

BOLETÍN INFORMATIVO TRIBUTARIO

# BITplus

REGISTRADORES DE ESPAÑA

NOVEDADES AUTONÓMICAS

TEMAS FISCALES

TRIBUTOS OFICINAS LIQUIDADORAS

TRIBUTOS MUNICIPALES

  
**Registradores**  
DE ESPAÑA

# Contenido



## • NOVEDADES AUTONÓMICAS

- CATALUÑA .....4
- ASTURIAS.....9
- CANTABRIA.....10

## NOVEDADES NORMATIVAS

- “LOS CRÉDITOS DE DERECHO PUBLICO ANTE LA SALA PRIMERA DEL TRIBUNAL SUPREMO”. EN RELACIÓN CON LA NORMATIVA EUROPEA..... 14

**Antonio MARTÍNEZ LAFUENTE**

Abogado del Estado y Doctor en Derecho

## TEMAS FISCALES

## • SENTENCIAS DEL TRIBUNAL SUPREMO Y TRIBUNALES SUPERIORES DE JUSTICIA

- Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas y Actos Jurídicos Documentados.....24
- Procedimiento tributario.....33
- Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.....39

## TRIBUTOS OFICINAS LIQUIDADORAS

## • SENTENCIAS DEL TRIBUNAL SUPREMO Y TRIBUNALES SUPERIORES DE JUSTICIA

- Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.....49

## TRIBUTOS MUNICIPALES





## NOVEDADES AUTONÓMICAS

TEMAS FISCALES

TRIBUTOS OFICINAS LIQUIDADORAS

TRIBUTOS MUNICIPALES

<b>CATALUÑA</b> .....	<b>4</b>
Ley 5/2026, de 20 de mayo, de medidas urgentes de apoyo al sector agrario y forestal. ....	4
<b>ASTURIAS</b> .....	<b>9</b>
Decreto 25/2026, de 30 de abril, por el que se establece un régimen excepcional para los aplazamientos y fraccionamientos de deudas tributarias para paliar los efectos de la crisis en Oriente Medio. ....	9
<b>CANTABRIA</b> .....	<b>10</b>
Ley de Cantabria 5/2026, de 28 de abril, de Medidas Fiscales y Administrativas para el año 2026. ....	10

### LEY 5/2026, DE 20 DE MAYO, DE MEDIDAS URGENTES DE APOYO AL SECTOR AGRARIO Y FORESTAL

#### Capítulo VI. Medidas en materia fiscal

**Artículo 16.** Modificación del libro sexto del Código tributario de Cataluña, que integra el texto refundido de los preceptos legales vigentes en Cataluña en materia de tributos cedidos, aprobado por el Decreto legislativo 1/2024

1. Se modifica la subsección octava de la sección I del capítulo I del título III del libro sexto del Código tributario de Cataluña, aprobado por el Decreto legislativo 1/2024, de 12 de marzo, que queda redactada del siguiente modo:

«Subsección octava. Reducción por adquisición de explotación agraria

»Artículo 631-22. Supuesto de aplicación

»1. En las adquisiciones por causa de muerte, se puede aplicar en la base imponible una reducción del 95% del valor de los elementos patrimoniales de los que es propietario el causante, afectos a una explotación agraria. La reducción es del 99% si el adquirente tiene la condición de joven agricultor, en los términos establecidos por el apartado 1 del artículo 631-23.

»Para que esta reducción sea aplicable en caso de que la titularidad de la explotación agraria vaya a cargo de una persona jurídica, es necesario que concurren los dos requisitos siguientes:

»– Debe tener por objeto exclusivo la actividad agraria y, si procede, también debe desarrollar actividades complementarias establecidas por el primer párrafo de la letra a del apartado 1 del artículo 631-23.

»– Debe pertenecer en más del 50% del capital social a personas físicas que tengan la condición de agricultor profesional, entre las cuales el adquirente de los bienes.

»2. La misma reducción se aplica en el caso de transmisión de participaciones en la entidad que efectúe la explotación agraria, con cotización o sin cotización en mercados organizados, por la parte que corresponda por razón de la proporción existente entre los activos necesarios para el ejercicio de la actividad, minorados en el importe de las deudas que deriven de la misma, y el valor del patrimonio neto de la entidad.

»3. A efectos de esta reducción:

»a) Se entiende por explotación agraria el conjunto de bienes y derechos organizados empresarialmente por su titular en el ejercicio de la actividad agraria, primordialmente con fines de mercado, que constituyan una unidad de gestión técnico-económica.

»b) Es titular de la explotación quien ejerce la actividad organizando los bienes y derechos integrantes de la explotación con criterios empresariales y asumiendo los riesgos y las responsabilidades civil, social, fiscal, sanitaria y de bienestar de los animales que se puedan derivar de la gestión de la explotación.

»c) Se considera actividad agraria el conjunto de trabajos que se requieren para la obtención de productos agrícolas, ganaderos y forestales. Asimismo, se considera actividad agraria la venta directa por parte del agricultor de la producción propia sin transformación, o la primera transformación de esta producción, siempre y cuando el producto final esté incluido en el anexo I del artículo 38 del Tratado de funcionamiento de la Unión Europea, dentro de los elementos que integren la explotación, en mercados municipales o en lugares que no sean establecimientos comerciales permanentes. También se considera actividad agraria la que implica la gestión o la dirección y gerencia de la explotación.

»d) Se considera joven agricultor la persona física que cumple los siguientes requisitos:

»– Tener 40 años o menos, y ser responsable de explotación.

»– Acreditar la formación o la capacitación adecuadas en el ámbito agrario, para cuya determinación se deberán conjugar criterios de formación lectiva y capacitación profesional, con un mínimo de 150 horas lectivas. Este requisito puede acreditarse en el plazo de dos años a contar desde la muerte del causante.

»Artículo 631-23. Requisitos

»1. El causahabiente debe tener la condición de agricultor profesional o estar en condición de obtenerla en el plazo de dos años a contar desde la muerte del causante. En caso de desmembración del dominio, puede cumplir la condición de agricultor profesional tanto el nudo propietario como el usufructuario.

»Tiene la condición de agricultor profesional la persona física que sea titular de una explotación agraria; obtenga al menos el 50% de la renta total de actividades agrarias u otras actividades complementarias, siempre y cuando la parte de renta procedente directamente de la actividad agraria de su explotación no sea inferior al 25% de su renta total, y dedique a actividades agrarias o complementarias un volumen de ocupación igual o superior a la mitad de una unidad de trabajo agrario.

»A estos efectos:

»a) Se consideran actividades complementarias las actividades de transformación de los productos de la explotación agraria y la venta directa de los productos transformados de su explotación; las actividades relacionadas con la conservación del espacio natural y la protección del medio ambiente, y las actividades cinegéticas y artesanales realizadas en su explotación.

»También se consideran actividades complementarias la participación y presencia del titular, como consecuencia de elección pública, en instituciones de carácter representativo, así como en órganos de representación de carácter sindical, cooperativo o profesional, siempre y cuando estos estén vinculados al sector agrario.

»b) Se considera unidad de trabajo agrario el trabajo que una persona a tiempo completo dedica a la actividad agraria durante un año. La aportación del trabajo agrario se acredita sobre la base de la cotización a la Seguridad Social.

»c) Para el cómputo del 25% de la renta total, se excluyen los rendimientos obtenidos del ejercicio de la actividad de turismo rural o agroturismo.

»2. Para determinar si se desarrolla la actividad económica es necesario ajustarse a lo que dispone el artículo 631-13.

»3. En el caso de transmisión de participaciones, es necesario que la participación del causante en el capital de la entidad constituya al menos el 5%, computado individualmente, o el 20%, computado junto con el cónyuge, los descendientes, los ascendientes o los colaterales hasta el tercer grado del causante, por consanguinidad, adopción o afinidad.

»4. Esta reducción es incompatible con las reducciones establecidas por los artículos 631-6 y 631-10.

»Artículo 631-24. Regla de mantenimiento

»1. En el caso de adquisición de bienes afectos a la actividad, el disfrute definitivo de la reducción queda condicionado al mantenimiento del ejercicio de la actividad agraria durante los cinco años siguientes a la muerte del causante, salvo que el adquirente muera dentro de este plazo, y también queda condicionado al mantenimiento en el patrimonio del adquirente, durante el mismo plazo y con la misma excepción, de los mismos bienes y derechos, o de bienes y derechos subrogados de valor equivalente, y de su afectación a la actividad.

»2. En el caso de adquisición de participaciones, el disfrute definitivo de la reducción que establece esta subsección queda condicionado al mantenimiento de los elementos adquiridos en el patrimonio del adquirente durante los cinco años siguientes a la muerte del causante, salvo que el adquirente muera dentro de este plazo.

»3. El adquirente que tenga la condición de agricultor profesional, de acuerdo con lo que dispone el apartado 1 del artículo 631-23, en los supuestos 1 y 2 anteriores, debe mantener esta condición en el mismo plazo señalado de cinco años.»

2. Se añade la subsección duodécima a la sección única del capítulo II del título III del libro sexto del Código tributario de Cataluña, con el siguiente texto:

«Subsección duodécima. Reducción por donación de explotación agraria

»Artículo 632-27. Supuesto de aplicación

»1. En las donaciones o en cualquier otro negocio jurídico gratuito se puede aplicar en la base imponible una reducción del 95% del valor de los elementos patrimoniales de los que es propietario el donante, afectos a una explotación agraria. La reducción es del 99% si el adquirente tiene la condición de joven agricultor, en los términos establecidos por el apartado 1 del artículo 632-28.

»Para que esta reducción sea aplicable en el caso de que la titularidad de la explotación agraria vaya a cargo de una persona jurídica, es necesario que concurren los dos requisitos siguientes:

»– Debe tener por objeto exclusivo la actividad agraria y, si procede, también debe desarrollar actividades complementarias establecidas por el primer párrafo de la letra a del apartado 1 del artículo 632-28.

»– Debe pertenecer en más del 50% del capital social a personas físicas que tengan la condición de agricultor profesional, entre las cuales el adquirente de los bienes.

»2. La misma reducción se aplica en el caso de donación de participaciones en la entidad que efectúe la explotación agraria, con cotización o sin cotización en mercados organizados, por la parte que corresponda por razón de la proporción existente entre los activos necesarios para el ejercicio de la actividad, minorados en el importe de las deudas que derivan de la misma, y el valor del patrimonio neto de la entidad.

»3. A efectos de esta reducción:

»a) Se entiende por explotación agraria el conjunto de bienes y derechos organizados empresarialmente por su titular en el ejercicio de la actividad agraria, primordialmente con fines de mercado, que constituyan una unidad de gestión técnico-económica.

»b) Es titular de la explotación quien ejerce la actividad agraria y, por lo tanto, también quien toma las decisiones, asume el riesgo empresarial y obtiene los beneficios.

»c) Se considera actividad agraria el conjunto de trabajos que se requieren para la obtención de productos agrícolas, ganaderos y forestales. Asimismo, se considera actividad agraria la venta directa por parte del agricultor de la producción propia sin transformación, o la primera transformación de esta producción, siempre y cuando el producto final esté incluido en el anexo I del artículo 38 del Tratado de funcionamiento de la Unión Europea, dentro de los elementos que integren la explotación, en mercados municipales o en lugares que no sean establecimientos comerciales permanentes.

También se considera actividad agraria la que implica la gestión o la dirección y gerencia de la explotación.

»d) Se considera joven agricultor la persona física que cumple los siguientes requisitos:

»– Tener 40 años o menos, y ser responsable de explotación.

»– Acreditar la formación o la capacitación adecuadas en el ámbito agrario, para cuya determinación se deberán conjugar criterios de formación lectiva y capacitación profesional, con un mínimo de 150 horas lectivas. Este requisito puede acreditarse en el plazo de dos años a contar desde la donación.

»Artículo 632-28. Requisitos

»1. El donatario debe tener la condición de agricultor profesional o debe estar en condición de obtenerla en el plazo de dos años a contar desde la donación. En caso de desmembración del dominio, puede cumplir la condición de agricultor profesional tanto el nudo propietario como el usufructuario.

»Tiene la condición de agricultor profesional la persona física que es titular de una explotación agraria; obtiene al menos el 50% de su renta total de actividades agrarias u otras actividades complementarias, siempre y cuando la parte de renta procedente directamente de la actividad agraria de su explotación no sea inferior al 25% de su renta total, y dedica a actividades agrarias o complementarias un volumen de ocupación igual o superior a la mitad de una unidad de trabajo agrario.

»A estos efectos:

»a) Se consideran actividades complementarias las actividades de transformación de los productos de la explotación agraria y la venta directa de los productos transformados de su explotación; las actividades relacionadas con la conservación del espacio natural y la protección del medio ambiente, y las actividades cinegéticas y artesanales realizadas en su explotación.

»También se consideran actividades complementarias la participación y presencia del titular, como consecuencia de elección pública, en instituciones de carácter representativo, así como en órganos de representación de carácter sindical, cooperativo o profesional, siempre y cuando estos estén vinculados al sector agrario.

»b) Se considera unidad de trabajo agrario el trabajo que una persona a tiempo completo dedica a la actividad agraria durante un año. La aportación del trabajo agrario se acredita sobre la base de la cotización a la Seguridad Social.

»c) Para el cómputo del 25% de la renta total, se excluyen los rendimientos obtenidos del ejercicio de la actividad de turismo rural o agroturismo.

»2. Para determinar si se desarrolla la actividad económica es necesario ajustarse a lo que dispone el artículo 631-13.

»3. En el caso de donación de participaciones, es necesario que la participación del donante en el capital de la entidad constituya al menos el 5%, computado individualmente, o el 20%, computado junto con el cónyuge, los descendientes, los ascendientes o los colaterales hasta el tercer grado del causante, por consanguinidad, adopción o afinidad.

»4. Esta reducción es incompatible con las reducciones establecidas por los artículos 632-2 y 632-5.

»Artículo 632-29. Regla de mantenimiento

»1. En el caso de adquisición de bienes afectos a la actividad, el disfrute definitivo de la reducción queda condicionado al mantenimiento del ejercicio de la actividad agraria durante los cinco años siguientes a la donación, salvo que el adquirente muera dentro de este plazo. También queda condicionado al mantenimiento en el patrimonio del adquirente, durante el mismo plazo y con igual excepción, de los mismos bienes y derechos, o de bienes y derechos subrogados de valor equivalente, y de su afectación a la actividad.

»2. En el caso de adquisición de participaciones, el disfrute definitivo de la reducción que establece esta subsección queda condicionado al mantenimiento de los elementos adquiridos en el patrimonio del adquirente durante los cinco años siguientes a la muerte del causante, salvo que el adquirente muera dentro de este plazo.

»3. El adquirente que tenga la condición de agricultor profesional, de acuerdo con lo que dispone el apartado 1 del artículo 631-28, en los supuestos 1 y 2 anteriores, debe mantener esta condición en el mismo plazo señalado de cinco años.

»4. En el caso de incumplimiento de los requisitos a los que está condicionada la aplicación de esta reducción, el sujeto pasivo debe presentar e ingresar, en el plazo de un mes a contar desde el día siguiente a la fecha en la que se haya producido el incumplimiento, la autoliquidación correspondiente por la parte del impuesto que haya dejado de ingresar como consecuencia de la reducción aplicada, con los intereses de demora que se hayan devengado.»

4. Se añade el artículo 641-15 al capítulo I del título IV del libro sexto del Código tributario de Cataluña, con el siguiente texto:

«Artículo 641-15. Bonificación por la transmisión de bienes inmuebles de naturaleza rústica integrados en una explotación agraria cuando el adquirente es un agricultor profesional

»1. Puede disfrutar de una bonificación del 95% de la cuota del impuesto en la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas la transmisión de bienes inmuebles de naturaleza rústica integrados en una explotación agraria cuando el adquirente es un agricultor profesional, siempre y cuando también desarrolle en ellos una actividad agraria.

»2. La bonificación es del 99% si el adquirente tiene la condición de joven agricultor.

»d) Se considera joven agricultor la persona física que cumple los siguientes requisitos:

»– Tener 40 años o menos, y ser responsable de explotación.

»– Acreditar la formación o la capacitación adecuadas en el ámbito agrario, para cuya determinación se deberán conjugar criterios de formación lectiva y capacitación profesional, con un mínimo de 150 horas lectivas. Este requisito puede acreditarse en el plazo de dos años a contar desde la adquisición.

»3. Para el disfrute de esta bonificación, es necesario que el adquirente mantenga los bienes adquiridos y la actividad agraria durante un plazo de cinco años desde su adquisición.

»4. Al efecto de esta bonificación, se consideran explotación agraria y agricultor profesional los definidos como tales en los artículos 631-22 y 631-23.»

5. Se añade el artículo 641-16 al capítulo I del título IV del libro sexto del Código tributario de Cataluña, con el siguiente texto:

«Artículo 641-16. Bonificación por expedientes de dominio, actas de notoriedad y actas complementarias de documentos públicos referidos a fincas integradas en explotaciones agrarias

»Se establece una bonificación del 95% de la cuota tributaria del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, en la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas, para los expedientes de dominio, las actas de notoriedad y las actas complementarias de documentos públicos establecidos por el artículo 7.2.c del texto refundido de la Ley del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, aprobado por el Real decreto legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, referidos a fincas integradas en explotaciones agrarias.

»Al efecto de esta bonificación, se considera explotación agraria la definida como tal en el artículo 631-22.»

