenida. En el caso de retribuciones legalmente establecidas que hubieran sido satisfechas por el sector público, el perceptor sólo podrá deducir las cantidades efectivamente retenidas. Cuando no pudiera probarse la contraprestación íntegra devengada, la Administración Tributaria podrá computar como importe íntegro una cantidad que, una vez restada de ella la retención procedente, arroje la efectivamente percibida. En este caso se deducirá de la cuota, como retención a cuenta, la diferencia entre lo realmente percibido y el importe íntegro." El precepto, integrado claramente en el Título X de la Ley, bajo la rúbrica de "Gestión del Impuesto", y recogido tras las la regulación de la "obligación de declarar" (artículo 96) y de la " autoliquidación" (artículo 97) contempla la situación en la que se encuentra el sujeto pasivo que realiza su declaración en la que contienen ingresos que no hayan sido objeto de retención, o lo hubieran sido por importe inferior al debido, pero no la posterior de mismo sujeto cuando se ve sometido a procedimiento inspector de regularización en cuanto deudor principal con exigencia íntegra de la obligación que, por razón de su naturaleza, extingue la obligación subordinada del retenedor, sin perjuicio de las consecuencias de otro orden que la conducta omisiva de éste último pueda deparar".

No hay cambio jurisprudencial, ni es necesaria matización alguna de la doctrina legal existente, por más que en este caso no se incumplió el precepto citado, produciéndose la regularización dentro de los cauces propios de la obligación

principal que había de depurarse tomando como referencia la cantidad efectivamente percibida por la indemnización acordada.

1.3 Impuesto sobre la Renta de no Residentes

1.3.1. Análisis de comparabilidad entre Fondos de Inversión Libres o no armonizados no residentes. Legislación aplicable. Carga de la prueba.

STS, Contencioso sección 2 del 05 de abril de 2023 (ROJ: STS 1432/2023 - ECLI:ES:TS:2023:1432)

Cuestión con interés casacional:

ATS, Contencioso, sección 1, del 15 de junio de 2022 (ROJ: ATS 9385/2022 - ECLI:ES:TS:2022:9385A)

1. Determinar si el análisis de comparabilidad entre Fondos de Inversión Libres o no armonizados no residentes ["FIL o Hedge Fund"] y las Instituciones de Inversión Colectiva ["IIC"] residentes en España, al objeto de aplicar el artículo 63 TFUE, debe realizarse conforme a la legislación española de fuente interna aplicable a los fondos de inversión libre, conforme a la Directiva 2009/65/CE, o conforme a la legislación aplicable a este tipo de Fondos de Inversión Libres en el Estado de residencia (o Estado de origen).

2. Precisar qué parámetros deben tenerse en consideración a efectos del análisis de comparabilidad entre Fondos de Inversión Libres o no armonizados no residentes ["FIL o Hedge Fund"] y las Instituciones de Inversión Colectiva ["IIC"] residentes en España, en particular, si debe tenerse en cuenta la existencia de autorización previa de la constitución del Fondo de Inversión Libre no armonizado y su mantenimiento en el tiempo, número de partícipes, patrimonio o capital social mínimo, carácter abierto del Fondo permitiendo el acceso a cualquier inversor, objeto de las inversiones, diversificación de riesgos y el diferimiento de la tributación de todo tipo de rentas obtenidas por la IIC hasta el momento de su llegada efectiva a los partícipes o inversores finales.

3. Aclarar a quién corresponde la carga de la prueba de que se cumplen los requisitos de comparabilidad, y, en particular, de que en su caso se ha neutralizado el trato discriminatorio por el eventual juego de lo dispuesto en el Convenio bilateral suscrito entre España y el país de residencia del Fondo de Inversión Libre, que determine que el fondo reclamante haya podido deducir en su país de residencia la tributación soportada en España, neutralizando así los efectos de la restricción a la libre circulación de capitales.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 63 y 65 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea.

2. Los artículos 13.1.f), 14.1.1), 25, 31.2 y 58 del Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes.

3. El artículo 10 del Convenio entre el Reino de España y la República de Francia a fin de evitar la doble imposición y de prevenir la evasión y el fraude fiscal en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio, firmado en Madrid el 10 de octubre de 1995.

4. El artículo 28.5 del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

5. El artículo 94 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

6. El artículo 105 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

7. El artículo 217 de la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil.

Jurisprudencia:

1. La legislación del Reino de España infringe la libertad de circulación de capitales al establecer un tratamiento diferenciado no justificado entre FIL residentes y FIL no residentes en situaciones comparables, ya que reserva a los FIL residentes un tratamiento fiscal significativamente más favorable, con tributación al tipo de gravamen del 1 por ciento, en tanto los FIL no residentes tributan al tipo impositivo del 19 por ciento, o al que pueda establecer el CDI que en este caso es del 15%, cuando en ambos casos, FIL residentes y no residentes, al percibir rentas consistentes en dividendos de sociedades residentes, incurren en una manifestación de capacidad económica idéntica, que gravan tanto el Impuesto de Sociedades como el Impuesto sobre la Renta de los No residentes.

2. Ante la infracción originaria del derecho de la Unión Europea en que incurre la normativa española al imponer como elemento diferenciador del tratamiento tributario la residencia en España, el análisis de comparabilidad entre Fondos de Inversión Libre o no armonizados no residentes ["FIL o Hedge Fund"] y los Fondos de Inversión Libre no armonizados residentes en España, como medio para restablecer la efectividad de la libre circulación garantizada por el art. 63 TFUE, debe realizarse sobre la base de los elementos esenciales intrínsecos considerados por el legislador español para otorgar el tratamiento fiscal más beneficioso a los FIL residentes, interpretados conforme a las disposiciones del Derecho de la Unión Europea reguladoras de la gestión de los Fondos de Inversión Libre, constituida actualmente por la Directiva 2011/61/UE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 8 de junio de 2011, relativa a los gestores de fondos de inversión alternativos, así como por la legislación aplicable a este tipo de Fondos de Inversión Libre en su estado de residencia (o Estado de origen).

3. En cuanto a los elementos concretos que deben tomarse en consideración a efectos del análisis de comparabilidad entre Fondos de Inversión Libre o no armonizados no residentes ["FIL o Hedge Fund"] y sus comparables residentes en España, son:

a) que se trate de entidades que capten las aportaciones de capital del público en general, sin que puedan tener tal consideración aquellas entidades que limiten el acceso a patrimonios familiares o personales, o que limiten las condiciones de acceso por requisitos subjetivos tales como la condición de pertenencia a un colectivo determinado como la de empleado de determinada empresa o administración, o componente de un determinado colectivo. No resulta relevante, en este sentido, que se limite el acceso a inversores que reúnan la condición de inversor profesional o a que se acredite un determinado nivel de formación y conocimiento del funcionamiento de los mercados de valores basado en elementos como el importe mínimo de inversión, dado que el nivel de riesgo que pueden asumir los FIL excede del que con carácter general pueden asumir las IIC armonizadas, y que con ello no se desvirtúa el requisito de constituir un instrumento de inversión colectiva abierto.

b) que cuenten con autorización vigente de funcionamiento en su país de origen o residencia, expedido por la autoridad competente para el control y supervisión de las Instituciones de Inversión Colectiva.

c) que acrediten que están gestionados por una entidad, autorizada a su vez en su país de origen o residencia, como Gestor de Fondos de Inversión Alternativa (GFIA), en los términos de la Directiva 2011/61/UE que homogeneiza el régimen de los gestores de los FIA.

d) La carga de la prueba de que se cumplen los requisitos de comparabilidad establecidos anteriormente corresponde al FIL no residente, si bien en ausencia de una normativa nacional española que determine los concretos medios de prueba que debe aportar, no pueden ser requeridos medios de prueba o certificados que sean absolutamente conformes con los que se exigirían a los FIL residentes en España o que resulten desproporcionados o extraordinariamente difíciles de conseguir. La autoridad administrativa española, cuando dude motivadamente del satisfactorio grado de acreditación, deberá utilizar activamente las facultades de obtención de información de que disponga en virtud del Convenio sobre Doble Imposición o instrumento convencional análogo suscrito con el país de origen o residencia del FIL no residente, así como los mecanismos de intercambio automático y obligatorio de información en el ámbito de la fiscalidad existentes en el Derecho de la Unión Europea, en particular la Directiva 2011/61/UE del Consejo, de 15 de febrero de 2011, relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad. La falta injustificada de utilización de estos mecanismos de intercambio de información disponibles para la Administración debe valorarse en la distribución de la carga de la prueba, y, en su caso, permitirá que se considere suficiente la aportada de forma seria y rigurosa por el FIL no residente para acreditar todos y cada uno de los elementos de comparabilidad.

e) La neutralización de los efectos de la restricción a la libre circulación de capitales producida en la legislación nacional tan sólo se podrá considerar alcanzada por el efecto de las previsiones de los Convenios de Doble imposición en aquellos casos en tales disposiciones permitan que el impuesto retenido en origen en aplicación de la normativa nacional pueda deducirse del impuesto

debido en el otro Estado miembro hasta el límite de la diferencia de trato a que da lugar la normativa nacional.

1.3.2. IRNR. Libre circulación de servicios. Obligación de retener del pagador de rendimientos por servicios prestados por una entidad no residente sin establecimiento permanente.

Cuestión con interés casacional:

ATS, Contencioso, sección 1, del 10 de julio de 2024 (RCA 712/2023, ROJ: ATS 9266/2024 - ECLI:ES:TS:2024:9266A)

1.- Determinar si respeta el principio de la Unión Europea de libre circulación de servicios -y de prohibición de la restricción a su libre prestación, ex art. 56 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea (TFUE)- una ley interna como la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes -LIRNR- que impone al pagador de rendimientos por servicios prestados por una entidad no residente sin establecimiento permanente la obligación de retener e ingresar un importe calculado sobre los rendimientos íntegros.

2.- En particular, tomando como punto de partida la calificación de las rentas obtenidas por OMEA (abonadas por Oracle Ibérica) como cánones, y puesto que, con arreglo al CDI, han de tributar en España, precisar si la base sobre la cual ha de aplicarse el tipo de retención ha de aplicarse previa deducción de los gastos directamente relacionados con la actividad; o, por el contrario, sin posibilidad de efectuar esa deducción de los gastos necesarios.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

El artículo 31.2 del Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo.

1.3.3. IRNR. Libre circulación de capitales. Comparabilidad entre fondos de pensiones residentes y entidades aseguradoras no residentes que desarrollan, entre otras, actividades de pensiones. Deducibilidad de provisiones técnicas.

Cuestión con interés casacional:

ATS, Contencioso, sección 1, del 26 de septiembre de 2024 (RCA7741/2023, ROJ: ATS 11921/2024 - ECLI:ES:TS:2024:11921A)

1. Esclarecer si resulta posible, a los efectos de una eventual vulneración de la libertad de circulación de capitales (art. 63.1 TFUE), equiparar de manera subjetiva y directa los fondos de pensiones residentes en territorio español con las entidades aseguradoras no residentes que desarrollan, entre otras, la actividad de previsión social.

2. En caso de responder negativamente a la anterior cuestión, determinar si las entidades aseguradoras residentes en otro Estado miembro de la Unión Europea que solamente llevan a cabo en España inversiones de carácter financiero, de las que obtienen rendimientos de capital mobiliario sin establecimiento permanente, puede considerarse, a los efectos de la deducibilidad de gastos prevista en el artículo 24.6 del TRLIRNR, por remisión a la Ley del Impuesto sobre Sociedades, que los relativos a las provisiones técnicas (comparables con las previstas en el artículo 38 ROSSP y exclusivas de la actividad aseguradora) pueden deducirse por estar relacionados directamente con los rendimientos obtenidos en España y que tienen un vínculo económico directo e indisociable con la actividad realizada en España.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 63.1 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea, 14.1.k) y 24.6 del Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes y 38 del Real Decreto 2486/1998, de 20 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento de Ordenación y Supervisión de los Seguros Privados.

1.3.4. IRNR, sin establecimiento permanente. Gastos deducibles. Provisiones técnicas dotadas por aseguradoras residentes en otro Estado miembro de la UE que solamente realizan inversiones financieras en España.

Cuestión con interés casacional:

> ATS, Contencioso sección 1 del 12 de junio de 2024 (RCA 6201/2023, ROJ: ATS 7148/2024 - ECLI:ES:TS:2024:7148A)

Determinar si las entidades aseguradoras residentes en otro Estado miembro de la Unión Europea que solamente llevan a cabo en España inversiones de carácter financiero, de las que obtienen rendimientos de capital mobiliario sin establecimiento permanente, puede considerarse, a los efectos de la deducibilidad de gastos prevista en el artículo 24.6 del TRLIRNR, por remisión a la Ley del Impuesto sobre Sociedades , que los relativos a las provisiones técnicas (comparables con las previstas en el artículo 38 ROSSP y exclusivas de la actividad aseguradora) pueden deducirse por estar relacionados directamente con los rendimientos obtenidos en España y que tienen un vínculo económico directo e indisociable con la actividad realizada en España.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 24.6 del Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, y 38 del Real Decreto 2486/1998, de 20 de noviembre.

1.3.5. Impuesto sobre la Renta de No Residentes. Retenciones por pago de cánones y regalías.

Cuestión con interés casacional:

ATS, Contencioso sección 1 del 05 de junio de 2024 (RCA 6111/2023, ROJ: ATS 7132/2024 - ECLI:ES:TS:2024:7132A)

Determinar, en interpretación del art. 12 CDI hispano-holandés, en relación con los artículos 4 TRLIRNR y 96 CE, si descartada la aplicación de la exención prevista en el art. 14.1.m) TRLIRNR (por la que se transpone el art. 1.1 de la Directiva de intereses y cánones), resultan de aplicación las previsiones contenidas en el CDI sobre el tipo de retención aplicable a dichos pagos, con prevalencia al tipo regulado en la normativa interna.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 12 del mencionado CDI hispano holandés; 4 del TRLIRNR y 96 de la Constitución Española.

1.3.6. Deducibilidad de dotaciones a provisiones técnicas. Actividad aseguradora la inversión en activos financieros realizada en España.

STS, Contencioso sección 2 del 17 de noviembre de 2025 (RCA 5786/2023, ROJ: STS 5385/2025 - ECLI:ES:TS:2025:5385)

Cuestión con interés casacional:

ATS, Contencioso sección 1 del 29 de mayo de 2024 (RCA 5786/2023, ROJ: ATS 6247/2024 - ECLI:ES:TS:2024:6247A)

ATS, Contencioso sección 1 del 29 de mayo de 2024 (RCA 6223/2023, ROJ: ATS 6254/2024 - ECLI:ES:TS:2024:6254A)

Determinar si las entidades aseguradoras residentes en otro Estado miembro de la Unión Europea que solamente llevan a cabo en España inversiones de carácter financiero, de las que obtienen rendimientos de capital mobiliario sin establecimiento permanente, puede considerarse, a los efectos de la deducibilidad de gastos prevista en el artículo 24.6 del TRLIRNR, por remisión a la Ley del Impuesto sobre Sociedades, que los relativos a las provisiones técnicas (comparables con las previstas en el artículo 38 ROSSP y exclusivas de la actividad aseguradora) pueden deducirse por estar relacionados directamente con los rendimientos obtenidos en España y que tienen un vínculo económico directo e indisociable con la actividad realizada en España.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 24.6 del Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, y 38 del Real Decreto 2486/1998, de 20 de noviembre.

Jurisprudencia:

Las entidades aseguradoras residentes en otro Estado miembro de la Unión Europea que soló realicen en España inversiones de carácter financiero, por las que obtienen rendimientos de capital mobiliario sin establecimiento permanente, pueden considerar, a los efectos de la deducibilidad de gastos prevista en el artículo 24.6 TRLIRNR, que los relativos a las provisiones técnicas (comparables con las previstas en el artículo 38 ROSSP y exclusivas de la actividad aseguradora) son fiscalmente deducibles para evitar una discriminación contraria a la libre circulación de capitales del artículo 63.1 TFUE, en tanto en cuanto ha de entenderse que dichos gastos están relacionados directamente con los rendimientos obtenidos en España y tienen un vínculo económico directo e indisociable con la actividad realizada en España.

1.3.7. Tributación de la ganancia derivada de la transmisión de los derechos federativos de un deportista, obtenida por un club no residente en España por la transferencia del mismo a una entidad que sí reside en España. IRNR.

STS, Contencioso sección 2 del 04 de marzo de 2024 (ROJ: STS 1433/2024 - ECLI:ES:TS:2024:1433)

STS, Contencioso, sección 2, del 04 de abril de 2024 (ROJ: STS 1916/2024 - ECLI:ES:TS:2024:1916)

Cuestión con interés casacional:

> ATS, Contencioso sección 1 del 29 de marzo de 2023 (ROJ: ATS 3356/2023 - ECLI:ES:TS:2023:3356A)
>
> ATS, Contencioso sección 1 del 29 de marzo de 2023 (ROJ: ATS 3370/2023 - ECLI:ES:TS:2023:3370A)

Determinar si los derechos económicos derivados de la transmisión de los derechos federativos de un jugador que percibe un club o una entidad deportiva no residente en España por la transferencia de ese jugador a un club o entidad deportiva residente en España constituyen una ganancia patrimonial sujeta al Impuesto sobre la Renta de no Residentes.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 13.1.b).2º, 13.1.i). 2º y 13.3 y 27 del Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes.

Jurisprudencia:

Los derechos económicos derivados de la transmisión de los derechos federativos de un jugador que percibe un club o una entidad deportiva no residente en España por la transferencia de ese jugador a un club o entidad deportiva residente en España constituyen una ganancia patrimonial sujeta al Impuesto sobre la Renta de no Residentes.

1.3.8. RNR. Exención dividendos de sociedades filiales a matrices. Cláusula antiabuso del artículo 14.1.h) del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de No Residentes. Carga de la prueba del abuso: corresponde a la Administración Tributaria.

STS, Contencioso sección 2 del 08 de junio de 2023 (ROJ: STS 2652/2023 - ECLI:ES:TS:2023:2652)

STS, Contencioso sección 2 del 22 de junio de 2023 (ROJ: STS 2806/2023 - ECLI:ES:TS:2023:2806)

Cuestión con interés casacional:

> ATS, Contencioso sección 1 del 15 de junio de 2022 (ROJ: ATS 9397/2022 - ECLI:ES:TS:2022:9397A)
>
> ATS, Contencioso sección 1 del 15 de junio de 2022 (ROJ: ATS 9396/2022 - ECLI:ES:TS:2022:9396A)

Interpretar la cláusula antiabuso del artículo 14.1.h) del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de No Residentes a la luz de la doctrina del Tribunal Supremo y del Tribunal de Justicia de la Unión Europea sobre la carga de la prueba del abuso.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

El artículo 14 del Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo.

Jurisprudencia:

A la vista de la jurisprudencia sentada por el TJUE representada por las tres sentencias que se han comentado, debe llevarnos a abandonar la doctrina jurisprudencial que se recoge en la sentencia de este Tribunal de 4 de abril de 2012, rec. cas.3312/2008, y posteriores, y la recogida en la sentencia de 3 de marzo de 2020, rec. cas. 5448/2018, y posteriores, al deber de ajustar e interpretar la cláusula antiabuso recogida en el citado art. 14.1.h) - modificado- conforme a las consideraciones que han quedado reflejadas en el cuerpo de esta sentencia, y, en consecuencia, procede fijar como doctrina que la carga de la prueba del abuso corresponde a la Administración Tributaria.

1.3.9. Deducibilidad de dotaciones a provisiones técnicas. Actividad aseguradora la inversión en activos financieros realizada en España.

Cuestión con interés casacional:

> ATS, Contencioso sección 1 del 21 de junio de 2023 (RCA 8757/2022 ROJ: ATS 8735/2023 - ECLI:ES:TS:2023:8735A)

1. Determinar si, a los efectos de entender neutralizadas las restricciones a la libertad de circulación de capitales derivadas de la normativa del IRNR, resulta suficiente con acreditar que una entidad no residente equivalente a los fondos de inversión armonizados, puede, según el Convenio para evitar la doble imposición correspondiente y la normativa interna del país de residencia, optar por tributar por su impuesto personal con deducción del gravamen soportado por el IRNR o por transferir rendimientos y créditos fiscales a sus socios o partícipes, con independencia de que, si asume la segunda opción, los socios o partícipes puedan o no neutralizar el impuesto en ese segundo nivel.

2. Aclarar si, en los supuestos en que se constate que la RIC puede, conforme el CDI y la normativa estadounidense, neutralizar íntegramente, en primer nivel, la diferencia de trato fiscal en España, el hecho de que opte, finalmente, por imputar las rentas y transmitir el crédito fiscal a los socios o partícipes supone la consumación de la citada neutralización a través del mecanismo previsto en el Convenio para evitar la doble imposición, siendo ya indiferente que se produzca la neutralización o no de segundo nivel y, consecuentemente, siendo irrelevante la prueba sobre esta última.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 63.1 y 65 Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea.

2. Los artículos 13.1.f) y 25.1 del Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes.

3. Los artículos 10 y 24 del Convenio entre el Reino de España y los Estados Unidos de América para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal respecto de los impuestos sobre la renta.

1.4 Impuesto sobre el Valor Añadido

1.4.1. IVA. Régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca (REAGP). Cálculo de volumen de operaciones. Compensación a tanto alzado.

Cuestión con interés casacional:

ATS, Contencioso sección 1 del 08 de octubre de 2025 (ROJ: ATS 9010/2025 - ECLI:ES:TS:2025:9010A)

ATS, Contencioso sección 1 del 06 de noviembre de 2024 (ROJ: ATS 13280/2024 - ECLI:ES:TS:2024:13280A)

Determinar si para calcular el volumen de operaciones determinante de la causa de exclusión del régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca contenida en el artículo 124.Dos.3º LIVA, debe computarse o no la compensación a tanto alzado prevista en el artículo 130 LIVA.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 121.Uno y 124.Dos. 3ª de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido y el artículo 43.2 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre-

1.4.2. IVA. Determinación del tipo impositivo aplicable en las operaciones incluidas en un contrato mixto de naturaleza compleja consistentes en el suministro de agua previamente desalada. Entrega de bienes o prestación de servicios.

STS, Contencioso sección 2 del 19 de diciembre de 2024 (ROJ: STS 6305/2024 - ECLI:ES:TS:2024:6305)

Cuestión con interés casacional:

ATS, Contencioso sección 1 del 24 de enero de 2024 (ROJ: ATS 771/2024 - ECLI:ES:TS:2024:771A)

Determinar si las operaciones realizadas en virtud de un contrato de concesión mixto, que incluye el proyecto y la construcción de una planta desaladora y su posterior explotación, entendida ésta como una operación compleja que obliga a la captación y el tratamiento del agua y, de modo ulterior, a su suministro, pueden ser consideradas como entregas de bienes susceptibles de tributar al tipo impositivo reducido del 10 por ciento, conforme a lo dispuesto en el artículo 91.Uno.1.4º LIVA.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 8 y 91.Uno.1.4º de la Ley 97/1992, reguladora del impuesto sobre el valor añadido -LIVA-; el artículo 14 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido (Directiva IVA) y la Disposición Transitoria 9ª del Real Decreto Legislativo 1/2001, de 20 julio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Aguas (TRLA).

Jurisprudencia:

Las operaciones realizadas en virtud de un contrato de concesión mixto, que incluye el proyecto y la construcción de una planta desaladora y su posterior explotación, entendida ésta como una operación compleja que obliga a la captación y el tratamiento del agua y, de modo ulterior, a su suministro, constituyen entregas de bienes que tributan al tipo impositivo reducido del 10 por ciento, conforme a lo dispuesto en el artículo 91.Uno.1.4º LIVA, por considerarse que la conexión indisociable entre todas las actividades que el concesionario realiza en cumplimiento del contrato deben ser objeto de un tratamiento unitario y, en las circunstancias que presenta el asunto que nos ocupa, debe predominar la faceta de entrega del agua potable a los destinatarios o consumidores finales, atendiendo a la finalidad última a que se aspiraba la celebración del contrato administrativo y a la percepción del consumidor sobre la índole de las prestaciones examinadas.

1.4.3. IVA. Regularización íntegra. Comprobación. Cuotas indebidamente repercutidas.

STS, Contencioso sección 2 del 11 de diciembre de 2023 (ROJ: STS 5534/2023 - ECLI:ES:TS:2023:5534)

Cuestión con interés casacional:

ATS, Contencioso sección 1 del 09 de marzo de 2023 (ROJ: ATS 2668/2023 - ECLI:ES:TS:2023:2668A)

Determinar si, habiéndole negado la Administración tributaria a un sujeto pasivo la deducibilidad de determinadas cuotas soportadas de Impuesto sobre el Valor Añadido por no considerarse probados ciertos servicios declarados, aun así, por mor del artículo 14 del Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa, aprobado por Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, y de acuerdo con el principio de íntegra regularización conformado en la jurisprudencia de esta Sala, la Administración tributaria debe asimismo efectuar las actuaciones de comprobación necesarias para determinar si el mismo sujeto tiene derecho a la devolución de las cuotas indebidamente repercutidas, regularizando de forma íntegra la situación del reclamante con respecto al Impuesto sobre el Valor Añadido.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

El artículo 14 del Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa, aprobado por Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo.

Jurisprudencia:

Cuando en el seno de un procedimiento de comprobación, la Administración regularice la situación tributaria de quien se dedujo las cuotas de IVA que le fueron indebidamente repercutidas, deberá analizar también la concurrencia de los requisitos necesarios para, en su caso, declarar su derecho a la devolución de las cuotas que indebidamente soportó.

1.4.4. Impugnación de tasa autonómica y de la repercusión de la cuota de IVA. Necesidad de agotar la vía económico administrativa del Estado para someter la cuestión del IVA a recurso en la jurisdicción.

STS, Contencioso sección 2 del 17 de julio de 2025 (ROJ: STS 3882/2025 - ECLI:ES:TS:2025:3882)

Cuestión con interés casacional:

ATS, Contencioso sección 1 del 21 de febrero de 2024 (ROJ: ATS 2247/2024 - ECLI:ES:TS:2024:2247A)

Determinar si, cuando se impugne una tasa por prestación de servicio público de atraque de embarcaciones ante un órgano económico-administrativo de una comunidad autónoma y se suscite si es posible incluir la repercusión del IVA con ocasión de la imposición de esta, debe acudirse al Tribunal Económico-Administrativo Regional por tratarse de un impuesto estatal o es admisible plantear esta cuestión ante el órgano competente para revisar la liquidación de la tasa.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 227.1 y 228.2.b) de la LGT y 88.Seis de la LIVA.

Jurisprudencia:

Con ocasión de la impugnación de una tasa autonómica junto a la que se ha repercutido una cuota del IVA, es necesario, para agotar la vía económico-administrativa previa para discutir el tributo estatal con plenitud jurisdiccional, someter la cuestión, previamente, a la vía económico-administrativa de los Tribunales Económico-Administrativos del Estado.

1.4.5. IVA. Cómputo del plazo para emitir factura rectificativa motivada por regularización administrativa en la que se constata que la conducta no es fraudulenta. Interpretación del artículo 89.Uno y Dos LIVA.

Cuestión con interés casacional:

ATS, Contencioso sección 1 del 09 de julio de 2025 (ROJ: ATS 6461/2025 - ECLI:ES:TS:2025:6461A)

Determinar cómo debe efectuarse el cómputo del plazo de 4 años que establece el art. 89. Uno, párrafo segundo de la LIVA para la rectificación de las cuotas por Impuesto sobre el Valor Añadido, cuando las cuotas impositivas a repercutir se ponen de manifiesto como consecuencia de una regularización realizada por la Administración tributaria, seguida de un procedimiento sancionador en que la propia resolución sancionadora constata que el sujeto pasivo no participaba en un fraude, ni sabía o debía haber sabido, utilizando al efecto una diligencia razonable, que realizaba una operación que formaba parte de un fraude y precisar si, en esa situación, la impugnación en vía administrativa y, en su caso, judicial, de la resolución sancionadora que excluye ab initio la existencia de fraude en los términos expuestos, afecta al nacimiento de la

obligación de rectificar la repercusión de IVA y, en consecuencia, al inicio del plazo de cuatro años que establece el art. 89. Uno y Dos de la LIVA, para que el sujeto pasivo efectúe la repercusión.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 89. Uno, Dos y Tres, apartado 2º de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, así como del artículo 9.3 de la Constitución española (CE).

1.4.6. IVA. Sujeción. Expropiación. Contraprestación mediante justiprecio expropiatorio resultante de una actuación expropiatoria realizada por un Ayuntamiento, a instancia del expropiado y por ministerio de la ley. Exención.

Cuestión con interés casacional:

ATS, Contencioso sección 1 del 30 de junio de 2025 (ROJ: ATS 6287/2025 - ECLI:ES:TS:2025:6287A)

Determinar (i) si está sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido y no exenta, la contraprestación mediante justiprecio expropiatorio resultante de una actuación expropiatoria realizada por un Ayuntamiento, a instancia del expropiado y por ministerio de la ley, que tiene por objeto los derechos de aprovechamiento urbanístico sobrantes de una previa operación sujeta y exenta de IVA, consistente en la cesión gratuita al Ayuntamiento de terrenos destinados en el planeamiento urbanístico a jardines y viales públicos, mediante la reserva de aprovechamiento urbanístico; y (ii) esclarecer si la expropiación de la parte sobrante de derechos urbanísticos es una operación distinta, no amparada por la exención prevista en el art. 20.uno.20 de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

El artículo 20. Uno.20 de la Ley 37/1992 del Impuesto sobre el Valor Añadido.

1.4.7. Principio de proporcionalidad en el Derecho sancionador tributario. Vulneración del Derecho de la Unión Europea.

Cuestión con interés casacional:

ATS, Contencioso sección 1 del 04 de junio de 2025 (ROJ: ATS 5424/2025 - ECLI:ES:TS:2025:5424A)

Determinar si un órgano jurisdiccional puede anular una sanción impuesta por la comisión de la infracción prevista en el artículo 170.Dos.4ª LIVA, consistente

en la no consignación en la autoliquidación que se debe presentar por el periodo correspondiente de las cantidades de las que sea sujeto pasivo el destinatario de las operaciones conforme a los números 2.°, 3.° y 4.° del artículo 84.uno, del artículo 85 o del artículo 140 quinque de esta Ley, con fundamento en la vulneración del principio de proporcionalidad, toda vez que el artículo 171.Uno.4º LIVA cuantifica la sanción en un porcentaje fijo de la cuota correspondiente a las operaciones no consignadas en la autoliquidación, y ello sin necesidad de plantear cuestión de inconstitucionalidad sobre este último precepto.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 170.Dos.4º y 171.Uno.4º de la LIVA.

2. El artículo 35 de la LOTC.

1.4.8. IVA. Deducibilidad de cantidades devengadas por entregas relativas a un bien no afecto a la actividad principal del contribuyente. Principio de correlación de gastos.

Cuestión con interés casacional:

ATS, Contencioso sección 1 del 30 de abril de 2025 (ROJ: ATS 4593/2025 - ECLI:ES:TS:2025:4593A)

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

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 92.Uno.1º, 92.Dos y 94.Uno.1º a) de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (LIVA).

2. Los artículos 31.1 y 103 de la Constitución española.

1.4.9. Adjudicación plazas de garaje. Disolución de una comunidad de bienes. Entrega de bienes. Operación sujeta al IVA conforme al artículo 7.1.a)de la LIVA. Unidad económica autónoma.

STS, Contencioso sección 2 del 07 de abril de 2025 (ROJ: STS 1660/2025 - ECLI:ES:TS:2025:1660)

Cuestión con interés casacional:

1 Determinar si las adjudicaciones de bienes -o cuotas de participación en ellos-, realizadas con ocasión de la disolución y liquidación de una comunidad de bienes que ha sido sujeto pasivo del IVA, constituyen una entrega de bienes sujeta al IVA, aunque la actividad económica que realizaba la comunidad, en este caso el arrendamiento, se siga desarrollando por los comuneros, al continuar el arrendamiento tras la extinción y disolución de la comunidad.

2 Aclarar si, en los casos de disolución de una comunidad de bienes dedicada al arrendamiento y cuando el objeto de las adjudicaciones son exclusivamente los bienes inmuebles arrendados, tales bienes son suficientes por sí mismos para constituir una unidad económica autónoma, susceptible de desarrollar por sus propios medios una actividad empresarial, a efectos de aplicar la no sujeción de las transmisiones de bienes que forman parte del patrimonio empresarial o profesional del sujeto pasivo, prevista en el artículo 7.1º de la LIVA , o bien si sobre ellos recae la exclusión, establecida en la letra c) del mismo artículo 7.1º, para las transmisiones que tengan por objeto la mera cesión de bienes.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 4, 5, 8.Uno y Dos.2º, 20.Uno.22º y 7.1º de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (LIVA).

Jurisprudencia:

1. Las adjudicaciones de bienes -o cuotas de participación en ellos- realizadas con ocasión de la disolución y liquidación de una comunidad de bienes que ha sido sujeto pasivo del IVA, constituyen una entrega de bienes sujeta al IVA, aunque la actividad económica que realizaba la comunidad, en este caso el arrendamiento, se siga desarrollando por los comuneros, al continuar el arrendamiento tras la extinción y disolución de la comunidad.

