GARRIGUES

Newsletter Tributario

España

Octubre de 2025

Pilar 2: Se aprueban los modelos de comunicación, declaración informativa y autoliquidación del impuesto mínimo global

Los modelos 240, 241 y 242 se deben presentar por primera vez en relación con los ejercicios iniciados en 2024.

El 29 de octubre de 2025 se publicó en el BOE la Orden HAC/1198/2025, de 21 de octubre, por la que se aprueban los modelos de Comunicación, Declaración informativa y Autoliquidación del Impuesto Complementario mínimo global (Pilar 2) y se establecen las condiciones y el procedimiento para su presentación, completando así la regulación del impuesto en España. La Orden concreta el contenido de las obligaciones tributarias y formales reguladas en el Reglamento del impuesto (publicación de 4 de abril de 2025).

En nuestra publicación de 31 de octubre de 2025 se repasa quiénes son los obligados a presentar cada modelo, su contenido y los plazos de presentación.

1. Procedimiento tributario

La suspensión automática en vía administrativa debe ser valorada como indicio relevante en sede jurisdiccional (Tribunal Supremo. Sentencia de 20 de octubre de 2025)

Una entidad interpuso un recurso contencioso-administrativo. La ejecución de la liquidación había sido suspendida en vía económico-administrativa mediante la aportación de aval bancario. La entidad solicitó la extensión de dicha suspensión en sede judicial, alegando perjuicios económicos y ausencia de afectación al interés general, pero fue rechazada por la Audiencia Nacional, que consideró que no se había acreditado suficientemente el perjuicio alegado. El Tribunal Supremo concluye que la suspensión automática acordada en vía administrativa, cuando la deuda tributaria se garantiza mediante aval, constituye un indicio relevante que debe ser ponderado por el órgano jurisdiccional. Aunque la jurisdicción contencioso-administrativa no está vinculada por la decisión administrativa previa, sí debe motivar adecuadamente por qué no mantiene la suspensión, cuando no se ha acreditado perjuicio para los intereses generales y la deuda está suficientemente garantizada.

Las dietas son embargables sin límite, dado que no son salario ni retribución a efectos de la Ley de Enjuiciamiento Civil (TEAC. Resolución de 15 de octubre de 2025)

El TEAC confirma la interpretación de la AEAT y fija la siguiente doctrina: las dietas, en cuanto indemnizaciones o suplidos que un empleador satisface a sus empleados por los gastos realizados como consecuencia de la actividad laboral con el fin de compensar al trabajador de esos gastos (se incluyan o no en la nómina del perceptor) tienen naturaleza extrasalarial según el artículo 26.2 del Estatuto de los Trabajadores y, por tanto, no son sueldo, salario, retribución o su equivalente a efectos de lo dispuesto en el artículo 607 de la LEC. Por ello, serán plenamente embargables sin límite.

La Administración Tributaria puede requerir la aportación de informes de 'due diligence' (TEAC. Resolución de 15 de octubre de 2025)

El TEAC concluye que es conforme a derecho un requerimiento de información emitido por la Administración tributaria por el que se solicita a la entidad compradora de unas participaciones la aportación de informes de *due diligence* emitidos en el marco de la compraventa de dichas participaciones. Según el TEAC, (i) el requerimiento ha sido emitido por una autoridad competente y cumple con los principios esenciales de motivación y trascendencia tributaria, dado que los informes contienen información relevante sobre distintas áreas de la empresa, determinante para valorar si la entidad cumple con sus obligaciones tributarias; además (ii) los datos requeridos no son de carácter estrictamente privado, sino que están relacionados con el ámbito patrimonial.

Los tribunales españoles deben controlar la devolución de ayudas de Estado, aunque derive de decisiones europeas (Tribunal Constitucional**.** Sentencia de 6 de octubre de 2025)

En el marco del procedimiento de recuperación del crédito fiscal del 45% por inversiones de la normativa foral de Álava, una entidad planteó recurso de amparo alegando que, pese a la declaración de incompatibilidad del régimen fiscal en su conjunto con el mercado común, las ayudas cumplían con el efecto incentivador que, de conformidad con el Derecho de la UE, excepciona tal incompatibilidad. El Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, sin entrar a valorar esta alegación, se limitó a confirmar la obligación de devolución de las ayudas.

El Tribunal Constitucional concluye, sin embargo, que los órganos jurisdiccionales españoles deben revisar los actos administrativos de recuperación de ayudas individuales, incluso cuando deriven de decisiones europeas, garantizando así el acceso a la jurisdicción y la protección judicial del beneficiario. Subraya que, si bien la Comisión Europea tiene la competencia exclusiva para declarar la incompatibilidad de las ayudas de Estado con el mercado común, corresponde a los

tribunales nacionales controlar la correcta ejecución de las decisiones comunitarias y valorar, en cada caso, si concurren circunstancias excepcionales como el "efecto incentivador". En este caso concreto, declara vulnerado el derecho a la tutela judicial efectiva, en su vertiente de acceso a la jurisdicción, ya que el Tribunal Superior de Justicia del País Vasco ignoró las obligaciones que le impone el principio *pro actione*.