6. Se añade el artículo 642-9 al capítulo II del título IV del libro sexto del Código tributario de Cataluña, con el siguiente texto:

«Artículo 642-9. Bonificación de las escrituras públicas de división, segregación, agregación y agrupación de fincas integradas en explotaciones agrarias

»Puede disfrutar de una bonificación del 90% de la cuota gradual de la modalidad de actos jurídicos documentados la escritura pública que documente actas de división, segregación, agregación y agrupación de fincas integradas en explotaciones agrarias.

»Al efecto de esta bonificación, se considera explotación agraria la definida en el artículo 631-22.»

[Clique aquí para consultar el texto completo](#)

## ASTURIAS

### DECRETO 25/2026, DE 30 DE ABRIL, POR EL QUE SE ESTABLECE UN RÉGIMEN EXCEPCIONAL PARA LOS APLAZAMIENTOS Y FRACCIONAMIENTOS DE DEUDAS TRIBUTARIAS PARA PALIAR LOS EFECTOS DE LA CRISIS EN ORIENTE MEDIO.

#### Artículo 1 Objeto y ámbito de aplicación

1. El presente decreto tiene por objeto establecer un régimen excepcional para los aplazamientos y fraccionamientos de deudas tributarias para paliar los efectos de la crisis en Oriente Medio.

En todo no lo previsto en esta norma, resultará de aplicación el régimen ordinario establecido en el Decreto 38/1991, de 4 de abril, por el que se regula la gestión, liquidación y recaudación de los tributos propios y otros ingresos de derecho público del Principado de Asturias, y en la Resolución, de 22 de septiembre de 2009, de la Consejería de Economía y Hacienda, sobre la gestión de aplazamientos y fraccionamientos de deudas.

2. El régimen excepcional que mediante este decreto se establece será aplicable, con independencia de la fecha de la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento, a las siguientes deudas tributarias que se encuentren en período voluntario o ejecutivo:

a) Las deudas tributarias resultantes de autoliquidaciones de tributos gestionados por la Administración del Principado de Asturias cuyo plazo de presentación e ingreso en período voluntario finalice entre el día 28 de febrero de 2026 y el 30 de junio de 2026, ambos inclusive.

b) Las deudas tributarias resultantes de liquidaciones tributarias practicadas por la Administración del Principado de Asturias cuyo período voluntario finalice entre el día 28 de febrero de 2026 y el 30 de junio de 2026, ambos inclusive.

c) Las deudas tributarias resultantes de recibos de tributos de cobro periódico gestionados por el Ente Público de Servicios Tributarios cuyo período voluntario finalice entre el día 28 de febrero de 2026 y el 30 de junio de 2026, ambos inclusive.

3. Podrán ser objeto de aplazamiento en los términos previstos en la presente norma las deudas tributarias definidas en el apartado 2 cualquiera que sea su importe.

4. Podrán ser objeto de fraccionamiento en los términos previstos en la presente norma las deudas definidas en el apartado 2 cuyo importe sea igual o superior a 300 euros.

### Artículo 2 Garantías del aplazamiento o fraccionamiento excepcional

Para deudas de hasta 50.000 euros las solicitudes de aplazamiento y fraccionamiento presentadas se tramitarán con dispensa de aportación de garantías.

### Artículo 3 Plazos de los aplazamientos y fraccionamientos de deudas tributarias para paliar los efectos de la crisis en Oriente Medio

1. Los plazos de los aplazamientos y los fraccionamientos de las deudas tributarias se determinarán en la resolución que ponga fin al procedimiento en función del importe de la deuda tributaria con arreglo a los siguientes criterios:

- Hasta 600 euros: 6 meses.
- Entre 600,01 y 1.500 euros: 12 meses.
- Entre 1.500,01 y 3.000 euros: 18 meses.
- Entre 3000,01 y 6.000 euros: 24 meses.
- Entre 6.000,01 y 10.000 euros: 36 meses.

- Más de 10.000 euros: 42 meses.

2. Si la persona contribuyente hubiera solicitado un plazo inferior al que correspondería conforme a lo expuesto, en la resolución se estará a los plazos por esta propuestos.

3. Concedido el aplazamiento o fraccionamiento, el pago de los importes aplazados u objeto de fraccionamiento habrá de realizarse mediante domiciliación bancaria.

[Clique aquí para consultar el texto completo](#)

## CANTABRIA

### LEY DE CANTABRIA 5/2026, DE 28 DE ABRIL, DE MEDIDAS FISCALES Y ADMINISTRATIVAS PARA EL AÑO 2026.

#### CAPÍTULO II

#### Tributos cedidos

**Nueve.** Se modifica el apartado 5 del artículo 5 A) del texto refundido de la Ley de Medidas Fiscales en materia de Tributos Cedidos por el Estado, quedando con la siguiente redacción:

«5. Mejora de la reducción por adquisición de vivienda habitual: En las adquisiciones mortis causa de los grupos I, II y III de la vivienda habitual del causante, puede aplicarse a la base imponible una reducción del 95% del valor de la misma, con un límite de 125.000 euros por cada sujeto pasivo, siempre que la adquisición se mantenga durante los cinco años siguientes al fallecimiento del causante, salvo que falleciera el adquirente dentro de ese plazo. Los parientes colaterales del causante, para poder disfrutar de la reducción establecida en el apartado 1, han de ser mayores de sesenta y cinco años y han de haber convivido con el mismo como mínimo los dos años anteriores a su muerte, excluyéndose del cómputo el periodo de tiempo que el causante hubiera residido en un centro de atención a personas mayores inmediatamente antes de su fallecimiento. A efectos de la aplicación de la reducción, pueden considerarse como vivienda habitual, además de ésta, un trastero y hasta dos plazas de aparcamiento, pese a no haber sido adquiridos simultáneamente en unidad de acto, si están ubicados en el mismo edificio o complejo urbanístico y si en la fecha de la muerte del causante se hallaban a su disposición, sin haberse cedido a terceros».

**Diez.** Se modifica el apartado 2 del artículo 9 del texto refundido de la Ley de Medidas Fiscales en materia de Tributos Cedidos por el Estado, quedando con la siguiente redacción:

2. En aquellas transmisiones de viviendas y promesas u opciones de compra sobre las mismas que vayan a constituir la vivienda habitual del sujeto pasivo se aplicarán los tipos impositivos siguientes:

Valor total de la vivienda	Tipo impositivo Hasta 300.000 €	7%
Para el tramo que exceda de 300.000 €	9%	

**Once.** Se modifica el apartado 3.c) del artículo 9 del texto refundido de la Ley de Medidas Fiscales en materia de Tributos Cedidos por el Estado, quedando con la siguiente redacción:

c) Tener, en la fecha de adquisición del bien inmueble, menos de 40 años. Cuando como resultado de la adquisición de la propiedad la vivienda pase a pertenecer pro indiviso a varias personas, reuniendo unas el requisito de edad previsto en esta letra y otras no, se aplicará el tipo reducido solo a los sujetos pasivos que lo reúnan, y en proporción a su porcentaje de participación en la adquisición

**Doce.** Se modifica el apartado 4 del artículo 9 del texto refundido de la Ley de Medidas Fiscales en materia de Tributos Cedidos por el Estado, quedando con la siguiente redacción:

«4. Se fija un tipo reducido del 5% para las adquisiciones de viviendas que vayan a ser objeto de inmediata rehabilitación, debiendo reunirse los siguientes requisitos para su aplicación:

a) En la escritura pública en que se formalice la compraventa se hará constar que la vivienda va a ser objeto de inmediata rehabilitación. Si la adquisición se realiza en documento administrativo o judicial se deberá aportar, junto con el documento en que se formaliza la compra, y en el momento de la presentación de este Impuesto, escrito firmado por el obligado tributario en el que haga constar que se va a realizar la inmediata rehabilitación de la vivienda.

b) La edificación objeto de compraventa debe mantener el uso de vivienda al menos durante los tres años siguientes a la conclusión de las obras de rehabilitación. Quedan excluidas de la aplicación del tipo reducido por rehabilitación las viviendas de uso turístico reguladas en el Decreto 50/2025, de 24 de julio, por el que se regulan las viviendas de uso turístico en el ámbito de la Comunidad Autónoma de Cantabria.

c) El coste total de las obras de rehabilitación será como mínimo del 25% del precio de adquisición de la vivienda que conste en escritura o en el documento administrativo o judicial correspondiente. La cuota soportada en las facturas por el Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA) no se tendrá en cuenta para el cómputo del coste total de las obras de rehabilitación cuando el adquirente sea un sujeto pasivo del IVA y pueda deducírselo.

d) Las obras de rehabilitación deberán finalizarse en un plazo inferior a dieciocho meses desde la fecha de devengo del impuesto.

A los efectos de este artículo son obras de rehabilitación de viviendas las siguientes:

a) Obras de reconstrucción de las viviendas, que comprendan la consolidación o tratamiento de elementos estructurales, fachadas o cubiertas.

b) Obras de adecuación estructural que proporcionen a la edificación condiciones de seguridad constructiva, de forma que quede garantizada su estabilidad y resistencia mecánica.

c) Obras de refuerzo o adecuación de la cimentación, así como las que afecten o consistan en el tratamiento de pilares o forjados.

d) Obras de ampliación de la superficie construida, sobre y bajo rasante.

e) Obras de reconstrucción de fachadas y patios interiores.

f) Obras de supresión de barreras arquitectónicas y/o instalación de elementos elevadores, incluidos los destinados a salvar barreras arquitectónicas para su uso por personas con discapacidad.

g) Obras de albañilería, fontanería y carpintería para la adecuación de habitabilidad de la vivienda que le proporcionen condiciones mínimas respecto a su superficie útil, distribución interior, aislamiento acústico, servicios higiénicos u otros servicios de carácter general.

h) Obras destinadas a la mejora y adecuación de la envolvente térmica de la vivienda, de instalación o mejora de los sistemas de calefacción, de las instalaciones eléctricas, de agua, climatización y protección contra incendios.

i) Obras de rehabilitación energética destinadas a la mejora del comportamiento energético de la vivienda reduciendo su demanda energética, al aumento del rendimiento de los sistemas e instalaciones térmicas o a la incorporación de equipos

que utilicen fuentes de energía renovables.

Se excluye del concepto de obras de rehabilitación de vivienda las realizadas por el propio titular de la misma sin contar con la participación de profesionales de la construcción.

En el plazo máximo del mes siguiente a los dieciocho meses desde el devengo, el sujeto pasivo deberá presentar ante el Servicio de Tributos u oficina Liquidadora del Distrito Hipotecario competente la siguiente documentación:

a) La licencia municipal de obras de rehabilitación y/o declaración responsable de obra de la vivienda, registrada esta última previamente en el Ayuntamiento competente, en las que conste el importe de las obras, así como la acreditación del pago, para la comprobación de la base sobre la que se solicitó. Dicha base, sumadas las partidas que se descuentan para su cálculo (entre otras, su correspondiente IVA), supondrá como mínimo el importe que da derecho a la aplicación del presente tipo reducido.

b) Una relación firmada de las facturas derivadas de la rehabilitación, con indicación para cada una del número, la fecha de expedición, el nombre, apellidos, razón social o denominación completa, el número de identificación fiscal de quien la expide y el importe total de la factura.

Asimismo, será requisito imprescindible para la aplicación del tipo reducido la conservación durante un plazo de cuatro años desde que finalice el plazo de presentación de la documentación de las facturas incluidas en la relación y de cualquier documentación remitida por un organismo público competente con incidencia en el cumplimiento de la normativa urbanística aplicable a dicha rehabilitación.

El incumplimiento de la obligación de presentar la documentación reseñada en el plazo establecido o la falta de adecuación de las obras realizadas, determinarán la pérdida del derecho al tipo reducido.

La aplicación del tipo reducido estará condicionada a que los importes satisfechos por la rehabilitación sean justificados con factura y abonados mediante tarjeta de crédito o débito, transferencia bancaria, cheque nominativo o ingreso en cuenta en entidades de crédito, a las personas o entidades que realicen las obras o presten los servicios. En ningún caso, darán derecho a practicar esta deducción las cantidades satisfechas mediante entregas de dinero en efectivo».

**Trece.** Se modifica el apartado 7 del artículo 9 del texto refundido de la Ley de Medidas Fiscales en materia de Tributos Cedidos por el Estado, quedando con la siguiente redacción:

«7. Los tipos reducidos establecidos en el presente artículo, exceptuando el recogido en el apartado 5, solo serán aplicables hasta 300.000 euros del valor del inmueble. Para el tramo que exceda a dicho valor será de aplicación el tipo de gravamen general.»

**Catorce.** Se modifica el apartado 4.c) del artículo 13 del texto refundido de la Ley de Medidas Fiscales en materia de Tributos Cedidos por el Estado, quedando con la siguiente redacción:

«c) Tener, en la fecha de adquisición del inmueble, menos de 40 años. Cuando como resultado de la adquisición, la propiedad de la vivienda pase a pertenecer pro indiviso a varias personas, reuniendo unas el requisito de la edad previsto en esta letra y otras no, se aplicará el tipo reducido solo a los sujetos pasivos que lo reúnan, y en proporción a su porcentaje de participación en la adquisición».

**Quince.** Se modifica el apartado 9 del artículo 13 del texto refundido de la Ley de Medidas Fiscales en materia de Tributos Cedidos por el Estado, quedando con la siguiente redacción:

«9. Los tipos reducidos establecidos en el presente artículo solo serán aplicables hasta 300.000 euros del valor del inmueble. Para el tramo que exceda de dicho valor será de aplicación el tipo de gravamen general.»

[Clique aquí para consultar el texto completo](#)

TEMAS FISCALES..... 11

- “LOS CRÉDITOS DE DERECHO PÚBLICO ANTE LA SALA PRIMERA DEL TRIBUNAL SUPREMO”. EN RELACIÓN CON LA NORMATIVA EUROPEA.

**Antonio MARTÍNEZ LAFUENTE**

Abogado del Estado y Doctor en Derecho

RESUMEN

Se analiza la doctrina del Tribunal Supremo, Sala Primera, sobre la exoneración de deudas regulada en la Ley Concursal, en relación con los créditos de Derecho Público y en concreto de las tributarias, analizando los supuesto en que ello es posible, siendo obstáculo la comisión de infracciones tributarias y la derivación de responsabilidad.

- I. LA EXONERACIÓN DE DEUDAS Y LA LEY CONCURSAL
- II. LA EXONERACIÓN Y LA TRASPOSICIÓN DE LA DIRECTIVA EUROPEA
- III. LOS CREDITOS DE DERECHO PÚBLICO
- IV. LA EXCLUSIÓN DE LAS SANCIONES TRIBUTARIAS
- V. LA DERIVACIÓN DE RESPONSABILIDAD

## TEMAS FISCALES

### “LOS CRÉDITOS DE DERECHO PUBLICO ANTE LA SALA PRIMERA DEL TRIBUNAL SUPREMO”. EN RELACIÓN CON LA NORMATIVA EUROPEA.

**Antonio MARTÍNEZ LAFUENTE**

Abogado del Estado y Doctor en Derecho

#### I. LA EXONERACIÓN DE DEUDAS Y LA LEY CONCURSAL

1.- Me propongo dar cuenta de varias Sentencias de la Sala Primera del Tribunal Supremo, todas ellas de 18 de Febrero de 2026, que analizan preceptos de la Ley Concursal en relación con una Directiva Comunitaria, ya interpretada por el Tribunal de Justicia en la Unión Europea, y que hace referencia a la situación deudora del recurrente con la Hacienda Pública lo que comporta el análisis y la solución conjunta de preceptos de diversos Sectores del Ordenamiento Jurídico<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> No es la vez primera de la Sala Primera del Tribunal Supremo se ocupa de cuestiones relacionadas con la Hacienda Pública; véanse las Sentencias sobre el Impuesto sobre el Valor Añadido, de 19 de Enero de 2015 y de 18 de Mayo de 2016, en las que se pronuncia sobre la procedencia de una reclamación de cantidad en la que aparece incluida el citado impuesto; además según la Sentencia de la Sala Tercera del Tribunal Supremo de 15 de Diciembre de 2025: “En último término, hay que partir de que la Sala de lo Civil del Tribunal Supremo, en Sentencia del Tribunal Supremo de 1 de Septiembre de 2009, en que se planteaba la cuestión de si los créditos por el Impuesto sobre el Valor Añadido contra el deudor liquidados con posterioridad a la declaración del concurso de acreedores constituyen en su integridad créditos contra la masa o, por el contrario, deben considerarse como créditos concursales aquellos que corresponden a hechos impondibles anteriores a la declaración del concurso, aunque la liquidación haya tenido lugar con posterioridad, fijó como doctrina que los créditos por el Impuesto sobre el Valor Añadido contra el deudor por hechos impondibles anteriores a la declaración del concurso, con independencia del momento de conclusión del plazo para la liquidación, constituyen créditos concursales”, fundándose para ello en que “el nacimiento del crédito tributario por el Impuesto sobre el Valor Añadido tiene lugar con la realización del hecho imponible, que coincide con el momento del devengo, a tenor de lo dispuesto en los artículos 20 y 21 de la Ley General Tributaria. Estos artículos establecen que: “el nacimiento de la obligación tributaria principal tiene lugar en el momento del devengo, en el que se entiende realizado el hecho imponible (presupuesto fijado por la ley para configurar cada tributo), aunque la ley de cada tributo pueda establecer la exigibilidad de la cuota o cantidad a ingresar o parte de la misma en un momento distinto del devengo del tributo”.