2. En los casos de disolución de una comunidad de bienes dedicada al arrendamiento y cuando el objeto de las adjudicaciones son, exclusivamente, los bienes inmuebles arrendados, tales bienes podrán ser suficientes, o no, por sí mismos, para constituir una unidad económica autónoma, capaz de desarrollar, por sus propios medios, una actividad empresarial o profesional, a efectos de aplicar la no sujeción de las transmisiones de bienes que forman parte del patrimonio empresarial o profesional del sujeto pasivo, prevista en el artículo 7.1º de la LIVA, (i) Dependerá de las circunstancias de hecho, (ii) debiéndose concederse especial importancia a la naturaleza de la actividad económica que se pretende ejercer, (iii) siendo preciso que el cesionario tenga la intención de explotar el establecimiento mercantil o la parte de la empresa transmitida y no simplemente de liquidar de inmediato la actividad en cuestión, así como, en su caso, vender las existencias (iv) pudiendo o, en determinados casos, debiendo tomarse en consideración las circunstancias de una operación, siempre que éstas puedan deducirse a partir de elementos objetivos.

1.4.10. Modificación de base imponible. Medios de remisión de la factura rectificativa (art. 24.1 RIVA) y conformidad del plazo de 1 año y 3 meses para la modificación con los principios de efectividad, neutralidad y proporcionalidad del Derecho UE.

STS, Contencioso sección 2 del 31 de marzo de 2025 (ROJ: STS 1614/2025 - ECLI:ES:TS:2025:1614)

Cuestión con interés casacional:

ATS, Contencioso sección 1 del 24 de enero de 2024 (ROJ: ATS 776/2024 - ECLI:ES:TS:2024:776A)

1. Determinar si la remisión de la factura rectificativa a la que se refiere el artículo 24.1 del Reglamento del IVA como requisito para la válida modificación de la base imponible prevista en el artículo 80 de la Ley del IVA exige, en todo caso, el empleo de un método de remisión que, por sí solo, acredite fehacientemente el envío y el contenido del mismo (p.ej.: burofax); o si, por el contrario, es posible demostrar aquella remisión por otros medios de prueba, estén o no referidos al concreto método de remisión de las facturas utilizado.

2. Determinar, interpretando el artículo 80.Cuatro.B) de la Ley del IVA en relación con el artículo 90 de la Directiva IVA, si el plazo de un año y tres meses a contar desde el devengo del impuesto para proceder a la modificación de la base imponible del IVA de créditos incobrables es, de acuerdo con el principio de equivalencia y efectividad interpretados por el TJUE, proporcional a lo dispuesto por el artículo 273 de la Directiva IVA.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 80, apartados Tres y Cuatro.B) de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido y el artículo 24 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, en relación con los artículos 90.1 y 273 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido.

Jurisprudencia:

La remisión de la factura rectificativa a la que se refiere el artículo 24.1 del Reglamento del IVA, como requisito para la válida modificación de la base imponible prevista en el artículo 80 de la Ley del IVA no exige, en todo caso, el empleo de un medio de remisión que, per se, acredite fehacientemente el envío y su contenido (p.ej.: burofax); por el contrario, es posible acreditar tales extremos por otros medios de prueba. El plazo de un año y tres meses a contar desde el devengo del impuesto para proceder a la modificación de la base imponible del IVA de créditos incobrables, previsto en el artículo 80. Cuatro B) de la Ley del IVA, en la redacción a la sazón vigente, es respetuoso con el derecho europea, en particular, con principios tales como el principio de efectividad, neutralidad y proporcionalidad, tal como han sido interpretados por la jurisprudencia europea.

1.4.11. IVA. Tipo de gravamen. aplicación del tipo reducido del 10 por ciento previsto en el artículo 91.Uno.2.10ª de la Ley del IVA en los supuestos en que los servicios de renovación o reparación de viviendas particulares.

STS, Contencioso sección 2 del 31 de marzo de 2025 (ROJ: STS 1611/2025 - ECLI:ES:TS:2025:1611)

STS, Contencioso sección 2 del 21 de marzo de 2025 (ROJ: STS 1259/2025 - ECLI:ES:TS:2025:1259)

Cuestión con interés casacional:

ATS, Contencioso sección 1 del 19 de junio de 2024 (ROJ: ATS 8268/2024 - ECLI:ES:TS:2024:8268A)

ATS, Contencioso sección 1 del 08 de mayo de 2024 (ROJ: ATS 5208/2024 - ECLI:ES:TS:2024:5208A)

1. Determinar si es aplicable el tipo reducido del 10 por ciento previsto en el artículo 91.Uno.2.10ª de la Ley del IVA en aquellos supuestos en los que los servicios de renovación o reparación de viviendas particulares previstos en dicho precepto son contratados y abonados directamente por una compañía aseguradora, aunque beneficien a la persona física titular de la vivienda de uso particular (asegurado).

2. Precisar si la respuesta ha de ser diferente cuando los servicios prestados incluyen, además de la material renovación o reparación de la vivienda, servicios adicionales a favor de la entidad aseguradora.

3. Determinar si, en un caso como el presente, en el que la contribuyente ha procedido a la aplicación de un tipo reducido de gravamen en materia del IVA al que no tenía derecho, y habiéndose estimado la existencia de una actuación culposa en el grado mínimo de simple negligencia por parte de la sancionada, resulta posible apreciar la concurrencia de un supuesto de interpretación razonable de la norma previsto en el artículo 179.2.d) LGT .

Normas jurídicas objeto de interpretación:

El artículo 91.Uno.2.10ª LIVA y el artículo 179.2.d) LGT.

Jurisprudencia:

El tipo de gravamen reducido del 10 por ciento previsto en la Ley del IVA no es aplicable en los supuestos en que los servicios de renovación o reparación de viviendas particulares previstos en esa norma son contratados y abonados directamente por una compañía aseguradora, aunque beneficien a la persona natural titular de la vivienda de uso particular, en su condición de asegurado. A partir de esa respuesta, no varía lo expresado cuando los servicios prestados incluyen, además de la renovación o reparación de la vivienda, otros servicios

adicionales a favor de la entidad aseguradora, antes bien refuerzan la declaración contenida en el punto anterior.

1.4.12. IVA. Rectificación de las cuotas impositivas repercutidas.

Cuestión con interés casacional:

ATS, Contencioso sección 1 del 26 de febrero de 2025 (ROJ: ATS 1682/2025 - ECLI:ES:TS:2025:1682A)

Determinar si los principios de neutralidad y de efectividad del IVA facultan al adquirente en las entregas de bienes a solicitar la devolución directamente a la Administración tributaria en los supuestos en los que resulte imposible o excesivamente difícil que el proveedor de bienes -que está en situación de concurso de acreedores- reembolse al destinatario de las entregas de bienes el IVA facturado en operaciones rescindidas en el curso del procedimiento concursal.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1.Los artículos 80, Dos y 89.Cinco de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido.

2.El artículo 90.1 de la Directiva 2006/112/CE, del Consejo de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido.

1.4.13. Potestades y funciones de comprobación e investigación. Derecho a comprobar e investigar. Impuesto sobre el Valor Añadido.

Cuestión con interés casacional:

ATS, Contencioso sección 1 del 19 de febrero de 2025 (ROJ: ATS 1491/2025 - ECLI:ES:TS:2025:1491A)

Determinar si tras la reforma operada por la Ley 34/2015, en el ámbito del IVA, la Administración puede comprobar los saldos a compensar o exceso en el período de las cuotas soportadas deducibles sobre las cuotas devengadas generados en períodos prescritos a efectos de la regularización de los períodos posteriores no prescritos con ocasión de la comprobación y liquidación de estos últimos períodos.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 66 bis y 115 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

1.4.14. IVA. Devolución ingresos indebidos. Edificio apto para vivienda. Determinación: cédula, culminación de la obra.

STS, Contencioso sección 2 del 28 de enero de 2025 (ROJ: STS 299/2025 - ECLI:ES:TS:2025:299)

Cuestión con interés casacional:

ATS, Contencioso sección 1 del 10 de enero de 2024 (ROJ: ATS 4/2024 - ECLI:ES:TS:2024:4A)

Determinar, en relación con el Impuesto sobre el Valor Añadido si, a efectos de que sea procedente la estimación de una solicitud de devolución de ingresos indebidos por la aplicación el tipo reducido previsto en el artículo 91.Uno.1.7º de la LIVA por considerarse que un edificio o parte del mismo pueda calificarse como apto para su utilización como vivienda es imprescindible que en el momento de la entrega o puesta a disposición del adquirente la vivienda cuente con la cédula de habitabilidad o licencia de primera ocupación o la correspondiente autorización administrativa, o, por el contrario para que sea procedente la estimación de esa solicitud de devolución de ingresos indebidos basta con que el edificio o parte del mismo ya estuviera completamente terminado en el momento de la entrega o puesta a disposición del adquirente de la vivienda, que fuera apto desde un punto de vista objetivo para su utilización como vivienda, que no se hubiera modificado y que se hubiera solicitado la cédula de habitabilidad que es obtenida en un momento posterior al de la entrega debiéndose únicamente el retraso en la obtención de la licencia a motivos administrativos.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

El artículo 91.Uno.1.7º de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Jurisprudencia:

Para la aplicación del tipo reducido previsto en el artículo 91. Dos. 1. 7º LIVA, en relación con los "edificios aptos para la su utilización como vivienda" es necesario que concurran los siguientes requisitos:

1º) Ha de tratarse de vivienda terminada, ya que la entrega de la edificación, en tanto no esté concluida, sigue el régimen del suelo sobre el que se asienta.

2º) El tipo se aplica a todas las operaciones que, conforme al artículo 8 LIVA, tengan la consideración de entrega de vivienda, y no a las operaciones relativas a vivienda que tengan la consideración de prestación de servicios.

3º) Conforme a la noción usual del término, es preciso que se trate de aptitud para el destino a habitación o moradas de una persona física o familia, constituyendo su hogar o sede de su vivienda doméstica.

1.4.15. IVA. Dies a quo del plazo de prescripción para liquidar la deuda cuando se ha presentado autoliquidación trimestral, pero debía hacerlo mensualmente. Efecto interruptivo de la prescripción de la autoliquidación errónea.

Cuestión con interés casacional:

ATS, Contencioso sección 1 del 08 de enero de 2025 (ROJ: ATS 4/2025 - ECLI:ES:TS:2025:4A)

1. En los supuestos en los que un contribuyente, estando obligado a presentar autoliquidaciones mensuales de IVA, presenta autoliquidaciones trimestrales, determinar si, conforme al artículo 67.1 LGT, el dies a quo del plazo de prescripción del derecho a liquidar de la Administración respecto de un concreto periodo de autoliquidación mensual debe fijarse el día siguiente al vencimiento del plazo de presentación de la autoliquidación trimestral incorrectamente presentada, o el del siguiente al vencimiento del plazo de presentación de la autoliquidación mensual IVA que debió presentarse.

2. En el caso de considerar que el dies a quo del anterior plazo de prescripción es el día siguiente al vencimiento del plazo de presentación de la autoliquidación mensual IVA que debió presentarse, determinar si la autoliquidación trimestral incorrectamente presentada tiene la consideración, conforme al artículo 68.1.c) LGT, de actuación fehaciente del obligado tributario conducente a la liquidación o autoliquidación de la deuda tributaria y, por tanto, posee virtualidad interruptora de la prescripción.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 67.1 y 68.1.c) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

1.4.16. Responsabilidad tributaria subsidiaria del artículo 43.1.a) LGT. Incumplimiento de las obligaciones previstas en el artículo 114.Dos.2ª LIVA que trae causa de la declaración de concurso de acreedores.

Cuestión con interés casacional:

ATS, Contencioso sección 1 del 18 de diciembre de 2024 (ROJ: ATS 15450/2024 - ECLI:ES:TS:2024:15450A)

Determinar si es subsumible en los tipos infractores de los artículos 191 y 195 LGT el incumplimiento de las obligaciones previstas en el artículo 114.Dos.2ª LIVA que trae causa de la declaración de concurso de acreedores -por efecto de las modificaciones operadas al amparo del artículo 80.Tres LIVA-, habida cuenta de que dichas obligaciones surgen de forma sobrevenida tras la citada declaración del concurso y que el deudor se encuentra, por tal razón, sometido a las reglas de ordenación de pagos previstos en la normativa concursal.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 191 y 195 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en relación con los artículos 114.Dos.2ª y 80.Tres de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido y 24 del Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido.

1.4.17. IVA. Deducciones. Beneficio económico para la empresa. Art. 7.8 LIVA: servicios públicos prestados a través de sociedades mercantiles de capital público.

STS, Contencioso sección 2 del 17 de diciembre de 2024 (ROJ: STS 6312/2024 - ECLI:ES:TS:2024:6312)

Cuestión con interés casacional:

ATS, Contencioso sección 1 del 24 de enero de 2024 (ROJ: ATS 780/2024 - ECLI:ES:TS:2024:780A)

1. Clarificar y completar la doctrina jurisprudencial existente en torno al alcance -absoluto o relativo- y en cuanto a la cuantificación del derecho a la deducción de las cuotas de IVA que el sujeto hubiere soportado en la adquisición de bienes y servicios calificados como gastos generales, en el marco de operaciones sujetas y no sujetas, cuando reviertan en un beneficio económico para la empresa por redundar en su actividad general.

2. Establecer cuál es la exégesis más adecuada del artículo 7.8º LIVA tras la modificación de dicho precepto operada por la Ley 28/2014, de 27 de noviembre con efectos a partir de 1 de enero de 2015, en relación a la sujeción al IVA de los servicios públicos prestados a través de sociedades mercantiles de capital público, en el marco de la normativa Europa armonizada sobre la cuestión y la interpretación que de la misma ha efectuado el TJUE.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

El artículo 91.Uno.1.7º de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Jurisprudencia:

La prestación de un servicio por parte de una entidad a una corporación local, de la que depende íntegramente, es una operación no sujeta al IVA que no genera el derecho a deducir el IVA soportado en la adquisición de los bienes y servicios necesarios para prestarlos. Las cantidades que los entes públicos entregan a las empresas públicas, de las que son titulares en su integridad, no pueden considerarse como contraprestación del artículo 78 LIVA en tanto subvención vinculada al precio y, por tanto, no forman parte de la base imponible del IVA. La cuantificación del derecho a la deducción de las cuotas de IVA que el sujeto hubiere soportado en la adquisición de bienes y servicios calificados como gastos generales, en el marco de operaciones sujetas y no sujetas, cuando reviertan en un beneficio económico para la empresa por redundar en su actividad general, se llevará a cabo mediante un criterio razonable con objeto de determinar qué porcentaje es deducible.

1.4.18. IVA. Sujeción obras de construcción de infraestructuras hidráulicas, ejecutadas por una comunidad de regantes y destinadas a la distribución de aguas para riego.

STS, Contencioso sección 2 del 09 de diciembre de 2024 (ROJ: STS 6017/2024 - ECLI:ES:TS:2024:6017)

Cuestión con interés casacional:

ATS, Contencioso sección 1 del 15 de noviembre de 2023 (ROJ: ATS 15656/2023 - ECLI:ES:TS:2023:15656A)

Determinar si las obras de construcción de infraestructuras hidráulicas, ejecutadas por una comunidad de regantes y destinadas a la distribución de aguas para riego, así como a la transformación a regadío de las fincas incluidas en la misma comunidad mediante el establecimiento de una red primaria de abastecimiento, se consideran una operación dirigida a la ordenación y aprovechamiento de las aguas que le han sido concedidas a la comunidad de regantes en favor de sus comuneros, no sujeta al IVA; o, por el contrario, deben entenderse como una actividad de distribución de agua realizada por una entidad del sector público y sujeta al IVA.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

El artículo 91.Uno.1.7º de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Jurisprudencia:

1. Las obras de construcción de infraestructuras hidráulicas, ejecutadas por una comunidad de regantes y destinadas a la distribución de aguas para riego, así como a la transformación a regadío de las fincas incluidas en la misma comunidad mediante el establecimiento de una red primaria de abastecimiento, efectuadas en favor de los comuneros, deben entenderse como una actividad de distribución de agua sujeta al IVA.

2. La repercusión del IVA a los destinatarios de esa entrega de bienes es lícita y correcta, sobre la base de la sujeción al IVA de la actividad indicada.

1.4.19. IVA. Base imponible. Subvenciones otorgadas para la financiación de la gestión del servicio público de transporte destinadas a cubrir el déficit tarifario. Consideración o no de subvenciones vinculadas al precio y, por tanto, sujetas al IVA.

STS, Contencioso sección 2 del 22 de noviembre de 2024 (ROJ: STS 5848/2024 - ECLI:ES:TS:2024:5848)

STS, Contencioso sección 2 del 27 de marzo de 2024 (ROJ: STS 1770/2024 - ECLI:ES:TS:2024:1770)

Cuestión con interés casacional:

ATS, Contencioso sección 1 del 02 de noviembre de 2023 (ROJ: ATS 14594/2023 - ECLI:ES:TS:2023:14594A)

ATS, Contencioso sección 1 del 20 de julio de 2023 (ROJ: ATS 10834/2023 - ECLI:ES:TS:2023:10834A)

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 73 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido ["Directiva IVA"] y la jurisprudencia comunitaria que lo interpreta, determinar si se encuentran sujetas a IVA las subvenciones otorgadas por los entes públicos para la financiación de la gestión del servicio público de transporte interurbano de viajeros, en particular los prestados antes de la modificación del artículo 78.2.3º de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 diciembre) ["LIVA"] por la disposición final 10ª.Dos de la Ley 9/2017, de 8 de noviembre, de Contratos del Sector Público, por la que se transponen al ordenamiento jurídico español las Directivas del Parlamento Europeo y del Consejo 2014/23/UE y 2014/24/UE, de 26 de febrero de 2014 (BOE 9 de noviembre) ["LCSP"].

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 2.3 del Código Civil.

2. La Disposición Final Décima, Dos de la Ley 9/2017 LCSP -que da nueva redacción al art.78 Dos.3º de la LIVA- y la Disposición final Decimosexta de la Ley 9/2017.

3. El artículo 73 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido (Diario Oficial de la Unión Europea, serie L, n 347/1 de 2006, de 11 de diciembre).

Jurisprudencia:

Las subvenciones otorgadas por los entes públicos para la financiación de la gestión del servicio público a fin de cubrir su déficit, y siempre que se trate de subvenciones-dotación no constituyen operaciones sujetas al Impuesto sobre el Valor, sin que ello suponga aplicación retroactiva de la norma.

1.4.20. IGIC e IVA. Procedimiento de devolución de ingresos indebidos. Legitimación. Empobrecimiento patrimonial. Doble imposición. Art. 14.2 RRVA.

Cuestión con interés casacional:

ATS, Contencioso sección 1 del 20 de noviembre de 2024 (ROJ: ATS 13862/2024 - ECLI:ES:TS:2024:13862A)

Determinar si, en un procedimiento de devolución de ingresos indebidos, está legitimado para obtener la devolución el sujeto pasivo que, habiendo repercutido indebidamente cuotas del IGIC a consumidores finales por unas determinadas operaciones, simultáneamente ingresa por esas mismas operaciones las cuotas del IVA debidas, sin repercutirlas, por importe superior a las del IGIC, soportando efectivamente la carga impositiva por esas operaciones. Plantea una cuestión semejante a la del recurso de casación 8496/2023.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

El principio de neutralidad del IGIC, en conexión con el artículo 14.2 del Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa (RRVA).

1.4.21. Inaplicación del tipo reducido del IVA al material desechable para análisis clínicos.

STS, Contencioso sección 2 del 13 de noviembre de 2024 (ROJ: STS 5636/2024 - ECLI:ES:TS:2024:5636)

Cuestión con interés casacional:

ATS, Contencioso sección 1 del 28 de noviembre de 2023 (ROJ: ATS 16701/2023 - ECLI:ES:TS:2023:16701A)

Determinar a la luz del principio de primacía del Derecho de la Unión Europea y del denominado efecto vertical inverso de las Directivas, si es de aplicación el tipo reducido del IVA al material desechable para análisis clínicos, destinado en exclusiva a su utilización en examen in vitro, al entender que, objetivamente, sólo puede utilizarse para prevenir, diagnosticar, tratar, aliviar o curar enfermedades o dolencias de los seres humanos o de los animales.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

El artículo 91.uno.1.6º de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, en relación con el artículo 288 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea.

Jurisprudencia:

No es de aplicación el tipo reducido del IVA al material desechable para análisis clínicos, destinado en exclusiva a su utilización en examen in vitro, por cuanto que la norma que establecía un tipo reducido en estos casos fue declarada contraria al Derecho de la Unión por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea en Sentencia de 17 de enero de 2013, asunto C-360/11.

1.4.22. Determinación del valor de los costes que integran la base imponible del IVA conforme a la regla especial del artículo 79.Cinco, párrafo 5º.b) LIVA

y, en particular, la periodificación del coste de amortización de un bien de inversión.

STS, Contencioso sección 2 del 04 de noviembre de 2024 (ROJ: STS 5360/2024 - ECLI:ES:TS:2024:5360)

Cuestión con interés casacional:

ATS, Contencioso sección 1 del 26 de octubre de 2023 (ROJ: ATS 14567/2023 - ECLI:ES:TS:2023:14567A)

Discernir si, para determinar el valor de los costes que integran la base imponible del IVA conforme la regla especial del artículo 79.Cinco, párrafo 5º.b) LIVA y, en particular, la periodificación del coste de amortización de un bien de inversión, es posible acudir a las reglas previstas en la normativa contable y del impuesto sobre sociedades o si es preciso aplicar las reglas y periodos contenidos en el artículo 107 de la LIVA para la regularización de las cuotas deducidas por bienes de inversión.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 79.Cinco y 107 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, en relación con los artículos 72 y 80 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido.

Jurisprudencia:

Para determinar el valor de los costes que integran la base imponible del IVA conforme a la regla especial del artículo 79.Cinco, párrafo 5º.b) LIVA y, en particular, la periodificación del coste de amortización de un bien de inversión, deben aplicarse las reglas y periodos contenidos en el artículo 107 de la LIVA para la regularización de las cuotas deducibles por bienes de inversión.

1.4.23. Aplicación del tipo superreducido del IVA a un pan considerado especial.

STS, Contencioso sección 2 del 15 de octubre de 2024 (ROJ: STS 4960/2024 - ECLI:ES:TS:2024:4960)

Cuestión con interés casacional:

ATS, Contencioso sección 1 del 08 de noviembre de 2023 (ROJ: ATS 15174/2023 - ECLI:ES:TS:2023:15174A)

Precisar, atendidas las características del pan fabricado por la sociedad recurrente y a la vista de la jurisprudencia del TJUE reseñada, si la no aplicación del tipo súper reducido del IVA a un pan considerado especial según la normativa técnico-sanitaria y alimentaria española, por incluir en su elaboración ingredientes añadidos a los exigidos para su calificación como pan común -que sí es gravado con el tipo del 4 por 100-, se opone al principio de neutralidad del IVA, en su faceta de garantía de la libre competencia y, en su caso, a la doctrina de dicho TJUE por la que la diferencia entre tipos de gravamen debe atender a la perspectiva del consumidor medio sobre los productos.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 79.Cinco y 107 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, en relación con los artículos 72 y 80 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido.

Jurisprudencia:

La no aplicación del tipo superreducido del IVA a un pan considerado especial según la normativa técnico-sanitaria y alimentaria española -por incluir en su elaboración ingredientes añadidos a los exigidos para su calificación como pan común, que sí es gravado con el tipo del 4 por 100-, se opone al principio de neutralidad del IVA, en su faceta de garantía de la libre competencia y a la doctrina de dicho TJUE según la cual la diferencia entre tipos de gravamen debe atender a la perspectiva del consumidor medio sobre los productos.

1.4.24. IVA. Modificación de la base imponible. Impago de parte del precio convenido. Declaración de concurso del obligado al pago del precio de la compraventa en que se manifiesta la entrega de bienes.

STS, Contencioso sección 2 del 15 de octubre de 2024 (ROJ: STS 5126/2024 - ECLI:ES:TS:2024:5126)

Cuestión con interés casacional:

ATS, Contencioso sección 1 del 05 de octubre de 2023 (ROJ: ATS 13057/2023 - ECLI:ES:TS:2023:13057A)

Determinar si se opone a los principios de neutralidad y proporcionalidad la exclusión de la reducción proporcional de la base imponible del IVA, cuando los créditos correspondientes a las cuotas repercutidas por las operaciones gravadas sean total o parcialmente incobrables, en caso de créditos entre personas o entidades vinculadas y precisar si en tales casos de operaciones vinculadas, como factor excluyente de la reducción de la base imponible, ha de presumirse la existencia de fraude fiscal por el solo hecho de la vinculación o si, por el contrario, éste debe ser objeto de prueba específica a cargo de la Administración.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

El artículo 80 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Jurisprudencia:

Al margen de cualquier otra consideración, es necesario, para modificar la base imponible, ajustándola a lo verdaderamente satisfecho, que el destinatario de las operaciones sujetas al Impuesto no haya hecho efectivo el pago de las cuotas repercutidas, circunstancia que en el presente caso no es concurrente, porque sí se pagó la totalidad del IVA, antes de satisfacerse la totalidad del precio

pactado. Ausencia de alegación en el recurso de casación sobre la causa determinante de la desestimación de la demanda.

1.4.25. IVA. Exención en entregas de bienes a viajeros.

STS, Contencioso sección 2 del 31 de octubre de 2025 (RCA 6833/2023, ROJ: STS 4890/2025 - ECLI:ES:TS:2025:4890)

Cuestión con interés casacional:

ATS, Contencioso sección 1 del 12 de junio de 2024 (RCA 6833/2023, ROJ: ATS 7154/2024 - ECLI:ES:TS:2024:7154A)

Determinar si la exigencia de que la exención del IVA en las entregas de bienes a viajeros se hará efectiva mediante el reembolso del impuesto soportado en las adquisiciones constituye un requisito básico para el disfrute de dicha exención, pudiendo se denegada en caso de incumplimiento.

Precisar si resulta compatible con los principios de prohibición del enriquecimiento injusto, neutralidad fiscal del IVA, seguridad jurídica y proporcionalidad una normativa de un Estado miembro que condicione las exenciones relativas a las exportaciones al cumplimiento del procedimiento de reembolso establecido reglamentariamente, al tener la consideración de obligaciones necesarias para garantizar la correcta recaudación del IVA.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 21.2º.A) LIVA y 9.1.2º.B) RIVA, en relación con los artículos 131, 146.1.b), 147 y 273 de la Directiva IVA.

Jurisprudencia:

La exigencia de que la exención del IVA en las entregas de bienes a viajeros se haga efectiva mediante el reembolso del impuesto soportado en las adquisiciones no constituye un requisito material para el disfrute de dicha exención.

No resulta compatible con el principio de neutralidad fiscal del IVA ni del principio de proporcionalidad negar la exención relativa a las exportaciones de viajeros prevista en el artículo 21 LIVA y artículo 9 RIVA al cumplimiento del procedimiento de reembolso en los términos establecidos reglamentariamente cuando no ha existido enriquecimiento del contribuyente, ni riesgo de fraude o incorrecta recaudación, y, además, no existen indicios de la comisión de infracciones tributarias.

1.5 Impuestos especiales y Aduanas

1.5.1. Impuesto especial sobre Hidrocarburos.

1.5.1.1. Devolución de eventuales ingresos indebidos.

STS, Contencioso sección 2 del 25 de septiembre de 2024 (rca 1902/2021, ROJ: STS 4714/2024 - ECLI:ES:TS:2024:4714)

Cuestión con interés casacional:

ATS 13 de octubre de 2021 (RCA/1902/2021; Roj: ATS 12772/2021 - ECLI:ES:TS:2021:12772A).

Determinar si un consumidor final, a quien se le ha repercutido el impuesto no por disposición u obligación legal sino por decisión unilateral de la persona o entidad titular de la estación de servicio, está legitimado, en virtud de lo dispuesto en el artículo 14.1 del Real Decreto 520/2005, RRVA, para solicitar la devolución de eventuales ingresos indebidos en el caso de que las cuotas ingresadas fueran devengadas por el Impuesto sobre Hidrocarburos.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 14.1, del Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, que aprueba el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa, «RRVA».

2.Los artículos 7 y 14.1.1 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, «LIIEE».

3. Los artículos 35, 38 y 221 de la Ley 58/2003, General Tributaria, «LGT»,

4. La doctrina del TJUE establecida en la sentencia de 20 de octubre de 2011 (asunto *Danfoss y Sauer Danfoss* [C-94/10]).

Jurisprudencia:

El consumidor final, a quien se le ha repercutido el impuesto no por disposición u obligación legal, sino por decisión de la persona o entidad titular de la estación de servicio o proveedor del carburante, no está legitimado, en virtud de lo dispuesto en el artículo 14.1 del Real Decreto 520/2005, RRVA, para solicitar la devolución de eventuales ingresos indebidos respecto a las cuotas ingresadas que fueran devengadas por el citado impuesto e incorporadas al precio que satisfizo por la adquisición del carburante.

STS, Contencioso sección 2 del 20 de septiembre de 2024 (RCA 1560/2021, ROJ: STS 4713/2024 - ECLI:ES:TS:2024:4713)

Cuestión con interés casacional:

ATS 6 de octubre de 2021 (RCA/1560/2021; Roj: ATS 12731/2021 - ECLI:ES:TS:2021:12731A).

Determinar si el sujeto que soporta las cuotas del Impuesto Especial sobre Hidrocarburos por imposición legal, en virtud de lo dispuesto en el artículo 14.1 del Real Decreto 520/2005, RRVA, está legitimado para solicitar la devolución de eventuales ingresos indebidos con fundamento en la contravención de la norma que regula el tipo autonómico con el Derecho de la Unión Europea, o por el contrario, está obligado a acreditar que con la obtención de la devolución pretendida no se beneficiaría de un enriquecimiento injusto y, en particular, que las cuotas cuya devolución solicita no han sido trasladadas vía precios al consumidor final, adquirente de los carburantes.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 14.1, del Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, que aprueba el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa.

2. El artículo 14.1 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales.

3. El artículo 221 de la Ley 58/2003, General tributaria.

Jurisprudencia:

1.- La Directiva 2003/96/CE del Consejo, de 27 de octubre de 2003, por la que se reestructura el régimen comunitario de imposición de los productos energéticos y de la electricidad, en su versión modificada por la Directiva 2004/74/CE del Consejo, de 29 de abril de 2004, y por la Directiva 2004/75/CE del Consejo, de 29 de abril de 2004, en particular su artículo 5, debe interpretarse en el sentido de que se opone a una normativa nacional que autoriza a regiones o comunidades autónomas a establecer tipos del impuesto especial diferenciados para un mismo producto y un mismo uso en función del territorio en que se consuma el producto fuera de los casos previstos a tal efecto.

2.- El obligado tributario que, en virtud de repercusión legal, ha soportado las cuotas del Impuesto sobre Hidrocarburos, correspondientes al tipo autonómico, tiene derecho a solicitar a la Administración tributaria y a obtener de esta la devolución de los eventuales ingresos efectuados en contravención con el Derecho de la Unión Europea, en virtud de lo dispuesto en el artículo 14.1 y 2 del Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa.

3.- La traslación directa de todo o parte del importe del tributo, efectuada por el obligado tributario que soportó la repercusión legal del tributo contrario al Derecho de la Unión Europea, sobre el comprador o sobre el adquiente del producto, constituye la única excepción al derecho a obtener la devolución, respecto del importe trasladado, cuando dicha traslación hubiera neutralizado los efectos económicos del tributo respecto al obligado tributario.

4.- La prueba de que la traslación directa del importe del tributo no ha tenido lugar no corresponde al obligado tributario que soportó la repercusión legal del tributo contrario al Derecho de la Unión Europea, sin que la Administración pueda rechazar la devolución solicitada argumentando que dicho obligado tributario no ha acreditado la ausencia de su traslado económico a los clientes.

1.5.1.2. Competencia para resolver solicitudes de rectificación

STS, Contencioso sección 2 del 30 de septiembre de 2024 (RCA 3091/2021, ROJ: STS 4712/2024 - ECLI:ES:TS:2024:4712)

Cuestión con interés casacional:

ATS, Contencioso sección 1 del 15 de diciembre de 2021 (RCA 3091/2021, ROJ: ATS 16692/2021 - ECLI:ES:TS:2021:16692A)

1. Precisar, respecto de las cuotas que hubieran podido soportarse por el tipo impositivo autonómico del IH en territorios forales, cuya autoliquidación e ingreso se hubiera producido ante la correspondiente Hacienda Foral, a quién correspondía pronunciarse y resolver las solicitudes de rectificación y devolución de ingresos indebidos, si a la Agencia Estatal de Administración Tributaria o a los órganos de las respectivas Haciendas Forales.