No es compatible el recargo ejecutivo con los intereses de demora derivados de la suspensión del acto tributario (Tribunal Supremo. Sentencia de 1 de octubre de 2025)

La Agencia Tributaria de Cataluña practicó liquidación de intereses de demora en relación con una deuda tributaria por la tasa fiscal sobre el juego, cuya suspensión fue solicitada por el contribuyente en vía económico-administrativa una vez iniciado el periodo ejecutivo. La suspensión fue concedida sin garantía y, posteriormente, se liquidaron intereses de demora por todo el periodo de suspensión. El tribunal regional anuló dicha liquidación por considerar que los intereses eran incompatibles con el recargo ejecutivo del 5% ya aplicado, criterio que fue confirmado por el Tribunal Superior de Justicia de Cataluña.

El Tribunal Supremo confirma que la exigencia de intereses de demora derivados de la suspensión de la ejecución de un acto (art. 26.2.c de la Ley General Tributaria) no es compatible con el recargo ejecutivo (artículos 28.2 y 28.5) cuando, en el momento de la suspensión, la deuda ya estaba en periodo ejecutivo. Ambos conceptos tienen naturaleza indemnizatoria, por lo que su aplicación conjunta vulnera los principios de justicia tributaria.

La AEAT puede utilizar datos personales de terceros en sus liquidaciones tributarias (Tribunal Supremo. Sentencia de 29 de septiembre de 2025)

El Tribunal Supremo ha confirmado que la AEAT puede utilizar datos personales de terceros distintos del obligado tributario sin consentimiento en procedimientos de gestión, inspección o recaudación, siempre que (i) los datos sean adecuados, pertinentes y necesarios para la determinación de los hechos y la motivación de las resoluciones adoptadas; y (ii) su inclusión sea proporcionada al fin legítimo perseguido (la correcta aplicación de la normativa tributaria). En cualquier caso, el tratamiento de datos personales debe ser proporcionado y no exceder de lo estrictamente necesario para cumplir su fin; y se debe realizar en el marco de un procedimiento en cuya tramitación se haya garantizado la protección de los derechos fundamentales y libertades de los interesados y afectados.

El cómputo del plazo de un mes para entender dictado y notificado el acuerdo sancionador se inicia el día siguiente a la conformidad y finaliza el mismo día en que se prestó dicha conformidad en el mes de vencimiento (TEAC. Resolución de 24 de septiembre de 2025)

El TEAC establece que el plazo de un mes para entender dictado y notificado el acuerdo tácito de imposición de sanción tributaria cuando el contribuyente prestó su conformidad a la propuesta de sanción se inicia en la fecha en que se prestó la conformidad (día que queda excluido del cómputo) y finaliza el mismo día en que se prestó la conformidad en el mes de vencimiento o, si en dicho mes no hubiera día equivalente, el último día del mes. El tribunal matiza que la resolución sancionadora tácita solo se entiende dictada y notificada una vez transcurrido íntegramente ese mes, es decir, al día siguiente del vencimiento. Por tanto, para evitar esta resolución tácita basta con que, dentro del mes, la Administración realice un intento de notificación o ponga a disposición electrónica un acuerdo expreso.

La declaración de nulidad de la autorización judicial que permite el copiado del disco duro deja sin validez la información obtenida (Tribunal Superior de Justicia de Murcia. Sentencia de 9 de julio de 2025)

La Inspección obtuvo autorización judicial para el copiado de un dispositivo del contribuyente. No obstante, el Tribunal Supremo declaró la nulidad de la autorización judicial, al apreciar que se había vulnerado el derecho a la intimidad. Por este motivo, el TSJ de Murcia concluye que dicha declaración de nulidad privó de cobertura jurídica a la actuación administrativa, impidiendo utilizar la información obtenida por esta vía a efectos probatorios; lo que lleva a anular la liquidación emitida con dicha información.

No fijar el alcance de un procedimiento cuando se inicia constituye un vicio invalidante de la liquidación (TEAR de La Rioja. Resolución de 18 de marzo de 2025)

Un procedimiento de comprobación limitada en el ámbito del ITPyAJD se inició mediante un requerimiento en el que no se especificaba el alcance de las actuaciones. El Tribunal Regional de La Rioja recuerda que, conforme a la doctrina del Tribunal Supremo, la indicación *ab initio* de la naturaleza y alcance del procedimiento es un derecho sustantivo del contribuyente que le permite ejercer una defensa adecuada y delimita el objeto de la comprobación. Por este motivo, la liquidación emitida es nula.

No se puede dictar diligencia de embargo sin resolver antes el recurso de reposición contra la providencia de apremio (TEAR de la Comunidad Valenciana. Resolución de 27 de febrero de 2025)

La AEAT dictó una diligencia de embargo sobre cuentas bancarias sin haber resuelto previamente el recurso de reposición presentado contra la providencia de apremio. El Tribunal Regional de la Comunidad Valenciana recuerda, conforme al criterio vinculante fijado por el TEAC en resolución de 15 de octubre de 2024 (newsletter de noviembre de 2024), que la Administración tributaria debe resolver expresamente y notificar la resolución del recurso de reposición antes de iniciar cualquier actuación ejecutiva.