La doctrina que va a exponerse alude a la exoneración de determinadas deudas en los términos previstos en la Ley Concursal, en relación con la Directiva 2019/1023 del Parlamento Europeo y del Consejo de 20 de Junio de 2019, sobre maneras de restructuración preventiva, exoneración del deudor, de inhabilitaciones y sobre medidas para aumentar la eficiencia de los procedimientos de restructuración, insolvencia y exención del deudor.

Como anteriormente se expuso su punto de referencia es el Real Decreto Legislativo 1/2020, de 5 de Mayo, por el que se aprobó el Texto Refundido de la Ley Concursal, con las modificaciones introducidas por la Ley 16/2022, de 5 de Septiembre; en los citados textos se contempla la exoneración del deudor y dos son los aspectos a tener en cuenta que podemos clasificar en subjetivos y objetivos.

a.- Desde el punto de vista subjetivo, es de recordar que uno de los cambios más drásticos de la nueva normativa es que, en lugar de condicionar la obtención de la exoneración a la satisfacción de un determinado tipo de deudas, como ha venido a recoger el artículo 487.2 del texto refundido de la Ley Concursal, se acoge un sistema de exoneración por mérito en el que cualquier deudor, sea o no empresario, siempre que satisfaga el estándar de buena fe en que se asienta este instituto, puede exonerar todas sus deudas, salvo aquellas que, de forma excepcional y por su especial naturaleza, se consideran legalmente no exonerables; se mantiene la opción, ya

acogida por el legislador español en 2015, de conceder la exoneración a cualquier deudor persona natural de buena fe, sea o no empresario.

La buena fe del deudor sigue siendo una pieza angular de la exoneración; en línea con las recomendaciones de los Organismos Internacionales, se establece una delimitación normativa de la buena fe, por referencia a determinadas conductas objetivas que se relacionan taxativamente “*números clausus*”, sin apelación a patrones de conducta vagos o sin suficiente concreción, o cuya prueba imponga una carga diabólica al deudor.

b.- Y desde el punto de vista objetivo se amplía la exoneración a todas las deudas concursales y contra la masa, las excepciones se basan, en algunos casos, en la especial relevancia de su satisfacción para una sociedad justa y solidaria, asentada en el Estado de Derecho, como las deudas por alimentos, las de Derecho Público, las deudas derivadas de ilícito penal o incluso las deudas por responsabilidad extracontractual; así, la exoneración de deudas de Derecho Público queda sujeta a ciertos límites y solo podrá producirse en la primera exoneración del pasivo insatisfecho, no en las sucesivas.

2.- Lo expuesto pasa a la normativa a tomar en consideración; y así el art.487 de la Ley Concursal dispone:

“1. No podrá obtener la exoneración del pasivo insatisfecho el deudor que se encuentre en alguna de las circunstancias siguientes:

a.- Cuando, en los diez años anteriores a la solicitud de la exoneración, hubiera sido condenado en Sentencia firme a penas privativas de libertad, aun suspendidas o sustituidas, por delitos contra el patrimonio y contra el orden socioeconómico, de falsedad documental, contra la Hacienda Pública y la Seguridad Social o contra los derechos de los trabajadores, todos ellos siempre que la pena máxima señalada al delito sea igual o superior a tres años, salvo que en la fecha de presentación de la solicitud de exoneración se hubiera extinguido la responsabilidad criminal y se hubiesen satisfecho las responsabilidades pecuniarias derivadas del delito.

b.- Cuando, en los diez años anteriores a la solicitud de la exoneración, hubiera sido sancionado por resolución administrativa firme por infracciones tributarias muy graves, de seguridad social o del orden social, o cuando en el mismo plazo se hubiera dictado acuerdo firme de derivación de responsabilidad, salvo que en la fecha de presentación de la solicitud de exoneración hubiera satisfecho íntegramente su responsabilidad.

En el caso de infracciones graves, no podrán obtener la exoneración aquellos deudores que hubiesen sido

sancionados por un importe que exceda del cincuenta por ciento de la cuantía susceptible de exoneración por la Agencia Estatal de Administración Tributaria a la que se refiere el artículo 489.1.5.º, salvo que en la fecha de presentación de la solicitud de exoneración hubieran satisfecho íntegramente su responsabilidad”.

Por su parte el art. 489 de la disposición mencionada indica que:

“1. La exoneración del pasivo insatisfecho se extenderá a la totalidad de las deudas insatisfechas, salvo las siguientes:

Las deudas por créditos de Derecho Público. No obstante, las deudas para cuya gestión recaudatoria resulte competente la Agencia Estatal de Administración Tributaria, podrán exonerarse hasta el importe máximo de diez mil euros por deudor; para los primeros cinco mil euros de deuda la exoneración será íntegra, y a partir de esta cifra la exoneración alcanzará el cincuenta por ciento de la deuda hasta el máximo indicado. Asimismo, las deudas por créditos en seguridad social podrán exonerarse por el mismo importe y en las mismas condiciones. El importe exonerado, hasta el citado límite, se aplicará en orden inverso al de prelación legalmente establecido en esta Ley y, dentro de cada clase, en función de su antigüedad”.

3.- Desde el primer punto de vista se recuerda por el Tribunal Supremo<sup>2</sup> que declaró:

“El Órgano Jurisdiccional remitente destaca, en particular, por un lado, que, mediante la Sentencia n.º 381/2019, de 2 de Julio de 2019, el Tribunal Supremo declaró que al transponer al Derecho español la Directiva sobre reestructuración e insolvencia, el legislador español optó por un modelo normativo de «buena fe», de forma que la mala fe se deriva de la constatación de una serie de circunstancias tasadas legalmente. Por tanto, los Jueces no tienen, según el órgano jurisdiccional remitente, ninguna capacidad para valorar las circunstancias que impiden el acceso a la exoneración de deudas y su función se limita a determinar la concurrencia de los supuestos legalmente tasados. Así pues, el concepto de «buena fe» no se vincula, a su entender, al concepto general que contempla el Código Civil, sino al cumplimiento de determinados requisitos. Ahora bien en la legislación vigente inmediatamente anterior a esa transposición, se consideraba que el deudor era deudor de buena fe cuando se cumplían dos requisitos, a saber, por un lado, que el concurso no hubiera sido declarado culpable y,

<sup>2</sup> Se hace referencia a la Sentencia 381/2019, de 2 de Julio.

por otro lado, que el deudor no hubiera sido condenado en Sentencia firme por determinados delitos. Por tanto, según el Órgano Jurisdiccional remitente, la paradoja de dicha transposición es que ha servido para introducir un régimen más restrictivo de acceso a la exoneración de las deudas que el régimen anterior a la propia transposición, lo que, a su entender, suscita serias dudas de compatibilidad con el Derecho de la Unión”.

## II. LA EXONERACIÓN Y LA TRASPOSICIÓN DE LA DIRECTIVA EUROPEA

4.- Expuesto lo anterior ya se aludió al comienzo de este relato que la cuestión en debate y que se resuelve por las Sentencias del Tribunal Supremo ya citadas de 18 de Febrero de 2026, es la relación de la normativa española ya transcrita con la regulación europea, y en particular con la ya citada Directiva 2019/1023 del Parlamento Europeo y del Consejo de 20 de Junio de 2019, y que se plasmó en las Sentencias del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 11 de Abril, 7 de Noviembre de 2024 y 10 de Abril de 2025.

Ante el Tribunal Europeo se plantearon diversas cuestiones prejudiciales<sup>3</sup> en el sentido de si la normativa española podía establecer otros o más supuestos de exoneración de deudas de las previstas en la normativa europea y en el sentido propuesto se concluye que de este modo, el artículo 23, apartado 2, de la Directiva sobre reestructuración e insolvencia no se opone a una normativa nacional que excluye el acceso a la exoneración de deudas en determinadas circunstancias bien definidas, como cuando, en los diez años anteriores a la solicitud de la exoneración, el deudor haya sido sancionado mediante resolución administrativa firme por infracciones tributarias muy graves, de seguridad social o del orden social, o se haya dictado en su contra un acuerdo firme de derivación de responsabilidad, salvo que, en la fecha de presentación de esa solicitud, dicho deudor hubiera satisfecho íntegramente sus deudas tributarias y sociales, siempre que se deduzca del Derecho nacional que esa exclusión está justificada por un interés público legítimo, extremo que corresponde apreciar al Órgano Jurisdiccional remitente; así pues, el Derecho nacional debe permitir identificar el motivo legítimo de interés público que justifica, en esas circunstancias bien definidas, la exclusión de la exoneración de deudas.

En los presentes asuntos, como se desprende del apartado 9 de la Sentencia en primer lugar mencionada, el legislador español, en el preámbulo de la Ley 16/2022 de 5 de Septiembre—cuyo objeto es garantizar la transposición de la Directiva sobre reestructuración e insolvencia al Derecho español—, expuso los motivos que le llevaron a establecer excepciones a la exoneración de deudas; allí se indica, en particular, que un deudor que satisfaga el estándar de buena fe puede acogerse a la exoneración de todas sus deudas, salvo aquellas que, de forma excepcional y por su especial naturaleza, se consideran legalmente no exonerables; estas excepciones se basan, en particular, en la especial relevancia de la satisfacción de determinadas deudas para una sociedad justa y solidaria, asentada en el Estado de Derecho; entre esas deudas figuran las de Derecho Público; de ese modo, la exoneración de estas últimas deudas queda sujeta a ciertos límites y solo puede producirse en la primera exoneración del pasivo insatisfecho, no en las sucesivas.

Y más concretamente se expone:

“Habida cuenta de las consideraciones anteriores, procede responder a la primera cuestión prejudicial, letras b), c) y d), planteada en el asunto C-289/23 y a las cuestiones prejudiciales segunda y cuarta planteadas en el asunto C-305/23 que el artículo 23, apartados 1 y 2, de la Directiva sobre reestructuración e insolvencia debe interpretarse en el sentido de que no se opone a una normativa nacional que, al transponer esa Directiva, impone el pago de los créditos públicos no privilegiados a raíz de un procedimiento concursal para poder acogerse a la exoneración de deudas, excluya el acceso a la exoneración de deudas en circunstancias en las que el deudor haya tenido un comportamiento negligente o imprudente, sin haber actuado, no obstante, de forma deshonesto o de mala fe, y excluye ese acceso cuando, en los diez años anteriores a la solicitud de la exoneración, el deudor haya sido sancionado mediante resolución administrativa firme por infracciones tributarias muy graves, de seguridad social o del orden social, o se haya dictado en su contra un acuerdo firme de derivación de responsabilidad, salvo que, en la fecha de presentación de esa solicitud, dicho deudor hubiera satisfecho íntegramente sus deudas tributarias y sociales, siempre que esas excepciones estén debidamente justificadas con arreglo al Derecho nacional”.

Conforme a la Sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 11 de Abril de 2024:

“El artículo 23, apartado 4, de la Directiva 2019/1023 del Parlamento Europeo, del Consejo de 20 de Junio de 2019, debe interpretarse en el sentido de que la relación

<sup>3</sup> Me he ocupado de ello en: “La cuestión prejudicial en el Derecho de la Unión Europea, según la doctrina jurisprudencial”. Revista Aranzadi Unión Europea nº 1 (2025)

de categorías específicas de créditos que figura en él no tiene carácter exhaustivo y de que los Estados miembros tienen la facultad de excluir de la exoneración de deudas categorías específicas de créditos distintas de las enumeradas en esa disposición, siempre que tal exclusión esté debidamente justificada con arreglo al Derecho nacional<sup>4</sup>”.

5.- Por otro lado, la actuación del deudor lo ha de ser de buena fe, excluyendo por ello los casos de mala fe o de conducta deshonestas; la Directiva sobre reestructuración e insolvencia no se opone a una normativa nacional que excluya el acceso a la exoneración de deudas en determinadas circunstancias bien definidas, como la situación de un deudor contra el cual, en los diez años anteriores a la solicitud de la exoneración, se haya dictado un acuerdo firme de derivación de responsabilidad, salvo que, en la fecha de presentación de esa solicitud, dicho deudor hubiera satisfecho íntegramente sus deudas tributarias y sociales, siempre que se deduzca del Derecho nacional que esa exclusión está justificada por un interés público legítimo, extremo que corresponde apreciar al órgano jurisdiccional remitente (Sentencia de 7 de Noviembre de 2024, *Corván y Bacigán*, C-289/23 y C-305/23, apartado 47).

Habida cuenta de las consideraciones anteriores, procede responder a las cuestiones prejudiciales segunda y tercera que el artículo 23, apartado 2, de la Directiva sobre reestructuración e insolvencia debe interpretarse en el sentido de que no se opone a una normativa nacional que establece una excepción al principio de acceso a un procedimiento que puede desembocar en una exoneración de deudas no contemplada en la citada disposición y que excluye ese acceso cuando, en los diez años anteriores a la solicitud de la exoneración, el deudor haya sido declarado «persona afectada» en una Sentencia que ha calificado la insolvencia de un tercero como «culpable», salvo que, en la fecha de presentación de la

4 Además, el Tribunal de Justicia de la Unión Europea ha declarado que una exclusión de la exoneración de deudas por créditos de Derecho Público, como los créditos tributarios y de seguridad social, puede estar debidamente justificada. En efecto, no todos los créditos son de la misma naturaleza ni todos los acreedores tienen la misma condición y el cobro de esos créditos puede tener fines específicos. De este modo, habida cuenta de la naturaleza de los créditos tributarios y de seguridad social y de la finalidad que persigue la recaudación de los impuestos y de las cotizaciones de seguridad social, los Estados miembros pueden considerar legítimamente que los acreedores institucionales públicos no se encuentran, desde el punto de vista del cobro de los créditos en cuestión, en una situación comparable a la de los acreedores del sector comercial o privado. En estas circunstancias, la posibilidad de excluir de la exoneración de deudas créditos tributarios y de seguridad social no equivale a favorecer indebidamente a los acreedores institucionales públicos frente a los demás acreedores que no se benefician de tal exclusión (véase, en este sentido, la Sentencia de 8 de Mayo de 2024, Instituto da Seguranza Social y otros, C-20/23, apartado 43).

citada solicitud, el deudor hubiera satisfecho íntegramente su responsabilidad, sin que se requiera que los Órganos Jurisdiccionales nacionales valoren subjetivamente si ese deudor actuó de forma deshonesto o de mala fe, siempre que esta exclusión esté debidamente justificada con arreglo al Derecho nacional<sup>5</sup>.

### III. LOS CREDITOS DE DERECHO PUBLICO

6.- Expuesto el parecer del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, y sin perjuicio de volver sobre el mismo, damos cuenta de lo expuesto en la normativa concursal ya mencionada, y ello comporta poner en relación lo ya transcrito con lo dispuesto en el artículo quinto de la Ley 47/2003, de 26 de Noviembre, General Presupuestaria, a cuyo tenor:

“1. La Hacienda Pública estatal, está constituida por el conjunto de derechos y obligaciones de contenido económico cuya titularidad corresponde a la Administración General del Estado y a sus Organismos Autónomos.

2. Los derechos de la Hacienda Pública estatal se clasifican en derechos de naturaleza pública y de naturaleza privada. Son derechos de naturaleza pública de la Hacienda Pública Estatal los tributos y los demás derechos de contenido económico cuya titularidad corresponde a la Administración General del Estado y sus Organismos Autónomos que deriven del ejercicio de potestades administrativas”.

7.- Ante todo procede recordar lo expuesto en el artículo (1.5º) del Texto Refundido de la Ley Concursal, a cuyo tenor:

“1. La exoneración del pasivo insatisfecho se extenderá a la totalidad de las deudas insatisfechas, salvo las siguientes:

5.º Las deudas por créditos de Derecho público. No

5 El art. 487 de la Ley Concursal afirma que: “ 1. Solo podrá solicitar el beneficio de exoneración de responsabilidad el deudor persona natural que sea de buena fe. 2. A estos efectos, se considera que el deudor es de buena fe cuando reúna los dos siguientes requisitos: 1.º Que el concurso no haya sido declarado culpable. No obstante, si el concurso hubiera sido declarado culpable por haber incumplido el deudor el deber de solicitar oportunamente la declaración de concurso, el Juez podrá conceder el beneficio atendiendo a las circunstancias en que se hubiera producido el retraso. 2.º Que el deudor no haya sido condenado en Sentencia firme por delitos contra el patrimonio, contra el orden socioeconómico, de falsedad documental, contra la Hacienda Pública y la Seguridad Social o contra los derechos de los trabajadores en los diez años anteriores a la declaración de concurso. Si existiera un proceso penal pendiente, el Juez del concurso deberá suspender la decisión respecto a la exoneración del pasivo insatisfecho hasta que recaiga resolución judicial firme”.

obstante, las deudas para cuya gestión recaudatoria resulte competente la Agencia Estatal de Administración Tributaria podrán exonerarse hasta el importe máximo de diezmil euros por deudor; para los primeros cinco mil euros de deuda la exoneración será íntegra, y a partir de esta cifra la exoneración alcanzará el cincuenta por ciento de la deuda hasta el máximo indicado. Asimismo, las deudas por créditos en Seguridad Social podrán exonerarse por el mismo importe y en las mismas condiciones. El importe exonerado, hasta el citado límite, se aplicará en orden inverso al de prelación legalmente establecido en esta ley y, dentro de cada clase, en función de su antigüedad."