2. Determinar si el establecimiento de tipos autonómicos en el IH resultaba contrario a la Directiva 2003/96.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Artículo 19 de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas

2. Artículo 33 del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, aprobado por la Ley 12/2002, de 23 de mayo

3. Artículo 50 ter de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales

4. Artículos 4 y 5 de la Directiva 2003/96/CE del Consejo, de 27 de octubre de 2003, por la que se reestructura el régimen comunitario de imposición de los productos energéticos y de la electricidad,

Jurisprudencia:

1.- La Directiva 2003/96/CE del Consejo, de 27 de octubre de 2003, por la que se reestructura el régimen comunitario de imposición de los productos energéticos y de la electricidad, en su versión modificada por la Directiva 2004/74/CE del Consejo, de 29 de abril de 2004, y por la Directiva 2004/75/CE del Consejo, de 29 de abril de 2004, en particular su artículo 5, debe interpretarse en el sentido de que se opone a una normativa nacional que autoriza a regiones o

comunidades autónomas a establecer tipos del impuesto especial diferenciados para un mismo producto y un mismo uso en función del territorio en que se consuma el producto fuera de los casos previstos a tal efecto.

2.- La competencia para resolver las solicitudes de rectificación de autoliquidaciones y consiguientes devoluciones de ingresos indebidos respecto de las cuotas soportadas por el tipo impositivo autonómico del IH corresponde a la Hacienda Foral de la Diputación Foral de Álava cuando tales autoliquidaciones y los respectivos ingresos se hubieran efectuado a través de dicha Administración, al margen de los ajustes que procedan entre administraciones.

1.5.1.3. Exención: Ausencia de registro de la actividad.

STS, Contencioso sección 2 del 19 de julio de 2022 (RCA 5601/2020, ROJ: STS 3178/2022 - ECLI:ES:TS:2022:3178)

Cuestión con interés casacional:

ATS 15 de abril de 2021 (RCA/5601/2020; Roj: ATS 4699/2021 - ECLI:ES:TS:2021:4699A).

Determinar si, a la luz de lo dispuesto en los artículos 51.1, de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales y 40 del Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio, por el que se aprueba el Reglamento de desarrollo de esta Ley, la falta de inscripción de la actividad de fabricación de un hidrocarburo en el Registro Territorial de los Impuestos Especiales comporta, en todo caso, que la instalación no pueda tener la consideración de fábrica ni beneficiarse de beneficios fiscales como es la exención prevista para la fabricación e importación de productos incluidos en el ámbito objetivo del impuesto que se destinen a la producción de biogás para autoconsumo.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 47.1.b) y 51.1 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales.

2. El artículo 40 del Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio, por el que se aprueba el Reglamento de desarrollo de la citada Ley.

Jurisprudencia:

La falta de inscripción de la actividad de fabricación de un hidrocarburo en el Registro Territorial de los Impuestos Especiales y la carencia de Código de Actividad y Establecimiento (CAE) con relación a una instalación determinada, no debe comportar, en todo caso, la pérdida automática de la exención del artículo 51.1 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales ni impedir,

de igual forma, la apreciación de la no sujeción prevista en el artículo 47.1.b) de dicha Ley, cuando los productos sujetos a gravamen, atendiendo a los usos a los que se destinen, entren en el ámbito de la exención o en el de la no sujeción, conforme se definen, receptivamente, por tales preceptos.

1.5.1.4. Sujeción del autoconsumo de fueloil y fuel-gas

STS, Contencioso sección 2 del 27 de enero de 2022 (RCA 678/2017, ROJ: STS 217/2022 - ECLI:ES:TS:2022:217)

Cuestión con interés casacional:

ATS, Contencioso sección 1 del 24 de mayo de 2017 (RCA 678/2017, ROJ: ATS 4776/2017 - ECLI:ES:TS:2017:4776A)

Determinar si se debe considerar sujeto o no sujeto al impuesto especial sobre hidrocarburos el autoconsumo de fueloil y fuel-gas utilizados en el proceso de fabricación de productos energéticos, en la parte que corresponda a los productos no energéticos obtenidos en ese proceso.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

El artículo 47.1.b) de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, en conexión con el artículo 21.3 de la Directiva 2003/96/CE del Consejo, de 27 de octubre de 2003, por la que se reestructura el régimen comunitario de imposición de los productos energéticos y de la electricidad.

Jurisprudencia:

Se considera sujeto al impuesto especial sobre hidrocarburos el autoconsumo de fueloil y fuel-gas utilizados en el proceso de fabricación de productos energéticos, en la parte que corresponda a los productos no energéticos obtenidos en ese proceso siempre que proporcionen un beneficio económico.

1.5.1.5. Exención directa por efecto vertical ascendente. Gas natural destinado a la producción de electricidad. Cristal Union.

STS, Contencioso sección 2 del 08 de julio de 2024 (RCA/4232/2021, ROJ: STS 3993/2024 - ECLI:ES:TS:2024:3993)

Cuestión con interés casacional:

ATS, Contencioso sección 1 del 20 de abril de 2022 (RCA 4232/2021, ROJ: ATS 5761/2022 - ECLI:ES:TS:2022:5761A)

Determinar, a la luz de la sentencia dictada por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea el 7 de marzo de 2018 (Cristal Union contra Ministre de l'Économie et des Finances, asunto C-31/17 , ECLI: EU:C:2018:168), si el artículo 14.1.a) de la Directiva 2003/96/CE constituye una exención directa (no voluntaria para los Estados miembros) por efecto directo vertical ascendente en relación con el gas natural, combustible de origen fósil, que se destine a la producción de electricidad o a la cogeneración de electricidad y calor o a su autoconsumo en las instalaciones donde se hayan generado, o, si por el contrario, ese efecto directo no es absoluto al permitir que los Estados miembros introduzcan excepciones al régimen de exención obligatoria establecido por la Directiva 2003/96, "por motivos de política medioambiental".

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los 14 y 15 de la Directiva 2003/96/CE del Consejo, de 27 de octubre de 2003 (DOUE de 31 de octubre, L 283/51), por la que se reestructura el régimen comunitario de imposición de los productos energéticos y de la electricidad ["Directiva/2003/96/CE"].

2. El artículo 51.2.c) de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, en la redacción dada por la Ley 15/2012, de 27 de diciembre, de medidas fiscales para la sostenibilidad energética.

Jurisprudencia:

Interpretado a la luz de la sentencia dictada por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea (STJUE) de 7 de marzo de 2018, Sala Primera, Cristal Union contra Ministre de l'Économie et des Finances, asunto C-31/17 (ECLI: EU:C:2018:168), y de la STJUE 22 de junio de 2023 (asunto C-833/21, Endesa), el artículo 14.1.a), primera frase, de la Directiva 2003/96/CE, constituye una exención directa y no voluntaria para los Estados miembros, suficientemente precisa e incondicionada, que está dotada de efecto directo vertical ascendente, y la eliminación de esta exención obligatoria, introducida por la Ley 15/2012, de Medidas Fiscales para la sostenibilidad energética, en relación con el gas natural utilizado para producir electricidad o a la cogeneración de electricidad y calor, no se fundamenta en los motivos de política medioambiental que requiere el art. 14.1.a), segunda frase, de la Directiva 2003/96/CE.

1.5.2. Impuesto especial sobre el Carbón

1.5.2.1. Carbón consumido con fines de generación eléctrica. Exención.

Cuestión con interés casacional:

Determinar, a la luz de las sentencias dictadas por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 7 de marzo de 2018 (Cristal Union contra Ministre de l'Économie et des Finances, asunto C-31/17, EU:C:2018:168) y 22 de junio de 2023 (Endesa Generación, S.A.U. contra Tribunal Económico Administrativo Central, asunto C-833/21, ECLI:EU:C:2023:516), si el artículo 14.1.a) de la Directiva 2003/96/CE constituye una exención directa (no voluntaria para los Estados miembros) por efecto directo vertical ascendente en relación con gravamen por el IEC del carbón consumido con fines de generación eléctrica; o, si por el contrario, ese efecto directo no es absoluto al permitir que los Estados miembros introduzcan excepciones al régimen de exención obligatoria establecido por la Directiva 2003/96, "por motivos de política medioambiental".

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 14.1. a) de la Directiva 2003/96/CE del Consejo, de 27 de octubre de 2003 (DOUE de 31 de octubre, L 283/51), por la que se reestructura el régimen comunitario de imposición de los productos energéticos y de la electricidad.

2. El artículo 79.3 a) de la ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales (BOE de 29 de diciembre), en la redacción dada por la Ley 15/2012, de 27 de diciembre, de medidas fiscales para la sostenibilidad energética (BOE de 28 de diciembre).

1.5.2.2. Base imponible.

STS, Contencioso sección 2 del 08 de febrero de 2023 (RCA 776/2021, ROJ: STS 294/2023 - ECLI:ES:TS:2023:294)

STS, Contencioso sección 2 del 23 de enero de 2023 (RCA 7108/2020, ROJ: STS 161/2023 - ECLI:ES:TS:2023:161)

Cuestión con interés casacional:

ATS, Contencioso sección 1 del 22 de septiembre de 2021 (RCA 776/2021, ROJ: ATS 11586/2021 - ECLI:ES:TS:2021:11586A)

ATS, Contencioso sección 1 del 10 de junio de 2021 (RCA 7108/2020, ROJ: ATS 8213/2021 - ECLI:ES:TS:2021:8213A)

Dilucidar, interpretando el artículo 83 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales , si para determinar la base imponible en el Impuesto Especial del Carbón debe tenerse en consideración el "poder calorífico superior" o bruto (PCS), que mide el calor verdaderamente producido en la reacción de

combustión, o el "poder calorífico inferior" o neto (PCI) que mide el calor "realmente aprovechable".

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 14.1. a) de la Directiva 2003/96/CE del Consejo, de 27 de octubre de 2003 (DOUE de 31 de octubre, L 283/51), por la que se reestructura el régimen comunitario de imposición de los productos energéticos y de la electricidad.

2. El artículo 79.3 a) de la ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales (BOE de 29 de diciembre), en la redacción dada por la Ley 15/2012, de 27 de diciembre, de medidas fiscales para la sostenibilidad energética (BOE de 28 de diciembre).

Jurisprudencia:

La base imponible del impuesto está constituida por el poder energético del carbón objeto de las operaciones sujetas, expresado en gigajulios (GJ), y tomando en consideración el poder calorífico superior del carbón.

1.5.3. Impuesto especial sobre determinados medios de transporte.

1.5.3.1. Cesión del uso de la embarcación y prestación de servicio de actividad deportiva.

Cuestión con interés casacional:

ATS, Contencioso sección 1 del 12 de noviembre de 2025 (RCA 7369/2024 - ECLI:ES:TS:2025:10369A)

ATS, Contencioso sección 1 del 10 de septiembre de 2025 (RCA 5816/2024, ROJ: ATS 7876/2025 - ECLI:ES:TS:2025:7876A)

Determinar si puede acogerse a la exención establecida para el arrendamiento en el impuesto especial sobre determinados medios de transporte, prevista en el artículo 66.1, actualmente letra g), de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, cuando juntamente con la cesión del uso de la embarcación se presta un servicio de actividad deportiva.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 66.1, actualmente, letra g), de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales.

2. Los artículos 12.1 y 2 y el artículo 14 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

1.5.3.2. Buques de recreo.

Cuestión con interés casacional:

ATS 29 de abril de 2021 (RCA/5753/2020; Roj: ATS 5464/2021 - ECLI:ES:TS:2021:5464A).

Dilucidar si, la exención en el IEDMT regulada en el artículo 66.1.f) LIE [actual artículo 66.1g)] resulta aplicable cuando lo pactado es únicamente el arrendamiento de una embarcación o de un buque de recreo o de deportes náuticos -arrendamiento que implica la cesión del uso de la misma, o, lo que es lo mismo, la puesta a disposición a un tercero para su total y exclusivo disfrute a cambio de un precio convenido-, o también, resulta aplicable cuando, junto con dicha cesión se prestan servicios como, por ejemplo, patronear la embarcación o servicios relacionados con la organización de determinados eventos.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 66.1.f) de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, en su redacción aplicable ratione temporis [actual artículo 66.1.g) de la citada Ley].

2. El artículo 14 de la LGT.

3. El artículo 1543 del Código Civil.

1.5.3.3. Medios de transporte usados. Determinación de la base imponible.

STS, Contencioso sección 2 del 28 de octubre de 2022 (RCA/5364/2020, ROJ: STS 3919/2022 - ECLI:ES:TS:2022:3919)

Cuestión con interés casacional:

ATS 15 de abril de 2021 (RCA/5364/2020; Roj: ATS 4676/2021 - ECLI:ES:TS:2021:4676A).

Precisar si, a los efectos de fijar el valor de mercado para determinar la base imponible en el Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte, cuando estemos en presencia de medios de transporte usados, debe prevalecer valor asignado al bien en la póliza de contrato de seguro o el precio fijado en el contrato privado de compra-venta.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 57.1.f) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

2. El artículo 69.b) de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales.

3. Los artículos 26, 28 y 29 de la Ley 50/1980, de 8 de octubre, de Contrato de Seguro.

Jurisprudencia:

A los efectos de fijar el valor de mercado para determinar la base imponible en el Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte, cuando estemos en presencia de medios de transporte usados, el valor asignado al bien en la póliza de contrato de seguro podrá prevalecer sobre el precio fijado en el contrato privado de compraventa cuando la correspondencia del resultado del método de comprobación con el valor de mercado esté debidamente justificada en el acuerdo de liquidación.

1.5.4. Impuesto sobre la electricidad.

STS, Contencioso sección 2 del 17 de abril de 2024 (RCA 8984/2022, ROJ: STS 2008/2024 - ECLI:ES:TS:2024:2008)

Cuestión con interés casacional:

ATS, Contencioso sección 1 del 08 de octubre de 2025 (RCA 5762/2024, ROJ: ATS 9021/2025 - ECLI:ES:TS:2025:9021A)

ATS, Contencioso sección 1 del 14 de mayo de 2025 (RCA 3539/2024, ROJ: ATS 4639/2025 - ECLI:ES:TS:2025:4639A)

ATS, Contencioso sección 1 del 09 de abril de 2025 (RCA 3133/2024, ROJ: ATS 4113/2025 - ECLI:ES:TS:2025:4113A)

ATS, Contencioso sección 1 del 20 de julio de 2023 (RCA 8984/2022, ROJ: ATS 10867/2023 - ECLI:ES:TS:2023:10867A)

Determinar cómo ha de interpretarse el sintagma «actividad industrial» contenido en el artículo 98.1.f) de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre de Impuestos Especiales , a los efectos de poder disfrutar de la reducción en la base imponible del Impuesto sobre la Electricidad, bien a la luz de la Directiva 2003/96/CE del Consejo de 27 de octubre de 2003 por la que se reestructura el régimen comunitario de imposición de los productos energéticos y de la electricidad o, por el contrario, atendiendo a la clasificación de actividades contenida en las Tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Artículo 12.1 y 2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en relación con el artículo 3.1 del Código Civil y el artículo 3.1 de la Ley 21/1992, de 16 de julio, de Industria

2.- Artículo 26 de la Directiva 2003/96/CE del Consejo de 27 de octubre de 2003 por la que se reestructura el régimen comunitario de imposición de los productos energéticos y de la electricidad

3. Artículo 107 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea (TFUE)

4. Artículo 120.3 de la Constitución española, en relación con lo previsto en el artículo 267 TFUE.

Jurisprudencia:

El sintagma "actividad industrial" contenido en el artículo 98.1.f) de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre de Impuestos Especiales, a los efectos de poder disfrutar de la reducción en la base imponible del Impuesto sobre la Electricidad, debe interpretarse a la luz de la Directiva 2003/96/CE del Consejo de 27 de octubre de 2003 por la que se reestructura el régimen comunitario de imposición de los productos energéticos y de la electricidad en atención al contexto y finalidad buscada, restringiendo la reducción de la base imponible el legislador nacional a la actividad industrial que se define en la norma administrativa a propósito y con carácter general, art. 3 de la 21/1992, de Industria.

1.5.5. Impuesto especial sobre las labores del tabaco

1.5.5.1. Sujeción de hierbas distintas al tabaco

STS, Contencioso sección 2 del 29 de noviembre de 2024 (RCA 2161/2023, ROJ: STS 5941/2024 - ECLI:ES:TS:2024:5941)

STS, Contencioso sección 2 del 21 de noviembre de 2024 (RCA 292/2023, ROJ: STS 5854/2024 - ECLI:ES:TS:2024:5854)

Cuestión con interés casacional:

ATS, Contencioso sección 1 del 10 de enero de 2024 (RCA 2163/2023, ROJ: ATS 1/2024 - ECLI:ES:TS:2024:1A)

ATS, Contencioso sección 1 del 05 de octubre de 2023 (RCA 292/2023, ROJ: ATS 13055/2023 - ECLI:ES:TS:2023:13055A)

Determinar si los productos compuestos por sustancias distintas del tabaco (hierbas aptas para fumar en pipas de agua o cachimbas) han de ser considerados

tabaco para fumar, a efectos de entenderlos incluidos en el ámbito de aplicación objetivo del Impuesto sobre las Labores del Tabaco.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 56 y 59 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales.

2. Los artículos 2, 3 y 5 de la Directiva 2011/64/UE, del Consejo de 21 de junio de 2011, relativa a la estructura y los tipos del impuesto especial que grava las labores del tabaco.

Jurisprudencia:

El producto compuesto por sustancias distintas del tabaco (hierbas aromáticas aptas para pipas de agua) ha de ser considerado tabaco para fumar, a efectos de entenderlo incluido en el ámbito de aplicación objetivo del impuesto sobre las labores del tabaco.

1.5.5.2. Robo de mercancías

Cuestión con interés casacional:

ATS, Contencioso sección 1 del 06 de marzo de 2024 (RCA 2942/2023, ROJ: ATS 2938/2024 - ECLI:ES:TS:2024:2938A)

Discernir, interpretando el artículo 6.2 de la Ley 38/1992, de Impuestos Especiales, si debe considerarse como un supuesto de no sujeción al impuesto el robo de mercancías -fundamentalmente tabaco de distintas marcas - de las instalaciones de una empresa, que son a la vez depósito aduanero y fiscal, entendiéndose que integra un supuesto de caso fortuito o de fuerza mayor o, por el contrario, salvo en los casos en los que se acredite fehacientemente que del robo se haya derivado su destrucción o inutilización, o bien, la imposibilidad de su comercialización, incluso irregular, y su consumo, se entiende que el robo no constituye una pérdida debida a un caso fortuito o fuerza mayor en el sentido del citado artículo 6.2 y a la luz de la doctrina del Tribunal de Justicia de la Unión Europea.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 6.2 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre de Impuestos Especiales y de la doctrina jurisprudencial del TJUE, en relación con la interpretación del concepto de fuerza mayor recogida en las Directivas 92/12/CEE y 2008/118/CEE, de 18 de diciembre, de Consejo de la UE.

1.5.6. Aduanas.

1.5.6.1. Derechos de arancel e IVA a la importación. Solicitud de liberación de la garantía.

STS, Contencioso sección 2 del 13 de diciembre de 2022 (RCA 11/2021, ROJ: STS 4554/2022 - ECLI:ES:TS:2022:4554)

Cuestión con interés casacional:

ATS 22 de septiembre de 2021 (RCA/11/2021; Roj: ATS 11587/2021 - ECLI:ES:TS:2021:11587A).

Determinar si la garantía consignada en el DUA de importación por un representante aduanero, -que ostenta la representación directa-, responde únicamente de las deudas generadas hasta al levante de las mercancías, o, también de las liquidaciones giradas a posteriori como consecuencia de las comprobaciones realizadas por la Administración Tributaria.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 78,189, 199 y 221.3 del Reglamento (CEE) 2913/92 del Consejo de 12 de octubre de 1992 por el que se aprueba el Código aduanero comunitario.

2. El artículo 248 Reglamento (CEE) núm. 2454/93 de la Comisión, de 2 de julio de 1993, por el que se fijan determinadas disposiciones de aplicación del Reglamento (CEE) núm. 2913/92 del Consejo por el que se establece el Código Aduanero Comunitario.

3. El artículo 43 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Jurisprudencia:

1. La garantía consignada en el DUA de importación por un representante aduanero, que ostenta la representación directa, responde únicamente de las deudas generadas hasta al levante de las mercancías, sin que quepa extenderlas a las liquidaciones giradas en un momento posterior como consecuencia de las comprobaciones realizadas por la Administración Tributaria.

2. No cabe presumir la extensión o alcance de la garantía fuera de los casos para la que está prevista su exigencia, sin que, por lo tanto, sea lícito retener o denegar la devolución de la garantía prestada por dicho representante para afectarla al pago de deudas ajenas.

1.5.6.2. Solicitudes de devolución o de condonación formuladas al amparo de lo dispuesto en el artículo 116 del CAU.

STS, Contencioso sección 2 del 25 de octubre de 2022 (RCA/5166/2020, ROJ: STS 3971/2022 - ECLI:ES:TS:2022:3971)

Cuestión con interés casacional:

ATS 8 de abril de 2021 (RCA/5166/2020; Roj: ATS 4698/2021 - ECLI:ES:TS:2021:4698A).

Determinar desde cuándo debe computarse el plazo de tres años previsto en el artículo 121.1.a) del CAU para la presentación de las solicitudes de devolución o de condonación formuladas al amparo de lo dispuesto en el artículo 116 del CAU, en los supuestos en los que el ingreso resulte indebido como consecuencia de la anulación de un reglamento, directiva o decisión por parte del Tribunal de Justicia de la Unión Europea.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 116 y 121.1.a) del Reglamento (UE) nº 952/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo de 9 de octubre de 2013 por el que se establece el código aduanero de la Unión (refundición).

2. El artículo 41.1 de la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea.

3. Los artículos 9.3 y 103 de la Constitución Española.

Jurisprudencia:

El plazo de tres años previsto en el artículo 121.1.a) del CAU para la presentación de las solicitudes de devolución o de condonación formuladas al amparo de lo dispuesto en el artículo 116 del CAU, en los supuestos en los que el ingreso resulte indebido como consecuencia de la anulación de un reglamento, directiva o decisión por parte del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, debe computarse desde la fecha de notificación de la deuda aduanera, conforme a la redacción del art. 121.1.a) del CAU, plazo que solo podrá prorrogarse si la parte interesada acredita la concurrencia de un supuesto de caso fortuito o fuerza mayor.

1.5.6.3. Exención de derechos de importación del régimen de mercancías de retorno.

Cuestión con interés casacional:

ATS, Contencioso sección 1 del 08 de octubre de 2025 (RCA/6456/2024, ROJ: ATS 9049/2025 - ECLI:ES:TS:2025:9049A)

Determinar si, a efectos de la aplicación de la exención de derechos de importación prevista en el régimen de mercancías de retorno, puede considerarse que las mercancías reimportadas se encuentran en el mismo estado que las exportadas -ex artículos 186 del CAC y 203 del CAU- cuando conservan la misma clasificación arancelaria y especificaciones técnicas, pese a haber sufrido una alteración accidental no atribuible a transformación o elaboración.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 185 y 186 del Reglamento (CEE) núm. 2913/92 del Consejo, de 12 de octubre de 1992 por el que se establece el Código Aduanero Comunitario (CAC), en relación con el artículo 846 del Reglamento (CEE) núm. 2454/93 de la Comisión, de 2 de julio de 1993, por el que se fijan determinadas disposiciones de aplicación del Reglamento (CEE) núm. 2913/92 del Consejo por el que se establece el Código Aduanero Comunitario.

1.6 Otras figuras impositivas.

1.6.1 Canon de regulación y tarifa de utilización del agua.

1.6.1.1. Órgano competente para la aprobación del canon de regulación y la tarifa de utilización del agua.

STS, Contencioso sección 2 del 19 de septiembre de 2022 (RCA/1663/2021, ROJ: STS 3330/2022 - ECLI:ES:TS:2022:3330)

Cuestión con interés casacional:

ATS 13 de octubre de 2021 (RCA/1663/2021; Roj: ATS 13465/2021 - ECLI:ES:TS:2021:13465A).

2.1. Determinar quién es el órgano competente para la aprobación del canon de regulación y la tarifa de utilización del agua, el Presidente de la Confederación Hidrográfica o la Junta de Gobierno.

2.2. Para el caso de que la respuesta a la anterior pregunta fuera que el órgano competente para la aprobación del canon de regulación y la tarifa de utilización del agua es la Junta de Gobierno de la Confederación Hidrográfica, aclarar si la aprobación por el Presidente de la Confederación Hidrográfica determina que estemos ante un vicio de anulabilidad o de nulidad radical.

2.3. Interpretando los artículos 300 y 307 del Reglamento del Dominio Público Hidráulico, precisar cuál es el “presupuesto del ejercicio correspondiente”

que ha de tenerse en consideración para cuantificar el canon de regulación y las tarifas de utilización del agua, en particular, si se trata del presupuesto que el organismo debe de remitir para su inclusión en los Presupuestos Generales del Estado**.**

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 97 de la Constitución española (BOE del 29 de diciembre) [«CE»].

2. Los artículos 128 y 129.4 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas (BOE 2 de octubre) [«LPACAP»].

3. Los artículos 28 y 114 del Real Decreto Legislativo 1/2001, de 20 de julio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Aguas (BOE de 24 de julio) [«TRLA»].

4. Los artículos 303 y 307 Real Decreto 849/1986, de 11 de abril, por el que se aprueba el Reglamento del Dominio Público Hidráulico, que desarrolla los títulos preliminar I, IV, V, VI y VII de la Ley 29/1985, de 2 de agosto, de Aguas (BOE de 30 de abril) [«RDPH»].

Jurisprudencia:

La competencia para adoptar la resolución aprobatoria de la tarifa de utilización del agua y del canon de regulación corresponde al presidente de la Confederación Hidrográfica.

El "presupuesto del ejercicio correspondiente" que había de tenerse en consideración para cuantificar el canon de regulación y las tarifas de utilización del agua, al que aludía el Reglamento Dominio Público Hidráulico antes de la modificación de la Ley de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021, era el del último ejercicio cerrado, en el momento de proceder a su aprobación.

1.6.1.2. Tarifa de utilización del agua. Diferencias con el canon de regulación. Concepto de obligado al pago y beneficiario directo de las obras especificas en la tarifa.

STS, Contencioso sección 2 del 29 de septiembre de 2025 (RCA 6564/2023, ROJ: STS 4360/2025 - ECLI:ES:TS:2025:4360)

Cuestión con interés casacional:

ATS, Contencioso sección 1 del 12 de junio de 2024 (RCA 6564/2023, ROJ: ATS 7152/2024 - ECLI:ES:TS:2024:7152A)

Determinar si cabe considerar que realiza el hecho imponible de la tarifa de utilización del agua, regulada en el artículo 114.2 del Real Decreto Legislativo 1/2001, de 20 de julio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Aguas, una entidad que no tenga la disponibilidad jurídica o el uso del agua, por no ser concesionaria desde 1982- del elemento patrimonial en el que se realizan obras hidráulicas específicas financiadas total o parcialmente con cargo al Estado, pero que resulte indirectamente beneficiada por dichas obras o si realiza, por el contrario, el hecho imponible del canon de regulación, establecido en el artículo 114.1 de la misma ley.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

El artículo 114 TRLA y los artículos 304 a 308 del Real Decreto 849/1986, Reglamento del Dominio Público Hidráulico.

Jurisprudencia:

En el caso de la TUA solo se le puede exigir a los directamente beneficiados por la obra, por la omisión expresa que hace el apartado 2 del artículo 114, en comparación con el primero cuando se refiere al canon.

Los obligados al pago de la TUA se circunscriben a los directamente beneficiados. En su exacción se deberá identificar con precisión y claridad quiénes son los beneficiarios de la obra específica y concretar el alcance del beneficio del obligado a sufragarla.

1.6.2. Tasas portuarias

STS, Contencioso sección 2 del 30 de junio de 2025 (RCA 5545/2023, ROJ: STS 3262/2025 - ECLI:ES:TS:2025:3262)

Cuestión con interés casacional:

ATS, Contencioso sección 1 del 18 de abril de 2024 (ROJ: ATS 5545/2023 - ECLI:ES:TS:2024:4447A)

Determinar si resulta de aplicación la doctrina sentada en la Sentencia de 25 de noviembre de 2020 -recurso de casación n.º 7016/2018-, dictada en relación con la tasa de mercancía, a la tasa de actividad y a la tasa de ocupación giradas por una autoridad portuaria a un concesionario del dominio público portuario o si, por el contrario, estas tasas resultan exigibles en todo caso e incluso cuando la

concesionaria hubiese construido, a su cargo, las instalaciones necesarias sobre el dominio público y hubiese soportado el coste de su mantenimiento.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 161, 173, 183, 193 y 211 del del texto refundido de la Ley de Puertos del Estado y de la Marina Mercante.

Jurisprudencia:

En las circunstancias del caso, la doctrina sentada en la Sentencia de 25 de noviembre de 2020 -recurso de casación n.º 7016/2018-, dictada en relación con la tasa de mercancía T-3, no resulta de aplicación a la tasa de actividad y a la tasa de ocupación giradas por una autoridad portuaria a un concesionario del dominio público portuario, siendo así que estas tasas resultan exigibles, incluso cuando la concesionaria hubiese construido, a su cargo, las instalaciones necesarias sobre el dominio público y hubiese soportado el coste de su mantenimiento.

1.6.3 Tasa fiscal sobre el juego.

STS, Contencioso sección 2 del 26 de enero de 2024 (RCA 6682/2022, ROJ: STS 411/2024 - ECLI:ES:TS:2024:411)

Cuestión con interés casacional:

ATS, Contencioso sección 1 del 19 de abril de 2023 (RCA 6682/2022, ROJ: ATS 4597/2023 - ECLI:ES:TS:2023:4597A)

Determinar si la suspensión o limitación transitoria de la actividad de un determinado sector ordenada por las Comunidades Autónomas en aplicación del régimen de cogobernanza establecido por el Real Decreto 926/2020, de 25 de octubre, por el que se declaró nuevamente el estado de alarma para contener la propagación de infecciones causadas por el SARS-CoV-2, permite considerar que debe reducirse proporcionalmente el importe de la Tasa Fiscal sobre el Juego durante el periodo en el que estuvo vigente tal medida y, con base en ello, ordenar la devolución de ingresos indebidos del 4º trimestre del ejercicio 2020.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 2 del Real Decreto 926/2020, de 25 de octubre, por el que se declaró nuevamente el estado de alarma para contener la propagación de infecciones causadas por el SARS-CoV-2.

2. El artículo tercero del Real Decreto-ley 16/1977, de 25 de febrero, por el que se regulan los aspectos penales, administrativos y fiscales de los juegos de suerte, envite o azar y apuestas.

3. El artículo 31.1. de la Constitución Española.

Jurisprudencia:

La suspensión o limitación transitoria de la actividad de un determinado sector ordenada por las Comunidades Autónomas, en este caso, a través del Acuerdo de la Junta de Castilla y León 78/2020, de 3 de noviembre, en aplicación del régimen de cogobernanza establecido por el Real Decreto 926/2020, de 25 de octubre, por el que se declaró nuevamente el estado de alarma para contener la propagación de infecciones causadas por el SARS-CoV-2, no permite considerar, a falta de una previsión legal en tal sentido adoptada por la CC.AA. gestora de la tasa, que deba reducirse proporcionalmente el importe de la Tasa Fiscal sobre el Juego durante el periodo en que estuvo vigente tal medida y, con base en ello, ordenar la devolución de ingresos indebidos. Todo ello sin perjuicio de que pueda reconducirse la cuestión al instituto de la responsabilidad patrimonial.

2. Impuestos cedidos a las Comunidades Autónomas.

2.1 Impuesto de Sucesiones y Donaciones

2.1.1 Plazo para solicitar el aplazamiento de pago de las autoliquidaciones por el Impuesto de Sucesiones.

STS de 15 de octubre de 2025 (RCA/5673/2023; ROJ: STS 4365/2025 - ECLI:ES:TS:2025:4365)

Cuestión de interés casacional:

ATS de 22 de mayo de 2024 (RCA/5673/2023; ROJ: ATS 5717/2024 - ECLI:ES:TS:2024:5717A):

1. Determinar si el plazo aplicable para solicitar el aplazamiento del pago de las autoliquidaciones del Impuesto sobre Sucesiones, conforme a la previsión del artículo 90.2 del RISD, que lo reduce a los cinco primeros meses, en relación con el periodo contemplado por el artículo 38.1 LISD, que exige la presentación de la solicitud antes de expirar el plazo reglamentario de pago (seis meses), supone una limitación reglamentaria contraria a la previsión explícita término establecido por una norma con rango de Ley.

2. Esclarecer si es posible interpretar las normas aplicables al caso, relativas al plazo de solicitud del aplazamiento del pago de las autoliquidaciones del impuesto referido, de manera que sea exigible esa solicitud antes que la presentación de la propia autoliquidación que incorpora la propia deuda tributaria de cuyo aplazamiento se trata.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 37 y 38 LISD; (ii) el artículo 46 RGR; y (iii) el artículo 90 RISD.

Jurisprudencia:

1.El artículo 38 Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones resulta única y exclusivamente aplicable a los supuestos en los que en los que la gestión y liquidación del impuesto sigue el sistema de declaración, no resultando de aplicación en los supuestos en los que se siga el sistema de autoliquidación.

2.El articulo 37 Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones resulta aplicable a los supuestos en los que en los que la gestión y liquidación del impuesto sigue tanto el sistema de declaración como el de autoliquidación.