Se dictan criterios en materia de suspensión entre los tribunales económico-administrativos y la AEAT

En el BOE de 6 de octubre de 2025 se ha publicado la resolución de 24 de septiembre de 2025, de la Presidencia de la AEAT, por la que se dictan criterios de actuación en materia de suspensión de la ejecución de los actos impugnados mediante recursos y reclamaciones y de relación entre los tribunales económico-administrativos y la Agencia Estatal de Administración Tributaria. La resolución mantiene la misma estructura que la de 21 de diciembre de 2005, pero incluye determinados aspectos derivados de modificaciones normativas, nuevos criterios jurisprudenciales y doctrina administrativa, así como adaptaciones de la forma de actuar de la Administración tributaria ante las nuevas tecnologías al servicio de los ciudadanos.

2. Impuesto sobre Sociedades e IRNR

Los gastos no son deducibles si corresponden a ejercicios ya prescritos (Tribunal Supremo. Sentencia de 7 de octubre de 2025)

El Tribunal Supremo establece que los gastos que se registran contablemente en ejercicios posteriores al de su devengo no pueden alterar la base imponible de ejercicios ya prescritos. La imputación temporal debe respetar los límites legales de la prescripción y ni el principio de regularización íntegra ni el de buena administración permiten modificar la deuda tributaria de ejercicios en los que la potestad de liquidación ha prescrito.

La reversión del ajuste fiscal positivo por una permuta nula se debe imputar en el ejercicio en que la declaración judicial de nulidad deviene firme (Tribunal Supremo. Sentencia de 1 de octubre de 2025)

El Tribunal Supremo concluye que los efectos fiscales de la declaración judicial sobrevenida de nulidad de pleno derecho de una permuta se deben imputar en el ejercicio en que dicha declaración gane firmeza (o cuando se ejecute la sentencia mediante restitución recíproca de lo permutado, si ambos hechos no tienen lugar en el mismo ejercicio fiscal).

Las bases imponibles negativas generadas más de diez años antes de su compensación se deben acreditar con la exhibición de la autoliquidación (Tribunal Superior de Justicia de Madrid. Sentencia de 24 de septiembre de 2025)

El Tribunal Superior de Justicia de Madrid confirma que, sobre la base del artículo 26.5 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades y del artículo 66 bis de la Ley General Tributaria, transcurrido el plazo de diez años desde la generación de bases imponibles negativas (BIN), corresponde al contribuyente acreditar su existencia mediante la exhibición de la autoliquidación y la contabilidad depositada en el Registro Mercantil.

No son deducibles los gastos financieros derivados de una financiación subordinada que beneficia a otras entidades (TEAC. Resolución de 24 de septiembre de 2025)

El TEAC afirma que no son deducibles los gastos financieros derivados de una financiación subordinada recibida por la entidad dominante de un grupo fiscal, en la parte que no responde exclusivamente a necesidades propias de la entidad española, sino que beneficia a otras entidades del grupo mundial que no forman parte del grupo fiscal español.

La provisión por despido es deducible en el ejercicio en que se reconoce contablemente, si ya se ha comunicado la extinción (DGT. Resolución V1733-25, de 23 de septiembre de 2025)

Un despido se comunicó antes del cierre de un ejercicio (contabilizando en ese momento una provisión por la indemnización que correspondería al despido si se calificara como improcedente), pero la conciliación administrativa tuvo lugar a principios del ejercicio siguiente, momento en que se pagó la referida indemnización. La DGT entiende que, de acuerdo con la NRV 15ª del PGC, la provisión estaba correctamente contabilizada, dado que la notificación de la carta de despido es prueba determinante de que existe una obligación presente de que la compañía se tendrá que desprender de recursos económicos futuros. Por tanto, era deducible en el ejercicio de su dotación (con la limitación de la norma para la deducibilidad de indemnizaciones por despido o cese).

El TSJ del País Vasco rechaza el criterio de la AEAT relativo a los límites de compensación de BIN por el Grupo Fiscal (Tribunal Superior de Justicia del País Vasco. Sentencia de 1 de septiembre de 2025)

Según la Ley del Impuesto sobre Sociedades, el importe total de las BIN que se puede compensar en un grupo fiscal (tanto de las generadas antes de la consolidación como de las generadas en el grupo) no puede superar el límite de

compensación del propio grupo fiscal. Además, la ley establece que las BIN pre-consolidación que se pueden compensar por el grupo deben respetar el límite de compensación individual de la sociedad que las generó.

En su nota relativa a la aplicación por el grupo de consolidación fiscal de bases imponibles negativas y deducciones procedentes de ejercicios anteriores de mayo de 2023, la AEAT añadió un nuevo límite: para calcular el límite individual para compensar las BIN pre-consolidación, se debe tener en cuenta la parte (proporcional) de la BIN de grupo (que se compensa) a cuya formación haya contribuido la entidad que generó las BIN anteriores al grupo. El TSJ del País Vasco rechaza este criterio y concluye que, conforme a la normativa aplicable, este límite es aplicable solo en los supuestos de pérdida del régimen de consolidación o de extinción del grupo fiscal.