Pues bien, el Tribunal Supremo en una de las Sentencias fechadas el 18 de Febrero de 2026 expuso:

"Aunque la dicción de la ley aplica estos límites únicamente a los créditos cuya recaudación se encomiende a la Agencia Estatal de Administración Tributaria, además de los créditos de Seguridad Social, esta Sala entiende que bajo la lógica de la Ley y la justificación de la exclusión parcial de deudas, no es acorde con la exigencia de debida justificación de la exclusión de exoneración que impone la Directiva distinguir según los créditos de Derecho Público sean objeto de recaudación por la Agencia Estatal de Administración Tributaria o por cualquier otra Administración Autónoma, provincial o local. De ahí que haya que interpretar que la exclusión de la exoneración es parcial y para toda clase de créditos de Derecho Público, al margen de a quién se encomiende su recaudación, con tal de que merezca la consideración de crédito de Derecho Público. Y, además, la ratio de la norma permite aplicar las limitaciones legales a la exoneración a cada uno de los acreedores titulares de créditos de Derecho Público. Esto es: respecto de cada uno de ellos se aplica una exoneración íntegra para los primeros 5.000 euros de su crédito, y a partir de esta cifra la exoneración alcanzará el 50% hasta el máximo de 10.000 euros".

Esta precisión es importante pues como ya ha quedado expuesto la limitación cuantitativa de los créditos de Derecho Público, es para todos ellos que quedan al margen del Órgano Gestor de la Recaudación, por lo que se ha prescindido, con todo el sentido de la Oficina Gestora de los créditos.

#### **IV. LA EXCLUSIÓN DE LAS SANCIONES TRIBUTARIAS**

8.- Las sanciones están excluidas del concepto de "deuda tributaria"; así lo dispone expresamente el art. 58.3 de la Ley General Tributaria: "las sanciones tributarias que puedan imponerse de acuerdo con lo dispuesto en

el Título IV de esta Ley no formarán parte de la deuda tributaria"; sin perjuicio de que, conforme a la misma disposición, "en su recaudación se aplicarán las normas incluidas en el capítulo V del título III de esta Ley".

Las sanciones tributarias son objeto de regulación separada en el título IV de la Ley General Tributaria; el preámbulo de la Ley explica las razones de esta separación normativa:

"El título IV regula, a diferencia de la Ley 230/1963, de 28 de Diciembre, General Tributaria, la potestad sancionadora en materia tributaria de forma autónoma y separada de la deuda tributaria, tanto los aspectos materiales de tipificación de infracciones y sanciones como los procedimentales, estos últimos ausentes en dicha Ley".

Se trata de una regulación separada de la deuda tributaria tanto en los aspectos "materiales" como en los "procedimentales", sin perjuicio de que respecto de estos últimos la propia Ley establece una excepción a ese régimen de separación normativa en relación con la "recaudación" de las sanciones, que se rigen por las normas del capítulo V del título III; este Capítulo (arts. 160 a 177) establece las disposiciones generales sobre recaudación tributaria en período ejecutivo, el procedimiento de apremio y su tramitación (conurrencia de procedimientos, suspensión, conservación de actuaciones, etc.) que incluye también la práctica de embargo de bienes y derechos y su enajenación, y las particularidades del procedimiento frente a responsables y sucesores; materias ajenas a la atribución de derechos sustantivos de preferencias crediticias o prelación de cobro; por tanto, esa remisión que hace el art. 58.3 de la Ley General Tributaria a las normas de recaudación no desvirtúa la rotunda exclusión que hace de las sanciones respecto del concepto de "deudas tributarias".

A ello se ha referido la Sentencia de la Sala Primera del Tribunal Supremo de 22 de Mayo de 2024, al hilo de analizar el derecho de prelación contemplado en el art.77 de la Ley General Tributaria; como se declaró en la Sentencia del Tribunal Constitucional 276/2000, de 16 de Noviembre: "el tributo, desde una perspectiva estrictamente constitucional, constituye una prestación patrimonial coactiva que se satisface, directa o indirectamente, a los Entes Públicos con la finalidad de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos (Sentencias del Tribunal Constitucional 182/1997, de 28 de Octubre, FJ15, y 233/1999, de 16 de Diciembre, FJ18), y grava un presupuesto de hecho o "hecho imponible" (art. 28 de la Ley General Tributaria) revelador de capacidad

económica (art. 31.1 de la Constitución Española) fijado en la Ley (art. 133.1 de la Constitución Española)" y añade:

"En todo caso, es evidente que dicha finalidad contributiva debe necesariamente estar presente y que deben respetarse, entre otros, el principio de capacidad económica establecido en el art. 31.1 de la Constitución Española o, lo que es igual, el hecho imponible tiene que constituir una manifestación de riqueza [Sentencia del Tribunal Constitucional 37/1987, de 26 de Marzo, FJ 13; Sentencia del Tribunal Constitucional 186/1993, de 7 de Junio, FJ 4 a)]".

Desde antiguo la doctrina científica ha distinguido dos clases de capacidad económica: (i) una absoluta, que es la idoneidad abstracta del sujeto para contribuir al gasto público; y (ii) otra relativa, que es su aptitud concreta para contribuir, es decir, la cuantía precisa de su carga tributaria.

El Tribunal Constitucional (por todas, la Sentencia del Tribunal Constitucional 19/2012, de 15 de Febrero, FJ 7) se ha hecho eco de esta distinción doctrinal, señalando que el hecho imponible de cualquier tributo debe ser una manifestación de riqueza, de forma que en ningún caso podrá tomar el legislador en consideración actos o hechos que no sean exponentes de una capacidad económica real o potencial, sometiendo a tributación riquezas inexistentes o ficticias. Es lo que se viene denominando capacidad económica como "fundamento" de la imposición, exigible respecto de todas y cada una de las figuras tributarias. Al respecto, la doctrina constitucional viene considerando que las principales manifestaciones de capacidad económica son la renta, el consumo (o inversión) y el patrimonio [Sentencias del Tribunal Constitucional 210/2012, de 14 de Noviembre, 53/2014, de 10 de Abril, y 94/2017, de 6 de Julio, entre otras].

En cuanto a la modulación concreta de la carga tributaria de cada contribuyente, llamada capacidad como "medida", "criterio" o "parámetro" de la imposición, no es más que la expresión del principio de capacidad económica como medida de la igualdad tributaria: el tributo debe cuantificarse en función de la capacidad económica del sujeto expresada en el hecho imponible, gravando más a los que más capacidad económica gravada demuestren (y menos a los que menos)<sup>6</sup>.

Faltan en la sanción: (i) la finalidad de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos, y (ii) gravar un hecho imponible revelador de capacidad económica; estos dos elementos son los que distinguen los tributos de las sanciones e impiden su confusión; lo pone de manifiesto con toda claridad la citada Sentencia del Tribunal Constitucional 276/2000, de 16 de Noviembre, al indicar que:

"Esto es, precisamente, lo que distingue a los tributos de las sanciones que, aunque cuando tienen carácter pecuniario contribuyen, como el resto de los ingresos públicos, a engrosar las arcas del Erario Público, ni tienen como función básica o secundaria el sostenimiento de los gastos públicos o la satisfacción de necesidades colectivas (la utilización de las sanciones pecuniarias para financiar gastos públicos es un resultado, no un fin) ni, por ende, se establecen como consecuencia de la existencia de una circunstancia reveladora de riqueza, sino única y exclusivamente para castigar a quienes cometen un ilícito".

Además y como ya expuso el Tribunal Supremo en su Sentencia de 10 de Febrero de 2010:

"La sanción tributaria es estructural y cualitativamente distinta de la obligación tributaria. Ello se explica porque lo cardinal de las sanciones tributarias, lo crucial, lo esencial no es el derecho infringido (tributario) sino la naturaleza del actuar, es decir, su carácter infractor, que acarrea como efecto la sanción. Hay que insistir en ello, lo decisivo cuando de sanciones tributarias se trata no es que sean "tributarias" sino que son sanciones. Su regulación en la Ley General Tributaria, o en cualquier norma fiscal, es claramente secundaria, pues lo importante es que su regulación respete los principios del derecho sancionador. (El campo del derecho tributario tiene su ámbito de actuación en la obligación tributaria).

Cuando una norma regula las sanciones es indudable que el bien jurídico protegido, en virtud de exigencias constitucionales insoslayables, art. 25 de la Constitución, es, tiene que ser algo distinto de lo que se protege cuando lo regulado es la "obligación tributaria". Ese distinto contenido no puede ser otra cosa que el "bien jurídico" especialmente protegido mediante la institución sancionadora, bien jurídico que ha de explicitar el legislador. Cuando el legislador no delimita de modo preciso el bien jurídico protegido por el sistema sancionador lo que sucede es que se dificulta la aplicabilidad del sistema sancionador"

6 Sigo lo expuesto por Utande San Juan, en: "La reciente doctrina constitucional sobre el principio de capacidad económica", Ponencia presentada en la Sección de Derecho Financiero y Tributario de la Real Academia de Jurisprudencia y Legislación de España, en el Curso 2025/2026.

Tras esta alusión hemos de dar cuenta de que otra de las Sentencias de la Sala Primera del Tribunal Supremo de 18 de Febrero de 2026, concluye en los siguientes términos:

“Así, en la medida en que la infracción tributaria muy grave entraña, por regla general, el empleo de medios fraudulentos (por ejemplo, arts. 191.4, 192.4 y 193 Ley General Tributaria), su apreciación y sanción presupone una conducta de engaño o de negligencia grave, que justifica la exclusión de la exoneración. Del mismo modo ocurre con las infracciones muy graves de la Seguridad Social, que también implican fraude o mal uso del sistema de la Seguridad Social, lo que afecta gravemente a la financiación del sistema o a los derechos de los trabajadores ( art. 23 Real Decreto Legislativo 5/2000, de 4 de Agosto, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley sobre Infracciones y Sanciones en el Orden Social). Este componente fraudulento es el que justifica la equiparación a la comisión de alguno de los reseñados delitos (contra el patrimonio y contra el orden socioeconómico, de falsedad documental, contra la Hacienda Pública y la Seguridad Social o contra los derechos de los trabajadores)”.

## V. LA DERIVACIÓN DE RESPONSABILIDAD

9.- La problemática no cuestiona lo que se contempla por la Sentencia del Tribunal Supremo de 18 de Febrero de 2026, que examina la ya citada causa de exclusión de la exoneración en lo previsto en el segundo inciso del primer párrafo del ordinal 2º del art. 487.1, que es del siguiente tenor:

“Cuando, en los diez años anteriores a la solicitud de la exoneración, hubiera sido sancionado por resolución administrativa firme por infracciones tributarias muy graves, de seguridad social o del orden social, o cuando en el mismo plazo se hubiera dictado acuerdo firme de derivación de responsabilidad, salvo que en la fecha de presentación de la solicitud de exoneración hubiera satisfecho íntegramente su responsabilidad”.

En este párrafo primero del art. 487.1. 2º del Texto Refundido de la Ley Concursal, se prevén dos conductas, sujetas ambas a un lapso de tiempo (que hayan ocurrido en los diez años anteriores, la primera, que el deudor hubiera sido sancionado por una resolución administrativa firme por una infracción muy grave; y la segunda, que equipara en cuanto a su justificación a la primera, que el deudor concursado hubiera sido objeto de un acuerdo firme de derivación de responsabilidad.

Según el artículo 43, apartado primero, de la Ley 58/2003 de 17 de Diciembre, General Tributaria, la Jurisprudencia que ha interpretado este precepto exige que concurran estos requisitos:

- a) Condición de administrador del recurrente.
- b) Comisión de la infracción tributaria por el deudor principal.
- c) Conducta del administrador que determine el presupuesto de la infracción.

Además, el art. 43.1.b) de la Ley General Tributaria dispone que serán responsables subsidiarios de la deuda tributaria:

«Los administradores de hecho o de derecho de aquellas personas jurídicas que hayan cesado en sus actividades, por las obligaciones tributarias devengadas de éstas que se encuentren pendientes en el momento del cese, siempre que no hubieran hecho lo necesario para su pago o hubieren adoptado acuerdos o tomado medidas causantes del impago”.

El Tribunal Supremo ha señalado que el elemento objetivo, al que se refieren las Sentencias del Tribunal Supremo 889/2016, de 7 de Marzo (rec. 1300/2014), y Sentencia del Tribunal Supremo 4320/2016, de 4 de Octubre (recurso de casación para la unificación de doctrina núm. 3215/2015), puede sintetizarse así:

“1) Debe haber cesado la actividad de la persona jurídica, sin que sea necesario, como ha advertido el Tribunal Supremo (STS 2952/2015, de 2 de julio, recurso de casación núm. 1091/2014), que el cese sea jurídico (es decir, que exista disolución y liquidación de la persona jurídica), sino que basta con que sea fáctico; dicho de otro modo, existe el cese cuando la persona jurídica no realiza en la práctica ninguna actividad, con independencia de que se hubiera disuelto y liquidado.

2) En el momento del cese de la actividad económica deben existir obligaciones tributarias devengadas con anterioridad a él y no satisfechas”.

Y el elemento subjetivo está constituido por la existencia de un comportamiento activo o pasivo de los administradores que haya producido como efecto el impago de las obligaciones tributarias, elemento esencial para la exigencia de la responsabilidad ex artículo 43.1.b) de la Ley General Tributaria [Sentencia del Tribunal Supremo 5245/2008, de 22 de Septiembre (recurso de casación para la unificación de doctrina núm. 40/2004)], y en este sentido se cita la Sentencia del Tribunal Supremo 4320/2016, de 4 de Octubre (recurso de casación núm. 3215/2015), donde se dice que: «Sin que las reglas de la carga de la prueba requieran de una particular exégesis en su aplicación al caso, pues corresponde a la Administración acreditar que se ha actuado en perjuicio de la Hacienda o se ha dejado de actuar debiendo hacerlo y al presunto responsable, acreditar que no perjudican a la Hacienda o actuó de manera de manera diligente”.

10.- La cuestión en debate hace mención de la “derivación de responsabilidad”, terminología<sup>7</sup> típicamente tributaria<sup>8</sup> y que se analiza por la Sentencia de la Sala Primera con conclusiones no del todo punto certeros; en efecto en el Considerando correspondiente de la Sala Primera del Tribunal Supremo, se expone:

“Pero el ordinal 2º del art. 487.1 del Texto Refundido de la Ley Concursal añade un segundo inciso que no guarda necesariamente relación con este tipo de actuaciones («o cuando en el mismo plazo se hubiera dictado acuerdo firme de derivación de responsabilidad»), entre otras cosas porque no constituye propiamente una sanción por una conducta infractora, sino que está configurada como un mecanismo de garantía.”

Así se ha pronunciado esta misma Sala, al declarar que no cabía equiparar estos acuerdos de derivación de responsabilidad a una sanción, y que por ello no podía subordinarse ese crédito en el concurso del administrador a quien se le deriva la responsabilidad (Sentencias 315 y 316/2020, ambas de 17 de Junio; y 1578/2025, de 4 de Noviembre).

De tal forma que mientras no conste acreditado que el acuerdo de derivación de responsabilidad trae causa de una conducta fraudulenta del administrador equiparable a aquellas merecedoras de sanción por infracción muy grave, esta excepción del inciso segundo del párrafo primero del art. 487.1. 2º del Texto Refundido de la Ley Concursal carece de la debida justificación para privar al deudor concursado del acceso a la exoneración de deudas, al contrariar el reseñado principio de proporcionalidad. Por lo que, como no resultaba de aplicación y por ello a la postre no podía ser apreciada de oficio, carece de efecto útil la infracción legal antes apreciada”.

En este caso, según la certificación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, se derivó responsabilidad al deudor conforme a lo previsto en el art. 43.1.a) de Ley General Tributaria, pero no consta que se hubiera realizado una conducta fraudulenta equiparable a aquellas merecedoras de sanción muy grave; por lo que no podemos entender concurrente la causa de exclusión de la exoneración invocada por la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

11.- La anterior afirmación no es del todo concluyente, pues no todos los supuestos de responsabilidad tributaria responden a la misma naturaleza; y así y con relación a

lo expuesto en el art. 42.2 a)<sup>9</sup> de Ley General Tributaria, la Sentencia de la Sala Tercera del Tribunal Supremo de 28 de Abril de 2023, expone que:

“Se sienta la doctrina jurisprudencial en el FJ 7º: en definitiva, hemos de fijar como doctrina jurisprudencial que la declaración de responsabilidad solidaria por la causa prevista en el art. 42.2.a) de Ley General Tributaria no tiene naturaleza sancionadora y, por tanto, no es de aplicación el principio “*ne bis in idem*” que impera en el derecho sancionador.