3.Los artículos 37 y 38 de la LISD, artículo 81 del RISD, artículo 62.2 de la LGT y artículo 46.1.a) del RGR deben interpretarse en el sentido de que en los supuestos en los que se siga para la gestión y liquidación del impuesto el régimen de declaración, las solicitudes de aplazamiento y fraccionamiento del pago de las liquidaciones practicadas por la administración tributaria deberá efectuarse antes de expirar el plazo de pago en período voluntario por lo que deberá efectuarse antes de los siguientes plazos: a) Si la notificación de la liquidación se realiza entre los días uno y 15 de cada mes, desde la fecha de recepción de la notificación hasta el día 20 del mes posterior o, si éste no fuera hábil, hasta el inmediato hábil siguiente. b) Si la notificación de la liquidación se realiza entre los días 16 y último de cada mes, desde la fecha de recepción de la notificación hasta el día cinco del segundo mes posterior o, si éste no fuera hábil, hasta el inmediato hábil siguiente.

4.Del artículo 37 de la LISD, artículo 62.1 de la LGT y artículo 46.1.a) del RGR se desprende que en los supuestos en los que se siga para la gestión y liquidación del impuesto el régimen de autoliquidación, y, la autoliquidación haya sido presentadas fuera de plazo, sólo se entenderá que la solicitud se presenta en periodo voluntario cuando la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento se presente junto con la autoliquidación extemporánea, y, solo podrá ser inadmitida la solicitud de aplazamiento y fraccionamiento cuando la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento no haya sido objeto de presentación con anterioridad o conjuntamente con la autoliquidación.

2.1.2 Reducción de parentesco prevista el artículo 20.2.a) LISD en los supuestos de sustitución vulgar.

STS de 15 de octubre de 2025 (RCA/5751/2023; ROJ: STS 4373/2025 - ECLI:ES:TS:2025:4373)

Cuestión de interés casacional:

ATS de 10 de julio de 2024 (RCA/5751/2023; ROJ: ATS 9722/2024 - ECLI:ES:TS:2024:9722A):

Determinar, a los efectos de aplicar la reducción del artículo 20.2.a) LISD, si, en los casos de renuncia pura, simple y gratuita de la herencia o legado en los que entra en juego la sustitución vulgar, por haber sido establecida en el testamento por voluntad del causante, conforme al art. 744 del Código Civil , el

parentesco que debe ser tenido en cuenta ha de ser, en todo caso, el del sustituto respecto del causante (artículos 26.f LISD y 53.1 RISD) o el del renunciante cuando tenga señalado uno superior al que correspondería al sustituto (artículos 28.1 LISD y 58.1 RISD).

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 26.f) y 28.1 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones y 53.1 y 58.1 del Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

Jurisprudencia:

1. A los efectos de aplicar la reducción de parentesco prevista en el artículo 20.2.a) LISD en los casos en que el heredero instituido renuncia pura, simple y gratuitamente a la herencia o legado entrando en juego la sustitución vulgar, por haber sido establecida en el testamento por voluntad del causante, conforme al artículo 774 del Código Civil, el parentesco que debe ser tenido en cuenta ha de ser, en todo caso, el del sustituto respecto del causante en aplicación de los artículos 26.f) LISD y 53.1 RISD.

2.En el resto de supuestos en los que el heredero instituido lleva a cabo la repudiación o la renuncia pura, simple y gratuita sin que el testamento instituya una sustitución vulgar, o bien la prevea únicamente para los supuestos de premoriencia o incapacidad, pero no para los supuestos de renuncia, el parentesco que debe ser tenido en cuenta ha de ser el del renunciante o el del que repudia cuando tenga señalado un coeficiente superior al que correspondería al beneficiario, en aplicación de los artículos 28.1 LISD y 58.1 del RISD.

2.1.3 Reducción de la base imponible del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones en el caso de sucesión de empresa familiar

STS de 14 de julio de 2025 (RCA/4160/2023; ROJ: STS 3474/2025 - ECLI:ES:TS:2025:3474)

Cuestión de interés casacional:

ATS de 20 de marzo de 2024 (RCA/4160/2023; ROJ: ATS 3556/2024 - ECLI:ES:TS:2024:3556A):

1.1. Determinar, desde el punto de vista del derecho a la tutela judicial efectiva, si resulta obligatorio para el órgano sentenciador el planeamiento de la tesis regulada en el artículo 33 LJCA , cuando pretende incorporar al proceso, para ser tenidos en cuenta en la sentencia- unos motivos de validez o invalidez del acto impugnado, en este caso, una liquidación tributaria, prescindiendo de las razones tenidas en cuenta en la liquidación, de los argumentos esgrimidos ante el TEAR y de los motivos que sustentan la demanda y contestación, respecto de los que la parte afectada no pudo defenderse. En particular, si denegado el derecho a la bonificación controvertida por razón de la inobservancia del requisito consistente en tener una persona empleada con contrato laboral (lo que

presupone, y se admite, que existe una actividad económica), puede el órgano judicial, sin audiencia de las partes, sustentar el fallo en la inexistencia de actividad económica ejercitada por la comunidad de bienes.

1.2. En relación con la pregunta anterior, precisar si se cumple la exigencia contenida en el artículo 27.2 LIRPF para admitir que se desarrolla una actividad económica de arrendamiento de inmuebles cuando el contrato laboral se suscribe entre la entidad (comunidad de bienes) y uno de sus partícipes o comuneros; o bien, si debe rechazarse -siempre- el carácter laboral del contrato por la sola circunstancia de ser partícipe o comunera la persona contratada - al no concurrir los conceptos de retribución salarial, ajenidad y dependencia- y si esta interpretación estricta se compadece con las normas jurídicas relativas a la obtención de beneficios fiscales por razón en la sucesión de la empresa familiar, que quedan supeditados al mantenimiento de la actividad económica, atendiendo a los fines perseguidos por esas normas.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 27.2 LIRPF y 33 LJCA.

Jurisprudencia:

(…) no debe rechazarse -siempre- el carácter laboral del contrato suscrito entre una comunidad de bienes y uno de sus comuneros por la sola circunstancia de ser partícipe o comunera la persona contratada, de manera que puede entenderse cumplida la exigencia contenida el artículo 27.2 LIRPF cuando se suscriba un contrato de esa naturaleza, puesto que ello se compadece con las normas jurídicas relativas a la reducción de la base imponible del impuesto sobre sucesiones y donaciones por razón de la sucesión de la empresa familiar, que queda supeditada al mantenimiento de la actividad económica, atendiendo a los fines perseguidos por esas normas.

2.1.4 Reducción prevista en el artículo 20.2.c) de la LISD. Actividad de arrendamiento de inmuebles

STS de 14 de julio de 2025 (RCA/2197/2023; ROJ: STS 3472/2025 - ECLI:ES:TS:2025:3472)

Cuestión de interés casacional:

ATS de 10 de abril de 2024 (RCA/2197/2023; ATS 4432/2024 - ECLI:ES:TS:2024:4432A):

Determinar si para aplicar la reducción prevista en el artículo 20.2 c) de la Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, en relación con la actividad de arrendamiento de inmuebles, basta con acreditar el cumplimiento de los requisitos previstos en el artículo 27.2 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o, por el contrario, es preciso que la contratación de la persona empleada con contrato laboral y a jornada completa se justifique desde un punto de vista económico.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 27.2 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, y 20.2.c) de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre.

Jurisprudencia:

(…) para aplicar la reducción prevista en el artículo 20.2.c) de la Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, en relación con la actividad de arrendamiento de inmuebles, basta con acreditar el cumplimiento de los requisitos previstos en el artículo 27.2 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, sin que se precise justificar la contratación de la persona empleada con contrato laboral y a jornada completa desde un punto de vista económico.

2.1.5 Adición de bienes a la masa hereditaria. Procedimiento de inspección. Procedimiento especial del artículo 93 RISD

STS de 9 de julio de 2025 (RCA/5503/2023; ROJ: STS 3529/2025 - ECLI:ES:TS:2025:3529)

Cuestión con interés casacional:

ATS de 20 de marzo de 2024 (RCA/5503/2023; ROJ: ATS 3684/2024 - ECLI:ES:TS:2024:3684A):

1. Determinar si debe tramitarse en todo caso y de forma separada el procedimiento especial previsto en el artículo 93 del Reglamento del ISD , cuando la Administración tributaria pretenda, en el seno de un procedimiento de inspección, adicionar bienes a la masa hereditaria, en virtud de la facultad reconocida para tal adición en el artículo 11 de la Ley del ISD , cuando exista oposición de los interesados a dicha incorporación, sin que baste en su lugar el trámite de audiencia al respecto conferido en dicho procedimiento de comprobación o inspección.

2. En caso de contestación afirmativa a la anterior cuestión, esto es, del carácter preceptivo del mencionado procedimiento administrativo regulado en el artículo 93 RISD, esclarecer si la omisión de su incoación, tramitación y decisión final constituye una causa de nulidad de pleno derecho de la que estaría aquejada la liquidación del impuesto, al amparo del artículo 217.1.e) de la LGT ; un motivo de nulidad relativa o una irregularidad no invalidante.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

El artículo 11.4 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, el artículo 93 del Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones y el artículo 217.1.e) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Jurisprudencia:

No debe tramitarse el procedimiento especial previsto en el artículo 93 del Reglamento del ISyD, cuando la Administración tributaria pretenda, en el seno de un procedimiento de inspección, adicionar bienes a la masa hereditaria, en virtud de la facultad reconocida para tal adición en el artículo 11 de la Ley del ISyD y exista oposición de los interesados a dicha incorporación. La adición puede

llevarse a cabo en el seno de un procedimiento de inspección con todas las garantías y derechos previstos en el mismo.

2.1.6 Momento de determinación de la realización de las funciones retribuidas del donatario para disfrutar de la reducción prevista en el artículo 20.6 LISD.

STS de 31 de octubre de 2023 (RCA/ 2262/2023; ROJ: STS 5522/2024 - ECLI:ES:TS:2024:5522)

Cuestión de interés casacional:

ATS de 7 de febrero de 2024 (RCA/ 2262/2023; ROJ: ATS 1106/2024 - ECLI:ES:TS:2024:1106A):

1. Determinar cuál es el periodo temporal en que debe verificarse el cumplimiento de los requisitos exigidos para disfrutar de la reducción del 95 por ciento prevista en el art. 20.6 LISD, con ocasión de la donación de participaciones en el capital de una entidad mercantil. En concreto, si para comprobar la percepción de rentas percibidas por el ejercicio de funciones de dirección de la entidad que representen más del 50 por 100 de la totalidad de los rendimientos del donatario, debe estarse al momento en que se produce la donación o, por el contrario, puede tenerse en consideración todo el año natural en que tiene lugar este hecho.

2, En relación con la cuestión enunciada en el punto anterior, si la doctrina contenida en la sentencia del Tribunal Supremo de 16 de diciembre de 2013 (recurso de casación nº 28/2010), relativa a la reducción establecida en el mencionado artículo 20.6 LISD, que examina una transmisión mortis causa de participaciones sociales, es extensible a un caso como el presente, en que se ha producido una donación.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 20 y 24.2 de la ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (BOE de 19 de diciembre) ["LISD"], 4 de la ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio (BOE de 7 de junio) ["LIP"] y 47 del Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre, que aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (BOE de 16 de noviembre) ["RISD"].

Jurisprudencia:

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.

2.1.7 Aplicación reducción por parentesco tras desmembración de dominio. Prescripción.

STS de 24 de junio de 2024 (RCA/ 6969/2022; ROJ: STS 3594/2024 - ECLI:ES:TS:2024:3594).

Cuestión con interés casacional:

ATS de 7 de junio de 2023 (RCA/ 6969/2022; ROJ: ATS 7227/2023 - ECLI:ES:TS:2023:7227A):

Determinar si resultan íntegra o parcialmente aplicables las reducciones por parentesco del Impuesto sobre Sucesiones, en aquellos supuestos de consolidación del dominio en los que, no habiendo presentado el obligado tributario autoliquidación del impuesto por la herencia que dio lugar al desmembramiento del dominio, ha prescrito el derecho a determinar la deuda tributaria de la herencia.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 26 c) de la Ley 29/1987 de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones y 51 del Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento de la citada norma.

Jurisprudencia:

(…) cuando ha prescrito el derecho de la Administración a practicar liquidación por la herencia en la que se desmembró el dominio, cabe aplicar la parte de la reducción restante por parentesco, con ocasión de la consolidación del dominio, pese a que no se aplicó ninguna reducción con ocasión de la adquisición de la nuda propiedad al no haber presentado el obligado tributario autoliquidación del impuesto por la herencia que dio lugar a tal desmembramiento del dominio.

2.1.8 Dies a quo del plazo de prescripción del derecho de la Administración a liquidar Sucesiones en adquisiciones por causa de muerte en los que el heredero fallece sin aceptar ni repudiar la herencia y el derecho se transmite a sus herederos.

STS de 23 de abril de 2024 (RCA/ 7570/2022; ROJ: STS 2437/2024 - ECLI:ES:TS:2024:2437)

Cuestión con interés casacional:

ATS de 31 de mayo de 2023 (RCA/ 7570/2022; ROJ: ATS 7760/2023 - ECLI:ES:TS:2023:7760A):

Determinar cuál es el dies a quo del plazo de prescripción del derecho de la Administración tributaria para liquidar el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones en aquellos supuestos de adquisiciones por causa de muerte en los que el heredero fallece sin aceptar ni repudiar la herencia y el derecho se transmite a sus herederos, que son quienes aceptan y adquieren la condición de sujetos pasivos del impuesto.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 3.1.a), 24 y 25 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones; los artículos 66.1.a) y 67.1 Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria; los artículos 67 y 69 del Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

Jurisprudencia:

(…) el dies a quo del plazo de prescripción del derecho de la Administración a liquidar el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones en aquellos supuestos de adquisiciones por causa de muerte en los que el heredero fallece sin aceptar ni repudiar la herencia y el derecho se transmite a sus herederos, que son quienes aceptan y adquieren la condición de sujetos pasivos del impuesto, es el momento del fallecimiento del transmitente.

2.1.8 Existencia de litigio civil sobre la herencia. Efectos y suspensión en el procedimiento de recaudación.

STS de 13 de marzo de 2024 (RCA/6989/2022; ROJ: STS 1585/2024 - ECLI:ES:TS:2024:1585)

Cuestión con interés casacional:

ATS de 29 de marzo de 2023 (RCA/6989/2022; ROJ: ATS 3332/2023 - ECLI:ES:TS:2023:3332A):

Determinar si es posible suspender el procedimiento de recaudación sustanciado como consecuencia de la falta de pago en periodo voluntario de una deuda derivada del Impuesto sobre Sucesiones cuando se promueva un litigio sobre herencia con incidencia en el hecho imponible.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 165 y 170.3 de la ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) ["LGT"], así como el artículo 69 del del Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento de Impuesto de Sucesiones y Donaciones (BOE de 16 de noviembre) ["RISD"].

Jurisprudencia:

En las circunstancias del caso, la existencia de un litigio civil sobre la herencia, con incidencia directa en la determinación de los elementos esenciales del tributo, suspende el procedimiento de recaudación sustanciado como consecuencia de la falta de pago de la autoliquidación, presentada por el contribuyente antes de haberse suscitado el referido procedimiento judicial.

2.1.9 Momento de devengo del impuesto sobre sucesiones cuando la adquisición de la condición de heredero forzoso se produce como consecuencia del reconocimiento de una filiación por sentencia firme dictada con posterioridad al óbito del progenitor y causante.

STS de 19 de febrero de 2024 (RCA/ 5126/2022; ROJ: STS 1115/2024 - ECLI:ES:TS:2024:1115)

Cuestión con interés casacional:

ATS de15 de marzo de 2022 (RCA/ 5126/2022; ROJ: ATS 3326/2023 - ECLI:ES:TS:2023:3326A):

Determinar el momento en que se produce el devengo del Impuesto sobre Sucesiones cuando la adquisición de la condición de heredero forzoso se produce como consecuencia del reconocimiento de una filiación por sentencia firme dictada con posterioridad al óbito del progenitor y causante

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 24 de la Ley 29/1987, 18 de diciembre, del Impuesto de Sucesiones y Donaciones; 21 de la ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria y 120 del Real Decreto de 24 de julio de 1889 por el que se publica el Código Civil, así como la Disposición Adicional 19 de la Ley 14/2007, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Canarias para 2008.

Jurisprudencia:

(…) el momento en que se produce el devengo del impuesto sobre sucesiones cuando la adquisición de la condición de heredero forzoso se produce como consecuencia del reconocimiento de una filiación por sentencia firme dictada con posterioridad al óbito del progenitor y causante, es el del fallecimiento del causante y no la fecha de la firmeza de la sentencia que declaró la filiación.

2.1.10 Determinación de la normativa tributaria aplicable cuando el heredero adquiere la plena propiedad del bien por la extinción del derecho de un usufructo que limitaba el dominio.

STS de 16 de febrero de 2024 (RCA/8674/2022; ROJ: STS 890/2024 - ECLI:ES:TS:2024:890)

Cuestión de interés casacional:

ATS de 17 de mayo de 2023 (RCA/8674/2022; ROJ: ATS 5750/2023 - ECLI:ES:TS:2023:5750A):

2.1. Determinar cuál sea la normativa tributaria aplicable en el momento en que el heredero adquiere la plena propiedad del bien por la extinción del derecho de usufructo que limitaba el dominio.

2.2. En concreto, clarificar si los cambios normativos posteriores al momento del desmembramiento de la titularidad, referentes a las posibles bonificaciones o deducciones sobre la base o cuota tributarias por la consolidación del dominio, producida por el fallecimiento del usufructuario, deben ser tenidos en cuenta a la hora de la tributación definitiva de dicha consolidación del dominio.

2.3. Determinar específicamente si la previsión que hace la LISD de aplicar el "tipo medio efectivo de gravamen correspondiente a la desmembración del dominio" ha de entenderse actualmente referida solo al tipo de gravamen resultante de la tarifa o bien puede comprender al resto de los elementos cuantitativos del impuesto, calculándose en función de la relación entre la cuota líquida efectivamente pagada y la base imponible teórica en la adquisición de la nuda propiedad.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 8 d), 10 y 14 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT); el artículo 26 de la Ley 29/87, de 18 de diciembre, del Impuesto de Sucesiones y Donaciones (LISD); el artículo 51 del Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (RISD).

Jurisprudencia:

(…) la normativa tributaria aplicable en el momento en que el heredero adquiere la plena propiedad del bien por la extinción del derecho de usufructo que limitaba el dominio, es la aplicable al fallecimiento del causante, esto es, en el momento de la desmembración de la titularidad dominical, sin que los cambios normativos posteriores al momento del desmembramiento de la titularidad, referentes a las posibles bonificaciones o deducciones sobre la cuota tributarias por la consolidación del dominio, producida por el fallecimiento del usufructuario, deban ser tenidos en cuenta a la hora de la tributación definitiva de dicha consolidación del dominio. Por lo demás, la previsión que hace la LISD de aplicar el "tipo medio efectivo de gravamen correspondiente a la desmembración del dominio", no afecta a la aplicación de los beneficios fiscales aplicables a la cuota tributaria resultante

2.1.11 Determinar el impuesto (ISD o IRPF) al que debe tributar el aumento del justiprecio reconocido por sentencia judicial tras el fallecimiento del causante.

STS de 1 de febrero de 2024 (RCA/ 4295/2022; ROJ: STS 488/2024 - ECLI:ES:TS:2024:488)

Cuestión de interés casacional:

ATS de 15 de marzo de 2023 (RCA/ 4295/2022; ROJ: ATS 2898/2023 - ECLI:ES:TS:2023:2898A):

Determinar si el aumento del justiprecio reconocido por sentencia judicial tras el fallecimiento del causante constituye el hecho imponible del ISyD o, por el contrario, se trata de un incremento patrimonial sujeto al IRPF del causahabiente.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 3.1.a) y 24.1 y 3 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, 47.3 del Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre, y 14 Ley 35/2006, de 28 de noviembre.

Jurisprudencia:

Existiendo controversia jurisdiccional en torno al justiprecio de una expropiación forzosa, en las circunstancias del caso -a saber, justiprecio fijado por una sentencia dictada en única instancia frente a la que se interpone un recurso de casación por la Administración, desestimado por el Tribunal Supremo- acaecido el fallecimiento de la expropiada (causante) entre ambos pronunciamientos judiciales, la parte controvertida -diferencial- del justiprecio, percibida por la causahabiente tras la sentencia dictada en casación, debe tributar por el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

2.1.12 Suscripción de participaciones a nombre de los cónyuges empleando dinero de carácter privativo de uno de ellos. No es una donación.

STS de 10 de enero de 2024 (RCA/ 572/2022; ROJ: STS 98/2024 - ECLI:ES:TS:2024:98).

Cuestión de interés casacional:

ATS de 3 de noviembre de 2022 (RCA/ 572/2022; ROJ: ATS 15540/2022 - ECLI:ES:TS:2022:15540A):

Determinar el régimen y tratamiento fiscal, en los supuestos en los que los cónyuges (casados en régimen económico matrimonial de gananciales) suscriben participaciones a nombre de ambos en determinados fondos de inversión empleando dinero de carácter privativo de uno de los cónyuges, discerniendo si la suscripción de dichos fondos por parte de uno de los cónyuges (el esposo que no es propietario original del dinero) constituye el hecho imponible del art. 3.1.b) de la Ley del Impuesto sobre Sucesiones al entender que ha recibido una donación del otro cónyuge por el importe suscrito o, por el contrario, teniendo en cuenta la naturaleza jurídica de la sociedad de gananciales, la aportación de bienes privativos a la sociedad de gananciales, la convierte a ésta en beneficiaria de tal acto, sin que se trate de un negocio entre los cónyuges.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 3.1.b) de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones; 618, 1344, 1355 y 1358 del Código Civil y la jurisprudencia sentada por las sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección Segunda) del Tribunal Supremo de 3 de marzo de 2021 (recurso nº 3983/2019, ECLI:ES:TS:2021:1016) y de la Sala de lo Civil (Sección Primera) del Tribunal Supremo de 3 de diciembre de 2015 (recurso nº 1468/2014, ECLI:ES:TS:2015:5148), en las que "(e)l Tribunal Supremo realiza una interpretación jurídica de la figura de la sociedad de gananciales en nuestro ordenamiento, y las consecuencias de la aportación a la misma de bienes privativos por uno de sus miembros" (sic).

Jurisprudencia:

Un supuesto en el que, como el enjuiciado, los cónyuges, casados en régimen económico matrimonial de gananciales, suscriben participaciones a

nombre de ambos en determinados fondos de inversión empleando dinero de carácter privativo de uno de ellos, no conforma una donación en favor del otro cónyuge por el importe suscrito ni, por tanto, el hecho imponible del Impuesto sobre Sucesiones, al resultar beneficiaria la sociedad de gananciales.

2.1.13 Impuesto de donaciones. Transmisión de participaciones en empresa familiar. Requisito de edad. Interpretación del artº 20.6 de la Ley del Impuesto sobre sucesiones y donaciones.

STS de 19 de septiembre de 2023 (RCA/7855/2021; STS 3674/2023 - ECLI:ES:TS:2023:3674)

Cuestión de interés casacional:

ATS de 29 de junio de 2022 (RCA/7855/2021; ATS 10117/2022 - ECLI:ES:TS:2022:10117A):

Discernir, 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, cómo debe entenderse cumplido el requisito de la edad contemplado en el artículo 20.6.a) de la ley de Sucesiones y Donaciones para la aplicación de la reducción en la base imponible para determinar la liquidable del 95 por 100 del valor de adquisición, bien tomando como referencia el grupo familiar, con lo que, si se cumple el referido requisito en uno de los cónyuges, se entendería cumplido el presupuesto o, por el contrario, exigiendo que cada uno, de forma separada, cumpla los requisitos de edad o incapacidad que exige el citado artículo 20.6, teniendo en cuenta, en este sentido, que por la sentencia del Tribunal Supremo de 18 de febrero de 2009 quedó anulado el artículo 38 del Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre , por el que se aprueba el reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, que impide desde entonces que pueda entenderse que en la donación por ambos cónyuges de bienes o derechos de la sociedad conyugal existe una sola donación sino que, por el contrario, cada cónyuge dona su parte sin consideración al otro.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 20.6 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto de Sucesiones y Donaciones, en relación con el artículo 4. Ocho. Dos de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio.

Jurisprudencia:

(…) 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, el requisito de la edad contemplado en el artículo 20.6.a) de la ley de Sucesiones y Donaciones para la aplicación de la reducción en la base imponible para determinar la liquidable del 95 por 100 del valor de adquisición, debe exigirse a cada uno de los cónyuges, de forma separada, en tanto que cada cónyuge dona su parte sin consideración al otro.

2.1.14 Minoración del valor del ajuar en favor del cónyuge viudo consistente en 3% del valor catastral de vivienda del matrimonio. Posibilidad de probar mayor valor de la vivienda que aumente la minoración

STS de 17 de enero de 2023 (RCA/ 3582/2021; ROJ: STS 178/2023 - ECLI:ES:TS:2023:178)

Cuestión de interés casacional:

ATS de 19 de enero de 2022 (RCA/ 3582/2021; ROJ: ATS 600/2022 - ECLI:ES:TS:2022:600A):

Dilucidar, a la vista de la reciente doctrina del Tribunal Supremo relativa al concepto de ajuar doméstico, fijada en interpretación del artículo 15 LISD, cómo se ha de aplicar la minoración del valor de los bienes que se deben entregar al cónyuge supérstite del causante, prevista en el artículo 34 de su Reglamento de desarrollo.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 15 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre; 34 del Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre; 1321 del Código Civil; y 4.Cuarto de la Ley 19/1991, de 6 de junio.

Jurisprudencia:

A la vista de la constante y reiterada doctrina de este Tribunal Supremo relativa al concepto de ajuar doméstico, fijada en interpretación del artículo 15 LISD, y en interpretación del artículo 34.3, párrafo segundo, de su Reglamento de desarrollo -RISD- se establece, como jurisprudencia, la siguiente:

1) La disposición sobre minoración del valor de los bienes que se deben entregar al cónyuge supérstite, en concepto de ajuar doméstico (art. 34.3, párrafo segundo, del RISD), permite la prueba de que el valor de la vivienda habitual del matrimonio es superior al valor catastral que se le ha asignado, en cuyo caso debe prevalecer el mayor de ellos, provocando con ello una mayor reducción de la carga fiscal.

2) Queda dispensado de la prueba indicada el contribuyente que se someta a los valores administrativamente establecidos, aun a efectos distintos, por la propia Administración (art. 134.1 LGT).

3) El empleo de modelos de declaración fiscal que permitan declarar un valor distinto al del porcentaje del 3 por 100 sobre el valor catastral; o la publicación de valores o precios de mercado que afecten al mencionado valor del inmueble, determina la concurrencia de un acto propio que vincula a la propia Administración, del que no puede desdecirse sin vulnerar los principios de buena fe y buena administración.

2.1.15 Diferencias de trato fiscal en las sucesiones o donaciones en función de la residencia de los causantes o de los causahabientes.

STS de 2 de noviembre de 2022 (RCA/5539/2020; ROJ: STS 4027/2022 - ECLI:ES:TS:2022:4027)

Cuestión con interés casacional:

ATS de 8 de abril de 2021 (RCA/5539/2020; ATS 4697/2021 - ECLI:ES:TS:2021:4697A):

Determinar si la administración está facultada para ejecutar un acto firme consistente en una liquidación tributaria y proceder a la recaudación de la deuda tributaria resultante de la misma en el caso de que, con posterioridad a la adquisición de la firmeza, el Tribunal de Justicia declara que el Derecho de la Unión Europea se opone a la norma reguladora del impuesto, objeto de la liquidación.

Precisar si el contribuyente puede hacer valer la contravención con el Derecho de la Unión Europea, declarada por el Tribunal de Justicia, a fin de obtener la nulidad de una liquidación tributaria firme a través de una reclamación formulada frente a un acto de recaudación y si debe tener alguna influencia la circunstancia de que, de forma paralela, instara un procedimiento extraordinario para la revocación de la liquidación y se hubiera obtenido una resolución desestimatoria, finalmente, firme y consentida por el contribuyente.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 9.3 de la Constitución Española ["CE"], 217 de la Ley 25/2003, General Tributaria, ["LGT"] y 28 de la Ley 29/1998, de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa ["LJCA"].

Jurisprudencia:

1. En relación con la primera cuestión de interés casacional, procede remitirnos a la doctrina declarada por esta Sala en sentencia de 19 de noviembre de 2020 (recurso de casación nº 6314/2018), entre otras, en la que se sienta la siguiente doctrina jurisprudencial:

"[...] 1) La doctrina del Tribunal de Justicia de la Unión Europea establecida en su sentencia de 3 de septiembre de 2014 (C-127/12) se aplica a ciudadanos que no sean residentes en alguno de los Estados miembros de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo, como aquí sucede, ya que el artículo 63 del TFUE, en materia de libre circulación de capitales -título o rúbrica que, conforme a la reiterada jurisprudencia de la Unión, engloba la sucesión hereditaria-, prohíbe las diferencias de trato fiscal en las sucesiones o donaciones -particularmente respecto de bienes inmuebles ubicados en España- en función de la residencia de los causantes o los causahabientes.

2) No es admisible que, pese a la situación en el territorio de una comunidad autónoma de los bienes heredados, la cual prevea beneficios fiscales en el ámbito objetivo de la regulación complementaria autorizada en las normas de cesión del impuesto, no pueda gozar de tales beneficios el heredero o sucesor mortis causa, exclusivamente por razones de no residencia en un Estado miembro de la Unión europea o del EEE".

2. Procede contestar a la segunda cuestión de interés casacional en el sentido de que la Administración no solo no estaba facultada para ejecutar un acto firme consistente en una liquidación tributaria y proceder a la recaudación de la deuda tributaria resultante de la misma en el caso de que, con posterioridad a la adquisición de la firmeza, el Tribunal de Justicia declare que el Derecho de la Unión Europea se opone a la norma reguladora del impuesto, objeto de la liquidación, sino que debió de abstenerse de realizar cualquier acto de ejecución.

3. En último término, la tercera cuestión en la forma en que ha sido reformulada y atendiendo a las circunstancias del caso, debe contestarse en el sentido de afirmar que el contribuyente, al hilo de la impugnación de un acto de ejecución, puede solicitar nuevamente la revisión de una liquidación firme cuando la inicial solicitud de nulidad fue inadmitida a trámite por la Administración.

2.2 Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

2.2.1 Contrato administrativo para la prestación del servicio de mantenimiento y conservación de espacios verdes y jardines municipales.

STS de 28 de octubre de 2025 (RCA/6161/2023; ROJ: STS 4891/2025 - ECLI:ES:TS:2025:4891)

Cuestión de interés casacional:

ATS de 5 de junio de 2025 (RCA/6161/2023; ROJ: ATS 7133/2024 - ECLI:ES:TS:2024:7133A):

1.1 Determinar si los contratos de gestión de servicios públicos constituyen el hecho imponible del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados en la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas al amparo del artículo 13.2 TRLITPAJD, o, solamente determinan una prestación de servicios sujeta a IVA.

1.2. En su caso, aclarar si, a los efectos del artículo 13.2 TRLITPAJD, puede considerarse que existe desplazamiento patrimonial en un contrato de gestión de servicios públicos, por el solo hecho de que la Administración abone a la entidad adjudicataria una cantidad como precio por la prestación del servicio y porque se traslade a ésta la posesión de los espacios, titularidad de aquella Administración, sobre los que recae su actividad junto con sus instalaciones, así como la de otros medios e inmuebles auxiliares.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

El artículo 13.2 del Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, por el que se aprueba el Texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

Jurisprudencia:

1.-La concesión de servicio público, en las condiciones del contrato administrativo examinado, por el que se encomienda a la UTE recurrente la prestación del servicio de mantenimiento y conservación de los espacios verdes y

jardines municipales, no implica un desplazamiento patrimonial como consecuencia del otorgamiento de facultades de gestión de servicios públicos y, por lo tanto, no constituye el hecho imponible del ITPO, en aplicación de los artículos 7.1.B) y 13.2 del Texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados -TRLITPAJD-.

2.-El mero cumplimiento del contrato por la adjudicataria y la posesión, tenencia o puesta a disposición de la UTE de los bienes, elementos o espacios de dominio público sobre los que recae ese servicio de mantenimiento, no permiten establecer que se haya llevado a cabo ese desplazamiento patrimonial.

3.-La equiparación que aparentemente efectúa el artículo 13.2 del Texto refundido entre las concesiones administrativas -por las que se constituye un verdadero derecho real in re aliena,sobre el demanio- y el otorgamiento de facultades de gestión de servicios públicos o de la atribución del uso privativo o del aprovechamiento especial de bienes de dominio o uso público, no significa que todo contrato administrativo de prestación de servicios públicos, por el hecho de serlo, conlleve el desplazamiento patrimonial que exige el precepto.

2.2.2 Aprovechamiento especial del dominio público permitido a través de la autorización municipal de reserva de aparcamiento para la carga y descarga de mercaderías en la vía pública.

STS de 24 de septiembre de 2025 (RCA/8702/2023; ROJ: STS 4075/2025 - ECLI:ES:TS:2025:4075)

Cuestión con interés casacional:

ATS de 23 de octubre de 2024 (RCA/8702/2023; ATS 13028/2024 - ECLI:ES:TS:2024:13028A):

1) Determinar si el aprovechamiento especial del dominio público, permitido a través de la autorización municipal de reserva de aparcamiento para la carga y descarga de mercaderías en la vía pública constituye un hecho imponible del impuesto sobre transmisiones patrimoniales onerosas, en aplicación de los artículos 7.1.B) y2) 13.2. TRITPAJD.