Para deducir el exceso de impuestos retenidos fuera de España es necesario disponer de medios personales y materiales en el país extranjero (TEAC. Resolución de 24 de junio de 2025)

Se analiza si una empresa española que concedió un préstamo a una filial en el extranjero puede deducir como gasto el "exceso" de impuestos retenidos fuera de España sobre los intereses cobrados. En concreto, la cuestión controvertida consiste en determinar si esos intereses proceden de una actividad económica realizada en el extranjero (requisito al que se refiere el artículo 31.2 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades). El TEAC concluye que el concepto de "actividad económica" se debe interpretar de conformidad con el artículo 5 de la ley del impuesto, por lo que será necesario disponer de medios personales y materiales en el país extranjero, lo que en general no sucederá si lo único que se hace es conceder un préstamo.

La limitación de efectos de la sentencia del Tribunal Constitucional sobre el RDL 3/2016 no es aplicable cuando se estimen recursos basados en otros motivos (TEAC. Resolución de 22 de mayo de 2025)

La sentencia del Tribunal Constitucional de 18 de enero de 2024 declaró la inconstitucionalidad de determinadas medidas introducidas en la Ley del Impuesto sobre Sociedades por el Real Decreto-Ley 3/2016. En dicha sentencia se estableció una limitación de efectos temporales, conforme a la cual no cabía instar la rectificación de autoliquidaciones con fundamento en dicha sentencia después de que fuera dictada. El TEAC precisa, no obstante, que, si la solicitud se fundamenta en un motivo distinto a los que dieron lugar a la declaración de inconstitucionalidad, en el acto administrativo que, en su caso, se dicte estimando la rectificación, no se deberán aplicar las medidas que fueron declaradas inconstitucionales. Sin embargo, si se desestima la solicitud de rectificación, no procederá eliminar la aplicación de las medidas declaradas inconstitucionales, al resultar de aplicación la limitación de efectos.

No se puede exigir la condición de beneficiario efectivo para la aplicación de la exención interna sobre intereses satisfechos a residentes en la UE (Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana. Sentencia de 30 de septiembre de 2025)

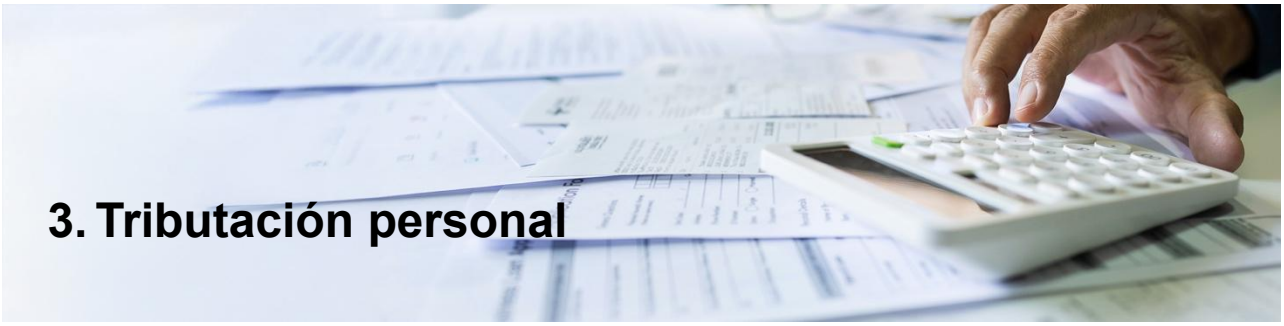
La Ley del Impuesto sobre la Renta de No Residentes establece una exención sobre los intereses pagados a entidades residentes en la UE. Esta exención no está sometida, según la letra de la norma, a que el perceptor de los intereses sea su beneficiario efectivo (en el sentido de la directiva). Sin embargo, la Administración negó la exención en un caso en que la entidad perceptora no era la beneficiaria efectiva de los rendimientos. Frente a ello, el TSJ de la Comunidad Valenciana señala que la normativa interna española introdujo la mencionada exención antes de la directiva y que su régimen jurídico difiere sustancialmente del previsto en ésta, por lo que se ha de estar a la letra de la normativa interna, que no contiene la cláusula de beneficiario efectivo.

Se publica el Acuerdo Multilateral entre Autoridades competentes sobre intercambio de información GloBE

En el BOE de 31 de octubre de 2025 se ha publicado el Acuerdo Multilateral entre Autoridades competentes sobre intercambio de información GloBE, aplicable para España desde el 4 de julio de 2025. Este acuerdo establece que cada autoridad competente intercambiará automáticamente con todas las demás autoridades competentes de las jurisdicciones con las que mantenga una relación activa de intercambio la información comprendida en la declaración informativa GloBE recibida de una matriz última o de una entidad declarante designada ubicadas en su jurisdicción, con arreglo al enfoque de "diseminación".

Se actualiza la lista de la UE de países y territorios no cooperadores a efectos fiscales

El Consejo de la UE confirmó sin modificaciones el 10 de octubre de 2025 la lista de la UE de países y territorios no cooperadores a efectos fiscales. La lista incluye las mismas once jurisdicciones que antes: (i) Samoa Americana, (ii) Anguila, (iii) Fiyi, (iv) Guam, (v) Palaos, (vi) Panamá, (vii) Rusia, (viii) Samoa, (ix) Trinidad y Tobago, (x) Islas Vírgenes de los Estados Unidos y (xi) Vanuatu.