Añadiéndose:

“Pero lo que sorprende de este fallo es la contundencia de su FJ 6º: Por consiguiente, el elemento intencional que debe revestir la conducta de participación en la ocultación o transmisión de los bienes del obligado principal que es determinante de la responsabilidad solidaria del art. 42.2.a) no determina en modo alguno que estemos ante una conducta asimilable a una infracción, de modo que, por el hecho de que eventualmente pueden integrarse en la deuda tributaria la procedente, en su caso, de sanciones tributarias, no se transmite a esta modalidad de responsabilidad la naturaleza sancionadora que en origen tuviera el débito. Prueba de ello es que la responsabilidad se limita al valor de los bienes ocultados o transmitidos, y no es por razón de la infracción. Por tanto, el aserto de que se deriva la responsabilidad de una deuda en que, eventualmente puedan estar incluida la derivada por la imposición de sanciones al obligado principal, no caracteriza como sancionadora a esta responsabilidad. Esta afirmación, que se contiene con cierta asiduidad en pronunciamientos de nuestra Jurisprudencia sobre responsabilidad, se ha realizado en general respecto a los casos en que se aplicaban supuestos del art. art. 42.1 de Ley General Tributaria que son ontológicamente distintos del previsto en su apartado 2. a) que nos ocupa. No siendo de naturaleza sancionadora la derivación de responsabilidad, la invocación de principio “*ne bis in idem*” carece de sentido jurídico, porque es una garantía específica del derecho sancionador”.

12.- El supuesto previsto en el art. 42.2 a) de la Ley General Tributaria relativo a la ocultación de bienes o derechos del deudor exige la concurrencia de los siguientes requisitos: 1) ocultación de bienes y derechos del obligado al pago (con la finalidad de impedir o eludir

7 Me remito a lo que expuse en: “De nuevo sobre la responsabilidad tributaria solidaria en la doctrina jurisprudencial”. Revista Quincena Fiscal nº 20 (2025).

8 Y así el artículo 41 (5) de la Ley 58/2003, de 17 de Diciembre, General Tributaria, dispone que: “La derivación de la acción administrativa a los responsables subsidiarios requerirá la previa declaración de fallido del deudor principal y de los responsables solidarios”.

9 A cuyo tenor: “a.- También serán responsables solidarios del pago de la deuda tributaria pendiente y, en su caso, del de las sanciones tributarias, incluidos el recargo y el interés de demora del período ejecutivo, cuando procedan, hasta el importe del valor de los bienes o derechos que se hubieran podido embargar o enajenar por la Administración tributaria, las siguientes personas o entidades. b.- Los que sean causantes o colaboren en la ocultación o transmisión de bienes o derechos del obligado al pago con la finalidad de impedir la actuación de la Administración tributaria”.

el mismo; la ocultación comprende cualquier actividad que distraiga los bienes o derechos para evitar responder con ellos), 2) acción u omisión del presunto responsable (consistente en causar o colaborar en dicha ocultación; "causar" implica un enlace razonable y directo entre la conducta del responsable y la ocultación y "colaborar" implica complicidad) y, 3) que la conducta del presunto responsable sea maliciosa (buscar el engaño para eludir la deuda o para hacer inútil la responsabilidad del deudor mediante hechos o fórmulas jurídicas dirigidas a disminuir la solvencia patrimonial del mismo; no exige la norma una actividad dolosa sino simplemente un conocimiento de que con su conducta pueda ocasionar un perjuicio, lo que se conoce con el nombre de *"scientia fraudis"*, finalmente, cabría aplicar el precepto -y entender que se da el concierto entre las partes- si de los hechos conocidos, admitidos o probados se desprende lógica y razonablemente, por concurrir el enlace preciso y directo al que se refiere al artículo 386 de la Ley Enjuiciamiento Civil, que el declarado responsable solidario ocultó o colaboró en la ocultación de bienes o derechos para impedir la actuación legítima de la Administración competente (Sentencia del Tribunal Supremo 1.662/2017 de 2 de Noviembre, dictada en el recurso casación número 2541/2016).

Por ello el Tribunal Supremo en numerosas Sentencias como la de 20 de Septiembre de 2023, expuso:

"No obstante ello, sí pueden establecerse criterios orientadores mínimos, fruto de nuestros razonamientos anteriores, para embridar y someter a control jurisdiccional pleno el ejercicio de la facultad de declarar la responsabilidad solidaria que nos ocupa:

1) La responsabilidad establecida en el artículo 42.2.a) de la Ley General Tributaria es subjetiva, contiene un

elemento tendencial y su declaración está sometida a prueba de la conducta y de la finalidad a que aspira.

2) Por regla general, no basta con un mero no hacer pasivo -no asistir a la junta, no votar o no impugnar el acuerdo social-, si la conducta merecedora de la responsabilidad solidaria es la del artículo 42.2.a) de la Ley General Tributaria, pues; sería en principio contraria tal postura con la propia fisonomía del precepto, ya que se consumiría mediante el solo reparto de dividendos acordado en el seno del órgano social, que comprende la mayor parte o la práctica totalidad de los activos de la sociedad. Se requiere inexcusablemente la prueba de que con tal conducta pasiva se cumplen los elementos objetivos y subjetivos del precepto.

3) No cabe considerar incurso en responsabilidad solidaria ex artículo 42.2.a) de la Ley General Tributaria el hecho de verse favorecido por un acuerdo social adoptado antes del acaecimiento del devengo del impuesto de cuya exacción se trata a menos que hubiese quedado probada de un modo preciso la existencia de un fraude, maquinación o pacto que comprendiera la estrategia evasora, prescindiendo de las concretas deudas tributarias a que se refiriera dicha evasión."

13.- Por ello la afirmación de que la responsabilidad tributaria aparece configurada en el Ley como un mecanismo de garantía solo es así si se aplica a algunos de los supuestos contemplados en la Ley General Tributaria reconducibles al mencionado en el artículo 42.2.a) ya transcrito por lo que la conducta de los administradores sociales de la que se deriva el cobro de la deuda tributaria, entiendo merece otras consideraciones más cerca del Ordenamiento Jurídico Sancionador que de otro origen.

**SENTENCIAS DEL TRIBUNAL SUPREMO Y TRIBUNALES SUPERIORES DE JUSTICIA ....25****IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES ONEROSAS Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS. ....25**

- Tributación por ITP de la compra de oro a particulares incluso en el periodo intermedio entre criterio del TEAC y sentencia del tribunal supremo. .... 25
- Aportación de inmueble hipotecado a sociedad y asunción expresa de deuda. .... 25
- Sujeción a AJD de la transmisión de expendurias de tabaco como negocio inscribible pese a su carácter concesional..... 26
- La aplicación de un nuevo criterio jurisprudencial en AJD no puede tener efectos retroactivos en perjuicio del contribuyente por vulnerar la confianza legítima..... 26
- Las estaciones de servicio no constituyen actividad industrial a efectos de la bonificación del 95% en AJD. .... 27
- Base imponible en la extinción de condominio sin exceso de adjudicación. .... 27
- Tributación en tpo de los excesos de adjudicación evitables ..... 28
- Excesos de adjudicación derivados de particiones hereditarias y su tributación por actos jurídicos documentados cuando responden a un negocio jurídico autónomo. .... 28
- Acreditación de la condición de empresario a efectos de IVA si no existe actividad económica real. .... 29
- Inicio del plazo de cinco años para revender una vivienda cuando no se ha obtenido la posesión por causas de fuerza mayor. .... 29
- La aplicación del tipo reducido en la reventa inmobiliaria exige que la transmisión ulterior tribute por TPO y no basta la sujeción a AJD. .... 30
- El plazo de prescripción en beneficios fiscales condicionados comienza cuando se incumple la condición y no con la autoliquidación inicial. .... 30
- La extinción de condominio con adjudicación proporcional no constituye transmisión patrimonial y la segregación instrumental no genera hecho imponible autónomo. .... 31
- La no sujeción de los excesos de adjudicación en herencias cuando el bien adjudicado es indivisible y el exceso resulta inevitable. .... 31
- El derecho a la devolución del impuesto sobre transmisiones patrimoniales en supuestos de nulidad contractual por simulación absoluta y ausencia de hecho imponible..... 32
- La exención del artículo 10 de la ley 19/1995 se extiende a la agrupación de fincas cuando constituye un acto instrumental e inseparable de la adquisición dirigida a crear una explotación agraria prioritaria. .... 32
- La imposibilidad de modificar la opción tributaria ejercitada en la autoliquidación impide alegar posteriormente la sujeción a IVA frente al ITP. .... 33
- La aplicación del tipo reducido en la transmisión de unidades económicas no excluye a las personas jurídicas si actúan de forma directa y real en la actividad empresarial. .... 33

**PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO .....34**

- Las autoliquidaciones tributarias no son actos administrativos y no pueden revisarse de oficio por nulidad, debiendo acudir a su rectificación. .... 34
- La notificación edictal en vía de apremio exige una previa actividad real y diligente de localización, so pena de nulidad del procedimiento de embargo. .... 34
- La suspensión en vía de apremio no puede fundamentarse en la mera existencia de litigios civiles sobre los bienes heredados..... 35
- La comprobación de valores mediante tasación hipotecaria es válida sin necesidad de motivación reforzada ni justificación previa del inicio. .... 35
- La caducidad del procedimiento de comprobación de valores se determina desde el informe pericial y conlleva la anulación íntegra de la liquidación..... 35

• La inexistencia de reformatio in peius en fase de gestión y la sujeción a ITP del exceso de adjudicación evitable en la extinción de condominio. ....	36
• La falta de motivación previa del inicio de la comprobación de valores determina la nulidad de la liquidación en ITP. ....	36
• La admisibilidad de la tasación hipotecaria como medio válido y suficiente de comprobación del valor real en el impuesto sobre transmisiones patrimoniales. ....	37
• La obligatoriedad de la visita al inmueble y de la motivación individualizada en el dictamen pericial en la comprobación de valores. ....	37
• La prohibición de dictar una tercera liquidación tributaria tras la anulación de actos anteriores y los límites del denominado “doble tiro” administrativo. ....	38
• La necesidad de visita en la valoración de fincas rústicas. ....	38
• La prohibición de reiterar liquidaciones tras anulación por falta de motivación impide una nueva valoración y determina la prescripción en el impuesto sobre sucesiones. ....	39
• La firmeza de una resolución económico-administrativa impide reabrir la valoración de determinados bienes y delimita el alcance del litigio en el impuesto sobre sucesiones. ....	39
<b>IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES</b> .....	<b>40</b>
• La caducidad de la nota marginal de afección no extingue la responsabilidad subsidiaria del adquirente ni impide su derivación una vez declarado fallido el deudor principal. ....	40
• La administración no puede iniciar actuaciones de comprobación ni asumir la competencia en el impuesto sobre sucesiones sin promover previamente el procedimiento de cambio de domicilio fiscal conforme al concierto económico .....	40
• El devengo del impuesto en testamento ológrafo se produce en el fallecimiento y no en la protocolización. ....	41
• La adición de bienes puede realizarse en el procedimiento inspector sin necesidad de tramitar el procedimiento especial del reglamento del impuesto sobre sucesiones. ....	41
• La presunción de adición de bienes en sucesiones alcanza también al dinero y exige prueba suficiente del destino de los fondos no integrados en la herencia. ....	42
• La adición de bienes debe imputarse al heredero que los recibe cuando el destino de los fondos es conocido, evitando la doble tributación por saldos reiterados. ....	42
• El procedimiento de adición de bienes en sucesiones solo es exigible cuando concurren los presupuestos legales de las presunciones del artículo 11 LISD. ....	43
• La reducción por adquisición de empresa familiar exige la prueba efectiva de la afectación de los bienes a la actividad económica. ....	43
• La inexistencia de prueba suficiente de devolución desnaturaliza el préstamo entre particulares y permite su calificación como donación. ....	44
• La simulación en operaciones familiares de transmisión de participaciones debe acreditarse de forma completa y no puede presumirse cuando existe flujo económico real. ....	44
• La inclusión del ajuar doméstico exige excluir los bienes afectos a actividad económica y los bienes no destinados al uso personal del causante. ....	45
• La consolidación del dominio en el impuesto sobre sucesiones no constituye un nuevo hecho imponible y se somete a la normativa vigente en el momento del devengo inicial. ....	45
• La regularización como donación de una operación previamente autoliquidada en ITP-AJD no permite compensación, excluye la regularización íntegra sin ingreso previo y no invalida la imposición de sanción por simulación. ....	46
• La solicitud de cita previa interrumpe el plazo de presentación del impuesto cuando su fijación depende de la administración. ....	46
• La extemporaneidad en la presentación del impuesto sobre donaciones implica la pérdida automática de la bonificación y la procedencia del recargo sin posibilidad de moderación. ....	47

## SENTENCIAS DEL TRIBUNAL SUPREMO Y TRIBUNALES SUPERIORES DE JUSTICIA

### IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES ONEROSAS Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS

#### TRIBUTACIÓN POR ITP DE LA COMPRA DE ORO A PARTICULARES INCLUSO EN EL PERIODO INTERMEDIO ENTRE CRITERIO DEL TEAC Y SENTENCIA DEL TRIBUNAL SUPREMO.

Tribunal Superior de Justicia de Madrid. Sentencia de 6 de abril de 2026.

Se aborda la controversia relativa a la sujeción al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas de las operaciones de adquisición de oro y metales preciosos a particulares realizadas por empresarios, en un contexto marcado por la evolución de los criterios administrativos y jurisprudenciales. El litigio tiene su origen en una liquidación girada por la Comunidad de Madrid correspondiente al ejercicio 2018, que fue anulada por el TEAR al considerar aplicable el criterio administrativo fijado por el TEAC en resolución de 20 de octubre de 2016, que excluía tales operaciones del ámbito del impuesto.

La Sala rechaza frontalmente este planteamiento. En primer lugar, destaca que la doctrina jurisprudencial del Tribunal Supremo, especialmente a partir de la sentencia de 11 de diciembre de 2019, no admite la exclusión de estas operaciones del ámbito del ITP ni introduce la limitación temporal defendida por el TEAR. Antes al contrario, la jurisprudencia consolida la sujeción de estas operaciones al impuesto, en coherencia con los principios estructurales del sistema tributario.

En segundo término, el Tribunal realiza un examen crítico del principio de confianza legítima invocado por el órgano económico-administrativo. Subraya que dicho principio no puede operar para consolidar situaciones contrarias a los principios de generalidad e igualdad tributaria del artículo 31 CE, señalando expresamente que no resulta razonable admitir que determinadas operaciones queden al margen de cualquier tributación indirecta (ni IVA ni ITP). Asimismo, relativiza el valor vinculante de la resolución del TEAC de 2016, destacando que fue posteriormente impugnada, suspendida cautelarmente y finalmente anulada, lo que impide generar una confianza legítima sólida en los contribuyentes.

La Sala concluye que la resolución del TEAR incurre en una incorrecta interpretación del marco jurídico, al privilegiar indebidamente un criterio administrativo transitorio frente a la doctrina jurisprudencial del Tribunal Supremo. En consecuencia, estima el recurso interpuesto por la Comunidad de Madrid, anula la resolución económico-administrativa y confirma la legalidad de la liquidación tributaria, sin imposición de costas dada la complejidad jurídica del asunto.

#### APORTACIÓN DE INMUEBLE HIPOTECADO A SOCIEDAD Y ASUNCIÓN EXPRESA DE DEUDA.

Tribunal Superior de Justicia de Madrid. Sentencia de 17 de febrero de 2026.

La Sala analiza en esta sentencia un supuesto clásico en la tributación de operaciones societarias: la aportación de inmuebles hipotecados en ampliaciones de capital y la eventual concurrencia de dos hechos imposables —operaciones societarias y transmisiones patrimoniales onerosas derivadas de la asunción de deuda—. La controversia surge cuando la Administración autonómica liquida por ITP al considerar que, además de la aportación societaria, existe una segunda convención consistente en la adjudicación de bienes en pago de deudas.

El Tribunal parte de su doctrina consolidada, conforme a la cual estas operaciones pueden integrar dos convenciones jurídicas independientes: la aportación del inmueble y la eventual asunción de la deuda hipotecaria, lo que permitiría una doble tributación si ambas concurren de forma autónoma. No obstante, introduce un matiz decisivo a la luz de la jurisprudencia del Tribunal Supremo (especialmente la de 18 de mayo de 2020), consistente en que la asunción de deuda no puede presumirse implícitamente. Frente a su criterio anterior —que infería la asunción a partir del descuento del valor de la deuda en la aportación—, la Sala reconoce que es perfectamente posible la aportación de bienes hipotecados sin que la sociedad asuma la deuda pendiente. Esta posibilidad jurídica implica que ambas convenciones no son necesariamente indisociables, y que solo cuando exista una asunción expresa puede afirmarse la existencia de un segundo hecho imponible sujeto a TPO.

En el caso concreto, la escritura pública excluía expresamente la subrogación en los préstamos hipotecarios, lo que impide apreciar la existencia de una asunción de deuda. En consecuencia, no concurre la segunda convención gravable y la liquidación practicada carece de fundamento legal. La Sala estima así el recurso del contribuyente, anulando la liquidación por ITP.

## SUJECIÓN A AJD DE LA TRANSMISIÓN DE EXPENDEDURÍAS DE TABACO COMO NEGOCIO INSCRIBIBLE PESE A SU CARÁCTER CONCESIONAL

Tribunal Superior de Justicia de Madrid. Sentencia de 20 de marzo de 2026.

La resolución examina la tributación de la transmisión de una expendeduría de tabaco y timbre en la modalidad de Actos Jurídicos Documentados, en un contexto de debate sobre su naturaleza jurídica y su posible equiparación a otros establecimientos mercantiles, como las oficinas de farmacia.