2) Precisar si la equiparación que efectúa el artículo 13.2 del Texto refundido entre las concesiones administrativas -en la medida en que, a través de ellas, se constituye un verdadero derecho realin re aliena inscribible registralmente - y las autorizaciones para el aprovechamiento especial de los bienes de dominio público -en este caso reserva de aparcamiento para la carga y descarga de mercaderías en la vía pública - permite o no interpretar el precepto en el sentido extensivo de que cualquier aprovechamiento especial que recaiga sobre el demanio, por sí solo, origina un desplazamiento patrimonial a favor del autorizado, a efectos de su gravamen.

3) Identificar, en caso de responderse afirmativamente ambas preguntas precedentes, en qué consistiría el desplazamiento patrimonial de facultades del dominio público en favor del titular del establecimiento, autorizado al uso común especial mediante un acto de autorización -más allá del propio uso a que la autorización faculta-.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 7.1.B) y 13.2. del Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, que aprueba el Texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (TRITPAJD)

Jurisprudencia:

1.El aprovechamiento especial del dominio público permitido a través de la autorización municipal de reserva de aparcamiento para la carga y descarga de mercaderías en la vía pública no constituye un hecho imponible del impuesto sobre transmisiones patrimoniales onerosas, en aplicación de los artículos 7.1.B) y 13.2 del Texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

2.La equiparación que aparentemente efectúa el artículo 13.2 del Texto refundido entre las concesiones administrativas -por las que se constituye un verdadero derecho real in re aliena,sobre el demanio- y las autorizaciones para el aprovechamiento especial de los bienes de dominio público -en este caso, reserva de aparcamiento para la carga y descarga de mercaderías en la vía pública- debe ser interpretado en el sentido de que no todo aprovechamiento especial del demanio, por sí solo, origina un desplazamiento patrimonial a favor del autorizado, a efectos de su gravamen por el impuesto que nos ocupa.

3.En todo caso, la constatación del requisito del desplazamiento patrimonial a efectos del gravamen de una autorización para el aprovechamiento especial del dominio público, requiere un examen del contenido y circunstancias presentes en dicha autorización, por ser relevante a efectos fiscales.

2.2.3 Aprovechamiento especial del dominio público, permitido a través de la autorización municipal de instalación y explotación de terrazas para el ejercicio en ellas de actividades de restauración.

STS de 7 de enero de 2025 (RCA/4830/2023; ROJ: STS 164/2025 - ECLI:ES:TS:2025:164).

Cuestión de interés casacional:

ATS de 24 de abril de 2024 (RCA/4830/2023; ROJ: ATS 5181/2024 - ECLI:ES:TS:2024:5181A):

1) Determinar si el aprovechamiento especial del dominio público, permitido a través de la autorización municipal de instalación y explotación de terrazas para el ejercicio en ellas de actividades de restauración en la vía pública constituye un hecho imponible del impuesto sobre transmisiones patrimoniales onerosas, en aplicación de los artículos 7.1.B) y2) 13.2. TRITPAJD.

2) Precisar si la equiparación que efectúa el artículo 13.2 del Texto refundido entre las concesiones administrativas -en la medida en que, a través de ellas, se constituye un verdadero derecho real in re aliena inscribible registralmente - y las autorizaciones para el aprovechamiento especial de los bienes de dominio público -en este caso, terrazas de establecimientos de hostelería en la vía pública- permite o no interpretar el precepto en el sentido extensivo de que cualquier aprovechamiento especial que recaiga sobre el demanio, por sí solo, origina un desplazamiento patrimonial a favor del autorizado, a efectos de su gravamen.

3) Identificar, en caso de responderse afirmativamente ambas preguntas precedentes, en qué consistiría el desplazamiento patrimonial de facultades del dominio público en favor del titular del establecimiento, autorizado al uso común especial mediante un acto de autorización -más allá del propio uso a que la autorización faculta-.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 7.1.B) y 13.2 del Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, que aprueba el Texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (TRITPAJD)

Jurisprudencia:

1.-El aprovechamiento especial del dominio público permitido a través de la autorización municipal de instalación y explotación de terrazas para el ejercicio en ellas de actividades de restauración en la vía pública no constituye un hecho imponible del impuesto sobre transmisiones patrimoniales onerosas, en aplicación de los artículos 7.1.B) y 13.2 del Texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

2.-La equiparación que aparentemente efectúa el artículo 13.2 del Texto refundido entre las concesiones administrativas -por las que se constituye un verdadero derecho real in re aliena,sobre el demanio- y las autorizaciones para el aprovechamiento especial de los bienes de dominio público -en este caso, terrazas de establecimientos de hostelería en la vía pública- debe ser interpretado en el sentido de que no todo aprovechamiento especial del demanio, por sí solo, origina un desplazamiento patrimonial a favor del autorizado, a efectos de su gravamen por el impuesto que nos ocupa.

3.-En todo caso, la constatación del requisito del desplazamiento patrimonial a efectos del gravamen de una autorización para el aprovechamiento especial del dominio público, requiere un examen del contenido y circunstancias presentes en dicha autorización, por ser relevante a efectos ficales.

2.2.4 Requisito de inscribibilidad del artículo 31.2 TRITPAJD.

STS de 27 de mayo de 2025 (RCA/4648/2023; ROJ: STS 2439/2025 - ECLI:ES:TS:2025:2439)

Cuestión con interés casacional:

ATS de 6 de marzo de 2024 (RCA/4648/2023;ROJ: ATS 3462/2024 - ECLI:ES:TS:2024:3462A):

Precisar si el requisito de inscribilidad que exige el artículo 31.2 TRITPAJD, cuando la inscripción registral no tenga carácter constitutivo, debe analizarse en abstracto, para la clase de acto o contrato documentado en la escritura pública; o si, aun siendo genéricamente inscribible, deben tenerse en consideración las circunstancias del concreto acto o contrato que pudieran afectar a su inscripción en los registros previstos en la norma, especialmente si se trata de la imposibilidad de acceso del título al Registro cuando esté afectado de vicios invalidantes el propio negocio jurídico documentado.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

El artículo 31.2 del Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, por el que se aprueba el Texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (TRLITPAJD).

Jurisprudencia:

(…) el artículo 31.2 TR tal como ha sido interpretado, debe entenderse en el sentido de que es suficiente con que un documento -o título jurídico, si se quiere- sea susceptible de inscripción en un registro público de los mencionados en el precepto para que se produzca el hecho imponible, se haya inscrito o no efectivamente.

2.2.5 Disolución y extinción de comunidad de bienes dedicada a actividad empresarial y segregación y adjudicación de los bienes formalizado en una única escritura pública

STS de 23 de septiembre de 2024 (RCA/ 1525/2023; ROJ: STS 4704/2024 - ECLI:ES:TS:2024:4704)

Cuestión con interés casacional:

ATS de 18 de octubre de 2023 (RCA/ 1525/2023; ROJ: ATS 14007/2023 - ECLI:ES:TS:2023:14007A):

Determinar si, en el caso de que en una escritura pública se formalice tanto la disolución y extinción de una comunidad de bienes dedicada a una actividad empresarial como la segregación y adjudicación de los bienes que la conforman, debe apreciarse la existencia de una o dos convenciones a efectos de su gravamen y si, por tanto, debe tributarse solo por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados en la modalidad de operaciones societarias; o también puede gravarse por el impuesto sobre actos jurídicos documentados .

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 4 del Real Decreto Legislativo 1/1993, que aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (BOE de 20 de octubre) ["TRLITP y AJD"] y 61 del Real

Decreto 828/1995, de 29 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (BOE de 22 de junio) ["RITP y AJD"].

Jurisprudencia:

(…) en el caso de que en una escritura pública se formalice tanto la disolución y extinción de una comunidad de bienes dedicada a una actividad empresarial, como la segregación y adjudicación de los bienes que la conforman, debe apreciarse la existencia de una única convención a efectos de su gravamen y, por tanto, debe tributarse solo por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados en la modalidad de operaciones societarias.

2.2.6 Obligaciones recíprocas. Permuta, cambio de solar por edificación futura. Incumplimiento contractual.

STS de 11 de noviembre de 2024 (RCA/1265/2023; ROJ: STS 5547/2024 - ECLI:ES:TS:2024:5547)

Cuestión de interés casacional:

ATS de 11 de octubre de 2023 (RCA/1265/2023; ROJ: ATS 13871/2023 - ECLI:ES:TS:2023:13871A):

1. Determinar si en los casos de resolución por ejercicio de la facultad resolutoria implícita que contiene el artículo 1124 del Código civil para las obligaciones recíprocas para supuestos de incumplimiento contractual, cuando el perjudicado no opte por la alternativa de exigir el cumplimiento de la obligación, resulta aplicable el régimen fiscal establecido para el impuesto sobre transmisiones patrimoniales en el art. 32.1 RITP -no se practicará liquidación- que en los casos de resolución por cumplimiento de una condición resolutoria explícitamente pactada.

2. Precisar si, de no aceptarse esta equiparación, debe estarse, en tal situación, a lo dispuesto en el artículo 57.5 TRITP, de forma que, si las partes se devuelven recíprocamente las prestaciones por razón de la resolución implícita, deba considerarse que ésta se ha producido por mutuo acuerdo, dando lugar a un nuevo hecho imponible sujeto a tributación.

3. Aclarar si, en el primero de los casos, esto es, la resolución implícita de la obligación recíproca por incumplimiento con improcedencia de liquidación -o devolución de la practicada-, se requiere que tal resolución se declare o reconozca judicial o administrativamente por resolución firme.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

El artículo 7, apartados 1 y 2, el artículo 57 y el artículo 95, apartados 1 y 5, del Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, por el que se aprueba el Texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados. También el artículo 32.1 del Real Decreto 828/1995, de 29 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto

sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, así como el art. 1124 del Código Civil.

Jurisprudencia:

1) En los casos de resolución por ejercicio de la facultad resolutoria implícita que contiene el artículo 1124 del Código civil para las obligaciones recíprocas, para supuestos de incumplimiento contractual -cuando el perjudicado no opte por la alternativa de exigir el cumplimiento de la obligación-, resulta aplicable el régimen fiscal establecido para el impuesto sobre transmisiones patrimoniales en el art. 57.1 TRLITP y 32.1 RITP, lo que lleva a la devolución de lo satisfecho por el expresado impuesto, en los mismos términos que en los casos de resolución por cumplimiento de una condición resolutoria explícitamente pactada.

2)No es necesario dar respuesta a la segunda pregunta, dado el sentido que le hemos atribuido a la primera de las planteadas. En todo caso, no debe considerarse que la resolución se ha producido por mutuo acuerdo, ni que se da lugar a un nuevo hecho imponible sujeto a tributación por la mera circunstancia de que la resolución contractual se documente privadamente, sin intervención judicial.

3)En el primero de los casos, esto es, la resolución implícita de la obligación recíproca por incumplimiento con improcedencia de liquidación -o devolución de la practicada-, no se requiere que tal resolución se declare o reconozca judicial o administrativamente por resolución firme, cuando no existe conflicto entre las partes sobre la realidad de la causa resolutoria y sus consecuencias.

2.2.7 Impuesto sobre actos jurídicos documentados. Ejercicio anticipado del derecho de opción de compra en un arrendamiento financiero.

STS de 11 de julio de 2024 (RCA/7448/2022; ROJ: STS 3832/2024 - ECLI:ES:TS:2024:3832)

Cuestión con interés casacional:

ATS de 29 de septiembre de 2023 (RCA/7448/2022; ROJ: ATS 13702/2023 - ECLI:ES:TS:2023:13702A):

Determinar cómo ha de cuantificarse la base imponible del impuesto sobre transmisiones patrimoniales onerosas y actos jurídicos documentados, modalidad actos jurídicos documentados, en el caso de que se formalice en escritura pública el ejercicio de un derecho de opción de compra que comporte la cancelación anticipada de un contrato de arrendamiento financiero. En particular, especificar si la base imponible ha de tomar en consideración las cuotas pendientes de amortizar o únicamente el valor residual del bien transmitido.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 4, 30.1 y 31.2 del Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, que aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (BOE 20 octubre 1993).

Jurisprudencia:

A fin de determinar cómo ha de cuantificarse la base imponible del impuesto sobre actos jurídicos documentados en la celebración de una escritura pública en la que se ejerce el derecho de opción de compra, previsto en el contrato, que comporte la cancelación anticipada de un contrato de arrendamiento financiero, viene constituida por el valor declarado, coincidente con el precio previsto en el contrato para el ejercicio de la opción de compra.

A tal efecto, la base imponible ha de tomar en consideración no solo el valor residual del bien transmitido, sino las cuotas pendientes de amortizar.

Dada la coincidencia de los razonamientos de esta Sala, expresados en la sentencia de 16 de noviembre de 2022 referida, de la que hemos extraído su fundamentación relevante al caso, con los procedentes en este concreto asunto, procede su íntegra aplicación al actual recurso de casación.

2.2.8 Devolución del impuesto sobre transmisiones patrimoniales onerosas. Resolución de contrato en vía judicial de mutuo acuerdo.

STS de 29 de mayo de 2024 (RCA/ 6839/2022; ROJ: STS 2924/2024 - ECLI:ES:TS:2024:2924).

Cuestión con interés casacional:

ATS de 19 de abril de 2023 (RCA/ 6839/2022 ROJ: ATS 4667/2023 - ECLI:ES:TS:2023:4667A):

Determinar si cabe considerar la existencia de mutuo acuerdo a los efectos del artículo 57.5 del TRITPAJD o, por el contrario, debe aplicarse el supuesto del artículo 57.1 del TRITPAJD, en aquellos supuestos en los que se ha declarado judicialmente la resolución de un contrato sin apreciar el incumplimiento contractual de las partes, cuando ambas partes estaban conformes en dejar sin efecto dicho contrato, pero se imputaban recíprocamente, como causa de la pretendida resolución, el incumplimiento de las respectivas obligaciones del contrato y discrepaban, por tanto, de las responsabilidades derivadas de la resolución contractual.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

El artículo 57, apartados 1 y 5, del Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, por el que se aprueba el Texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

El artículo 95, apartados 1 y 5, del Real Decreto 828/1995, de 29 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

Jurisprudencia:

Se considera la existencia de mutuo acuerdo y, por tanto, resulta aplicable el artículo 57.5 TRITPAJD, en las situaciones en las que se ha declarado judicialmente la resolución de un contrato, en cuanto ambas partes solicitaban su resolución, pero reprochándose mutuamente el incumplimiento de sus respectivas

obligaciones, discrepando en las consecuencias derivadas de la resolución contractual.

2.2.9 Actos jurídicos documentados. Extinción de varios condominios en los que participan los mismos titulares.

STS de 26 de abril de 2024 (RCA/6421/2022 ROJ: STS 2217/2024 - ECLI:ES:TS:2024:2217)

Cuestión con interés casacional:

ATS de 24 de mayo de 2023 (RCA/6421/2022; ROJ: ATS 6274/2023 - ECLI:ES:TS:2023:6274A):

Determinar en qué modalidad del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados queda gravada una operación por la que se extinguen dos condominios en los que participan los mismos titulares mediante la adjudicación de los bienes a cada uno de ellos sin que medie compensación por exceso de adjudicación y precisar si tiene alguna relevancia que los bienes adjudicados hubieran sido adquiridos e incorporados a los referidos condominios en virtud de distintos títulos de adquisición.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 7.1.A), 7.2.B) y 28 del Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, que aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (BOE de 20 de octubre) ["TRITPAJD"] y los artículos 23 y 61 del Reglamento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por el Real Decreto 828/1995, de 29 de mayo (BOE de 22 de junio) ["RITPAJD"].

Jurisprudencia:

(…) está sujeta a la modalidad de actos jurídicos documentados la operación por la que se extinguen los condominios en los que participan los mismos titulares mediante la adjudicación de los bienes a cada uno de ellos sin que medie compensación por exceso de adjudicación, sin que tenga relevancia a efectos fiscales que los bienes adjudicados hubieran sido adquiridos e incorporados a los condominios en virtud de distintos títulos de adquisición.

2.2.10 Impuesto de Transmisiones Patrimoniales. Naturaleza de canon a efectos del art. 13 de la Directiva 2002/20/CE, cuando grava la constitución de una concesión sobre el dominio público radioeléctrico

STS de 11 de diciembre de 2023 (RCA/503/2022; ROJ: STS 5509/2023 - ECLI:ES:TS:2023:5509)

Cuestión con interés casacional:

ATS de 1 de febrero de 2023 (RCA/503/2022; ROJ: ATS 849/2023 - ECLI:ES:TS:2023:849A):

Determinar si el Derecho de la Unión Europea y, en particular, la Directiva 2002/20/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 7 de marzo de 2002, relativa a la autorización de redes y servicios de comunicaciones electrónicas (Directiva autorización), interpretada a la luz de la sentencia del TJUE de 6 de octubre de 2020, Vodafone España, C-443/19, (ECLI: EU:C:2020:798), se opone a la exigencia conjunta de la Tasa por reserva de dominio público radioeléctrico (Tasa de Espectro) y el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, en su modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas (canon), en las concretas condiciones establecidas por la legislación española.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 5.2, 6 y 13 de la Directiva 2002/20/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 7 de marzo de 2002, relativa a la autorización de redes y servicios de comunicaciones electrónicas (DOCE de 24 de abril), en conexión con su Anexo B, interpretados a tenor de las Sentencias del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 6 de octubre de 2020 (C-443/19, Vodafone España, S.A.); de 12 de julio de 2012 (C-55/11, Vodafone España, S.A., contra Ayuntamiento de Santa Amalia), sobre el carácter del régimen tributario de la Directiva autorización como un régimen de máximos que los Estados miembros no pueden sobrepasar; de 10 de marzo de 2011 (C-85/10, Telefónica Móviles España, S.A.), de acuerdo con la cual la Tasa de espectro constituye la transposición al Derecho español de lo dispuesto en el artículo 13 de la Directiva General autorización; de 18 de julio de 2006 (C-339/04, Nueva Societá di Telecomunicazioni), que establece la imposibilidad de superponer gravámenes sobre el mismo supuesto de hecho en el marco de la referida Directiva; y de 18 de enero de 2017 (C-189/15, Fondazione Santa Lucia), sobre la improcedencia de oponer en el ámbito de la Directiva distinciones basadas en categorías tributarias nacionales.

Jurisprudencia:

"El Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, en su modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas, constituye un "canon" a los efectos del artículo 13 de la Directiva 2002/20/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 7 de marzo de 2002, relativa a la autorización de redes y servicios de comunicaciones electrónicas (Directiva autorización) cuando grava la constitución de una concesión sobre el dominio público radioeléctrico al estar vinculado su hecho imponible a la concesión de los derechos de uso de radiofrecuencias.

El artículo 13 de la Directiva autorización se opone al expresado impuesto cuando esos derechos de uso de radiofrecuencias se sujeten, además, a una tasa por reserva del dominio público radioeléctrico al no cumplir, en su conjunto, los requisitos establecidos en el referido artículo, en particular, el relativo al carácter proporcionado del importe percibido como contrapartida del derecho de uso de las radiofrecuencias."

2.2.11 Impuesto sobre transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, en su modalidad de operaciones societarias. Reducción de capital con condonación de dividendos

STS de 13 de noviembre de 2023 (RCA/2591/2022; ROJ: STS 4708/2023 - ECLI:ES:TS:2023:4708)

Cuestión de interés casacional:

ATS de 20 de octubre de 2022 (RCA/2591/2022; ATS 14272/2022 - ECLI:ES:TS:2022:14272A):

Determinar si, en los supuestos de reducción de capital con condonación de dividendos pasivos, existe una base imponible de valor económico para el Impuesto sobre transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, en su modalidad de operaciones societarias, y en caso afirmativo, si la magnitud de ese valor podría venir fijada por el importe en el que se extingue o reduce la obligación de aportar los dividendos pendientes de desembolso (dividendos pasivos).

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 19, 23 y 25.5 del Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 septiembre, que aprueba el Texto Refundido del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y el artículo 317 del Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital.

Jurisprudencia:

(…) en los supuestos de reducción de capital con condonación de dividendos pasivos, cuando todavía no eran exigibles, el valor económico para determinar la base imponible del Impuesto sobre transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, en su modalidad de operaciones societarias, es cero.

2.2.12 Base imponible del Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados en la celebración de una escritura pública en la que se ejerce el derecho de opción de compra.

STS de 16 de noviembre de 2022 (RCA/ 7987/2020; ROJ: STS 4180/2022 - ECLI:ES:TS:2022:4180)

Cuestión con interés casacional:

ATS de 7 de julio de 2021 (RCA/7987/2020; ROJ: ATS 9597/2021 - ECLI:ES:TS:2021:9597A):

Determinar cómo ha de cuantificarse la base imponible del impuesto sobre transmisiones patrimoniales onerosas y actos jurídicos documentados, modalidad actos jurídicos documentados, en el caso de que se formalice en escritura pública el ejercicio de un derecho de opción de compra que comporte la cancelación anticipada de un contrato de arrendamiento financiero. En particular, especificar

si la base imponible ha de tomar en consideración las cuotas pendientes de amortizar o únicamente el valor residual del bien transmitido.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 4, 30.1 y 31.2 del Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, que aprueba el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, (BOE 20 octubre 1993), ["TRLITPAJD"].

Jurisprudencia:

A fin de determinar cómo ha de cuantificarse la base imponible del impuesto sobre actos jurídicos documentados en la celebración de una escritura pública en la que se ejerce el derecho de opción de compra, previsto en el contrato, que comporte la cancelación anticipada de un contrato de arrendamiento financiero, viene constituida por el valor declarado, coincidente con el precio previsto en el contrato para el ejercicio de la opción de compra. A tal efecto, la base imponible ha de tomar en consideración no solo el valor residual del bien transmitido, sino las cuotas pendientes de amortizar.

2.2.13 Tributación de la extinción de un condominio formalizada junto con la división en régimen de propiedad horizontal

STS de 18 de octubre de 2023 (RCA/3891/2021; ROJ: STS 4278/2023 - ECLI:ES:TS:2023:4278)

Cuestión con interés casacional:

ATS de 16 de febrero de 2022 (RCA/3891/2021; ATS 1906/2022 - ECLI:ES:TS:2022:1906A):

Determinar si en los supuestos en los que en un mismo documento notarial se formaliza la división en régimen de propiedad horizontal y la extinción del condominio preexistente con adjudicación a los comuneros de su porción, procede que se liquide tanto la extinción del condominio como la división horizontal por el concepto de Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, modalidad de actos jurídicos documentados, o, por el contrario, sólo procede que se liquide por la extinción del condominio al ser la división horizontal una operación antecedente e imprescindible de la división material de la cosa común

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 4, 27, 30, 31.2 del Real Decreto Legislativo 1/1993, que aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados; los artículos 61.2 y 70 del Real Decreto 828/1995, de 29 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

Jurisprudencia:

Cuando en un mismo documento notarial se formaliza la división en régimen de propiedad horizontal y la extinción del condominio preexistente con adjudicación a los comuneros de su porción, a los efectos del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, modalidad de actos jurídicos documentados, solo procede que se liquide por la extinción del condominio al constituir la división horizontal una operación antecedente e imprescindible de la división material de la cosa común.

2.2.14 Impuesto de transmisiones patrimoniales. Aplicación de los beneficios previstos en la Ley 19/1998, de 4 de julio, de Modernización de las Explotaciones Agrarias. Sociedad de gananciales

STS de 4 de mayo de 2023 (RCA/8656/2021; ROJ: STS 1886/2023 - ECLI:ES:TS:2023:1886)

Cuestión con interés casacional:

ATS de 22 de junio de 2022 (RCA/8656/2021; ROJ: ATS 9605/2022 - ECLI:ES:TS:2022:9605A):

Discernir si los beneficios previstos en la Ley 19/1998, de 4 de julio, de Modernización de las Explotaciones Agrarias para las adquisiciones de primera instalación de explotación prioritaria, resultan de aplicación íntegra cuando tal adquisición se haya hecho por una sociedad de gananciales en la que solo uno de los miembros tenga la condición de agricultor profesional o, por el contrario, la ley obliga a que la explotación se realice a través de una titularidad compartida so pena de que el importe del beneficio se vea reducido a la mitad.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos (i) 14 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre General Tributaria (BOE Nº 302 de 18 de diciembre de 2003) ["LGT"]; (ii) 4 del Real Decreto de 24 de julio de 1889 por el que se publica el Código Civil (Gaceta de Madrid de 25 de julio) ["CC"] y (iii) 4 y 11 de la Ley 19/1995 de 4 de julio, de Modernización de las Explotaciones Agrarias (BOE Nº 159 de 5 de julio de 1995) [(LMEA)].

Jurisprudencia:

Los beneficios previstos en la Ley 19/1998, de 4 de julio, de Modernización de las Explotaciones Agrarias para las adquisiciones de primera instalación de explotación prioritaria, resultan de aplicación íntegra cuando tal adquisición se haya hecho por los dos cónyuges para su sociedad de gananciales, aunque solo uno de ellos tenga la condición de agricultor profesional y sea el titular de la explotación, siempre que reúna los requisitos previstos en el apartado 1 del art 4 de la expresada ley , sin que para disfrutar de ese beneficio fiscal resulte necesario que ambos cónyuges constituyan una explotación agraria de titularidad compartida.

2.2.15 Impuesto sobre transmisiones patrimoniales onerosas. Expediente de dominio para la reanudación del tracto sucesivo interrumpido.

STS de 11 de abril de 2023 (RCA/7344/2021; ROJ: STS 1462/2023 - ECLI:ES:TS:2023:1462)

Cuestión de interés casacional:

ATS de 31 de mayo de 2022 (RCA/7344/2021ROJ: ATS 8446/2022 - ECLI:ES:TS:2022:8446A)

Determinar si, a los efectos del artículo 7.1.c) TRLITPAJD, el título que se trata de suplir o reemplazar en el caso del expediente de dominio para la reanudación del tracto sucesivo interrumpido es el de la previa adquisición del inmueble por el contribuyente, o el de toda la cadena de transmisiones producida desde el titular registral del inmueble hasta el transmitente de dicho inmueble al contribuyente.

Aclarar si, en un supuesto como el de autos, los expedientes de dominio para la reanudación del tracto sucesivo interrumpido están sujeto al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

El artículo 7.2.c) del Real Decreto Legislativo 1/1993, que aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados; artículo 11.1.c) del Real Decreto 828/1995, de 29 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados; y 20 del Decreto de 8 de febrero de 1946 por el que se aprueba la nueva redacción oficial de la Ley Hipotecaria.

Jurisprudencia:

1) El título que se trata de suplir o reemplazar en el caso del expediente de dominio para la reanudación del tracto sucesivo interrumpido -artículo 7.1.c) TRLITPAJD- es el de la adquisición del inmueble por el contribuyente, no el de la transmisión anterior a ella, pues el expediente notarial y registral integra el título del contribuyente -en el sentido de que lo habilita para el acceso al Registro de la Propiedad- no la transmisión precedente a ella, esto es, el título del transmitente, ni toda la cadena de transmisiones producida desde el titular registral del inmueble hasta el transmitente de dicho inmueble al contribuyente.

2) Es a ese título inscribible que se trata de obtener -en este caso, para la reanudación del tracto sucesivo-, y no a otro, al que debe venir referida la exclusión del hecho imponible cuando se haya realizado el pago o la operación estuviera exenta. En este caso, pues, el expediente de dominio seguido no está sujeto al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales, dada la constancia de que la sociedad recurrente ha satisfecho el impuesto que gravó su adquisición, pese a concurrir en la operación societaria, además, una exención objetiva.

2.2.16 Impuesto de Transmisiones Patrimoniales. Adjudicación a dos de los comuneros de una participación superior a la que inicialmente ostentaban en la comunidad de propietarios, con una contraprestación onerosa

STS de 19 de diciembre de 2022 (RCA/4/2021; 19 de diciembre de 2022 (ROJ: STS 4894/2022 - ECLI:ES:TS:2022:4894)

Cuestión con interés casacional:

ATS de 21 de julio de 2021 (RCA/4/2021; ROJ: ATS 10240/2021 - ECLI:ES:TS:2021:10240A):

Determinar si la extinción de un condominio formalizada en escritura pública notarial, cuando se adjudica el bien inmueble sobre el que recae a uno de los condóminos, quien satisface en metálico a los demás el exceso de adjudicación, constituye una operación sujeta a transmisiones patrimoniales onerosas pero exenta o una operación no sujeta a esa modalidad y, por ende, si está o no sujeta a la modalidad gradual de actos jurídicos documentados, documentos notariales, del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 7.1.A) y 7.2.B) del Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, por el que se aprueba el Texto Refundido del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

Jurisprudencia:

(…) la calificación tributaria del presente caso es la de una convención que supone la adjudicación a dos de los comuneros de una participación superior a la que inicialmente ostentaban en la comunidad de propietarios, con una contraprestación onerosa, que en este caso es la correlativa obligación de asumir el pago de la deuda garantizada con hipoteca sobre el bien. Se trata de un hecho imponible sujeto a la modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas del art. 7.2.B) del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, exceso de adjudicación declarado, que no puede acogerse a la previsión contenida en el artículo 1062, en relación al art. 406, ambos del CC, por lo que no concurre la exoneración de tributación por el hecho imponible Transmisiones Patrimoniales Onerosas, recogida en el artículo 7.2.B), párrafo primero, del TRITPAJD.

2.3 Impuesto sobre el Patrimonio

2.3.1 Límite de gravamen del artículo 31.Uno de la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio: trato diferente a residentes y no residentes

STS de 29 de octubre de 2025 (RCA 4701/2023; ROJ: STS 4849/2025 - ECLI:ES:TS:2025:4849).

Cuestión con interés casacional:

ATS de 20 de marzo de 2024 (RCA/4701/2023; ROJ: ATS 3690/2024 - ECLI:ES:TS:2024:3690A):

Determinar si el elemento de la residencia habitual, según sea en España o fuera de ella, justifica el diferente trato en uno y otro supuesto y que, en consecuencia, no le sea aplicable a los no residentes en España el límite de gravamen del artículo 31.Uno de la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio ; o, si por el contrario, como la razón de ser de la limitación de la cuota íntegra para los sujetos pasivos por obligación personal es que la aplicación conjunta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el Impuesto sobre el Patrimonio no provoque un carácter confiscatorio, puede justificarse que, para los sujetos pasivos no residentes, no valga ese mismo principio; y si esa diferencia de trato estaría, por ende, justificada, o sería, por el contrario, discriminatoria para estos.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 31. Uno y 5 de la LIP, en relación con la doctrina sobre principio de no discriminación entre residentes y no residentes en materia de impuestos directos, del TJUE.

Jurisprudencia:

La residencia habitual, según sea en España o fuera de ella, no justifica el diferente trato dado a residentes y no residentes, consistente en que a estos últimos no les sea aplicable el límite de la cuota íntegra previsto en el artículo 31. Uno de la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio . Esa diferencia de trato es discriminatoria y no está justificada.

2.3.2 Deducibilidad en la base imponible del Impuesto sobre el Patrimonio de las deudas del IRPF

STS de 27 de febrero de 2023 (RCA/5959/2021; ROJ: STS 612/2023 - ECLI:ES:TS:2023:612)

Cuestión con interés casacional:

ATS de 9 de marzo de 2022 (RCA/5959/2021; ROJ: ATS 3323/2022 - ECLI:ES:TS:2022:3323A):

Confirmar, precisar o matizar la jurisprudencia existente sobre la deducibilidad de las deudas del IRPF en la base imponible del impuesto sobre el patrimonio y, en particular, determinar si resulta procedente computar en la base imponible del impuesto sobre el patrimonio las cuotas del IRPF, correspondientes a ejercicios previos o coetáneos al del impuesto sobre el patrimonio, que hayan resultado de liquidaciones que, en el momento de la liquidación del impuesto sobre patrimonio, no son firmes ni se encuentran suspendidas.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 1, 9 y 25 de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio.

Jurisprudencia:

(…) se confirma la jurisprudencia existente sobre la deducibilidad de las deudas del IRPF en la base imponible del impuesto sobre el patrimonio y, en particular, se precisa que solo son deducibles la deudas existentes y exigibles a la fecha del devengo del impuesto, pero no las nacidas con posterioridad. En relación con las deudas procedentes de liquidaciones existentes a la fecha de devengo del impuesto sobre el patrimonio, por ser anteriores o coetáneas al ejercicio en que se devenga el impuesto, podrán ser deducidas si son exigibles, bien porque no esté suspendida la liquidación o porque la misma sea firme.

2.3.3. Impuesto sobre el Patrimonio. Inclusión o exclusión de un elemento patrimonial a efectos del cálculo del límite de la cuota íntegra del impuesto sobre el patrimonio. Relevancia de la naturaleza o destino de los bienes, en el momento a que se refiere la liquidación.

STS de 11 de noviembre de 2024 (RCA/ 2037/2023; ROJ: STS 5539/2024 - ECLI:ES:TS:2024:5539).