3. Tributación personal

No es necesario el alta formal en el RETA para calificar como rendimientos de la actividad económica los obtenidos por socios profesionales (Tribunal Supremo. Sentencia de 8 de octubre de 2025)

Un médico prestaba servicios profesionales a una sociedad en la que participaba mayoritariamente. En su declaración del IRPF calificó sus ingresos como rendimientos de actividades económicas por aplicación de lo establecido en el artículo 27.1, de la Ley del IRPF (referido a socios profesionales). La Administración tributaria, sin embargo, los calificó como rendimientos del trabajo, al no constar su alta formal en el RETA. El Tribunal Supremo establece que, a efectos de calificar como profesionales los rendimientos obtenidos por un socio de acuerdo con el referido artículo, basta con que el contribuyente esté obligado a cotizar por el RETA, sin que sea necesario el alta formal en dicho régimen.

El requisito de desvinculación efectiva no se puede exigir para aplicar el tratamiento de renta irregular en un caso de resolución de mutuo acuerdo de la relación laboral (Tribunal Supremo. Sentencia de 7 de octubre de 2025)

Un mes después del cese de mutuo acuerdo de una relación laboral, el trabajador fue contratado por la misma empresa como consultor externo, prestando servicios similares a los que realizaba como directivo. La Inspección rechazó la aplicación de la reducción por renta notoriamente irregular, al considerar que no existió una desvinculación efectiva de la empresa, aplicando por analogía lo establecido en el artículo 1 del Reglamento del IRPF, que condiciona la exención por despido a dicha desvinculación. El Tribunal Supremo concluye, sin embargo, que el referido artículo no se puede extender más allá de su ámbito específico (la exención por despido), por lo que no es aplicable para denegar la reducción. Esta reducción no es un beneficio fiscal, sino un mecanismo técnico para mitigar la progresividad del impuesto, por lo que no se puede condicionar a requisitos no previstos legalmente.

La reducción por inicio de actividad se debe aplicar sobre el rendimiento neto positivo regularizado tras la comprobación inspectora (TEAC. Resolución de 24 de septiembre de 2025)

La socia al 50% de una entidad de intermediación inmobiliaria fue objeto de una regularización en relación con su IRPF. La Inspección consideró que había prestado personalmente servicios de intermediación sin percibir retribución, lo que motivó un ajuste por operaciones vinculadas que incrementó sus rendimientos de actividades económicas. La contribuyente solicitó la aplicación de la reducción del 20% por inicio de actividad, que fue rechazada porque, en opinión de la Inspección, solo se podía aplicar sobre los rendimientos inicialmente declarados. El TEAC, sin embargo, concluye que la expresión “rendimientos declarados por el contribuyente” incluye también los regularizados en sede inspectora, en virtud del principio de regularización íntegra.

Se analiza la exención por trabajadores en el extranjero de empleados vinculados funcionalmente a entidades no residentes (DGT. Resolución V1692-25, de 18 de septiembre de 2025)

El consultante mantiene una relación laboral con una entidad residente en España, pero su puesto de trabajo está funcionalmente vinculado a un departamento perteneciente a una entidad vinculada no residente, a la que se refactura su salario. Realiza desplazamientos frecuentes al extranjero para prestar los servicios, sin que su actividad beneficie a la entidad empleadora española. La DGT entiende que podrá aplicar la exención por trabajos realizados en el extranjero siempre que en el país en el que se realicen los trabajos se aplique un impuesto similar al IRPF y no se trate de una jurisdicción no cooperativa (requisito que se considera cumplido si existe convenio para evitar la doble imposición con cláusula de intercambio de información).

Los no residentes en la UE pueden aplicar la normativa del Impuesto sobre el Patrimonio de la comunidad autónoma en la que tengan la mayoría de los bienes (TEAC. Resolución de 24 de septiembre de 2025)

Un residente fiscal fuera de la UE solicitó la rectificación de su autoliquidación del Impuesto sobre el Patrimonio de 2020, alegando que debió aplicar la normativa de la comunidad autónoma en la que se situaban la mayoría de sus bienes, que establecía una bonificación del 100% de la cuota. La AEAT denegó dicha solicitud por considerar que en ese ejercicio no era aplicable la disposición adicional cuarta de la Ley del Impuesto en su redacción dada por la Ley 11/2021, de 9 de julio, que permite esa opción a no residentes en la UE. El TEAC estima la reclamación y reconoce que, aunque la nueva redacción de dicha disposición no es aplicable retroactivamente, sí lo es la doctrina del Tribunal Supremo que motivó dicha reforma, en aplicación directa del Derecho de la UE.

En el Impuesto sobre el Patrimonio, el valor de adquisición de los inmuebles incluirá los gastos y tributos inherentes a la adquisición (TEAC. Resolución de 20 de octubre de 2025)

El TEAC confirma que, a efectos del Impuesto sobre el Patrimonio, el valor de los inmuebles se debe calcular incluyendo el coste de las inversiones y mejoras efectuadas sobre los inmuebles y el de los gastos y tributos inherentes a su adquisición satisfechos por el adquirente (como el IVA o el ITPyAJD y los gastos de notaría y registro).