El punto de partida es una operación de transmisión de concesión administrativa de estanco por importe relevante, cuya autoliquidación fue presentada como exenta. La Administración autonómica practicó liquidación por AJD al considerar que concurrían los requisitos del artículo 31.2 del TRLITPAJD: documento notarial, contenido evaluable económicamente e inscribible en registro público. El TEAR anuló la liquidación, pero la Sala, acogiendo la doctrina del Tribunal Supremo —especialmente las sentencias de 2020 y 2022—, concluye en sentido contrario. Destaca que la clave reside en la posibilidad de inscripción en el Registro de Bienes Muebles, entendida en términos amplios. Siguiendo la línea jurisprudencial, no es necesario acreditar una inscripción efectiva ni la plena equiparación con establecimientos ordinarios, bastando la potencial registrabilidad del negocio.

Asimismo, la Sala rechaza la tesis que considera la expendeduría como res extra commercium, señalando que el carácter concesional o la intervención administrativa no excluyen su consideración como bien susceptible de tráfico jurídico susceptible de formalización documental con efectos tributarios. La jurisprudencia ha extendido esta lógica a otros supuestos como farmacias, apreciando analogía en cuanto a la relevancia económica y formalización jurídica del negocio. En consecuencia, la Sala estima el recurso de la Comunidad de Madrid, anula la resolución del TEAR y confirma la liquidación por AJD.

## LA APLICACIÓN DE UN NUEVO CRITERIO JURISPRUDENCIAL EN AJD NO PUEDE TENER EFECTOS RETROACTIVOS EN PERJUICIO DEL CONTRIBUYENTE POR VULNERAR LA CONFIANZA LEGÍTIMA.

Tribunal Superior de Justicia de Madrid. Sentencia de 20 de marzo de 2026.

La presente resolución analiza la tributación en AJD de la transmisión de una expendeduría de tabaco y timbre, centrándose no tanto en la sujeción en abstracto —que la propia Sala reconoce conforme a la doctrina del Tribunal Supremo— como en la posibilidad de aplicar dicha doctrina con efectos retroactivos. La clave del litigio reside en determinar si la Administración puede exigir el impuesto apoyándose en un cambio jurisprudencial posterior a la operación.

El Tribunal parte de que la doctrina del Tribunal Supremo (especialmente la STS 1608/2020) ha clarificado que la transmisión de ciertos establecimientos mercantiles, incluyendo los estancos, puede quedar sujeta a AJD cuando concurren los requisitos legales, en particular la posible inscripción en el Registro de Bienes Muebles. Sin embargo, la Sala advierte que la cuestión controvertida no es ya esa sujeción, sino el momento desde el cual debe desplegar efectos. En este sentido, el TEAR había estimado la reclamación del contribuyente basándose en que el cambio interpretativo no podía aplicarse retroactivamente cuando ello resulta perjudicial, criterio que la Sala comparte. Destaca que la Administración no combate adecuadamente este fundamento esencial, lo que ya por sí solo justifica la desestimación del recurso. Pero, además, entra a valorar el fondo, subrayando la relevancia de los principios de buena administración, seguridad jurídica y confianza legítima.

El Tribunal recuerda que la actuación administrativa no puede sorprender al contribuyente aplicando retroactivamente interpretaciones más gravosas, cuando este actuó conforme al criterio entonces vigente. Invoca expresamente la doctrina del Tribunal Supremo sobre la exigencia de coherencia y previsibilidad en la actuación administrativa, destacando que la confianza legítima se proyecta como límite a los efectos temporales de los cambios interpretativos. En consecuencia, la Sala desestima el recurso de la Comunidad de Madrid, confirmando la anulación de la liquidación por AJD.

## LAS ESTACIONES DE SERVICIO NO CONSTITUYEN ACTIVIDAD INDUSTRIAL A EFECTOS DE LA BONIFICACIÓN DEL 95% EN AJD.

Tribunal Superior de Justicia de Madrid. Sentencia de 9 de marzo de 2026.

La sentencia resuelve un supuesto relativo a la aplicación de la bonificación del 95% en AJD prevista en la normativa autonómica madrileña para adquisiciones vinculadas al desarrollo de actividades industriales. La cuestión central radica en determinar si una estación de servicio puede calificarse como actividad industrial a estos efectos.

La parte actora sostenía que la estación de servicio constituía un complejo industrial, invocando diversos elementos: su inscripción en el Registro Industrial, la existencia de normativa técnica sectorial aplicable y la necesidad de autorizaciones administrativas específicas. Sin embargo, tanto la Administración como la Sala adoptan un enfoque distinto, basado en la naturaleza económica de la actividad.

El Tribunal enfatiza que los beneficios fiscales deben interpretarse de forma estricta conforme al artículo 14 de la LGT, lo que impide extender su aplicación más allá de los supuestos previstos. A falta de definición expresa del concepto de "actividad industrial" en la norma, la Sala acude a criterios objetivos derivados de la clasificación económica (IAE y CNAE), concluyendo que la actividad de venta al por menor de combustible se encuadra inequívocamente en el ámbito comercial, no industrial. Asimismo, resta valor a la inscripción en el Registro Industrial, señalando que este tipo de registros responden a finalidades de control y seguridad administrativa, pero no determinan la naturaleza económica de la actividad a efectos tributarios. Del mismo modo, destaca que la estación de servicio no implica transformación de materias primas, elemento característico de la actividad industrial.

La Sala concluye que no concurren los requisitos exigidos para la aplicación de la bonificación, confirmando la regularización administrativa y rechazando los argumentos de la mercantil recurrente.

## BASE IMPONIBLE EN LA EXTINCIÓN DE CONDOMINIO SIN EXCESO DE ADJUDICACIÓN.

Tribunal Superior de Justicia de Madrid, Sentencia de 10 de marzo de 2026.

La Sala aborda la determinación de la base imponible en AJD en supuestos de extinción de comunidades de bienes sin exceso de adjudicación, cuestión recurrente en la práctica tributaria. Las entidades recurrentes sostenían que no debía existir tributación, al tratarse de una mera concreción de derechos preexistentes, o subsidiariamente que la base debía limitarse a la parte adquirida por cada comunero.

El Tribunal parte de una premisa clara: aunque no exista exceso de adjudicación ni desplazamiento patrimonial en sentido económico, sí se produce una alteración jurídica relevante susceptible de gravamen en la modalidad de AJD. Rechaza así la tesis de base imponible cero, señalando que ningún respaldo legal ni jurisprudencial permite excluir estos supuestos del impuesto. Sin embargo, la resolución matiza la posición de la Administración en relación con la cuantificación. Reconoce que la doctrina del Tribunal Supremo ha perfilado el criterio conforme al cual la base imponible debe corresponder al valor de los derechos efectivamente adquiridos, lo que impide gravar el total del inmueble cuando el adjudicatario ya era titular de una parte. Pese a ello, en el caso concreto las pretensiones subsidiarias de las recurrentes no prosperan por razones procesales, al no haber sido planteadas correctamente en vía administrativa, lo que impide su análisis en sede contenciosa. La Sala confirma la sujeción a AJD de las extinciones de condominio.

## TRIBUTACIÓN EN TPO DE LOS EXCESOS DE ADJUDICACIÓN EVITABLES

Tribunal Superior de Justicia de Madrid. Sentencia de 10 de marzo de 2026.

La controversia se centra en la tributación de un exceso de adjudicación producido en el marco de la disolución de una sociedad de gananciales. La recurrente defendía la aplicación de la exención prevista en el TRLITPyAJD, sosteniendo que la adjudicación desigual respondía a la necesidad de evitar la división de bienes y a razones funcionales y personales. Sin embargo, la Sala rechaza esta argumentación y confirma la sujeción al impuesto en su modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas. El elemento decisivo es la valoración de la inevitabilidad del exceso de adjudicación.

El Tribunal recuerda que solo quedan excluidos de tributación aquellos excesos que resultan inevitables por la indivisibilidad del bien o por su grave desmerecimiento en caso de división, conforme al artículo 1062 CC. En el caso analizado, la Sala aprecia que existían medios alternativos para equilibrar los lotes, especialmente mediante la distribución de saldos bancarios, lo que evidencia que el exceso era perfectamente evitable. Asimismo, descarta la relevancia de factores subjetivos como el valor sentimental del inmueble, señalando que estos no forman parte de los criterios legalmente previstos para excluir la tributación. La interpretación debe ser estricta y objetiva, centrada en la naturaleza de los bienes y no en las preferencias personales de las partes. En consecuencia, la Sala confirma la liquidación practicada por la Administración.

## EXCESOS DE ADJUDICACIÓN DERIVADOS DE PARTICIONES HEREDITARIAS Y SU TRIBUTACIÓN POR ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS CUANDO RESPONDEN A UN NEGOCIO JURÍDICO AUTÓNOMO.

Tribunal Superior de Justicia de Andalucía. Sentencia de 15 de abril de 2026.

La sentencia resuelve una cuestión clásica en la tributación de las particiones hereditarias: la sujeción a la modalidad de actos jurídicos documentados de los excesos de adjudicación que surgen cuando un heredero recibe bienes por valor superior a su cuota, compensando a los restantes en metálico.

El recurrente sostenía que la operación debía considerarse una mera concreción de derechos hereditarios, no sujeta a tributación adicional, en línea con la doctrina tradicional sobre la disolución de comunidades. Sin embargo, la Sala introduce una distinción esencial entre dos planos jurídicos: por un lado, la adquisición hereditaria propiamente dicha, y por otro, el exceso de adjudicación que excede del reparto proporcional.

El Tribunal afirma que, aunque el exceso no constituye una transmisión patrimonial onerosa a efectos de TPO, en determinados supuestos de indivisibilidad, sí da lugar a un negocio jurídico autónomo susceptible de gravamen en AJD, siempre que concurren los requisitos legales: formalización en escritura pública, contenido económico y posibilidad de inscripción registral. Destaca igualmente que dicho exceso no deriva directamente de la voluntad del causante, sino de un acuerdo entre los coherederos, lo que refuerza su carácter autónomo y su sometimiento al tributo. La sentencia se apoya en la doctrina del Tribunal Supremo para concluir que no existe incompatibilidad entre la tributación en el Impuesto sobre Sucesiones y la sujeción adicional a AJD respecto del exceso. En consecuencia, confirma la liquidación practicada.

## ACREDITACIÓN DE LA CONDICIÓN DE EMPRESARIO A EFECTOS DE IVA SI NO EXISTE ACTIVIDAD ECONÓMICA REAL.

Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, Sentencia de 26 de marzo de 2026.

La sentencia examina la sujeción a IVA o, por el contrario, a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del ITPyAJD de una transmisión inmobiliaria realizada por una sociedad mercantil, centrando el debate en la condición de empresario o profesional de la entidad transmitente. La recurrente defendía la sujeción a IVA alegando su participación en un proceso urbanístico y su condición formal de entidad del sector inmobiliario, mientras que la Administración consideró inexistente una verdadera actividad económica, sometiendo la operación a TPO.

La Sala parte de la doctrina consolidada conforme a la cual la condición de empresario no puede presumirse automáticamente por el mero hecho de tratarse de una sociedad mercantil, pues dicha presunción es “iuris tantum” y admite prueba en contrario. En este sentido, recuerda la evolución normativa y jurisprudencial, especialmente la influencia del Derecho de la Unión Europea, que rechaza identificar actividad económica con la mera tenencia de bienes o participaciones si no existe intervención real en el mercado.

A partir de los hechos acreditados, el Tribunal aprecia que la sociedad transmitente no desarrolló actividad promotora efectiva: carecía de trabajadores, no había realizado operaciones económicas distintas, no constaban ingresos ni gastos relevantes y su alta en el IAE fue meramente instrumental y coincidente temporalmente con la transmisión del inmueble. Asimismo, no se acreditó la realización de obras materiales de urbanización, criterio determinante según la doctrina del Tribunal Supremo para apreciar actividad económica en estos casos. Concluye la Sala que la entidad actuó como un mero propietario sin vocación empresarial, limitándose a detentar el inmueble hasta su transmisión, lo que excluye su condición de empresario a efectos del IVA y determina la sujeción de la operación al ITP en su modalidad de TPO.

## INICIO DEL PLAZO DE CINCO AÑOS PARA REVENDER UNA VIVIENDA CUANDO NO SE HA OBTENIDO LA POSESIÓN POR CAUSAS DE FUERZA MAYOR.

Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, Sentencia de 24 de marzo de 2026.

La resolución aborda la interpretación del requisito temporal exigido para consolidar el tipo reducido del 2% en el ITPAJD por adquisición de vivienda para su reventa por profesionales inmobiliarios, centrando la controversia en el inicio del cómputo del plazo de cinco años cuando el adquirente no puede obtener la posesión del inmueble por causas ajenas a su voluntad.

El supuesto de hecho revela que la vivienda adquirida se encontraba ocupada ilegalmente, lo que impidió al adquirente acceder a su posesión y, en consecuencia, proceder a su transmisión dentro del plazo legal. A pesar de ello, la Administración consideró incumplido el requisito temporal al computar el plazo desde la fecha de adjudicación judicial del inmueble, regularizando la situación mediante la aplicación del tipo general.

La Sala, sin embargo, introduce una interpretación finalista y sistemática del precepto, destacando que la norma no exige únicamente la transmisión en plazo, sino que esta se realice con entrega de la posesión. A partir de esta premisa, entiende que no puede apreciarse incumplimiento cuando la imposibilidad de transmitir con posesión deriva de causas de fuerza mayor, plenamente acreditadas y ajenas al contribuyente. El Tribunal subraya que el adquirente actuó diligentemente para recuperar la posesión mediante las acciones legales oportunas, sin que pueda imputársele inactividad o negligencia. En consecuencia, concluye que el cómputo del plazo debe iniciarse desde el momento en que se obtiene la posesión efectiva del inmueble, pues solo entonces resulta jurídicamente posible cumplir el requisito de transmisión en los términos exigidos por la norma.

## LA APLICACIÓN DEL TIPO REDUCIDO EN LA REVENTA INMOBILIARIA EXIGE QUE LA TRANSMISIÓN ULTERIOR TRIBUTE POR TPO Y NO BASTA LA SUJECCIÓN A AJD.

Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, Sentencia de 30 de abril de 2026.

La sentencia resuelve una cuestión interpretativa relevante en relación con el tipo reducido del 2% en el ITPAJD para profesionales inmobiliarios, concretamente si se cumple el requisito legal cuando la transmisión posterior del inmueble tributa por IVA y, formalmente, por AJD, pero no por la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas.

La entidad recurrente defendía que la exigencia legal de que la transmisión esté “sujeta al ITPAJD” quedaba cumplida mediante la sujeción a AJD, invocando una interpretación literal del precepto. Sin embargo, la Administración y el TEARA sostuvieron que el beneficio fiscal exige que la transmisión tribute efectivamente por TPO, en coherencia con la finalidad de la norma.

La Sala se alinea con esta segunda interpretación, recordando el principio de interpretación estricta de los beneficios fiscales consagrado en el artículo 14 de la Ley General Tributaria. A partir de una interpretación sistemática y finalista, concluye que el legislador pretendía incentivar la reventa a consumidores finales, lo que implica necesariamente que la operación quede sujeta a TPO y no a IVA. Asimismo, distingue con claridad entre el hecho imponible de la modalidad de AJD —la formalización documental en escritura pública— y el de TPO, resaltando que la mera sujeción a AJD no implica que la transmisión inmobiliaria quede gravada como tal por el impuesto en su modalidad de transmisiones onerosas.

En el caso concreto, la transmisión se realizó mediante permuta sujeta a IVA, lo que excluye el cumplimiento del requisito legal. En consecuencia, se confirma la regularización administrativa y la pérdida del beneficio fiscal.

## EL PLAZO DE PRESCRIPCIÓN EN BENEFICIOS FISCALES CONDICIONADOS COMIENZA CUANDO SE INCUMPLE LA CONDICIÓN Y NO CON LA AUTOLIQUIDACIÓN INICIAL.

Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, Sentencia de 27 de marzo de 2026.

La sentencia aborda la determinación del dies a quo del plazo de prescripción del derecho de la Administración a liquidar en supuestos en que el contribuyente ha aplicado un beneficio fiscal condicionado, en concreto, el tipo reducido en la adquisición de vivienda habitual. El recurrente sostenía que la Administración había actuado fuera de plazo, al haber transcurrido más de cuatro años desde la presentación de la autoliquidación, mientras que la Administración defendía que el cómputo debía iniciarse en un momento posterior.

La Sala parte de la normativa general de la Ley General Tributaria, que fija el inicio del plazo de prescripción en el día siguiente a aquel en que finaliza el plazo de presentación de la autoliquidación. Sin embargo, introduce una matización esencial en los supuestos de beneficios fiscales sometidos a condición resolutoria, especialmente cuando dicha condición exige el mantenimiento de la vivienda como habitual durante un determinado plazo. En este sentido, el Tribunal recuerda que el disfrute del beneficio fiscal está supeditado al cumplimiento de requisitos posteriores, en particular la ocupación continuada durante tres años y el mantenimiento del destino del inmueble como vivienda habitual. Ello implica que, mientras no transcurre el plazo para verificar el cumplimiento de la condición, la Administración no tiene posibilidad jurídica ni material de comprobar su cumplimiento o incumplimiento. A partir de esta premisa, establece la doctrina de que el plazo de prescripción no comienza con la autoliquidación inicial, sino en el momento en que se produce el incumplimiento de la condición, pues es entonces cuando nace la posibilidad de regularización administrativa. En el caso concreto, al no haber transcurrido cuatro años desde dicha fecha hasta la notificación de las actuaciones, la Sala concluye que no se había producido la prescripción.