Cuestión con interés casacional:

ATS de 26 de octubre de 2023 (RCA/ 2037/2023; ROJ: ATS 14568/2023 - ECLI:ES:TS:2023:14568A):

Reafirmar, reforzar, completar o, en su caso, matizar o corregir la doctrina contenida en la STS de 16 de marzo de 2011 (rec. 212/2007, ECLI:ES:TS:2011:1346) en virtud de la cual la inclusión o exclusión de un elemento patrimonial a efectos del cálculo del límite de la cuota íntegra del impuesto sobre el patrimonio (art. 31.Uno.b) LIP) deriva de la naturaleza o destino de los bienes, en el momento a que se refiere la liquidación, al margen de que en un momento posterior pueda ser sometido a operaciones que devenguen rendimientos en el IRPF.

Aclarar si dicha jurisprudencia, fijada en un caso en el que los elementos patrimoniales controvertidos consistían en obras de arte, es extensible y directamente aplicable a los bienes inmuebles que tengan la consideración de vivienda habitual.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

El artículo 31.Uno.b) de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio.

Jurisprudencia:

(…) en relación con la doctrina contenida en la STS de 16 de marzo de 2011 (rec. 212/2007, ECLI:ES:TS:2011:1346) en virtud de la cual la inclusión o exclusión de un elemento patrimonial a efectos del cálculo del límite de la cuota íntegra del impuesto sobre el patrimonio (art. 31.Uno.b) LIP) deriva de la naturaleza o destino de los bienes, en el momento a que se refiere la liquidación, al margen de que en un momento posterior pueda ser sometido a operaciones que devenguen rendimientos en el IRPF, se aclara que dicha jurisprudencia, fijada

en un caso en el que los elementos patrimoniales controvertidos consistían en obras de arte, no es extensible a los bienes inmuebles que tengan la consideración de vivienda habitual, pues no son bienes improductivos y ello con independencia de la no generación de rentas inmobiliarias en el IRPF.

3. Tributos propios de las Comunidades Autónomas.

3.1 Canarias

3.1.1 Impuesto sobre los Depósitos de Clientes en las Entidades de Crédito de Canarias.

STS de 27 de febrero de 2023 (RCA/ 2065/2021; ROJ: STS 800/2023 - ECLI:ES:TS:2023:800)

Cuestión con interés casacional:

ATS de 23 de febrero de 2022 (RCA/ 2065/2021; ROJ: ATS 2439/2022 - ECLI:ES:TS:2022:2439A):

1. Determinar si vulnera el principio de irretroactividad exigir un tributo en el mismo ejercicio en que entre en vigor su ley reguladora, cuyo periodo impositivo es el año natural y que se devenga el último día del año natural, cuando dicha entrada en vigor se produjo con anterioridad a la fecha de devengo.

2. Esclarecer si resulta contrario a los principios de igualdad, capacidad económica y libertad de establecimiento, un tributo autonómico, como el examinado, que establece unas deducciones en la cuota en función de que la sede social de la contribuyente se encuentre radicada en el territorio de la propia Comunidad Autónoma.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 10.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria y 9.3 de la Constitución; y los artículos 14 y 31 de la Constitución y 49 y 63 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea.

Jurisprudencia:

Exigir un tributo -en las circunstancias del caso, el Impuesto sobre los Depósitos de Clientes en las Entidades de Crédito de Canarias- en el mismo ejercicio en que entre en vigor su ley reguladora, cuyo periodo impositivo es el año natural y que se devenga el último día del año natural, cuando dicha entrada en vigor se produjo con anterioridad a la fecha de devengo no vulnera el principio de irretroactividad.

Condicionar, en el Impuesto sobre los Depósitos de Clientes en las Entidades de Crédito de Canarias, el reconocimiento de una deducción en la cuota íntegra, a que el domicilio social de la entidad de crédito se encuentre en Canarias, constituye un trato discriminatorio no acorde con el art. 14 CE , con relación al 31.1, CE, como ha declarado el Tribunal Constitucional.

3.2 Cataluña

3.1 Impuesto sobre sobre la emisión de óxidos de nitrógeno a la atmósfera producida por la aviación comercial.

3.1.1. Devolución de ingresos indebidos por causa de normativa reguladora inconstitucional o contraria al derecho comunitario.

STS de 30 de abril de 2024 (RCA/7341/2022; ROJ: STS 2431/2024 - ECLI:ES:TS:2024:2431).

Cuestión con interés casacional:

ATS de 10 de mayo de 2023 (RCA/7341/2022 ROJ: ATS 5332/2023 - ECLI:ES:TS:2023:5332A):

Determinar si la nulidad de los preceptos de una norma que regulan el objeto y el hecho imponible, la base imponible y la determinación de los tipos imponibles de un tributo, en cuanto configura una ayuda de Estado contraria al ordenamiento comunitario, alcanza al tributo en su conjunto, debiéndose confirmar o no las liquidaciones tributarias por cumplir el resto de los presupuestos recogidos en dicha norma.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

El artículo 107 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea.

Jurisprudencia:

(…) de acuerdo con la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europeo, la ilegalidad, a la luz del Derecho en materia de ayudas de Estado, de determinados supuestos de no sujeción o exención del Impuesto sobre la Emisión de Óxidos de Nitrógeno a la atmósfera producida por la aviación comercial no afecta a la legalidad del tributo en sí mismo, de suerte que quienes están sujetos a dicho impuesto no pueden alegar tal ilegalidad para eludir el pago ni constituir fundamento para la rectificación de la autoliquidación y devolución del ingreso efectuado.

3.1.2 Planteamiento de cuestión prejudicial. Impuesto sobre sobre la emisión de óxidos de nitrógeno a la atmósfera producida por la aviación comercial.

ATS 11 de noviembre 2025 (RCA/5827/2023; ROJ: ATS 10520/2025 - ECLI:ES:TS:2025:10520A):

(i) Si el artículo 14.1. b) de la Directiva 2003/96/CE de 27 de octubre de 2003, por la que se reestructura el régimen comunitario de imposición de los productos energéticos y de la electricidad, que obliga a los Estados a eximir de tributación a la aviación comercial, debe interpretarse con arreglo a la sentencia de 10 de junio de 1999, Braathens, asunto C-346/97, ECLI:EU:C:1999:291, en el sentido de que se opone a una normativa nacional como la introducida por la Ley 12/2014, de 10 de octubre, del Parlamento de Cataluña, en virtud de la cual se sujeta a tributación la emisión de óxidos de nitrógeno de las aeronaves en vuelos

comerciales de pasajeros en los aeródromos durante las fases de LTO, aterrizaje y despegue.

(ii) Si el artículo 1.2 de la Directiva 2008/118/CE, del Consejo, de 16 de diciembre de 2008, relativa al régimen general de los impuestos especiales del Consejo, de 16 de diciembre de 2008, relativa al régimen general de los impuestos especiales, debe interpretarse en el sentido de que se opone a una normativa nacional como la introducida por la Ley 12/2014, por la que se sujeta a tributación la emisión de óxidos de nitrógeno de las aeronaves en vuelos comerciales de pasajeros en los aeródromos durante el ciclo LTO, aterrizaje y despegue, por tratarse de un impuesto especial sobre el consumo sin finalidad específica.

3.2 Galicia

3.2.1 Impuesto sobre la contaminación atmosférica de Galicia

STS de 13 de junio de 2025 (RCA/ 3134/2023; ROJ: STS 2638/2025 - ECLI:ES:TS:2025:2638)

Cuestión con interés casacional:

ATS de 12 de junio de 2024 (RCA/ 3134/2023; ROJ: ATS 1107/2024 - ECLI:ES:TS:2024:1107A):

Determinar si resulta compatible con el Derecho de la Unión Europea un impuesto autonómico como el concernido, establecido en la Ley -de Galicia- 12/1995, de 29 de diciembre, del impuesto sobre la Contaminación Atmosférica, que persigue la protección del medio ambiente y grava la emisión a la atmósfera de sustancias como los dióxidos de azufre y nitrógeno en el proceso de generación de electricidad; o, por el contrario, se opone a la normativa comunitaria al gravar, directa o indirectamente, el consumo de la electricidad o de otro producto sometido a impuestos especiales, en caso de que se entienda que existe una relación entre tales emisiones y el uso del carbón y/o el gas empleado en dicho proceso.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

El artículo 1, apartados 1 y 2, de la Directiva 2008/118/CE del Consejo, de 16 de diciembre de 2008.

Jurisprudencia:

El impuesto autonómico establecido por la Ley -de Galicia- 12/1995, de 29 de diciembre, del Impuesto sobre la Contaminación Atmosférica, que persigue la protección del medio ambiente y grava la emisión a la atmósfera de sustancias como los óxidos de azufre y el nitrógeno en el proceso de generación de electricidad, no resulta contrario al Derecho de la Unión Europea y, en particular, a la Directiva 2008/118/CE.

4. Tributación de las Entidades Locales.

4.1. Tasas.

4.1.1. Impugnación indirecta de ordenanzas fiscales reguladoras de tributos locales potestativos

4.1.1.1. Impugnación por inexistencia del acuerdo de imposición y establecimiento de dichos tributos.

STS 17 de marzo de 2023 (RCA 5534/2021; Roj: STS 1052/2023 - ECLI:ES:TS:2023:1052).

Cuestión con interés casacional:

ATS 23 de marzo de 2022 (RCA 5534/2021; Roj: ATS 3850/2022 - ECLI:ES:TS:2022:3850A)

Determinar si resulta posible la impugnación indirecta, al amparo del artículo 26 LJCA, de ordenanzas fiscales reguladoras de tributos locales potestativos, con base en la inexistencia del preceptivo acuerdo de imposición y establecimiento de dichos tributos.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 26 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa.

2. Los artículos 15, 16 y 17 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.

Jurisprudencia:

La sentencia no fija doctrina jurisprudencial puesto que, a pesar de que la sentencia recurrida negó la posibilidad de impugnar indirectamente la ordenanza fiscal reguladora de un tributo local potestativo con base en la inexistencia del acuerdo de imposición y establecimiento al considerarlo un vicio procedimental, se constata que la recurrente no acreditó en la instancia la inexistencia de tal acuerdo de imposición. Por tanto, no existe constancia alguna de si se adoptó o no el acuerdo de imposición, resultando que la carga de la prueba de acreditar este hecho, aunque sea negativo, corresponde a la parte que lo invoca en el marco de una impugnación indirecta de la norma, por lo que la recurrente debe soportar las consecuencias de su pasividad. En el ámbito del recurso de casación, ello se traduce en la imposibilidad de resolver la cuestión de interés casacional de forma abstracta, pues no cabe el examen de un hecho no acreditado, cuya falta de prueba tampoco responde a ninguna infracción procesal imputable a la sentencia recurrida.

4.1.1.2. Impugnación indirecta de ordenanzas fiscales que modifican tributos locales potestativos, por inexistencia de un nuevo acuerdo de imposición.

STS 26 de abril de 2024 (RCA 6542/2022; Roj: STS 2420/2024 - ECLI:ES:TS:2024:2420).

STS 14 de octubre de 2024 (RCA 1130/2023; Roj: STS 5125/2024 - ECLI:ES:TS:2024:5125).

Cuestión con interés casacional:

ATS 10 de mayo de 2023 (RCA 6542/2022; Roj: ATS 5674/2023 - ECLI:ES:TS:2023:5674A)

ATS 31 de enero de 2024 (RCA 1130/2023; Roj: ATS 891/2024 - ECLI:ES:TS:2024:891A)

1. Determinar si, en los supuestos de modificaciones de Ordenanzas Fiscales Reguladoras de la Tasa por la utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local de las instalaciones de transporte de energía eléctrica, gas, agua e hidrocarburos, en las que se excluya la tributación de la utilización privativa y se establezca la tributación del aprovechamiento especial en función de la intensidad de uso, modificando el sistema de cuantificación de la tasa, es necesario un nuevo acuerdo de imposición y establecimiento de dicho tributo.

2. Aclarar si un Ayuntamiento que -en uso de su autonomía local- establece o modifica una Ordenanza Fiscal Reguladora de la Tasa por la utilización privativa del dominio público local de las instalaciones de transporte de energía eléctrica, gas, agua e hidrocarburos -excluyendo de tributación la utilización privativa del dominio público local- puede a la vez catalogar instalaciones tales como cajas de amarre, líneas subterráneas, torres metálicas, apoyos, transformadores, depósitos u otros elementos similares, como aprovechamientos especiales de especial intensidad, y determinar la base imponible de la tasa de acuerdo con lo previsto en el artículo 64.1.a) Ley 25/1998, tomando como parámetro "el valor del terreno y, en su caso, el valor de las instalaciones ocupadas", en lugar de tomar como referencia "la utilidad que reporte el aprovechamiento" a que se refiere el apartado b) del mismo precepto, y, fijar un tipo de gravamen del 5% para los supuestos de aprovechamiento especial de gran intensidad.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 15.1 y 16.1 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.

Jurisprudencia:

El acuerdo objeto de recurso constituye un acuerdo de modificación de una previa ordenanza, que a su vez fue precedido del correspondiente acuerdo de imposición y, por tanto, no requiere de un nuevo acuerdo de imposición. Que la ordenanza no acoja ahora otra figura que el aprovechamiento especial no altera sustancialmente el alcance y validez del acuerdo de imposición adoptado con carácter previo a la anterior ordenanza que, tal y como declara la sentencia recurrida con el valor de hecho probado: "[...] la Ordenanza Fiscal que ha sido modificada se refiere a una tasa que está implantada en el municipio desde el año 2018.

4.1.2. Tasa por utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local.

4.1.2.1. Tasas por aprovechamiento del dominio público a favor de compañías prestadoras del servicio de telefonía móvil. Elaboración de las ordenanzas fiscales municipales. no es exigible el trámite de consulta pública.

STS 31 de enero de 2023 (RCA 4791/2021; Roj: STS 227/2023 - ECLI:ES:TS:2023:227)

Cuestión con interés casacional:

ATS 26 de enero de 2022 (RCA 4791/2021; Roj: ATS 595/2022 - ECLI:ES:TS:2022:595A).

Determinar si en la elaboración de las ordenanzas fiscales municipales, ha de observarse el trámite previsto en el artículo 133 de la Ley 39/2015, con carácter previo a su aprobación inicial o, por el contrario, y de conformidad con lo dispuesto en la disposición adicional 1ª del mismo texto legal, es suficiente, en la confección de este tipo de disposiciones, atender el cauce previsto en los artículos 15 a 19 del Texto Refundido de la Ley de Haciendas Locales, a los efectos de discernir, en caso de no cumplir con el trámite del artículo 133, si se está ante un defecto formal insubsanable constitutivo de nulidad de pleno derecho o no.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. La disposición adicional 1ª de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas.

2. Los artículos 15 a 19 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.

Jurisprudencia:

El art. 17 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, que regula el procedimiento de elaboración y aprobación de las ordenanzas fiscales locales, constituye legislación especial por razón de la materia, por lo que, de conformidad

con lo dispuesto en la disposición adicional 1ª, apartado 1, de la Ley de la Ley 39/2015, no resulta exigible seguir el trámite de consulta pública previsto en el art. 133.1 LPAC, como trámite previo al procedimiento de elaboración y aprobación de las ordenanzas fiscales establecido en el art. 17 TRLHL.

4.1.2.2. Tasa por el aprovechamiento especial del dominio público local por instalaciones de transporte de energía eléctrica, gas, agua e hidrocarburos. Tributación del aprovechamiento especial en función de la intensidad de uso.

STS 26 de abril de 2024 (RCA 6542/2022; Roj: STS 2420/2024 - ECLI:ES:TS:2024:2420)

Cuestión con interés casacional:

ATS 10 de mayo de 2023 (RCA 6542/2022; Roj: ATS 5674/2023 - ECLI:ES:TS:2023:5674A).

1. Determinar si, en los supuestos de modificaciones de Ordenanzas Fiscales Reguladoras de la Tasa por la utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local de las instalaciones de transporte de energía eléctrica, gas, agua e hidrocarburos, en las que se excluya la tributación de la utilización privativa y se establezca la tributación del aprovechamiento especial en función de la intensidad de uso, modificando el sistema de cuantificación de la tasa, es necesario un nuevo acuerdo de imposición y establecimiento de dicho tributo.

2. Aclarar si un Ayuntamiento que -en uso de su autonomía local- establece o modifica una Ordenanza Fiscal Reguladora de la Tasa por la utilización privativa del dominio público local de las instalaciones de transporte de energía eléctrica, gas, agua e hidrocarburos -excluyendo de tributación la utilización privativa del dominio público local- puede a la vez catalogar instalaciones tales como cajas de amarre, líneas subterráneas, torres metálicas, apoyos, transformadores, depósitos u otros elementos similares, como aprovechamientos especiales de especial intensidad, y determinar la base imponible de la tasa de acuerdo con lo previsto en el artículo 64.1.a) Ley 25/1998, tomando como parámetro "el valor del terreno y, en su caso, el valor de las instalaciones ocupadas", en lugar de tomar como referencia "la utilidad que reporte el aprovechamiento" a que se refiere el apartado b) del mismo precepto, y, fijar un tipo de gravamen del 5% para los supuestos de aprovechamiento especial de gran intensidad.

3. Precisar si las Ordenanzas Fiscales Reguladoras de la Tasa por la utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local de las instalaciones de transporte de energía eléctrica, gas, agua e hidrocarburos, pueden fijar de un tipo de gravamen del 2,5% para supuestos de aprovechamiento especial de menor intensidad (tendido eléctrico, líneas aéreas o cables de transporte de energía) justificado en las normas técnicas de valoración y el cuadro marco de valores del suelo y de las construcciones para determinar el valor catastral de los bienes inmuebles de naturaleza urbana en relación con las medianerías, balcones, terrazas y porches.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 15.1, 16.1, 24 y 25 del texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto legislativo 2/2004, de 5 de marzo.

2. El artículo 20.1 de la Ley 8/1989, de 13 de abril, de Tasas y Precios Públicos del Estado.

3. El artículo 85 de la Ley 33/2003, de 3 de noviembre, del Patrimonio de las Administraciones Públicas.

4. El artículo 64 de la Ley 25/1998, de 13 de julio, de modificación del Régimen Legal de las Tasas Estatales y Locales y de Reordenación de las Prestaciones Patrimoniales de Carácter Público.

Jurisprudencia:

Una ordenanza que ha asumido el sistema y procedimiento establecido en el artículo 64 de la Ley 25/1998 para fijar las tarifas o cuotas que graven el aprovechamiento especial de bienes de dominio público local, debe atenerse a todos sus elementos y método, pues tan solo así se puede afirmar que se ha establecido el correcto valor de la utilidad que reporte el aprovechamiento especial.

No lo hace y desnaturaliza su resultado cuando, pese a excluir que exista "utilización privativa", utiliza el sistema de cálculo de la base que es consustancial a la utilización privativa, para aquellos usos que la propia ordenanza califica, indefectiblemente, como de aprovechamiento especial. Como esta misma base de cálculo es la que se utiliza en el ITE de la Ordenanza para los demás supuestos de aprovechamiento especial de intensidad menor, incurre en la misma incongruencia sistemática y procedimental que determina su invalidez, sin que el defecto quede salvado por el hecho de que, para estos supuestos, la Ordenanza y el ITE module el resultado de aplicar el tipo del 5 % mediante el recurso a un coeficiente de intensidad de uso (0,5) que reduce a la mitad (2.5%) el tipo de gravamen, pues el vicio radica en que se utiliza una base de cálculo o base imponible que no se corresponde, en el esquema seguido, con el aprovechamiento especial.

Dado que este es un procedimiento de fijación del valor de la utilidad derivada del aprovechamiento y su gravamen, que forma un todo indisoluble, no cabe analizar ni efectuar pronunciamientos aislados respecto a la viabilidad del establecimiento de ese tipo de gravamen del 2.5% que plantea el punto 2.3 de la cuestión de interés casacional, ni sobre la idoneidad de los criterios que la Ordenanza menciona, como son las normas de valoración catastral sobre determinadas tipologías constructivas como medianerías, balcones, terrazas y porches.

4.1.2.3. Tasa por el aprovechamiento especial del dominio público local mediante el uso de cables y conducciones en las vías públicas, por empresas de comercialización de energía eléctrica, que no son titulares de las redes de distribución que utilizan.

STS 20 de octubre de 2025 (RCA 8903/2023; Roj: STS 4609/2025 - ECLI:ES:TS:2025:4609)

STS 23 de octubre de 2025 (RCA 7155/2023; Roj: STS 4707/2025 - ECLI:ES:TS:2025:4707)

Cuestión con interés casacional:

ATS 17 de julio de 2024 (RCA 8903/2023; Roj: ATS 9805/2024 - ECLI:ES:TS:2024:9805A).

ATS 17 de julio de 2024 (RCA 7155/2023; Roj: ATS 9804/2024 - ECLI:ES:TS:2024:9804A).

1. Determinar si la exigencia de una tasa por el aprovechamiento especial del dominio público local, debida al uso de cables y conducciones en las vías públicas por empresas de comercialización de la energía eléctrica, sin ser titular de las redes de distribución que utilizan para el ejercicio de dicha actividad, supone la vulneración de la Directiva 2019/944 y de la doctrina establecida por el TJUE, referida a operadores de telecomunicaciones, al ser trasladable al sector de la energía eléctrica.

2. Aclarar si el establecimiento de ese tipo de tasa tiene la consideración de gravamen indirecto adicional y, en su caso, si respeta los límites del artículo 1.2 de la Directiva 2008/118/CE y la jurisprudencia del TJUE, al tener una finalidad específica.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 3.4 de la Directiva 2019/944 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 5 de junio de 2019.

2. El artículo 1.2 de la Directiva 2008/118/CE del Consejo, de 16 de diciembre de 2008.

Jurisprudencia:

1. La exigencia de la tasa municipal establecida y cuantificada en el artículo 24.1.c) del Texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el aprovechamiento especial del dominio público local mediante el uso de cables y conducciones en las vías públicas, por parte de empresas de comercialización de energía eléctrica, que no son titulares de las redes de distribución que utilizan para el ejercicio de dicha actividad, es conforme al Derecho de la Unión Europea, en el sentido de que su gravamen no supone la vulneración de la Directiva 2019/944, del Parlamento Europeo y del Consejo, de 5 de junio de 2019, sobre normas comunes para el mercado interior de la electricidad y por la que se modifica la Directiva 2012/27/UE. A tal efecto, no es de aplicación al caso la doctrina establecida en la sentencia del TJUE de 27 de enero de 2021, asunto C-764/18 (Orange España, S.A.U.), referida a los operadores de telecomunicaciones, que no hace al caso.

2. El establecimiento, exigencia y cuantificación de la citada tasa local no tiene la consideración de gravamen indirecto adicional y, por ende, no le resulta aplicable el artículo 1.2 de la Directiva 2008/118/CE, del Consejo, de 16 de diciembre de 2008, relativa al régimen general de los impuestos especiales.

4.1.2.4. Tasa por el aprovechamiento especial del dominio público local por instalaciones de transporte de energía eléctrica, gas, agua e hidrocarburos. La doctrina de la tributación del aprovechamiento especial en función de la intensidad de uso, establecida para el transporte de energía eléctrica compuestas por torres fijas y cables aéreos, puede extenderse a las instalaciones de gas, agua e hidrocarburos.

STS 18 de diciembre de 2023 (RCA 2205/2022; Roj: STS 5696/2023 - ECLI:ES:TS:2023:5696)

STS 5 de abril de 2024 (RCA 6542/2022; Roj: STS 1884/2024 - ECLI:ES:TS:2024:1884)

Cuestión con interés casacional:

ATS 12 de julio de 2023 (RCA 308/2023; Roj: ATS 9844/2023 - ECLI:ES:TS:2023:9844A).

ATS 10 de noviembre de 2022 (RCA 2205/2022; Roj: ATS 15536/2022 - ECLI:ES:TS:2022:15536A).

Determinar si, la jurisprudencia contenida entre otras en la sentencia 3 de diciembre de 2020 (RCA/ 3099/2019) relativa la cuantificación de la tasa por la utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local de instalaciones de transporte de energía eléctrica compuestas por torres fijas y cables aéreos puede extenderse a las instalaciones de gas, agua e hidrocarburos.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 20, 24 y 25 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.

2. El artículo 64 de la Ley 25/1998, de 13 de julio, de modificación del Régimen Legal de las Tasas Estatales y Locales y de Reordenación de las Prestaciones Patrimoniales de Carácter Público.

Jurisprudencia:

a) En los supuestos de aprovechamiento especial de bienes del dominio público no cabe imponer un tipo de gravamen del 5 por 100 sobre la base de la tasa que tomará, a su vez, como referencia, la utilidad que reporte el aprovechamiento cuando nos hallemos irrefutablemente ante un caso de aprovechamiento especial, no de uso privativo y

b) La Ordenanza Fiscal -en los casos en que coincidan aprovechamiento especial y uso privativo- deberá justificar la intensidad o relevancia de cada uno de ellos a la hora de cuantificar la tasa conforme a la legislación vigente, especialmente teniendo en cuenta el artículo 64 de Ley 25/1998, de 13 de julio, de modificación del Régimen Legal de las Tasas Estatales y Locales y de Reordenación de las Prestaciones Patrimoniales de Carácter Público.

Por todo ello, considerando que la doctrina que fijamos en dicha sentencia es extensible al presente recurso de casación, ahora declaramos lo siguiente: la jurisprudencia contenida en la sentencia 3 de diciembre de 2020, RC 3099/2019,

relativa la cuantificación de la tasa por la utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local de instalaciones de transporte de energía eléctrica, compuestas por torres fijas y cables aéreos, puede extenderse a las instalaciones de gas, agua e hidrocarburos.

4.1.2.5. Tasa por el aprovechamiento especial del dominio público local por compañías prestadoras del servicio de telefonía fija e internet. Devolución de ingresos indebidos por alguno de los procedimientos especiales de revisión.

STS 13 de abril de 2023 (RCA 3774/2021; Roj: STS 1598/2023 - ECLI:ES:TS:2023:1598)

Cuestión con interés casacional:

ATS 6 de abril de 2022 (RCA 3774/2021; Roj: ATS 5200/2022 - ECLI:ES:TS:2022:5200A).

Determinar si la anulación en virtud de una sentencia firme de una ordenanza fiscal que aprueba una tasa, permite revisar en favor del contribuyente las liquidaciones dictadas al amparo de esa ordenanza, que hayan quedado firmes y consentidas.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 73 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa.

2. El artículo 19.2 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.

3. El artículo 9.3 de la Constitución Española.

Jurisprudencia:

En atención a las circunstancias del caso concreto que nos ocupa, en tanto que al dictarse la sentencia de apelación en 17 de marzo de 2021, ya se había dictado la sentencia del TJUE de 27 de enero de 2021, antes referida, y fundamentalmente porque siendo evidente que la razón de decidir de la Sala de instancia era incorrecta, lo que traslada las dudas a la solicitud de devolución de ingresos indebidos cursada por la mercantil, de suerte que no puede mantenerse el postulado del que parte la sentencia de apelación en el sentido de que ya de entrada observamos que la actora articuló una solicitud de devolución de ingresos indebidos sin seguir el cauce de revisión de actos nulos, revocación o rectificación de errores ni el extraordinario de revisión. Pero cabría observar si esa solicitud efectuada no podría reconvertirse por su intencionalidad y finalidad en una relativa a revisión de actos nulos por ser contraria a la normativa comunitaria y haber iniciado de oficio el Ayuntamiento un procedimiento de devolución de ingresos indebidos por aplicación de la causa prevista en el art. 221.1 d) "cuando así lo establezca la normativa tributaria", ya que cabe interpretar que la normativa tributaria no habilita a recaudar tributos ilegales por ser contrarios a

Derecho por no responder a la realización de un hecho imponible, lo procedente, dado que se había anulado el art. 4.1 de la Ordenanza por sentencia firme, es que es posible revisar en favor del contribuyente las liquidaciones dictadas al amparo de esa ordenanza, que hayan quedado firmes y consentidas, debiéndose seguir el procedimiento legalmente previsto, conforme al art. 221.3 de la LGT, y ante las dudas suscitadas por la solicitud de la mercantil interesada procedía dar trámite de subsanación de dicha solicitud para que indicara el procedimiento que consideraba adecuado y causas por las que se solicitaba la nulidad o revocación de las liquidaciones firmes y consentidas.

4.1.2.6. Tasa por entradas de vehículos a través de las aceras.

4.1.2.6.1. Compatibilidad de la tasa por entradas de vehículos a través de las aceras (art. 20.3.h TRLHL) con el canon por la concesión municipal para la construcción y explotación de un aparcamiento subterráneo mixto.

STS 9 de enero de 2023 (RCA 4341/2021; Roj: STS 15/2023 - ECLI:ES:TS:2023:15).

STS 30 de marzo de 2023 (RCA 634/2021; Roj: STS 1626/2023 - ECLI:ES:TS:2023:1626).

Cuestión con interés casacional:

ATS 9 de febrero de 2022 (RCA 634/2021; Roj: ATS 1409/2022 - ECLI:ES:TS:2022:1409A)

ATS 16 de febrero de 2022 (RCA 4341/2021; Roj: ATS 1925/2022 - ECLI:ES:TS:2022:1925A)

Precisar si la tasa por utilización privativa o aprovechamiento especial de dominio público local, modalidad paso de vehículos a través de aceras y calzadas, resulta compatible con el canon satisfecho en su día por la concesión municipal para la construcción y explotación de un aparcamiento subterráneo mixto.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 20.1.a) y 20.3 h) del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.

Jurisprudencia:

En el supuesto concreto contemplado, la tasa por utilización privativa o aprovechamiento especial de dominio público local, modalidad paso de vehículos a través de aceras, no resulta compatible con el canon satisfecho en su día por la concesión municipal para la construcción y explotación de un aparcamiento

subterráneo mixto, dado que la entrada al aparcamiento subterráneo forma parte integrante de la concesión, ya que sin aquélla no puede existir el aparcamiento, pues el acceso al aparcamiento obliga indefectiblemente a atravesar las aceras.

4.1.2.6.2. Tasa por entradas y salidas de vehículos a través de las aceras, con independencia de que la acera sea terreno privado pero de uso público.

STS 27 de junio de 2024 (RCA 809/2023; Roj: STS 3753/2024 - ECLI:ES:TS:2024:3753).

Cuestión con interés casacional:

ATS 12 de julio de 2023 (RCA 809/2023; Roj: ATS 9847/2023 - ECLI:ES:TS:2023:9847A)

Determinar si el artículo 20.3.h) del TRLHL permite establecer tasas locales por entradas y salidas de vehículos a través de las aceras cuando el terreno donde se sitúan tales aceras es de titularidad privada, pero de uso público general.

En caso de respuesta afirmativa a la anterior cuestión, precisar si es necesario que la ordenanza reguladora de la tasa contemple explícitamente la sujeción de estos supuestos de aprovechamientos especiales que se realizan sobre bienes inmuebles de titularidad privada destinados a uso público general.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

El artículo 20.3 h) del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.

Jurisprudencia:

El artículo 20.3.h) del TRLHL permite establecer una tasa local por entradas y salidas de vehículos a través de las aceras, con independencia de que la acera que atraviesan los vehículos para su incorporación a los garajes este instalada sobre un terreno de propiedad privada pero de uso público general, pues lo determinante para que se dé el hecho imponible de la tasa examinada no es la mayor intensidad en el aprovechamiento de la acera, sino la mayor intensidad en la utilización de la calzada que tienen que hacer los propietarios de los locales para el acceso a sus garajes, atravesando la acera.

4.1.3. Tasa por prestación de servicios en galerías municipales. Compatibilidad con la tasa que grava la utilización privativa y aprovechamiento especial de la vía pública a favor de empresas explotadoras de servicios de suministros.

STS 18 de mayo de 2023 (RCA 7178/2021; Roj: STS 2016/2023 - ECLI:ES:TS:2023:2016)

STS 7 de mayo de 2024 (RCA 1584/2022; Roj: STS 2686/2024 - ECLI:ES:TS:2024:2686)

Cuestión con interés casacional:

ATS 18 de mayo de 2022 (RCA 7178/2021; Roj: ATS 7531/2022 - ECLI:ES:TS:2022:7531A).

ATS 7 de junio de 2023 (RCA 1584/2022; Roj: ATS 7746/2023 - ECLI:ES:TS:2023:7746A).

Determinar si las tasas exigidas por el Ayuntamiento de Madrid por los servicios públicos consistentes en la vigilancia, conservación o reparación prestados en relación con galerías municipales y que afecten a los usuarios de las mismas, resultan compatibles con las que gravan la utilización privativa o el aprovechamiento especial constituido en el suelo, subsuelo o vuelo de las vías públicas municipales a favor de empresas explotadoras de servicios de suministros que resulten de interés general o afecten a la generalidad o a una parte importante del vecindario.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 24.1.c) del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales;

2. El artículo 2 de la ordenanza fiscal del Ayuntamiento de Madrid reguladora de la Tasa por Prestación de Servicios en Galerías Municipales, de 9 de octubre de 2001

3. El artículo 12 de la Ley General Tributaria.

Jurisprudencia:

La tasa examinada, exigida por el Ayuntamiento de Madrid por la prestación de servicios públicos tales como la vigilancia, conservación o reparación prestados en relación con galerías municipales, y que afecten a los usuarios de las mismas, resulta compatible con la tasa que grava la utilización privativa o el aprovechamiento especial constituido en el suelo, subsuelo o vuelo de las vías públicas municipales a favor de empresas explotadoras de servicios de suministros que resulten de interés general o afecten a la generalidad o a una parte importante del vecindario.