Cómo determinar el parentesco aplicable en casos de renuncia y sustitución vulgar de la herencia (Tribunal Supremo. Sentencia de 15 de octubre de 2025)

El Tribunal Supremo analiza qué parentesco se debe considerar a efectos de aplicar la reducción por parentesco cuando el heredero instituido renuncia pura, simple y gratuitamente a la herencia. Según el tribunal, cuando dicha renuncia activa la sustitución vulgar (figura por la que el testador designa a un sustituto para el caso de que el heredero principal no llegue a aceptar la herencia), el parentesco que se debe tener en cuenta es el del sustituto (no el del renunciante) con el causante. Por el contrario, cuando no existe sustitución vulgar en el testamento o esta se limita a los casos de premoriencia o incapacidad (excluyendo la renuncia), el parentesco relevante será el del renunciante, siempre que éste tenga asignado un coeficiente superior al que correspondería al beneficiario final.

La solicitud de prórroga extemporánea del Impuesto sobre Sucesiones no interrumpe el plazo de prescripción del derecho de la Administración a liquidar el impuesto (DGT. Resolución V1680-25, de 18 de septiembre de 2025)

La DGT concluye que una solicitud de prórroga para la liquidación del Impuesto sobre Sucesiones presentada fuera de plazo (es decir, transcurridos los cinco primeros meses desde el fallecimiento del causante) no interrumpe el plazo de prescripción del derecho de la Administración a liquidar el impuesto. Esta solicitud se considera “inadmitida” y, por tanto, no produce efecto sobre el cómputo del plazo de prescripción, que se computa desde el día siguiente al de finalización del plazo reglamentario de seis meses para presentar la declaración. Por su parte, las solicitudes de prórroga presentadas en plazo tienen como efecto posponer el inicio del cómputo de la prescripción a la fecha de concesión o denegación de la prórroga.

La existencia de un litigio civil sobre la herencia suspende la recaudación respecto de las deudas autoliquidadas y aplazadas (TEAR de Madrid. Resolución de 26 de febrero de 2025)

La Administración inadmitió la suspensión del pago de una deuda de ISD autoliquidada y aplazada, solicitada tras la impugnación judicial del testamento del causante. Según la Administración, si se ha presentado la autoliquidación y concedido el aplazamiento antes de que el litigio civil se inicie, no procede la suspensión prevista en el artículo 69 del reglamento del impuesto. El TEAR de Madrid, sin embargo, partiendo de la jurisprudencia del Tribunal Supremo, considera que la existencia de un litigio civil sobre la herencia, con incidencia directa en los elementos esenciales del tributo, suspende el procedimiento de recaudación, incluso aunque la deuda derive de una autoliquidación presentada y aplazada antes del inicio del litigio.

4. Impuestos indirectos y aranceles

Los gastos de suministro en el domicilio del empresario pueden ser deducibles en proporción a su utilización en la actividad empresarial (Tribunal Supremo. Sentencia de 15 de julio de 2025)

Un profesional desarrollaba su actividad de asesoramiento jurídico en su domicilio. La Administración tributaria cuestionó que dedujera el IVA soportado por determinados gastos de suministro (luz, agua, gas) porque no se había acreditado su afectación a la actividad empresarial. El Tribunal Supremo acepta su deducibilidad, atendiendo a la proporción que representa el espacio destinado a la actividad empresarial frente a la superficie habitable del inmueble.

La emisión de facturas rectificativas para repercutir IVA *ex novo* abre el plazo para la modificación de la base imponible en caso de impago (TEAC. Resolución de 15 de julio de 2025)

Según el artículo 89. Cuatro de la Ley de IVA, la modificación de la base imponible por impago se debe realizar en el plazo previsto en la norma, a computar desde el devengo del impuesto. En el caso analizado, el sujeto pasivo emitió facturas rectificativas (tras un procedimiento de inspección), repercutiendo *ex novo* el recargo de equivalencia. Las facturas no fueron pagadas, por lo que modificó la base imponible. Esta modificación se realizó dentro del plazo establecido en la norma, pero considerando que dicho plazo se debía computar, no desde el devengo del impuesto, sino desde que (tras el referido procedimiento de inspección) se repercutió el IVA en las facturas rectificativas.

El TEAC confirma que esta forma de cómputo del plazo máximo para modificar la base imponible en un supuesto como el analizado es correcta. El tribunal matiza, además, que en este caso la modificación sería admisible, aunque la remisión de las facturas rectificativas al destinatario se hubiera realizado fuera de plazo, dado que los destinatarios no tenían derecho a deducción del recargo de equivalencia, por lo que el retraso no afectó al control ni a la neutralidad del impuesto.

Además, rechaza la aplicación de la regla de proporcionalidad (mediante la cual, en el caso de pagos parciales, a efectos de la modificación se debe entender que el pago realizado es proporcional entre la base y el impuesto) para un caso como el analizado, en que los pagos iniciales se imputaron a las facturas originales (precio e IVA) y el impago afecta solo al recargo de equivalencia repercutido mediante factura rectificativa.

El tipo reducido del 10% de IVA no es aplicable a los arrendamientos financieros con opción de compra de inmuebles destinados al subarriendo (TEAC. Resolución de 19 de junio 2025 en los procedimientos 00-7484-2022 y 00-09766-2022)

La normativa de IVA establece un tipo reducido del 10% para los arrendamientos con opción de compra de edificios o partes de estos destinados exclusivamente a viviendas. El TEAC concluye, sin embargo, que este tipo no es aplicable cuando el arrendatario destina el inmueble al subarriendo. En estos casos, las cuotas del arrendamiento financiero tributan al tipo general del 21%.