**LA EXTINCIÓN DE CONDOMINIO CON ADJUDICACIÓN PROPORCIONAL NO CONSTITUYE TRANSMISIÓN PATRIMONIAL Y LA SEGREGACIÓN INSTRUMENTAL NO GENERA HECHO IMPONIBLE AUTÓNOMO.**

Tribunal Superior de Justicia de Andalucía. Sentencia de 20 de marzo de 2026.

La resolución analiza el tratamiento fiscal de una operación compleja consistente en la segregación de una finca rústica seguida de la disolución de un condominio mediante adjudicaciones proporcionales a los comuneros. La controversia se centra en determinar si dicha operación constituye una transmisión patrimonial sujeta a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas o si se trata de una mera especificación de derechos, así como en la existencia o no de un hecho imponible autónomo por la segregación a efectos de actos jurídicos documentados.

La Administración había considerado que concurrían dos hechos imponibles diferenciados: por un lado, la extinción del condominio sujeta a TPO, al entender que existía una redistribución de cuotas con efectos traslativos; por otro, la segregación de la finca original, sujeta a AJD como acto independiente.

La Sala, sin embargo, discrepa de esta calificación y parte de la doctrina jurisprudencial conforme a la cual la disolución de un condominio con adjudicación proporcional a las cuotas de participación no implica transmisión patrimonial, sino una mera concreción o especificación de derechos preexistentes. En el caso analizado, cada comunero recibe bienes en proporción exacta a su participación inicial, sin que se produzca incremento patrimonial ni exceso de adjudicación. Asimismo, el Tribunal examina la segregación previa de la finca y concluye que no puede considerarse un negocio jurídico autónomo a efectos fiscales, sino un acto instrumental necesario para posibilitar la división material y la posterior adjudicación. En consecuencia, no cabe hablar de dos convenciones independientes, sino de una única operación compleja encaminada a la disolución del condominio. Por ello, rechaza tanto la sujeción a TPO como la tributación separada por AJD, al no concurrir hechos imponibles diferenciados.

**LA NO SUJECIÓN DE LOS EXCESOS DE ADJUDICACIÓN EN HERENCIAS CUANDO EL BIEN ADJUDICADO ES INDIVISIBLE Y EL EXCESO RESULTA INEVITABLE.**

Tribunal Superior de Justicia de Castilla-La Mancha. Sentencia de 15 de enero de 2026

La sentencia analiza la tributación en el ITP de los excesos de adjudicación producidos en una partición hereditaria, en la que uno de los coherederos recibe la totalidad de un inmueble, compensando en metálico a los demás. La Administración giró liquidaciones al considerar que el exceso era evitable y, por tanto, sujeto a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas.

El Tribunal parte de la doctrina consolidada del Tribunal Supremo sobre el artículo 7.2.B) TRLITPAJD en relación con el artículo 1062 del Código Civil. De acuerdo con esta doctrina, los excesos de adjudicación no tributan cuando concurren dos requisitos: que el bien sea indivisible y que el exceso sea inevitable, es decir, que no exista una alternativa razonable de reparto que permita respetar la proporcionalidad de los lotes.

En el caso concreto, la Sala constata que el bien adjudicado —una vivienda— es reconocido como indivisible, y que la adjudicación se realiza íntegramente a uno de los coherederos, compensando a los otros en metálico. La Administración sostiene que el exceso era evitable mediante una diferente distribución del resto de bienes del caudal relicto, pero la Sala rechaza este argumento al no haberse propuesto ninguna alternativa concreta que permita reducir o eliminar dicho exceso. El elemento decisivo es que la recurrente recibe un único bien indivisible, mientras que el resto de bienes se adjudican a los demás coherederos, sin que se haya acreditado la posibilidad real de configurar lotes equivalentes. La Sala distingue este supuesto de otros casos en los que sí existe pluralidad de bienes susceptibles de distribución equilibrada, en los que el exceso sí tributaría. En consecuencia, concluye que el exceso de adjudicación no está sujeto al impuesto, al concurrir los requisitos de indivisibilidad e inevitabilidad.

**EL DERECHO A LA DEVOLUCIÓN DEL IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES EN SUPUESTOS DE NULIDAD CONTRACTUAL POR SIMULACIÓN ABSOLUTA Y AUSENCIA DE HECHO IMPONIBLE.**

Tribunal Superior de Justicia de Castilla-La Mancha. Sentencia de 26 de enero de 2026.

La sentencia aborda la procedencia de la devolución de ingresos indebidos en el ITP cuando el contrato de compraventa ha sido declarado nulo por simulación absoluta mediante sentencia firme. El contribuyente solicitó la devolución del impuesto satisfecho, siendo denegada por la Administración con base en la existencia de causa torpe y efectos lucrativos.

El Tribunal analiza el artículo 57 TRLITPyAJD, que regula la devolución en supuestos de nulidad contractual, recordando que la devolución procede cuando el contrato es declarado nulo y no ha producido efectos lucrativos para el contribuyente. La Sala realiza un análisis detallado de las resoluciones civiles, concluyendo que estamos ante un supuesto de simulación absoluta, lo que implica la inexistencia real del contrato y la ausencia de transmisión del dominio. En consecuencia, no llegó a producirse el hecho imponible del impuesto, de modo que el tributo carece de fundamento. Asimismo, rechaza la aplicación de la excepción de los artículos 1.305 y 1.306 del Código Civil sobre causa torpe, destacando la incompatibilidad conceptual entre simulación absoluta y causa ilícita, conforme a la doctrina del Tribunal Supremo. También descarta la existencia de efecto lucrativo, ya que el adquirente nunca llegó a recibir la propiedad ni la posesión del bien.

La Sala aclara que la ausencia de restitución entre las partes no implica necesariamente efecto lucrativo, sino que deriva precisamente de la inexistencia de transmisión. Además, señala que, incluso en caso de existir algún efecto económico, ello únicamente daría lugar a una devolución parcial, no a la denegación total. Concluye que no existió hecho imponible y, por tanto, procede la devolución íntegra del impuesto satisfecho.

**LA EXENCIÓN DEL ARTÍCULO 10 DE LA LEY 19/1995 SE EXTIENDE A LA AGRUPACIÓN DE FINCAS CUANDO CONSTITUYE UN ACTO INSTRUMENTAL E INSEPARABLE DE LA ADQUISICIÓN DIRIGIDA A CREAR UNA EXPLOTACIÓN AGRARIA PRIORITARIA.**

Tribunal Superior de Justicia de Castilla-La Mancha. Sentencia de 31 de marzo de 2026.

La sentencia resuelve si el beneficio fiscal previsto en el artículo 10 de la Ley 19/1995, de Modernización de Explotaciones Agrarias —referido a la transmisión o adquisición de terrenos para constituir explotaciones prioritarias— puede extenderse a la operación de agrupación de fincas cuando ambas actuaciones se formalizan en una única escritura.

El litigio se origina tras una operación en la que el contribuyente adquiere varias fincas rústicas colindantes y, en el mismo acto notarial, procede a su agrupación con la finalidad de conformar una explotación agraria unitaria. Aunque inicialmente autoliquida por AJD, la Administración gira liquidación complementaria negando la aplicación del beneficio fiscal. El TEAR estima la reclamación, y la Junta recurre sosteniendo, de un lado, una supuesta desviación procedimental y, de otro, la imposibilidad de extender la exención más allá de la estricta transmisión.

La Sala rechaza, en primer lugar, la alegación formal de desviación procesal. Afirma que, aunque el contribuyente no hubiera solicitado expresamente la rectificación de la autoliquidación, del conjunto de sus actuaciones se deducía con claridad su pretensión de aplicación del beneficio fiscal, lo que habilitaba al TEAR a resolver todas las cuestiones de fondo del expediente, conforme a los principios antiformalistas y a lo dispuesto en la normativa procedimental.

En cuanto al fondo, la cuestión se centra en determinar si la agrupación constituye un hecho imponible autónomo de AJD excluido del beneficio o, por el contrario, forma parte de la operación incentivada por la Ley 19/1995. La Sala opta por una interpretación finalista de la norma, rechazando que exista aplicación analógica prohibida. Entiende que no estamos ante dos negocios independientes, sino ante una operación comercial unitaria y compleja, en la que la agrupación no es un acto accesorio, sino el mecanismo imprescindible para alcanzar la finalidad protegida: completar la explotación “bajo una sola linde”. Resulta determinante que la propia norma exija la constancia de la “finca resultante” y su indivisibilidad, lo que evidencia que el legislador concebía la reorganización física de los terrenos como elemento integrante del beneficio fiscal. Asimismo, se acredita la condición de explotación prioritaria mediante certificación administrativa, cumpliéndose todos los requisitos legales. En consecuencia, la Sala concluye que la agrupación carece de autonomía funcional y queda integrada en la adquisición protegida, confirmando que el beneficio fiscal se extiende al conjunto de la operación.

**LA IMPOSIBILIDAD DE MODIFICAR LA OPCIÓN TRIBUTARIA EJERCITADA EN LA AUTOLIQUIDACIÓN IMPIDE ALEGAR POSTERIORMENTE LA SUJECIÓN A IVA FRENTE AL ITP.**

Tribunal Superior de Justicia de Extremadura. Sentencia de 5 de marzo de 2026.

La sentencia examina un supuesto en el que el contribuyente pretende, en vía contenciosa, modificar la calificación tributaria de una operación inmobiliaria inicialmente autoliquidada en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales, alegando posteriormente que la operación debía haber tributado por IVA.

La Sala comienza abordando una cuestión procesal relevante: distingue entre nuevos motivos —admisibles en vía judicial— y nuevas pretensiones, que no lo son. En este caso, opta por una interpretación favorable al acceso a la jurisdicción, considerando que el argumento relativo a la sujeción a IVA constituye un nuevo motivo y no una pretensión distinta, por lo que entra a examinar el fondo.

En cuanto al fondo, el Tribunal parte de la normativa reguladora de la incompatibilidad entre IVA e ITP, recordando que las transmisiones inmobiliarias sujetas y exentas de IVA quedan sometidas a ITP, salvo que se ejercite válidamente la renuncia a la exención en los términos legalmente previstos, lo que exige determinados requisitos (condición empresarial del adquirente, derecho a deducción y comunicación formal). Sin embargo, el elemento decisivo es la aplicación de la normativa sobre opciones tributarias. La Sala subraya que las opciones ejercitadas en la autoliquidación no pueden modificarse con posterioridad fuera del plazo voluntario, conforme al artículo 119 LGT y normativa autonómica. En este caso, el contribuyente presentó autoliquidación por ITP sin ejercitar la renuncia a la exención del IVA ni acreditar los requisitos exigidos. Por ello, la Sala concluye que dicha conducta implica una verdadera renuncia a la alternativa fiscal, que no puede ser revisada posteriormente en vía impugnatoria. Adicionalmente, se destaca que tampoco se acreditó el cumplimiento de los requisitos materiales para la sujeción a IVA (condición de empresario del adquirente y destino del bien a actividades con derecho a deducción). En consecuencia, se desestima el recurso, confirmando la liquidación por ITP y fijando como doctrina que la opción tributaria inicial vincula al contribuyente y no puede alterarse ex post.

**LA APLICACIÓN DEL TIPO REDUCIDO EN LA TRANSMISIÓN DE UNIDADES ECONÓMICAS NO EXCLUYE A LAS PERSONAS JURÍDICAS SI ACTÚAN DE FORMA DIRECTA Y REAL EN LA ACTIVIDAD EMPRESARIAL.**

Tribunal Superior de Justicia de Extremadura. Sentencia de 13 de abril de 2026.

La sentencia analiza la aplicabilidad del tipo reducido del 5% en ITP a la transmisión de unidades económicas autónomas cuando el adquirente es una sociedad mercantil, cuestión que la Administración autonómica niega por entender que dicho beneficio está reservado a empresarios individuales o profesionales.

El litigio se centra en la interpretación del artículo 43 del Decreto Legislativo 1/2018 de Extremadura en su redacción vigente al tiempo de los hechos, que no excluía expresamente a las personas jurídicas, si bien exigía el ejercicio de la actividad de forma “habitual, personal y directa”.

La Sala realiza un análisis sistemático y evolutivo de la norma, comparando la versión original con la reforma de 2022, que introduce de forma expresa la exigencia de que transmitente y adquirente sean empresarios individuales o profesionales. Este cambio normativo, lejos de reforzar la tesis administrativa, se interpreta como indicio de que antes de la reforma no existía exclusión de las sociedades. El núcleo interpretativo reside en el concepto de ejercicio “personal y directo”. El Tribunal rechaza una interpretación literal que excluya automáticamente a las personas jurídicas por su propia naturaleza, afirmando que las sociedades actúan necesariamente a través de sus órganos y representantes, lo que no impide que desarrollen una actividad empresarial real, asumiendo riesgos y gestionando directamente la explotación. En consecuencia, la clave no es la forma jurídica del sujeto, sino la realidad económica de la actividad: si la sociedad ejerce efectivamente la actividad empresarial y no se limita a una mera tenencia pasiva, puede cumplir los requisitos del beneficio fiscal.

La Sala destaca además que corresponde a la Administración la carga de probar que no concurren tales requisitos, lo que no se ha acreditado en el caso, al limitarse a invocar la imposibilidad abstracta de que una sociedad actúe directamente. En consecuencia, se desestima el recurso de la Administración y se confirma el criterio del TEAR favorable al contribuyente.

## PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO

### LAS AUTOLIQUIDACIONES TRIBUTARIAS NO SON ACTOS ADMINISTRATIVOS Y NO PUEDEN REVISARSE DE OFICIO POR NULIDAD, DEBIENDO ACUDIRSE A SU RECTIFICACIÓN.

Tribunal Supremo. Sentencia de 20 de marzo de 2026.

La sentencia aborda una cuestión de gran relevancia sistemática: la naturaleza jurídica de las autoliquidaciones tributarias y su posible revisión mediante el procedimiento de nulidad de pleno derecho del artículo 217 LGT.

El caso parte de la solicitud de nulidad de una autoliquidación del Impuesto sobre Sucesiones presentada por un contribuyente, fundada en la vulneración del Derecho de la Unión Europea. La Administración inadmitió la solicitud por entender que las autoliquidaciones no son actos administrativos susceptibles de revisión de oficio. La Sala confirma esta interpretación y establece con claridad que la autoliquidación es un acto de colaboración del contribuyente, no un acto administrativo ni siquiera presunto, por lo que queda fuera del ámbito del procedimiento de revisión de actos nulos.

En consecuencia, el único cauce procedente para cuestionar una autoliquidación es el previsto en el artículo 120.3 LGT, mediante solicitud de rectificación dentro del plazo de prescripción, lo que garantiza posteriormente el acceso a los mecanismos ordinarios de revisión administrativa y jurisdiccional. El Tribunal rechaza expresamente la tesis de la instancia que pretendía asimilar la autoliquidación a un acto administrativo a efectos garantistas, señalando que ello desvirtuaría todo el sistema tributario y el régimen de impugnación de actos administrativos.

Asimismo, advierte que admitir dicha asimilación abriría indebidamente la vía de recursos administrativos frente a actuaciones del propio contribuyente, lo que carece de sentido en el diseño legal vigente. En definitiva, fija doctrina en el sentido de que la autoliquidación no puede ser objeto de revisión de oficio por nulidad, consolidando una interpretación estricta del sistema de impugnación tributaria y reafirmando la centralidad de la rectificación como vía adecuada.

### LA NOTIFICACIÓN EDICTAL EN VÍA DE APREMIO EXIGE UNA PREVIA ACTIVIDAD REAL Y DILIGENTE DE LOCALIZACIÓN, SO PENA DE NULIDAD DEL PROCEDIMIENTO DE EMBARGO.

Tribunal Superior de Justicia de Madrid. Sentencia de 24 de marzo de 2026.

La sentencia analiza la validez de las notificaciones realizadas en el procedimiento de apremio del impuesto sobre sucesiones, en particular cuando la Administración acude a la notificación edictal tras intentos fallidos de comunicación postal.

El contribuyente alegaba falta de notificación efectiva de las providencias de apremio, argumentando que la Administración no agotó diligentemente los medios de localización, al utilizar domicilios incorrectos o no reiterar los intentos en el domicilio fiscal correcto. La Administración sostenía que los intentos realizados y los resultados de “desconocido” o “ausente” justificaban el paso a la notificación edictal.

El Tribunal estima el recurso, destacando que la notificación es un elemento esencial del derecho de defensa y que la Administración debe actuar con diligencia reforzada antes de acudir a medios subsidiarios. La Sala afirma que no basta un intento fallido o un simple resultado negativo para considerar imposible la notificación, siendo necesario realizar actuaciones adicionales razonables, como consultas a registros públicos o nuevas comprobaciones. Se subraya además que la buena fe es exigible tanto al administrado como a la Administración, de modo que ésta debe desplegar una actividad real para asegurar la efectividad de la comunicación. Al no haberse agotado dichas posibilidades, la notificación edictal resulta prematura y vicia de nulidad el procedimiento de apremio, incluyendo la diligencia de embargo.

La sentencia acuerda la retroacción de actuaciones al momento previo a la notificación defectuosa, con anulación de los actos posteriores, reforzando así la doctrina garantista en materia de notificaciones tributarias.