4.1.4. Tasas del agua.

4.1.4.1. Tarifa de utilización del agua. Hecho imponible. Carencia de disponibilidad jurídica o el uso del agua, por no ser concesionaria del elemento patrimonial en el que se realizan obras hidráulicas específicas.

STS 2 de junio de 2025 (RCA 3450/2023; Roj: STS 2537/2025 - ECLI:ES:TS:2025:2537)

STS 18 de junio de 2025 (RCA 3326/2023; Roj: STS 2634/2025 - ECLI:ES:TS:2025:2634)

Cuestión con interés casacional:

ATS 21 de febrero de 2024 (RCA 3450/2023; Roj: ATS 2236/2024 - ECLI:ES:TS:2024:2236A).

ATS 28 de febrero de 2024 (RCA 3326/2023; Roj: ATS 2506/2024 - ECLI:ES:TS:2024:2506A).

Determinar si cabe considerar que realiza el hecho imponible de la tarifa de utilización del agua, regulada en el artículo 114.2 del Real Decreto Legislativo 1/2001, de 20 de julio , por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Aguas, una entidad que no tenga la disponibilidad jurídica o el uso del agua, por no ser concesionaria desde 1982, del elemento patrimonial en el que se realizan obras hidráulicas específicas financiadas total o parcialmente con cargo al Estado, pero que resulte indirectamente beneficiada por dichas obras o si realiza, por el contrario, el hecho imponible del canon de regulación, establecido en el artículo 114.1 de la misma ley.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 114 del Real Decreto Legislativo 1/2001, de 20 de julio, Texto Refundido de la Ley de Aguas.

2. Los artículos 304 a 308 del Real Decreto 849/1986, Reglamento del Dominio Público Hidráulico.

Jurisprudencia:

Se nos preguntaba si realiza el hecho imponible de la TUA (Tarifa de Utilización del Agua), con arreglo al artículo 114.2 del RDLA, una entidad que no tenga la disponibilidad jurídica o el uso del agua, por no ser concesionaria del elemento patrimonial en el que se realizan obras hidráulicas específicas financiadas total o parcialmente con cargo al Estado, pero que resulte indirectamente beneficiada por esas obras; o, por el contrario, lo que tiene lugar es el hecho imponible del canon de regulación, establecido en el artículo 114.1 de esta Ley.

La respuesta debe ser negativa. Las diferencias entre los dos apartados estriban en que, precisamente, en el caso de la TUA solo se le puede exigir a los directamente beneficiados por la obra, por la omisión expresa que hace este apartado 2 del artículo 114, en comparación con el primero cuando se refiere al canon.

Los obligados al pago de la TUA se circunscriben a los directamente beneficiados. En su exacción se deberá identificar con precisión y claridad quienes son los beneficiarios de la obra específica y concretar el alcance del beneficio del obligado a sufragarla.

4.1.4.2. Tasa por suministro de agua, alcantarillado y depuración.

STS 11 de diciembre de 2024 (RCA 3075/2023; Roj: STS 6015/2024 - ECLI:ES:TS:2024:6015).

Cuestión con interés casacional:

ATS 24 de enero de 2024 (RCA 3075/2023; Roj: ATS 781/2024 - ECLI:ES:TS:2024:781A).

Determinar si la regulación de las contraprestaciones económicas percibidas por la prestación de determinados servicios públicos, en el caso de que se realice de forma directa, mediante personificación privada, o mediante gestión indirecta, deben estar contempladas, necesariamente, para su devengo en una ordenanza de prestación patrimonial de carácter público no tributario o, por el contrario, es suficiente con que vengan reguladas por una ordenanza fiscal reguladora de la tasa por la prestación de servicios públicos, atendiendo, entre otros, al hecho de que el receptor del servicio es, en este caso, una Administración pública de carácter local.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 20.6 del Texto Refundido de la Ley de Haciendas Locales.

2. El artículo 289 de la Ley 9/2017, de 8 de noviembre, de Contratos del Sector Público, por la que se transponen al ordenamiento jurídico español las Directivas del Parlamento Europeo y del Consejo 2014/23/UE y 2014/24/UE, de 26 de febrero de 2014.

Jurisprudencia:

La regulación de las contraprestaciones económicas percibidas por la prestación de determinados servicios públicos, en esta ocasión, el suministro de agua potable, mediante gestión indirecta, no se contemplará en una ordenanza fiscal reguladora de la tasa por la prestación de tales servicios públicos, cuando el receptor del servicio, como es el caso, sea una administración pública de carácter local.

Todo ello nos conduce a rechazar que estemos ante una tasa, lo cual lleva a la anulación de la modificación de la Ordenanza Fiscal reguladora de la tasa por suministro de agua, alcantarillado y depuración del Ayuntamiento de Manzanares realizada mediante acuerdo del Pleno del Ayuntamiento de 30 de noviembre de 2020 y publicada en el Boletín Oficial de la Provincia de Ciudad. Real de 10 de diciembre de 2020, número 8590.

4.1.5. Tasa por el mantenimiento del servicio de prevención y extinción de incendios.

4.1.5.1. Tasa por el mantenimiento del servicio de prevención y extinción de incendios. Obligaciones de información a las entidades aseguradoras.

STS 31 de enero de 2024 (RCA 6953/2022; Roj: STS 583/2024 - ECLI:ES:TS:2024:583)

Cuestión con interés casacional:

ATS 22 de marzo de 2023 (RCA 6953/2022; Roj: ATS 3148/2023 - ECLI:ES:TS:2023:3148A).

Determinar si los municipios pueden imponer en sus ordenanzas fiscales obligaciones de información a las entidades aseguradoras acerca de las primas de seguros de incendios, teniendo en cuenta que ya existe un sistema de canalización de esa información establecido en la Ley 20/2015, de 14 de julio, de ordenación, supervisión y solvencia de las entidades aseguradoras y reaseguradoras, con carácter general y uniforme para todas las aseguradoras y todos los municipios.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 36 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

2. La Disposición Adicional Decimocuarta de la Ley 20/2015, de 14 de julio, de ordenación, supervisión y solvencia de las entidades aseguradoras y reaseguradoras.

Jurisprudencia:

Las entidades locales en sus ordenanzas fiscales reguladoras de la tasa por el mantenimiento del servicio de extinción y prevención de incendios, podrán establecer obligaciones de información a las entidades aseguradoras, acerca del importe total de las primas recaudadas, en ese ramo, en el ejercicio anterior al del devengo, que estén en línea de lo ordenado por la Disposición adicional decimocuarta de la Ley 20/2015, de 14 de julio, de ordenación, supervisión y solvencia de las entidades aseguradoras y reaseguradoras, sin imponer obligaciones de información adicionales a las establecidas en la norma legal.

4.1.5.2. Tasa por el mantenimiento del servicio de prevención y extinción de incendios. Licitud de la cuota girada a las sociedades aseguradoras, como sustitutos del contribuyente, a cuenta de la liquidación provisional o definitiva.

STS 9 de diciembre de 2024 (RCA 1112/2023; Roj: STS 6110/2024 - ECLI:ES:TS:2024:6110).

Cuestión con interés casacional:

ATS 29 de septiembre de 2023 (RCA 1112/2023; Roj: ATS 13680/2023 - ECLI:ES:TS:2023:13680A).

1. Aclarar si puede exigirse una cuota tributaria en la liquidación provisional o definitiva que gire el Ayuntamiento, por el concepto de tasa por el mantenimiento del servicio de extinción y prevención de incendios y salvamentos, al sustituto del contribuyente, distinta de la cuota tributaria que deba abonar el contribuyente destinatario del servicio.

2. Precisar si en la liquidación provisional o definitiva que gire el Ayuntamiento al sustituto del contribuyente debe indicarse quiénes son los sujetos pasivos a los que se sustituye y el importe exacto de la cuota tributaria que corresponde a cada contribuyente.

3. Determinar si se ajusta al artículo 36 LGT el establecimiento en cualquier caso de una cuota tributaria por la referida tasa municipal a cargo del sustituto del contribuyente, equivalente al 15 por ciento sobre el 50% de la suma total de las primas recaudadas por los ramos que cubren los multirriesgos (de hogar, comercios, comunidades, industrias y otros) y del 15% sobre el 100% de las primas recaudadas por seguros de incendios (de riesgos industriales y resto de incendios), en el ejercicio inmediato anterior al del devengo, siempre con el límite del 90% del coste anual que al Ayuntamiento le supone el mantenimiento de los servicios.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

El artículo 36 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Jurisprudencia:

1. Reiterando lo declarado en la STS de 15 de septiembre de 2021, es conforme a derecho que las entidades o sociedades aseguradoras, cuando así lo establezca la Ordenanza reguladora de la Tasa el mantenimiento del servicio de prevención y extinción de incendios y salvamentos, satisfagan una cuota tributaria a su cargo, en su condición de sustitutos del contribuyente, equivalente al 15 por ciento sobre el 50% de la suma total de las primas recaudadas por los ramos que cubren los multirriesgos (de hogar, comercios, comunidades, industrias y otros) y del 15% sobre

el 100% de las primas recaudadas por seguros de incendios (de riesgos industriales y resto de incendios), en el ejercicio inmediato anterior al del devengo, siempre y cuanto esa cuota sea establecida a cuenta de la liquidación provisional o definitiva, que habrá de ser girada.

2. En las liquidaciones provisionales o definitivas que debe girar el Ayuntamiento al sustituto del contribuyente habrá de identificarse inexcusablemente quiénes son los sujetos pasivos a los que se sustituye y el importe exacto de la cuota tributaria que corresponde a cada contribuyente por el que se gira liquidación al sustituto, sin que la obligación tributaria de las entidades aseguradoras, en cuanto sustitutos del contribuyente, pueda ser superior a la que corresponda a cada contribuyente por el que se les gire la liquidación, conforme al art. 36.3 LGT.

4.1.6. Tasa municipal por prestación de servicios de mercado girada a empresario que ocupa puestos. Incompatibilidad con la tarifa satisfecha al concesionario del servicio público en régimen de gestión indirecta por concesión.

STS 17 de marzo de 2025 (RCA 46/2023; Roj: STS 1177/2025 - ECLI:ES:TS:2025:1177).

Cuestión con interés casacional:

ATS 12 de septiembre de 2024 (RCA 46/2023; Roj: ATS 1582/2024 - ECLI:ES:TS:2024:1582A).

Determinar si resulta compatible la exigencia por parte de un Ayuntamiento de una tasa por el ejercicio de la actividad en un mercado de abastos que gestiona la corporación no de forma directa, sino de manera indirecta, a través de un contrato de concesión administrativa cuyo titular es un concesionario privado, con la exigencia mensual como contraprestación a todos sus usuarios de una tarifa según el contrato de concesión administrativa vigente.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 2.2.a) de la Ley General Tributaria.

2. Los artículos 20.4, 24.2 y 25 del Texto Refundido de la Ley de Haciendas Locales.

3. El artículo 162 Real Decreto Legislativo 2/2000, de 16 de junio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Contratos de las Administraciones Públicas.

4. El artículo 289 de la Ley 9/2017 de Contratos del Sector Público.

5. El artículo 25.2.j) de la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local

Jurisprudencia:

1. Resulta posible, por parte de un Ayuntamiento, exigir el pago de una tasa por el ejercicio de una actividad o servicio público de su competencia, en un mercado de abastos, aun si tal servicio lo gestiona la corporación no de forma directa, sino indirecta, a través de un contrato de concesión administrativa cuyo titular es un concesionario privado -con la exigencia mensual como contraprestación a todos sus usuarios de una tarifa según el contrato de concesión administrativa-, siempre que la actividad o servicio a que se refiera la tasa sea diferente en su objeto del que se recibe del concesionario que lo presta y que se retribuye mediante tarifa.

2. A tal efecto, la ordenanza reguladora de la tasa debe establecer con total claridad y precisión, de conformidad con lo establecido en los artículos 15 y 16 del Texto Refundido de la Ley de Haciendas Locales, cuál es el objeto de la tasa, la identidad del servicio público o competencia local que se presta al efecto, así como los elementos esenciales del tributo, a fin de que su destinatario conozca cuál es exactamente dicho objeto y pueda descartar que esté incluido entre las actividades o servicios que presta el concesionario y se satisfacen por medio de la tarifa aludida.

4.2. Impuestos Locales.

4.2.1. Impuesto sobre bienes inmuebles.

4.2.1.1. IBI. Divergencia entre titular catastral de un inmueble y titular registral en el Registro de la Propiedad. Acreditación y efectos sobre la gestión y liquidación del IBI.

STS 21 de marzo de 2024 (RCA 8462/2022; Roj: STS 1635/2024 - ECLI:ES:TS:2024:1635).

Cuestión con interés casacional:

ATS 14 de junio de 2023 (RCA 8462/2022; Roj: ATS 8141/2023 - ECLI:ES:TS:2023:8141A).

Determinar quién es el sujeto pasivo del Impuesto sobre Bienes Inmuebles en caso de que exista una discrepancia entre los datos contenidos en el padrón catastral y los obrantes en el Registro de la Propiedad sobre la titularidad del bien.

Precisar si, a los efectos de determinación del sujeto pasivo del impuesto, prevalece la titularidad registral a la catastral y, en caso de que así sea, si ha de tenerse en cuenta la fecha del documento en que se produce la incorporación al Catastro.

Determinar si la acreditación de esta discrepancia comporta la anulación automática de la liquidación del impuesto girada al titular catastral o debe instarse

antes la modificación del catastro para que se practique liquidación definitiva al sujeto pasivo.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 63 y 77, apartados 5 y 7 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.

2. El artículo 9.4 del Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario.

Jurisprudencia:

El sujeto pasivo del Impuesto sobre Bienes Inmuebles es quien ostente la titularidad del derecho que, en cada caso, sea constitutivo del hecho imponible del impuesto.

En caso de no coincidencia entre el titular catastral y el del correspondiente derecho, según el Registro de la Propiedad, sobre fincas respecto de las cuales conste la referencia catastral en dicho registro, se tomará en cuenta, a los efectos del Catastro, la titularidad que resulte de aquel, salvo que la fecha del documento por el que se produce la incorporación al Catastro sea posterior a la del título inscrito en el Registro de la Propiedad.

Cuando exista convenio de delegación de funciones entre el Catastro y el ayuntamiento o entidad local correspondiente, la acreditación de esta discrepancia comportará la nulidad de la liquidación del IBI, que se hubiera practicado al titular catastral que no fuera sujeto pasivo, una vez que el ayuntamiento o entidad local haya realizado las correspondientes rectificaciones, a los efectos de determinar el sujeto pasivo.

De no existir tal convenio de delegación de funciones, la liquidación practicada por el ayuntamiento o entidad local tendrá carácter provisional y quedará sin efecto cuando la Dirección General del Catastro acuerde modificar el titular catastral. Si la Dirección General del Catastro confirmara el titular catastral, el ayuntamiento o entidad local practicará, en su caso, liquidación definitiva.

4.2.1.2. IBI. En el ámbito de un derecho real de superficie procede aplicar la exención respecto de la parte del inmueble (suelo, vuelo o ambos) siempre y cuando se cumplan los restantes requisitos previstos en el artículo 62.1.a) TRLHL.

STS 14 de diciembre de 2023 (RCA 2587/2022; Roj: STS 5695/2023 - ECLI:ES:TS:2023:5695).

Cuestión con interés casacional:

ATS 27 de octubre de 2022 (RCA 2587/2022; Roj: ATS 15483/2022 - ECLI:ES:TS:2022:15483A).

1. Determinar si la exención en el IBI prevista en el artículo 62.1.a) del TRLHL alcanza a la construcción de aquellos bienes inmuebles directamente afectos a alguno de los servicios previstos en dicho precepto en aquellos supuestos en los que la titularidad del Estado, de las comunidades autónomas o de las entidades locales, según proceda, se corresponda con un derecho de superficie.

2. En el caso de responder afirmativamente a la anterior cuestión, determinar si, a la luz de la libertad de circulación de capitales prevista en el artículo 63 del TFUE, debe considerarse que la exención en el IBI prevista en el artículo 62.1.a) del TRLHL es aplicable a otros Estados de la Unión Europea.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 62.1.a)del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.

2. El artículo 53 del Real Decreto Legislativo 7/2015, de 30 de octubre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Suelo y Rehabilitación Urbana.

3. El artículo 63 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea.

Jurisprudencia:

La exención del art. 62.1.a) TRLHL alcanza a los bienes que, primero, son propiedad del Estado, de las comunidades autónomas o de las entidades locales y, segundo, estén directamente afectos al servicio educativo. Siguiendo aquella STS 1948/2017, el primero de los requisitos, de carácter subjetivo, "presenta una nota de talante objetivo: no alcanza a cualquiera de las titularidades sobre los bienes que, con arreglo al artículo 61.1 TRLHL, constituye el hecho imponible del impuesto (concesión administrativa, derecho real de superficie, derecho real de usufructo y derecho de propiedad), sino sólo a la propiedad". Así pues, el derecho de superficie sobre el inmueble nunca podría ser incluido en el seno de esta exención.

4.2.1.3. IBI. Devolución de ingresos indebidos respecto de liquidaciones firmes como consecuencia de una modificación del valor catastral.

STS 21 de diciembre de 2023 (RCA 5519/2022; Roj: STS 5775/2023 - ECLI:ES:TS:2023:5775).

STS 18 de enero de 2024 (RCA 6341/2022; Roj: STS 280/2024 - ECLI:ES:TS:2024:280).

Cuestión con interés casacional:

ATS 8 de febrero de 2023 (RCA 5519/2022; Roj: ATS 1742/2023 - ECLI:ES:TS:2023:1742A).

En aquellos supuestos en los que, como consecuencia de un procedimiento de subsanación de deficiencias del artículo 18 TRLCI, se reduce el valor catastral de un inmueble que afecta a liquidaciones firmes del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, determinar si es posible solicitar directamente la devolución del ingreso indebido derivado de lo anterior sin instar, respecto de las liquidaciones, un procedimiento de revisión de los previstos en el artículo 221.3 de la LGT, todo ello con base en lo dispuesto en el artículo 224.1, párrafo 3º de la LGT.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 221.3 y 224.1, párrafo 3º, de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Jurisprudencia:

a) El hecho de que el valor catastral resultante de un procedimiento de subsanación de deficiencias (del artículo 18 TRLCI) proyecte sus efectos hacia el futuro en el ámbito puramente catastral no significa que quepa admitir la licitud de una deuda tributaria basada en un valor luego declarado erróneo por la Administración.

b) Que el procedimiento de devolución de ingresos indebidos (art. 221 LGT) es idóneo como instrumento jurídico para recuperar el exceso de lo satisfecho por tales impuestos aquí concernidos -IBI y IIVTNU- cuando, por resolución administrativa posterior a su autoliquidación, el valor catastral sobre cuya base se abonaron resulta disconforme con el valor económico o la realidad física o jurídica de la finca.

c) Que denegar la devolución de lo abonado en exceso, con el argumento de que los valores catastrales se rectifican sin efectos retroactivos, por aplicación del artículo 18 TRLCI, cuando se es consciente de que, como consecuencia del error fáctico de superficie -y, al reducirse ésta, de valor del inmueble- que ha sido rectificado se ha satisfecho una cuota superior a la debida, quebranta el principio de capacidad económica y, si consta - como aquí sucede-, un término de comparación válido, también el principio de igualdad, siempre que el error que se subsana ya existiera en los periodos a que se refieren los ingresos que se reputan indebidos.

4.2.1.4. IBI. Tipos de gravamen diferenciados, atendiendo a los usos establecidos en la normativa catastral para la valoración de las construcciones. Basta que la ordenanza fiscal señale el umbral de valor para todos o cada uno de los usos.

STS 7 de junio de 2024 (RCA 907/2023; Roj: STS 3225/2024 - ECLI:ES:TS:2024:3225).

Cuestión con interés casacional:

ATS 2 de noviembre de 2023 (RCA 907/2023; Roj: ATS 14607/2023 - ECLI:ES:TS:2023:14607A).

Determinar si la Ley exige que una ordenanza fiscal reguladora del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, en la que el ayuntamiento establezca tipos diferenciados -atendiendo a los usos establecidos en la normativa catastral para la valoración de las construcciones-, fije expresamente el porcentaje de bienes inmuebles urbanos a los que se aplicará dicho tipo; o si, por el contrario, basta con señalar el umbral de valor para todos o cada uno de los usos, a partir del cual serán de aplicación los tipos incrementados.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

El artículo 16 párrafo 1 y el artículo 72 párrafos 3 y 4 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.

Jurisprudencia:

El establecimiento de tipos diferenciados de gravamen en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles, previsto en el art. 72.4 TRLHL, no exige que la ordenanza fiscal reguladora del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, en la que el ayuntamiento establezca tipos diferenciados -atendiendo a los usos establecidos en la normativa catastral para la valoración de las construcciones-, establezca expresamente el porcentaje de bienes inmuebles urbanos a los que se aplicará dicho tipo, sino que basta con señalar el umbral de valor para todos o cada uno de los usos, a partir del cual serán de aplicación los tipos incrementados, y es en la fase de aplicación donde deberá limitarse la aplicación del correspondiente tipo incrementado, como máximo, al 10 por ciento de los bienes inmuebles urbanos del término municipal que, para cada uso, tenga mayor valor catastral.

4.2.1.5. IBI. Recargos. Área metropolitana. No cabe que establezca exención o reducción por razón de la naturaleza de los inmuebles.

STS 20 de junio de 2023 (RCA 77/2022; Roj: STS 2740/2023 - ECLI:ES:TS:2023:2740).

STS 29 de mayo de 2024 (RCA 6057/2022; Roj: STS 2853/2024 - ECLI:ES:TS:2024:2853)

STS 19 de julio de 2024 (RCA 7890/2022; Roj: STS 3922/2024 - ECLI:ES:TS:2024:3922).

Cuestión con interés casacional:

ATS 22 de junio de 2022 (RCA 77/2022; Roj: ATS 9602/2022 - ECLI:ES:TS:2022:9602A).

ATS 14 de septiembre de 2023 (RCA 6057/2022; Roj: ATS 11630/2023 - ECLI:ES:TS:2023:11630A)

ATS 14 de septiembre de 2023 (RCA 7890/2022; Roj: ATS 11644/2023 - ECLI:ES:TS:2023:11644A).

1. Determinar si un área metropolitana puede establecer, mediante la ordenanza fiscal reguladora del recargo sobre el Impuesto sobre Bienes Inmuebles, una exención en dicho recargo para determinados sujetos pasivos que se encuentren sujetos y no exentos en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles.

2. Determinar si un área metropolitana puede establecer, mediante la ordenanza fiscal reguladora del recargo sobre el Impuesto sobre Bienes Inmuebles, una reducción a la cuota íntegra de dicho recargo con amparo en la previsión legal de un beneficio fiscal en el ámbito del Impuesto sobre Bienes Inmuebles y, en particular, en la contenida en el artículo 74.2 del TRLHL. En caso de responder afirmativamente, determinar si la ordenanza fiscal puede excluir la aplicación de tal reducción para determinados bienes inmuebles en atención a su naturaleza.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

El artículo 153.1.a) del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, a la luz de los artículos 14, 31.1 y 133.2 de la Constitución Española y el artículo 8 de la Ley, 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Jurisprudencia:

1. Un área metropolitana no puede establecer, mediante la ordenanza fiscal reguladora del recargo sobre el Impuesto sobre Bienes Inmuebles, conforme con la habilitación establecida en el artículo 153.1.a) del Texto Refundido de la Ley de Haciendas Locales, una exención en dicho recargo para determinados sujetos pasivos que se encuentren sujetos y no exentos en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles, como lo son los bienes inmuebles rústicos.

2. Por las mismas razones, un área metropolitana no puede establecer, en la ordenanza fiscal reguladora del recargo sobre el Impuesto sobre Bienes Inmuebles, una reducción a la cuota íntegra del dicho recargo con amparo en la previsión contenida en el artículo 74.2 TRLHL. En cualquier caso, es improcedente excluir determinadas clases de bienes, como los BICEs, de ese sistema de reducciones.

4.2.1.6. IBI. Cuantía litigiosa en el recurso de apelación. Valor económico de la pretensión.

STS 1 de octubre de 2024 (RCA 3840/2023; Roj: STS 4766/2024 - ECLI:ES:TS:2024:4766).

Cuestión con interés casacional:

ATS 10 de enero de 2024 (RCA 3840/2023; Roj: ATS 150/2024 - ECLI:ES:TS:2024:150A).

1. Reafirmar o, en su caso, matizar la jurisprudencia conforme a la cual la cuantía para acceder al recurso de apelación coincide con el valor económico de la pretensión, de modo que, cuando se impugnan liquidaciones del IBI, debe atenderse al valor de la cuota establecida en ellas, en cada periodo tributario.

2. Determinar si a los inmuebles que figuren en el inventario general de bienes y derechos del Estado con naturaleza demanial, adscritos al Ministerio de Defensa y afectos formalmente a la defensa nacional, pero explotados en régimen de concesión, en los que, junto con el desarrollo de actividades de carácter deportivo y social, se lleven a cabo las pruebas físicas de aptitud de la condición física del personal militar, así como otras actuaciones de formación y divulgación de la cultura e historia militar, les es de aplicación la exención del IBI, por razón precisamente de esta adscripción a fines de la Defensa.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 41, 42.2, y 81.1.a) de la Ley 29/1998, de 13 de julio; y 62.1.a) del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, a la luz de los artículos 14, 31.1 y 133.2 de la Constitución Española y el artículo 8 de la Ley, 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Jurisprudencia:

La cuantía para acceder al recurso de apelación (art. 81.1.a) LJCA) coincide con el valor económico de la pretensión, de modo que, cuando se impugnan liquidaciones tributarias, como en este caso lo han sido del IBI, debe atenderse al valor de la cuota establecida en ellas, en cada uno de los periodos tributarios, sin que quepa considerar como de cuantía indeterminada la impugnación en que la pretensión se sustenta en la existencia de una exención que debió ser aplicada.

No procede formular, en cambio, doctrina en relación con la segunda de las cuestiones que suscita el auto de admisión, referente al ámbito de la exención objetiva, por no ser conducente a la resolución de este recurso de casación.

4.2.2. Impuesto sobre actividades económicas.

4.2.2.1. IAE Inclusión en la matrícula y cuota nacional correspondiente al Epígrafe 761.2, Servicios de Telefonía móvil.

STS 31 de octubre de 2023 (RCA 2026/2022; Roj: STS 4491/2023 - ECLI:ES:TS:2023:4491).

Cuestión con interés casacional:

ATS 03 de noviembre de 2022 (RCA 2026/2022; Roj: ATS 15535/2022 - ECLI:ES:TS:2022:15535A).

Determinar si el Derecho de la Unión Europea y, en particular, la Directiva 2002/20/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 7 de marzo de 2002, relativa a la autorización de redes y servicios de comunicaciones electrónicas (Directiva autorización), interpretada a la luz de la jurisprudencia del TJUE, se opone a la exigencia del Impuesto sobre Actividades Económicas a los operadores de telefonía móvil, en las concretas condiciones establecidas por la legislación española.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 2, 3, 4, 6, 12 y 13 de la Directiva 2002/20/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 7 de marzo de 2002.

2. Los artículos 14, 9.3, 31.1 y 38 de la Constitución Española.

3. El Anexo I del Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, por el que aprueban las tarifas y la instrucción del IAE, Epígrafe 761.

Jurisprudencia:

El art. 13 de la Directiva autorización 2002/20/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 7 de marzo de 2002, se opone al IAE, epígrafe 761.2, en tanto posee la consideración de "canon" en los términos establecidos en el expresado precepto, y en cuanto grava a los operadores de telefonía móvil. Debe, pues, desplazarse la normativa nacional por oponerse a la europea.

4.2.2.2. IAE. Situación de cierre de empresas o suspensión o limitación transitoria de la actividad de determinados sectores ordenada por decreto de declaración del estado de alarma.

STS 30 de mayo de 2023 (RCA 1602/2022; Roj: STS 2291/2023 - ECLI:ES:TS:2023:2291).

Cuestión con interés casacional:

ATS 27 de octubre de 2022 (RCA 1602/2022; Roj: ATS 15079/2022 - ECLI:ES:TS:2022:15079A).

Determinar si la suspensión o limitación transitoria de la actividad de un determinado sector ordenada por el decreto de declaración del estado de alarma, en este caso por el Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, permite considerar que no se produjo el hecho imponible del Impuesto sobre Actividades Económicas durante el periodo en el que estuvo vigente tal medida y, con base en ello, anular la liquidación del IAE en el ejercicio 2020.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 78 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.

2. Los artículos 21 y 22 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Jurisprudencia:

1) La paralización de actividad y el cierre de establecimientos ordenada 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, en particular su artículo 10, apartados 1º y 4º, no determina, dadas sus fechas y el previo acaecimiento del devengo, la inexistencia, o no producción, del hecho imponible durante el periodo de inactividad.

2) Procede, en cambio, la aplicación al caso del régimen de paralización de industrias que establece el apartado 4 de la regla 14 del Real Decreto Legislativo 1175/1990, con rebaja de la parte proporcional de la cuota, según el tiempo que la industria, comercio o actividad hubiera dejado de funcionar.

3) No es preciso, a tal efecto, ni probar en especial la paralización o cierre de la empresa, ni poner en conocimiento de la Administración tal cierre o inactividad, pues ambas circunstancias derivan directamente de la ley. En particular, para las actividades de hostelería o restauración, la única prueba exigible es la de la inexistencia de entrega a domicilio, aquí no controvertida.

4.2.2.3. IAE. Situación de cierre de empresas o suspensión o limitación transitoria de la actividad de determinados sectores ordenada por decreto de declaración del estado de alarma.

STS 30 de mayo de 2023 (RCA 2961/2022; Roj: STS 2314/2023 - ECLI:ES:TS:2023:2314).

Cuestión con interés casacional:

ATS 20 de octubre de 2022 (RCA 2961/2022; Roj: ATS 14262/2022 - ECLI:ES:TS:2022:14262A).

Determinar si la suspensión o limitación transitoria de la actividad de un determinado sector ordenada por el decreto de declaración del estado de alarma, en este caso por el Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, permite considerar que no se produjo el hecho imponible del Impuesto sobre Actividades Económicas durante el periodo en el que estuvo vigente tal medida y, con base en ello, anular la liquidación del IAE en el ejercicio 2020.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 78 y 85 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.

2. Los artículos 21 y 22 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

3. El artículo 10 del 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.

Jurisprudencia:

Dados los términos del debate, y atendido el hecho de que en otros recursos de casación se han confirmado sentencias estimatorias, aunque asentadas en argumentos jurídicos de otra clase, no consideramos pertinente en este caso fijar jurisprudencia singular, pues basta con la constatación de que la razón jurídica en que se sustenta la sentencia, en lo que acoge la pretensión de la empresa demandante en la instancia, es la de la indebida aplicación del art. 85 TRLHL, lo que supone, lógicamente, la aceptación de que sí concurre el hecho imponible, presupuesto necesario para centrarse en la cuantificación de la cuota tributaria.

Finalmente, es de reseñar que la solución dada a otros recursos de casación fallados en la misma fecha no ha sido, finalmente, la de considerar que no concurre el hecho imponible (art. 78 TRLHL) sino la aplicación al caso del régimen de paralización de industrias que establece el apartado 4 de la regla 14 del Real Decreto Legislativo 1175/1990, con rebaja de la parte proporcional de la cuota, según el tiempo que la industria, comercio o actividad hubiera dejado de funcionar. Sin embargo, la congruencia procesal y el hecho de que el recurrido se ha visto compensado en términos semejantes, debido a la reducción de la cuota

fijada en la ordenanza, hacen inviable la aplicación de dicha norma al caso enjuiciado.

4.2.2.4. IAE. Transmisión de bienes inmuebles realizada directamente por parte de entidades financieras que los adquirieron en la ejecución de las garantías hipotecarias sobre los créditos concedidos al amparo de su actividad crediticia y financiera.

STS 11 de enero de 2023 (RCA 980/2021; Roj: STS 113/2023 - ECLI:ES:TS:2023:113).

Cuestión con interés casacional:

ATS 19 de enero de 2022 (RCA 980/2021; Roj: ATS 83/2022 - ECLI:ES:TS:2022:83A).

Determinar si la transmisión de bienes inmuebles realizada directamente por parte de entidades financieras que han adquirido dichos bienes como consecuencia de la ejecución de las garantías hipotecarias sobre los créditos concedidos al amparo de su actividad crediticia y financiera, es una actividad que debe tributar conforme al epígrafe 833.2 de la Sección Segunda de las Tarifas del IAE (promoción de edificaciones), de manera separada e independiente a su actividad financiera.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 90 y 91 Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.

2. Los artículos 11 y 18 del Real Decreto 243/1995, de 17 de febrero.

Jurisprudencia:

La transmisión de bienes inmuebles realizada directamente por parte de entidades financieras que han adquirido dichos bienes como consecuencia de la ejecución de las garantías hipotecarias sobre los créditos concedidos al amparo de su actividad crediticia y financiera, es una actividad que debe tributar conforme al epígrafe 811, y no por el 833 de la Sección Segunda de las Tarifas del IAE (promoción de edificaciones), puesto que no se reconoce la existencia de una actividad separada e independiente a su actividad financiera.