La distribución de dividendos mediante entrega de inmuebles está sujeta a ITPyAJD como transmisión patrimonial onerosa (DGT. Resolución V1721-25, de 23 de septiembre de 2025)

Una sociedad acuerda distribuir dividendos entre sus socios mediante la entrega de inmuebles situados en la Comunidad de Madrid. Según la DGT, como se trata de una segunda transmisión de inmueble, estará exenta de IVA y, por tanto, sujeta al ITPyAJD en su modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas. Los sujetos pasivos serán los socios que adquieren los inmuebles. Esta sujeción excluye la aplicación de la cuota variable de actos jurídicos documentados, al ser ambas modalidades del impuesto incompatibles.

La transmisión de derechos hereditarios sobre inmuebles fideicomitidos tributa como transmisión onerosa (DGT. Resolución V1602-25, de 11 de septiembre de 2025)

El consultante es fiduciario de un fideicomiso sobre dos inmuebles adquiridos por herencia. Los fideicomisarios desean transmitirle sus derechos hereditarios sobre dichos inmuebles a cambio de una contraprestación económica. La DGT concluye que la adquisición de esos derechos hereditarios debe tributar como una transmisión onerosa de bienes inmuebles por el ITPyAJD, siendo la base imponible el valor de mercado de dichos derechos en el momento de la transmisión.

5. Tributos locales

Una entidad local no puede modificar de oficio la matrícula del IAE si el contribuyente tributa por cuota nacional (Tribunal Supremo. Sentencia de 15 de octubre de 2025)

Según el Tribunal Supremo, la facultad que la ley atribuye a las entidades locales para liquidar el IAE 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 está correctamente encuadrado en el epígrafe que le corresponde, siempre que este viniera tributando por cuota nacional.

El importe de la cifra de negocios a efectos de la exención en el IAE debe incluir los ingresos de todas las actividades económicas realizadas por el sujeto pasivo (TEAC. Resolución de 18 de septiembre de 2025)

El TEAC concluye que, a efectos de determinar si resulta aplicable la exención del IAE prevista para las personas jurídicas cuyo importe neto de la cifra de negocios no supere el millón de euros, se deben considerar todas las actividades económicas ejercidas por el sujeto pasivo, sin distinguir entre actividades habituales o propias de la entidad y actividades circunstanciales o puntuales que pudieran tener lugar en un determinado ejercicio.

El cálculo de la cifra de negocios para la exención del IAE en grupos de sociedades se debe realizar sumando los ingresos de todas sus entidades, sin eliminar las operaciones intragrupo (TEAC. Resolución de 18 de septiembre de 2025)

El TEAC afirma que el importe neto de la cifra de negocios relevante para la exención del IAE establecida para grupos de sociedades debe ser el resultado de sumar los de todas las entidades que lo integran. Según el tribunal, la normativa reguladora del impuesto no hace referencia en ningún momento a que, a efectos del umbral de esta exención, se deba tener en cuenta el importe neto de la cifra de negocios consolidado, ni tampoco que se deban eliminar las operaciones internas del grupo.

La aportación no dineraria de terrenos a una sociedad constituye una "enajenación" a efectos del cálculo de la cuota variable del epígrafe 833.1 del IAE (TEAC. Resolución de 18 de septiembre de 2025)

Según el TEAC, la aportación no dineraria de unos solares a cambio de participaciones en una nueva sociedad es equiparable a su "enajenación", con independencia de la forma contractual o del pago. Por tanto, para el cálculo de la cuota variable del epígrafe 833.1 "Promoción de terrenos", que se determina en función de los metros cuadrados de terreno urbanizado o parcelado vendidos, se debe tener en cuenta la transmisión de dichos terrenos. El tribunal añade que la normativa del IAE no contempla ningún beneficio fiscal específico para estas operaciones, sin que se puedan aplicar los beneficios previstos para otros impuestos.

La modificación de las categorías de calles y los coeficientes de situación en el IAE exige una justificación técnica y objetiva que respete los principios de capacidad económica y proporcionalidad (Tribunal Superior de Justicia de Extremadura. Sentencia de 10 de septiembre de 2025)

El Tribunal Superior de Justicia de Extremadura declara la ilegalidad del anexo de la ordenanza fiscal del IAE de un ayuntamiento en lo referente a la modificación de las categorías de calles y los coeficientes de situación aplicables, al constatar que no se realizó el necesario examen o juicio técnico (mediante memoria o informe justificativo) sobre las características y singularidades de las vías afectadas por la referida modificación. El tribunal recuerda que la fijación de estos elementos del IAE se debe basar en criterios razonados y razonables referidos a la situación física de los locales y a los principios de capacidad

económica y proporcionalidad, excluyendo así cualquier tipo de arbitrariedad por parte de la Administración.