4.2.2.5. IAE. Impuesto sobre Actividades Económicas. Alcance de las competencias inspectoras de las entidades locales. Modificación de la matrícula en el censo cuando el contribuyente tributa por cuota nacional en la concreta actividad.

STS 15 de octubre de 2025 (RCA 6109/2023; Roj: STS 4361/2025 - ECLI:ES:TS:2025:4361).

Cuestión con interés casacional:

ATS 3 de julio de 2024 (RCA 6109/2023; Roj: ATS 8751/2024 - ECLI:ES:TS:2024:8751A).

1. Determinar si la facultad de liquidar el IAE, atribuida por ley a una entidad local, comprende la posibilidad de modificar de oficio la matrícula del impuesto cuando se constate, en el ejercicio de la función de inspección que tiene delegada por la Administración estatal, que el contribuyente no se encuentra correctamente encuadrado en el epígrafe que le corresponde, aun en el caso de que se tribute por cuota nacional.

2. Precisar, en caso de que se pueda modificar la matrícula del impuesto en el seno de un procedimiento de inspección cuando el obligado tributaba en cuota nacional para encuadrar la actividad en un epígrafe que implica tributar por cuota municipal, si es necesario que el ente local tenga delegadas específicamente las competencias de gestión censal del impuesto.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 90 y 91 Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.

2. Los artículos 11 y 18 del Real Decreto 243/1995, de 17 de febrero.

Jurisprudencia:

La facultad de liquidar el IAE, atribuida por la ley a una entidad local, no comprende la posibilidad de modificar de oficio la matrícula del impuesto cuando se constate, en el ejercicio de la función de inspección que tiene delegada por la administración estatal, que el contribuyente no se encuentra correctamente encuadrado en el epígrafe que le corresponde, siempre que este tribute por cuota nacional.

Siendo innecesario contestar a la segunda cuestión que se articula de forma subsidiaria para el caso de que la respuesta a la primera pregunta hubiese sido afirmativa.

4.2.3. Impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana.

4.2.3.1. IIVTNU. Aunque no se haya probado la minusvalía, la liquidación carece de eficacia por la inconstitucionalidad de sus normas legales de cobertura.

STS, 28 de marzo de 2023 (RCA 4254/2021; Roj: STS 1205/2023 - ECLI:ES:TS:2023:1205)

Cuestión con interés casacional:

ATS 9 de febrero de 2022 (RCA 4254/2021; Roj: ATS 1398/2022 - ECLI:ES:TS:2022:1398A)

Determinar si la inconstitucionalidad de los artículos 107.1, 107.2 a) y 110.4 del texto refundido de la Ley de Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, declarada en la sentencia del Tribunal Constitucional 182/2021, de 26 de octubre, obliga en todo caso a la anulación de las liquidaciones que no sean firmes y consentidas, y al reconocimiento del derecho a la devolución de ingresos indebidos en las solicitudes de rectificación de autoliquidaciones por el impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana que no hayan sido decididas definitivamente, sin entrar a valorar la existencia o no en cada caso de una situación inexpresiva de capacidad económica.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 107.1, 107.2.a) y 110.4 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo.

Jurisprudencia:

En un caso como el examinado, en que la liquidación tributaria ha sido impugnada tempestivamente, no cabe calificar de una situación consolidada que impida la aplicación de los efectos declarados en la STC 182/2021, de 26 de octubre, que declara la inconstitucionalidad y nulidad de los arts. 107.1, segundo párrafo, 107.2 a) y 107.4 TRLHL. Es por ello que la liquidación tributaria por Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana impugnada es inválida y carente de eficacia por la inconstitucionalidad de sus normas legales de cobertura.

4.2.3.2. IIVTNU. La liquidación tributaria ha sido impugnada tempestivamente, por lo que no cabe calificarla de situación consolidada que impida la aplicación de los efectos declarados en la STC 182/2021.

STS, 27 de marzo de 2023 (RCA 6023/2021; Roj: STS 1415/2023 - ECLI:ES:TS:2023:1415).

Cuestión con interés casacional:

ATS 22 de junio de 2022 (RCA 6023/2021; Roj: ATS 9789/2022 - ECLI:ES:TS:2022:9789A).

Determinar si la inconstitucionalidad de los artículos 107.1, 107.2 a) y 110.4 del texto refundido de la Ley de Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, declarada en la sentencia del Tribunal Constitucional 182/2021, de 26 de octubre de 2021, obliga en todo caso a la anulación de las liquidaciones que no sean firmes y consentidas y al reconocimiento del derecho a la devolución de ingresos indebidos en las solicitudes de rectificación de autoliquidaciones por el impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana que no hayan sido decididas definitivamente, sin entrar a valorar la existencia o no en cada caso de una situación inexpresiva de capacidad económica.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 107.1, 107.2.a) y 110.4 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo.

Jurisprudencia:

En un caso como el examinado, en que la liquidación tributaria ha sido impugnada tempestivamente, no cabe calificar(lo) de una situación consolidada que impida la aplicación de los efectos declarados en la STC 182/2021, de 26 de octubre, que declara la inconstitucionalidad y nulidad de los arts. 107.1, segundo párrafo, 107.2 a) y 107.4 TRLHL. Es por ello que la liquidación tributaria por Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana impugnada es inválida y carente de eficacia por la inconstitucionalidad de sus normas legales de cobertura. Dada la coincidencia de los razonamientos de esta Sala, expresados en la sentencia de 26 de julio de 2022, rec. cas. 7928/2020, referida, de la que hemos extraído su fundamentación relevante al caso, con los procedentes en este concreto asunto, procede su íntegra aplicación al actual recurso de casación.

4.2.3.3. IIVTNU. El recurso de reposición contra la liquidación tributaria se presentó antes de la STC 182/2021, aunque el recurso judicial contra la desestimación presunta se interpone con posterioridad, no cabe calificarla de situación consolidada.

STS, 8 de marzo de 2024 (RCA 6472/2022; Roj: STS 1428/2024 - ECLI:ES:TS:2024:1428).

Cuestión con interés casacional:

ATS 29 de marzo de 2023 (RCA 6472/2022; Roj: ATS 3345/2023 - ECLI:ES:TS:2023:3345A).

Determinar si las liquidaciones provisionales o definitivas en concepto del IIVTNU, practicadas y confirmadas en la vía administrativa previa a la judicial antes de dictarse y publicarse la STC 182/2021, de 26 de octubre, tienen o no la consideración de situaciones consolidadas que puedan estimarse susceptibles de ser revisadas con fundamento en la citada sentencia a través de la interposición del correspondiente recurso contencioso-administrativo ante los órganos de la jurisdicción contencioso-administrativa con fundamento exclusivo en la mencionada sentencia.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 107.1, 107.2.a) y 110.4 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo.

Jurisprudencia:

En un caso como el examinado, en que la liquidación tributaria ha sido impugnada tempestivamente, no cabe calificar de una situación consolidada que impida la aplicación de los efectos declarados en la STC 182/2021, de 26 de octubre, que declara la inconstitucionalidad y nulidad de los arts. 107.1, segundo párrafo, 107.2 a) y 107.4 TRLHL. Es por ello que la liquidación tributaria por Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana impugnada es inválida y carente de eficacia por la inconstitucionalidad de sus normas legales de cobertura

En consecuencia, al igual que apreciamos en nuestra sentencia 1092/2022, de 26 de julio, "[...] estamos ante una situación susceptible de ser resuelta con fundamento en la declaración de inconstitucionalidad de la STC 182/2021, ya que, como declara la propia sentencia, "[...] la declaración de inconstitucionalidad y nulidad

de los arts. 107.1, segundo párrafo, 107.2 a) y 107.4 TRLHL supone su expulsión del ordenamiento jurídico, dejando un vacío normativo sobre la determinación de la base imponible que impide la liquidación, comprobación, recaudación y revisión de este tributo local y, por tanto, su exigibilidad [...]". Es por ello que debemos atenernos a la declaración de nulidad de la norma, y resolver sobre la inexigibilidad del tributo en cuestión, *tamquam non esset*, esto es, como si la Ley inconstitucional no hubiese existido nunca [...]".

Debe tenerse en cuenta que, en el presente caso, el contribuyente presentó el recurso de reposición con carácter previo a la STC 182/2021 y que dicho recurso de reposición fue desestimado por silencio administrativo al haber transcurrido un mes desde su interposición.

Lo fundamental a efectos del interés casacional que justificó la admisión del presente recurso, es que el recurso de reposición se presentó el 24 de junio de 2021, esto es, con anterioridad a la STC 182/2021 y, por tanto, la liquidación se estaba cuestionando ya en vía administrativa por lo que, en consecuencia, a la fecha de dicha sentencia del Tribunal Constitucional no era firme.

Ha de tenerse en cuenta que el silencio negativo es una mera ficción legal que abre la posibilidad de impugnación, pero que deja subsistente la obligación de la Administración de resolver expresamente (arts. 21 a 25 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, "BOE" núm. 236, de 2 de octubre) -lo que, según el Ayuntamiento de Santander, se produjo por resolución de 2 de noviembre de 2020, posterior a la interposición del recurso jurisdiccional-; y, por otra parte, como se infiere de la doctrina del Tribunal Constitucional (sentencia 52/2014, de 10 de abril de 2014, ECLI:ES:TC:2014:52), la impugnación jurisdiccional de las desestimaciones por silencio no está sujeta al plazo de caducidad previsto en el art. 46.1 LJCA.

Por tanto, no cabe hablar de situación consolidada a los efectos de la STC 182/2021, de modo que la liquidación impugnada, girada por el Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, resulta inválida y carente de eficacia por la inconstitucionalidad de las normas legales de cobertura, lo que determina la desestimación del recurso de casación del Ayuntamiento de Santander.

4.2.3.4. IIVTNU. La solicitud de rectificación de la autoliquidación fue posterior a la STC, por lo que se trata de una situación consolidada. No se ordena retroacción de actuaciones.

STS, 16 de mayo de 2024 (RCA 8825/2022; Roj: STS 2688/2024 - ECLI:ES:TS:2024:2688).

Cuestión con interés casacional:

Determinar si las autoliquidaciones practicadas por el contribuyente por el concepto de Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana cuya rectificación se solicite después del 26 de octubre de 2021 (fecha en que se dictó la STC 182/2021) pero antes del 25 de noviembre de 2021 (fecha de su publicación en el BOE) tienen o no la consideración de situaciones consolidadas que puedan considerarse susceptibles de ser revisadas con fundamento exclusivo en la citada sentencia a través de la presentación de la solicitud de rectificación de la autoliquidación.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 107.1, 107.2.a) y 110.4 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo.

Jurisprudencia:

Partiendo de la situación fáctica que nos ocupa, sobre la cuestión de interés casacional se ha pronunciado en reiteradas ocasiones este Tribunal, valga por todas la sentencias de 10 de julio de 2023, rec. cas. 5181/2022; de 12 de julio de 2023, rec. cas. 4701/2022, o la más reciente de 11 de marzo de 2024, rec. cas. 435/2022, que fijaron como doctrina la siguiente:

"Como conclusión de todo lo expuesto establecemos como doctrina jurisprudencial que, de conformidad con lo dispuesto en la STC 182/2021, de 26 de octubre, las liquidaciones provisionales o definitivas por Impuesto sobre Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana que no hubieran sido impugnadas a la fecha de dictarse dicha sentencia, 26 de octubre de 2021, no podrán ser impugnadas con fundamento en la declaración de inconstitucionalidad efectuada en la misma, al igual que tampoco podrá solicitarse con ese fundamento la rectificación, ex art. 120.3 LGT, de autoliquidaciones respecto a las que aun no se hubiera formulado tal solicitud al tiempo de dictarse la STC 26 de octubre de 2021.

Sin embargo, sí será posible impugnar dentro de los plazos establecidos para los distintos recursos administrativos, y el recurso contencioso-administrativo, tanto las liquidaciones provisionales o definitivas que no hubieren alcanzado firmeza al tiempo de dictarse la sentencia, como solicitar la rectificación de autoliquidaciones ex art. 120.3 LGT, dentro del plazo establecido para ello, con base en otros fundamentos distintos a la declaración de inconstitucionalidad efectuada por la STC 182/2021, de 26 de octubre. Así, entre otros, con fundamento en las previas sentencias del Tribunal Constitucional que declararon la inconstitucionalidad de las normas del IIVTNU en cuanto sometían a gravamen inexcusablemente situaciones inexpresivas de incremento de valor (entre otras STC 59/2017) o cuando la cuota tributaria alcanza confiscatorio (STS 126/2019) al igual que por cualquier otro motivo de impugnación, distinto de la declaración de inconstitucionalidad por STC 182/2021".

En el presente caso no cabe retroacción alguna para que el Juzgado sentenciador entre a conocer de otras cuestiones, en tanto que en la misma sentencia se resuelve sobre la inadmisibilidad declarada por el Ayuntamiento respecto de la rectificación instada, sin que el pronunciamiento del Juzgado haya declarado incorrecta materialmente dicha declaración; siendo de observar por demás que lo cuestionado por la entidad contribuyente fue el método utilizado, esto es, el previsto normativamente y declarado inconstitucional por la STC 182/2021, por lo que estamos ante fundamentos a los que alcanza la declaración de inconstitucionalidad y en concreto la previsión establecida en el Fundamento Sexto de la citada Sentencia.

4.2.3.5. IIVTNU. Las situaciones consolidadas no podrán ser impugnadas con fundamento en la declaración de inconstitucionalidad la STC de 26 de octubre de 2021. Pero sí cuando se efectúe por otro motivo distinto al conducente a la declaración de inconstitucionalidad. Se ordena retroacción de actuaciones.

STS, 11 de julio de 2024 (RCA 1852/2023; Roj: STS 3831/2024 - ECLI:ES:TS:2024:3831).

Cuestión con interés casacional:

ATS 22 de noviembre de 2023 (RCA 1852/2023; Roj: ATS 17639/2023 - ECLI:ES:TS:2023:17639A).

Determinar si, las liquidaciones provisionales o definitivas notificadas antes de dictarse la STC 182/2021, de 26 de octubre e impugnadas en vía administrativa después de dicha fecha, pero antes de la publicación de la sentencia -25 de noviembre de 2021- tienen o no la consideración de situaciones consolidadas que puedan considerarse susceptibles de ser revisadas con fundamento en la citada sentencia a través de la interposición del correspondiente recurso de reposición y fundamento exclusivo en la mencionada sentencia.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 107.1, 107.2.a) y 110.4 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo.

Jurisprudencia:

Como conclusión de todo lo expuesto establecemos como doctrina jurisprudencial que, de conformidad con lo dispuesto en la STC 182/2021, de 26 de octubre, las liquidaciones provisionales o definitivas por Impuesto sobre Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana que no hubieran sido impugnadas a la fecha de dictarse dicha sentencia, 26 de octubre de 2021, no podrán ser

impugnadas con fundamento en la declaración de inconstitucionalidad efectuada en la misma, al igual que tampoco podrá solicitarse con ese fundamento la rectificación, ex art. 120.3 LGT, de autoliquidaciones respecto a las que aún no se hubiera formulado tal solicitud al tiempo de dictarse la STC 26 de octubre de 2021.

Sin embargo, sí será posible impugnar dentro de los plazos establecidos para los distintos recursos administrativos, y el recurso contencioso-administrativo, tanto las liquidaciones provisionales o definitivas que no hubieren alcanzado firmeza al tiempo de dictarse la sentencia, como solicitar la rectificación de autoliquidaciones ex art. 120.3 LGT, dentro del plazo establecido para ello, con base en otros fundamentos distintos a la declaración de inconstitucionalidad efectuada por la STC 182/2021, de 26 de octubre. Así, entre otros, con fundamento en las previas sentencias del Tribunal Constitucional que declararon la inconstitucionalidad de las normas del IIVTNU en cuanto sometían a gravamen inexcusablemente situaciones inexpresivas de incremento de valor (entre otras STC 59/2017) o cuando la cuota tributaria alcanza confiscatorio (STS 126/2019) al igual que por cualquier otro motivo de impugnación, distinto de la declaración de inconstitucionalidad por STC 182/2021".

Conforme a la jurisprudencia, ha de convenirse que si bien el recurso de casación ha de ser estimado, toda vez que el criterio de la sentencia recurrida no se ajusta a la doctrina jurisprudencial expuesta, para evitar quiebras en el derecho a la tutela judicial efectiva, el Juzgado sentenciador es el competente para conocer del resto de motivos de impugnación aducidos, sobre los que deberá pronunciarse con plena libertad de razonamiento -salvo en lo relativo a la cuestión ya despejada-, lo que comporta que se acuerde la retroacción de las actuaciones, a la que faculta el art. 93.1 de la LJCA.

4.2.3.6. IIVTNU. No son situaciones consolidadas aquellas en que, ya agotada la vía administrativa, la datación y publicación de la STC en el BOE tiene lugar cuando está corriendo el plazo legal de dos meses para la interposición del recurso contencioso-administrativo, plazo que se agota en un momento posterior al 26 de octubre de 2021.

STS, 13 de junio de 2025 (RCA 4246/2023; Roj: STS 2636/2025 - ECLI:ES:TS:2025:2636).

STS, 29 de septiembre de 2025 (RCA 6050/2022; Roj: STS 4311/2025 - ECLI:ES:TS:2025:4311).

Cuestión con interés casacional:

ATS 26 de junio de 2024 (RCA 4246/2023; Roj: ATS 8734/2024 - ECLI:ES:TS:2024:8734A).

ATS 10 de julio de 2024 (RCA 6050/2022; Roj: ATS 10182/2024 - ECLI:ES:TS:2024:10182A).

Determinar si la doctrina establecida por este Tribunal Supremo, en relación con las liquidaciones provisionales o definitivas en concepto del IIVTNU, practicadas y confirmadas en la vía administrativa previa a la judicial antes de dictarse y publicarse la STC 182/2021, de 26 de octubre , acerca de si tales situaciones tienen o no la consideración de consolidadas que puedan considerarse susceptibles de ser revisadas con fundamento exclusivo en la citada sentencia, es extensible también a los casos en que, ya agotada la vía administrativa, la datación y publicación de aquella en el BOE tiene lugar cuando está corriendo el plazo legal de dos meses para la interposición del recurso contencioso-administrativo, plazo que se agota en un momento posterior al 26 de octubre de 2021.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 107.1, 107.2.a) y 110.4 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo.

Jurisprudencia:

No cabe considerar situación jurídica consolidada en los términos del FJ 6º de la STC 182/2021, las liquidaciones o las resoluciones desestimatorias de los recursos interpuestos contra acuerdos de liquidación, cuando antes del 26 de octubre de 2021, fecha del dictado de la sentencia, hubiera dado comienzo el plazo de dos meses previsto en el artículo 46.1 de la LJCA para la interposición del recurso contencioso-administrativo.

4.2.3.7. IIVTNU. Las liquidaciones provisionales o definitivas por este impuesto que no hubieran sido impugnadas a la fecha de dictarse la sentencia del Tribunal Constitucional, de 26 de octubre de 2021, no podrán ser impugnadas con fundamento en la declaración de inconstitucionalidad efectuada en ella. Pero sí cuando se efectúen con amparo en las anteriores SSTC que declararon la inconstitucionalidad del impuesto, por someter a gravamen situaciones inexpresivas de incremento de valor, cuando la cuota tributaria posee alcance confiscatorio o por otro motivo distinto al conducente a la declaración de inconstitucionalidad.

STS, 10 de julio de 2023 (RCA 5181/2022; Roj: STS 3294/2023 - ECLI:ES:TS:2023:3294)

STS, 27 de noviembre de 2024 (RCA 650/2023; Roj: STS 5944/2024 - ECLI:ES:TS:2024:5944).

STS, 19 de diciembre de 2024 (RCA 4276/2023; Roj: STS 6320/2024 - ECLI:ES:TS:2024:6320).

Cuestión con interés casacional:

ATS 18 de enero de 2023 (RCA 5181/2022; Roj: ATS 291/2023 - ECLI:ES:TS:2023:291A)

ATS 12 de febrero de 2024 (RCA 650/2023; Roj: ATS 1569/2024 - ECLI:ES:TS:2024:1569A).

ATS 12 de febrero de 2024 (RCA 4276/2023; Roj: ATS 1569/2024 - ECLI:ES:TS:2024:1569A).

Determinar si, las liquidaciones provisionales o definitivas notificadas antes de dictarse la STC 182/2021, de 26 de octubre e impugnadas en vía administrativa después de dicha fecha, pero antes de la publicación de la sentencia -25 de noviembre de 2021- tienen o no la consideración de situaciones consolidadas que puedan considerarse susceptibles de ser revisadas con fundamento en la citada sentencia a través de la interposición del correspondiente recurso de reposición y fundamento exclusivo en la mencionada sentencia.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 107.1, 107.2.a) y 110.4 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo.

Jurisprudencia:

Como conclusión de todo lo expuesto establecemos como doctrina jurisprudencial que, de conformidad con lo dispuesto en la STC 182/2021, de 26 de octubre, las liquidaciones provisionales o definitivas por Impuesto sobre Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana que no hubieran sido impugnadas a la fecha de dictarse dicha sentencia, 26 de octubre de 2021, no podrán ser impugnadas con fundamento en la declaración de inconstitucionalidad efectuada en la misma, al igual que tampoco podrá solicitarse con ese fundamento la rectificación, ex art. 120.3 LGT, de autoliquidaciones respecto a las que aún no se hubiera formulado tal solicitud al tiempo de dictarse la STC 26 de octubre de 2021.

Sin embargo, sí será posible impugnar dentro de los plazos establecidos para los distintos recursos administrativos, y el recurso contencioso-administrativo, tanto las liquidaciones provisionales o definitivas que no hubieren alcanzado firmeza al tiempo de dictarse la sentencia, como solicitar la rectificación de autoliquidaciones ex art. 120.3 LGT, dentro del plazo establecido para ello, con base en otros fundamentos distintos a la declaración de inconstitucionalidad efectuada por la STC 182/2021, de 26 de octubre. Así, entre otros, con fundamento en las previas sentencias del Tribunal Constitucional que declararon la inconstitucionalidad de las normas del IIVTNU en cuanto sometían a gravamen inexcusablemente situaciones inexpresivas de incremento de valor (entre otras STC 59/2017) o cuando la cuota tributaria alcanza

confiscatorio (STS 126/2019) al igual que por cualquier otro motivo de impugnación, distinto de la declaración de inconstitucionalidad por STC 182/2021".

4.2.3.8. IIVTNU. Nulidad de las liquidaciones tributarias firmes por este impuesto que, con aplicación de las normas inconstitucionales, hubieran determinado una ficticia manifestación de capacidad económica y sometido a gravamen transmisiones de inmuebles en las que no existió incremento del valor de los terrenos, con vulneración del principio de capacidad económica y prohibición de confiscatoriedad.

STS, 28 de febrero de 2024 (RCA 199/2023; Roj: STS 941/2024 - ECLI:ES:TS:2024:941)

Cuestión con interés casacional:

ATS 20 de julio de 2023 (RCA 199/2023; Roj: ATS 10857/2023 - ECLI:ES:TS:2023:10857A)

Reafirmar, completar, matizar o, en su caso, corregir la jurisprudencia en virtud de la cual la declaración de inconstitucionalidad contenida en la STC 59/2017, de 11 de mayo, no determina que las liquidaciones del IIVTNU, giradas con anterioridad y que hubieran ganado firmeza en vía administrativa, incurran en los supuestos de nulidad de pleno derecho previstos en el artículo 217.1, letras a), e), f) y g), de la LGT, todo ello a la luz de la STC 108/2022, de 26 de septiembre.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 217 y 221 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

2. Los artículos 38 y 40 de la Ley Orgánica 2/1979, de 3 de octubre, del Tribunal Constitucional.

Jurisprudencia:

La declaración de inconstitucionalidad y nulidad de los artículos 107.1 y 107.2.a) y 110.4 de la LHL, efectuada por la STC 59/2017, de 11 de mayo, traslada los efectos de nulidad de estas normas inconstitucionales a las liquidaciones tributarias firmes por Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana que, con aplicación de dichas normas inconstitucionales, hubieran determinado una ficticia manifestación de capacidad económica, y sometido a gravamen transmisiones de inmuebles en las que no existió incremento del valor de los terrenos, con vulneración del principio de capacidad económica y prohibición de

confiscatoriedad proclamados en el artículo 31.1 CE. Estas liquidaciones firmes pueden ser objeto de revisión de oficio a través del procedimiento previsto en el artículo 217 Ley General Tributaria, por resultar de aplicación el apartado g) del apartado 1, en relación con lo dispuesto en los artículos 161.1.a) y 164.1 CE y 39.1 y 40.1 LOTC, todo ello con los límites previstos en los artículos 164.1 CE y 40.1 LOTC, que impiden revisar los procesos fenecidos mediante sentencia con fuerza de cosa juzgada en los que se haya hecho aplicación de las normas declaradas inconstitucionales.

Con esta doctrina jurisprudencial revisamos y modificamos la establecida en las sentencias de esta Sala y Sección de 18 de mayo de 2020, números 435/2020 (rec. 1665/2019 - ECLI:ES:TS:2020:973), 436/2020 (rec. 2596/2019 - ECLI:ES:TS:2020:970) y 454/2020 (rec. cas. 1068/2020 - ECLI ES:TS:2020:984), y las demás que las reiteran.

4.2.3.9. IIVTNU. Legitimación para instar la rectificación de una autoliquidación y consiguiente devolución del eventual ingreso indebido, por parte del tercero que, por pacto o convenio, asume el pago del IIVTNU. Se declara inexistente el impuesto.

STS, 18 de abril de 2023 (RCA 2309/2021; Roj: STS 1463/2023 - ECLI:ES:TS:2023:1463)

Cuestión con interés casacional:

ATS 2 de febrero de 2022 (RCA 2309/2021; Roj: ATS 1032/2022 - ECLI:ES:TS:2022:1032A)

Determinar si quien resulta obligado al pago del impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana en virtud de pacto o contrato con el sujeto pasivo del tributo, se encuentra legitimado para instar la rectificación de la autoliquidación tributaria y para solicitar la devolución del eventual ingreso indebido derivado de aquella.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 33.1 del Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación.

2. El artículo 17.5 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Jurisprudencia:

1. El obligado al pago del impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana en virtud de pacto o contrato con el sujeto pasivo del tributo se encuentra legitimado para instar la rectificación de la autoliquidación tributaria y la devolución del eventual ingreso indebido derivado de aquélla, por ser

incompatible la falta de legitimación administrativa con la judicial, necesariamente unida a la previa, reconocida por nuestra jurisprudencia.

2. La STC nº 182/2021 ha declarado la inconstitucionalidad de los arts. 107.1, segundo párrafo, 107.2 a) y 107.4 TRLHL que "...supone su expulsión del ordenamiento jurídico, dejando un vacío normativo sobre la determinación de la base imponible que impide la liquidación, comprobación, recaudación y revisión de este tributo local y, por tanto, su exigibilidad". El impuesto es, pues, inexistente y así debió declararlo el Ayuntamiento de Madrid, incluso de oficio.

4.2.3.10. IIVTNU. Legitimación para instar la rectificación de una autoliquidación y consiguiente devolución del eventual ingreso indebido, por parte del tercero que, por pacto o convenio, asume el pago del IIVTNU. Se ordena la retroacción de actuaciones.

STS, 18 de abril de 2023 (RCA 2309/2021; Roj: STS 1463/2023 - ECLI:ES:TS:2023:1463)

Cuestión con interés casacional:

ATS 14 de septiembre de 2023 (RCA 6691/2022; Roj: ATS 11662/2023 - ECLI:ES:TS:2023:11662A)

Determinar si quien resulta obligado al pago del impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana en virtud de pacto o contrato con el sujeto pasivo del tributo, se encuentra legitimado para instar la rectificación de la autoliquidación tributaria y para solicitar la devolución del eventual ingreso indebido derivado de aquella.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 33.1 del Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación.

2. El artículo 17.5 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Jurisprudencia:

El obligado al pago del impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana en virtud de pacto o contrato con el sujeto pasivo del tributo se encuentra legitimado para instar la rectificación de la autoliquidación tributaria y la devolución del eventual ingreso indebido derivado de aquélla, por

ser incompatible la falta de legitimación administrativa con la judicial, necesariamente unida a la previa, reconocida por nuestra jurisprudencia.

Ahora bien, habida cuenta de que la sentencia de apelación no entró a analizar los motivos de fondo relativos a la inexistencia de incremento de valor, contenidos en el escrito de demanda, y sobre los que si se había pronunciado el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 14 de Madrid en el recurso núm. 16/2021, en sentido estimatorio de la pretensión ejercida por Casotel, S.L., se ordena la retroacción de actuaciones del recurso de apelación núm. 152/2022 al momento anterior a dictar sentencia para que la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, resuelva en el sobre tales extremos, retroacción que se acuerda por aplicación de la doctrina fijada en la ST de 13 de diciembre (rec. cas. 1303/2021).

4.2.4. Impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras.

4.2.4.1. ICIO. La autorización administrativa autonómica no puede considerarse equivalente o sustituir a la licencia de obras o urbanística a los efectos de conformar el hecho imponible del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras.

STS 20 de noviembre de 2023 (RCA 920/2020; Roj: STS 4982/2023 - ECLI:ES:TS:2023:4982).

STS 19 de enero de 2023 (RCA 8312/2019; Roj: STS 163/2023 - ECLI:ES:TS:2023:163).

Cuestión con interés casacional:

ATS 11 de junio de 2020 (RCA 920/2020; Roj: ATS 4420/2020 - ECLI:ES:TS:2020:4420A).

Determinar si la autorización administrativa autonómica a la que se refiere el apartado 4 del artículo 6- bis de la Ley 11/1997, de 2 de diciembre , de regulación del sector eléctrico canario, puede considerarse equivalente o sustituir a la licencia de obras o urbanística a las que se refiere el artículo 100 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, a los efectos de conformar el hecho imponible del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 31.3, 133.1 y 2, 149.1. 14.ª y 18.ª de la Constitución Española de 6 de diciembre de 1978, el apartado 4 del artículo 6-bis de la Ley 11/1997, de 2 de diciembre , de regulación del sector eléctrico canario y el artículo 100 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo.

Jurisprudencia:

En este caso, resulta obvio que la cuestión de interés casacional objetivo para formar jurisprudencia, consistente en determinar si la autorización administrativa autonómica a la que se refiere el apartado 4 del artículo 6-bis de la Ley 11/1997, de 2 de diciembre, de regulación del sector eléctrico canario, puede considerarse equivalente o sustituir a la licencia de obras o urbanística a las que se refiere el artículo 100 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, a los efectos de conformar el hecho imponible del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras, merece una inequívoca respuesta determinante de la nulidad de la liquidación impugnada en la instancia, toda vez que se ha gravado con el citado impuesto -ICIO- un hecho ajeno a los taxativamente regulados en el mencionado artículo 100.

La interpretación extensiva del hecho imponible, mediante el gravamen de un hecho ajeno a la tipificación que recoge el art. 100.1 TRLHL, al establecerse que las obras o instalaciones sometidas a una autorización autonómica de instalación, actividad o funcionamiento, deben quedar incluidas en el ámbito objetivo de ese precepto, es indebida y está aquejada de inconstitucionalidad, conforme ha establecido al respecto el Tribunal Constitucional en respuesta al auto de planteamiento de cuestión, promovido por esta Sala.

En consecuencia, la liquidación municipal impugnada en la instancia es nula, como también lo son las dos sentencias de instancia y apelación, al haberse gravado por el ICIO un hecho imponible definido en una norma autonómica, declarada inconstitucional por el TC.

4.2.4.2. ICIO. Legitimación para solicitar y obtener la devolución de ingresos indebidos en los supuestos en los que el dueño de una construcción, instalación u obra ha abonado la liquidación provisional del ICIO, cuando, posteriormente, se vende o transmite.

STS 11 de julio de 2024 (RCA 867/2023; Roj: STS 3886/2024 - ECLI:ES:TS:2024:3886).

Cuestión con interés casacional:

Determinar quién está legitimado para solicitar y obtener la devolución de ingresos indebidos en los supuestos en los que el dueño de una construcción, instalación u obra ha abonado la liquidación provisional del ICIO, cuando posteriormente ha vendido o transmitido la construcción, instalación u obra que pasa a ser propiedad de un nuevo titular, siendo éste el que insta la devolución de ingresos indebidos por no haberse iniciado la obra. En particular, si el dueño de la parcela ostenta legitimación para solicitar la devolución de lo que estima indebidamente ingresado por el anterior propietario.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 14.2 d), 100, 101 y 103.1 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.

Jurisprudencia:

Al margen de que al no haberse iniciado la obra amparada en la licencia no se produjera el hecho imponible del ICIO, para decidir sobre la devolución solicitada debe aplicarse siempre el art. 103.1 TRLHL, régimen propio previsto para la devolución del exceso sobre la liquidación provisional del impuesto, que regula el ajuste en más o en menos cuando la cantidad satisfecha como liquidación provisional es inferior o superior a la finalmente exigible, y establece el deber de reembolsar lo pagado en exceso, en su caso.

El dueño de la parcela ostenta legitimación para solicitar y obtener la devolución de lo que estima indebidamente ingresado por el anterior propietario en concepto de ICIO, por no haberse iniciado la obra.