Los interesados pueden impugnar en vía administrativa y judicial la decisión de Catastro de no iniciar de oficio un procedimiento de subsanación de discrepancias (Tribunal Supremo. Sentencia de 8 de octubre de 2025)

El Tribunal Supremo concluye en esta sentencia que, cuando la Administración catastral entienda que no procede iniciar de oficio el procedimiento catastral de subsanación de discrepancias solicitado por un interesado, su decisión debe quedar suficientemente motivada. Esta decisión se debe comunicar al interesado y será susceptible de recurso en vía administrativa y judicial. De esta manera, el tribunal comparte el criterio que ya recogió el TEAC en sus resoluciones de 28 de abril de 2025 (newsletter de mayo de 2025).

Además, el tribunal confirma que los interesados pueden solicitar directamente a Catastro la tramitación de un procedimiento de subsanación de discrepancias cuando la descripción catastral del inmueble en el catastro no sea correcta, sin necesidad de canalizar esta petición a través del ayuntamiento en el que esté situada la finca.

6. Impuestos especiales y medioambientales y otros impuestos

Se modifica el Reglamento (UE) 2023/956 respecto a la simplificación y el refuerzo del Mecanismo de Ajuste en Frontera por Carbono

Con objeto de hacer frente a la deslocalización de la producción hacia países con un menor nivel de ambición climática, se publicó el Reglamento (UE) 2023/956 del Parlamento Europeo y del Consejo de 10 de mayo de 2023, conforme al cual únicamente podrán realizar importaciones de determinados productos o servicios (cemento, electricidad, abonos, fundición, hierro y acero, aluminio e hidrógeno) las personas que tengan la condición de declarante autorizado y adquieran certificados suficientes para cubrir las emisiones implícitas en las mercancías importadas (publicación 20 de junio de 2023).

En el DOUE de 17 de octubre de 2025 se ha publicado el Reglamento (UE) 2025/2083, del Parlamento Europeo y del Consejo, de 8 de octubre de 2025, por el que se modifica el anterior, con la finalidad de simplificar las obligaciones financieras y de información a los pequeños importadores, mediante la introducción de una nueva "exención de minimis". Esta exención se basa en un umbral único y acumulativo para las importaciones de todos los sectores (exceptuada la electricidad y el hidrógeno). Así, cuando la masa neta acumulada de las mercancías importadas durante un año natural determinado no exceda de 50 toneladas, el importador quedará exento de las obligaciones establecidas en el reglamento.

El tipo reducido del gas natural para fines profesionales solo se aplica si el uso efectivo es industrial (TEAC. Resolución 00/07049/2024, de 18 de septiembre de 2025)

El tipo reducido del Impuesto para el gas natural empleado en fines profesionales se limita a los suministros de gas natural efectuados para su consumo en plantas e instalaciones industriales. Según el TEAC, de acuerdo con la jurisprudencia del TJUE y del Tribunal Supremo, el gravamen de los productos energéticos se debe realizar en función del uso efectivo y no se puede denegar la aplicación del tipo reducido por meros incumplimientos formales (como pudiera ser la falta de "declaraciones responsables" o de la inscripción de los consumidores finales en un registro industrial como el Registro Integrado Industrial) si se acredita el destino industrial del gas.

Para determinar si una actividad es industrial se ha de acudir al concepto de "industria" del artículo 3 de la Ley 21/1992, de 16 de julio, y no a la clasificación del IAE. Por ello, el tipo reducido se podrá aplicar a los suministros realizados a entidades que desarrollan actividades de fabricación de papel, fabricación de componentes para automóviles o recuperación de residuos, pero no a la actividad de lavandería industrial.

El film extensible de plástico para la gestión de residuos está sujeto al Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables (DGT. Resolución V1606-25, de 11 de septiembre de 2025)

Una empresa fabricante de film extensible de plástico plantea si dicho producto, destinado a la gestión de residuos en un ecoparque, se encuentra dentro del ámbito objetivo del Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables. La DGT concluye que el film extensible de plástico tiene la consideración de producto semielaborado, por lo que su fabricación origina el hecho imponible del impuesto. Aunque existe una exención para los productos semielaborados que no se destinen a la obtención de envases gravados, esta requiere que el adquirente declare previamente que el destino del producto no será la obtención de envases. En el caso planteado, parece que dicha condición no se cumple, ya que el film se utilizará para contener, proteger o manipular residuos, funciones propias de un envase.

La importación de gases con PCA inferior a 150 no está sujeta al Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero (DGT. Resolución V1605-25, de 11 de septiembre de 2025)

Una persona que va a trasladar su residencia a España plantea si, al importar su vehículo particular, los gases fluorados de efecto invernadero contenidos en el equipo de refrigeración están sujetos al Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto invernadero. La DGT recuerda que la importación de gases fluorados contenidos en los equipos de refrigeración de los medios de transporte con un potencial de calentamiento atmosférico (PCA) igual o inferior a 150 no está sujeta al impuesto. En cambio, si el PCA es superior a 150, la importación estará sujeta y no exenta.

Más información:

Tributario

GARRIGUES

Plaza de Colón, 2
28046 Madrid
T +34 91 514 52 00
info@garrigues.com

Síguenos en:

Blog

Esta publicación contiene información de carácter general, sin que constituya opinión profesional ni asesoramiento jurídico.

© **J&A Garrigues, S.L.P.,** quedan reservados todos los derechos. Se prohíbe la explotación, reproducción, distribución, comunicación pública y transformación, total y parcial, de esta obra, sin autorización escrita de J&A Garrigues, S.L.P.