## LA SUSPENSIÓN EN VÍA DE APREMIO NO PUEDE FUNDAMENTARSE EN LA MERA EXISTENCIA DE LITIGIOS CIVILES SOBRE LOS BIENES HEREDADOS.

Tribunal Superior de Justicia de Madrid. Sentencia de 16 de febrero de 2026.

La resolución analiza la procedencia de la suspensión de la ejecución en fase de apremio respecto de deudas derivadas del Impuesto sobre Sucesiones, cuando el contribuyente invoca la existencia de un litigio civil sobre el bien heredado.

El recurrente sostenía que la controversia judicial sobre la titularidad de un inmueble heredado justificaba la suspensión del pago del impuesto, al amparo del artículo 69 del Reglamento del ISD. Sin embargo, la Administración denegó la suspensión por no haberse aportado garantías suficientes.

El Tribunal confirma la actuación administrativa, estableciendo que el supuesto debatido no se rige por el artículo 69 RISD —relativo a la suspensión del plazo de declaración— sino por el régimen general del artículo 224 LGT, aplicable a la suspensión de actos en vía de recurso y ejecución. La Sala aclara que la existencia de un litigio civil posterior no afecta al hecho imponible ya devengado ni justifica la suspensión automática del procedimiento de apremio, salvo que concurran los requisitos legales, fundamentalmente la prestación de garantías. En consecuencia, desestima el recurso.

## LA COMPROBACIÓN DE VALORES MEDIANTE TASACIÓN HIPOTECARIA ES VÁLIDA SIN NECESIDAD DE MOTIVACIÓN REFORZADA NI JUSTIFICACIÓN PREVIA DEL INICIO.

Tribunal Superior de Justicia de Madrid. Sentencia de 9 de marzo de 2026.

Esta sentencia examina la validez del método de comprobación de valores basado en la tasación hipotecaria prevista en el artículo 57.1.g) de la LGT, especialmente en relación con la exigencia de motivación y la necesidad de justificar el inicio del procedimiento.

La parte actora alegaba falta de motivación, cuestionando que la Administración pudiera utilizar automáticamente el valor de tasación hipotecaria sin realizar una comprobación individualizada del inmueble ni justificar la discrepancia con el valor declarado. Sin embargo, la Sala acoge de forma expresa la reciente doctrina del Tribunal Supremo (2024), que flexibiliza los requisitos exigibles a la Administración.

El Tribunal establece que no es necesario que la Administración motive previamente la decisión de iniciar la comprobación ni que justifique la elección del método frente a otros posibles. Basta con la existencia de una diferencia relevante entre el valor declarado y el consignado en la tasación hipotecaria, siempre que esta sea conocida por el contribuyente y se haya emitido conforme a la normativa aplicable. Además, la sentencia desarrolla el concepto de “diferencia relevante de valor”, conectándolo con parámetros objetivos (como los previstos en la tasación pericial contradictoria), lo que aporta mayor seguridad jurídica al sistema. La Sala concluye que la tasación hipotecaria constituye un medio válido, autónomo y suficiente para determinar el valor real del inmueble, rechazando las alegaciones de la parte actora y confirmando la legalidad de la actuación administrativa.

## LA CADUCIDAD DEL PROCEDIMIENTO DE COMPROBACIÓN DE VALORES SE DETERMINA DESDE EL INFORME PERICIAL Y CONLLEVA LA ANULACIÓN ÍNTEGRA DE LA LIQUIDACIÓN.

Tribunal Superior de Justicia de Andalucía. Sentencia de 24 de febrero de 2026.

La presente resolución aborda la cuestión de la determinación del dies a quo para el cómputo del plazo de caducidad en los procedimientos de comprobación de valores en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. El litigio trae causa de una liquidación girada tras la valoración de diversas fincas rústicas, cuya legalidad es cuestionada por el contribuyente, entre otros motivos, por haber transcurrido el plazo máximo de seis meses previsto en la Ley General Tributaria.

La Sala comienza recordando la doctrina consolidada del Tribunal Supremo en relación con el concepto de inicio del procedimiento, subrayando que no puede quedar al arbitrio de la Administración la fijación formal del mismo mediante actos posteriores, sino que debe atenderse a la realidad material de las actuaciones desarrolladas. En este sentido, otorga especial relevancia al informe de valoración emitido por el técnico competente, al considerar que constituye un acto material de comprobación que evidencia el inicio efectivo del procedimiento. Examinado el expediente administrativo, la Sala constata que entre la fecha de dicho informe técnico y la notificación de la liquidación final transcurrió un periodo superior a seis meses, lo que determina, conforme a la normativa aplicable, la caducidad del procedimiento. Resulta irrelevante, a estos efectos, la fecha de la propuesta formal de liquidación, pues la jurisprudencia insiste en que las actuaciones previas deben integrarse en el cómputo del plazo. La consecuencia jurídica es que la caducidad determina la anulación íntegra de la liquidación sin necesidad de entrar a analizar el resto de motivos de impugnación.

.....  
**LA INEXISTENCIA DE REFORMATIO IN PEIUS EN FASE DE GESTIÓN Y LA SUJECCIÓN A ITP DEL EXCESO DE ADJUDICACIÓN EVITABLE EN LA EXTINCIÓN DE CONDOMINIO.**  
 .....

Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León. Sentencia de 4 de febrero de 2026.

.....

La sentencia examina la tributación en el ITP de una operación de extinción de condominio sobre varias fincas rústicas, en las que el contribuyente adjudica la totalidad a su sociedad de gananciales compensando en metálico al otro comunero. La Administración calificó la operación como exceso de adjudicación oneroso sujeto a la modalidad de transmisiones patrimoniales, liquidando cuota superior a la autoliquidada por AJD.

El recurrente alegó, en primer lugar, vulneración del principio de reformatio in peius, por haberse incrementado la base liquidable en una segunda propuesta tras sus alegaciones. La Sala rechaza este argumento, recordando que dicho principio solo opera en fase revisora respecto de actos firmes, y no en el seno del procedimiento de gestión donde las propuestas de liquidación carecen de efectos definitivos. La Administración puede modificar la propuesta en atención a las alegaciones sin que ello suponga agravación prohibida.

En cuanto al fondo, el núcleo radica en determinar si el exceso de adjudicación es inevitable —lo que implicaría tributación por AJD— o evitable —con sujeción a ITP—. La Sala aplica el artículo 7.2.B del TRITPyAJD y la doctrina sobre la indivisibilidad, destacando que ésta debe valorarse respecto al conjunto de bienes y no de forma individualizada. En el caso examinado, al tratarse de cuatro fincas susceptibles de formar lotes razonablemente proporcionales y no haberse acreditado técnicamente la imposibilidad de reparto, el exceso se considera evitable. Asimismo, subraya que la adjudicación a la sociedad de gananciales no se equipara a la adjudicación “a uno” del artículo 1062 CC. En consecuencia, se desestima el recurso y se confirma la sujeción a ITP del exceso de adjudicación.

.....  
**LA FALTA DE MOTIVACIÓN PREVIA DEL INICIO DE LA COMPROBACIÓN DE VALORES DETERMINA LA NULIDAD DE LA LIQUIDACIÓN EN ITP.**  
 .....

Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León. Sentencia de 20 de febrero de 2026.

.....

La sentencia aborda la validez de un procedimiento de comprobación de valores seguido en el ITP tras una compraventa de inmuebles declarada por 23.000 euros y regularizada por la Administración hasta un valor superior a 100.000 euros.

El contribuyente impugna la liquidación alegando falta de motivación, utilización de métodos estandarizados y ausencia de inspección de los bienes. Sin embargo, la Sala centra la controversia en un aspecto esencial derivado de la reciente jurisprudencia del Tribunal Supremo: la necesidad de justificar previamente el inicio de la comprobación de valores.

De acuerdo con dicha doctrina, la Administración debe explicar, antes de iniciar la comprobación, las razones que justifican cuestionar el valor declarado. No basta con acompañar la propuesta de liquidación de informes periciales o

valoraciones, pues estas constituyen ya el resultado de la comprobación, no su motivación inicial. El Tribunal destaca que el procedimiento de comprobación se inicia realmente desde que la Administración solicita el dictamen pericial, momento en el que nace la obligación de motivar la necesidad de dicha actuación. La ausencia de esta motivación vulnera el derecho del contribuyente a conocer la razón de la actuación administrativa y a ejercer adecuadamente su defensa.

En el caso concreto, ni en el expediente ni en la propuesta de liquidación consta justificación alguna de por qué se inicia la comprobación de valores, lo que conduce a la nulidad del procedimiento. La Sala rechaza que esta omisión sea un mero defecto formal, afirmando que se trata de un vicio sustancial que conlleva la anulación de la liquidación.

---

## LA ADMISIBILIDAD DE LA TASACIÓN HIPOTECARIA COMO MEDIO VÁLIDO Y SUFICIENTE DE COMPROBACIÓN DEL VALOR REAL EN EL IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES.

Tribunal Superior de Justicia de Castilla-La Mancha. Sentencia de 13 de febrero de 2026.

---

La sentencia enjuicia la legalidad de una liquidación girada por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales en la que la Administración toma como base imponible el valor asignado a un inmueble en una tasación hipotecaria, en sustitución del valor declarado por el contribuyente en la autoliquidación. El recurrente combate la liquidación alegando la falta de motivación, la ausencia de inspección física del inmueble y la improcedencia de utilizar una tasación bancaria, por responder a finalidades distintas de las tributarias.

La Sala rechaza frontalmente esta argumentación y se apoya en la doctrina consolidada del Tribunal Supremo relativa al artículo 57.1.g) de la Ley General Tributaria, afirmando que la tasación hipotecaria constituye un medio de comprobación de valores plenamente válido, autónomo y suficiente, que no exige una motivación reforzada ni la concurrencia de indicios previos de infravaloración. La sentencia destaca que, a diferencia de otros métodos de valoración de carácter abstracto, la tasación hipotecaria reúne las exigencias de individualización y singularización del bien, ya que se trata de un informe técnico concreto referido a un inmueble determinado, normalmente basado en una inspección directa y realizado por entidad homologada. Además, subraya su proximidad temporal al hecho imponible, lo que refuerza su idoneidad para reflejar el valor real del bien en el mercado.

Especial relevancia adquiere el argumento de los actos propios del contribuyente: quien acepta la tasación para obtener financiación bancaria no puede posteriormente desconocer su validez a efectos fiscales cuando resulta menos favorable. En consecuencia, la Sala concluye que la Administración actuó conforme a Derecho al utilizar dicha tasación como base imponible, confirmando íntegramente la liquidación practicada.

---

## LA OBLIGATORIEDAD DE LA VISITA AL INMUEBLE Y DE LA MOTIVACIÓN INDIVIDUALIZADA EN EL DICTAMEN PERICIAL EN LA COMPROBACIÓN DE VALORES.

Tribunal Superior de Justicia de Castilla-La Mancha. Sentencia de 21 de enero de 2026.

---

La sentencia analiza la validez de una comprobación de valores realizada mediante dictamen de perito de la Administración en un procedimiento tributario, en el que se incrementa significativamente el valor declarado por el contribuyente a partir de la aplicación de parámetros genéricos y modelos de cálculo estandarizados.

El núcleo del litigio se centra en determinar si dicha valoración cumple las exigencias de motivación e individualización establecidas por la jurisprudencia del Tribunal Supremo. La Sala recuerda que el dictamen pericial, como medio del artículo 57.1.e) LGT, exige una valoración singular, concreta y referida al inmueble específico objeto de comprobación, no siendo admisibles valoraciones genéricas o meramente aritméticas. En particular, insiste en la doctrina jurisprudencial que impone la necesidad de que el perito reconozca personalmente el inmueble, como garantía de que la valoración responde a sus

características reales y no a un modelo abstracto. La ausencia de visita solo es admisible si se justifica de forma expresa y razonada su innecesariedad, lo que no sucede en el caso enjuiciado. Asimismo, la sentencia destaca que la motivación del informe debe ser suficiente para permitir al contribuyente conocer los criterios empleados, los datos utilizados y la incidencia de cada factor en el valor final, evitando situaciones de indefensión. La Administración no puede trasladar al contribuyente la carga de combatir una valoración insuficientemente fundamentada. Aplicando estos criterios, la Sala concluye que la valoración impugnada carece de la necesaria individualización y motivación, al haberse basado en parámetros genéricos sin visita al inmueble, lo que determina su nulidad y la estimación del recurso.

### LA PROHIBICIÓN DE DICTAR UNA TERCERA LIQUIDACIÓN TRIBUTARIA TRAS LA ANULACIÓN DE ACTOS ANTERIORES Y LOS LÍMITES DEL DENOMINADO “DOBLE TIRO” ADMINISTRATIVO.

Tribunal superior de justicia de castilla-la mancha. Sentencia de abril de 2026 (varias sentencias concordantes).

El conjunto de sentencias analizadas resuelve supuestos en los que la Administración tributaria, tras la anulación de una primera liquidación por falta de motivación y de una segunda por defectos procedimentales, procede a dictar una tercera liquidación con idéntico objeto.

La Sala examina esta actuación a la luz de la reciente doctrina del Tribunal Supremo sobre el denominado “doble tiro”, conforme a la cual la Administración puede dictar un segundo acto en sustitución del inicialmente anulado, pero no puede, en ningún caso, reiterar indefinidamente sus actuaciones mediante sucesivas liquidaciones. El fundamento de esta limitación se encuentra en los principios de buena administración, buena fe, seguridad jurídica y prohibición del abuso de derecho, que impiden que el contribuyente quede sometido a una reiteración indefinida de actos administrativos hasta que la Administración “acierte”. La jurisprudencia rechaza expresamente la existencia de un supuesto derecho de la Administración a corregir indefinidamente sus errores. Asimismo, se subraya que la facultad de reiteración de actos está estrictamente condicionada al cumplimiento del mandato del órgano revisor que anuló el acto previo, de modo que el segundo acto agota dicha posibilidad, sin apertura de un nuevo ciclo procedimental.

En el caso enjuiciado, al haberse dictado una tercera liquidación, la Sala concluye que se ha excedido el límite permitido, declarando su nulidad, junto con la de las sanciones asociadas, y confirmando la resolución del TEAR que había estimado la reclamación del contribuyente. En consecuencia, se fija con claridad el criterio de que el “doble tiro” no permite una reiteración ilimitada, sino que constituye un límite estructural a la potestad de revisión de la Administración.

### LA NECESIDAD DE VISITA EN LA VALORACIÓN DE FINCAS RÚSTICAS.

Tribunal Superior de Justicia de Castilla-La Mancha. Sentencia de 23 de enero de 2026.

La sentencia analiza una liquidación derivada de un procedimiento de tasación pericial contradictoria en ITP, centrando el debate en la validez de la valoración efectuada por el perito tercero.

El Tribunal apoyándose en la jurisprudencia del Tribunal Supremo de 30 de octubre de 2023, afirma que la visita in situ es exigible como regla general, salvo que se justifique de forma individualizada su innecesariedad, no siendo suficiente la mera consulta de bases de datos como el SIGPAC si no se incorporan al expediente y se explicita su utilización concreta. En el caso concreto, ni el perito de la Administración ni el perito tercero realizaron visita alguna a las fincas, pese a que las características del terreno (tipo de cultivo, estado, clasificación del suelo) eran relevantes y controvertidas. La Sala considera que esta omisión impide una valoración individualizada y vulnera las exigencias de motivación. Como consecuencia, se estima el recurso, anulando la liquidación.

**LA PROHIBICIÓN DE REITERAR LIQUIDACIONES TRAS ANULACIÓN POR FALTA DE MOTIVACIÓN IMPIDE UNA NUEVA VALORACIÓN Y DETERMINA LA PRESCRIPCIÓN EN EL IMPUESTO SOBRE SUCESIONES.**

Tribunal Superior de Justicia de Extremadura. Sentencia de 11 de febrero de 2026.

La sentencia aborda un supuesto de comprobación de valores en el Impuesto sobre Sucesiones en el que, tras la anulación de una liquidación por utilizar un método inidóneo (coeficientes sobre valor catastral), la Administración dicta una nueva liquidación apoyada en un dictamen pericial.

La Sala parte de un elemento clave: la resolución previa del TEAR había anulado la valoración de inmuebles urbanos por aplicación indebida del método de coeficientes, en línea con la doctrina del Tribunal Supremo, pero había confirmado la valoración de los inmuebles rústicos.

El núcleo del litigio reside en si la Administración podía dictar una nueva liquidación sustituyendo el método anulado por un dictamen de peritos. La Sala responde negativamente, aplicando la doctrina del Tribunal Supremo (STS 27-6-2023), según la cual no cabe retroacción para permitir a la Administración corregir un error sustantivo en la valoración. Se afirma que no estamos ante un defecto formal subsanable, sino ante una infracción material del deber de individualizar el valor real del bien. Permitir una nueva valoración equivaldría a conceder a la Administración una segunda oportunidad (“doble tiro”), lo que vulnera los principios de seguridad jurídica y buena administración. Como consecuencia, la liquidación posterior es nula, y al retrotraer la situación al momento originario se constata que ha transcurrido el plazo de prescripción sin una actuación válida que lo interrumpa respecto a los inmuebles urbanos. El fallo distingue así entre dos realidades: se mantiene la valoración firme de los inmuebles rústicos —no recurrida—, pero se declara la prescripción respecto de los inmuebles urbanos, anulando definitivamente la liquidación en este extremo.

**LA FIRMEZA DE UNA RESOLUCIÓN ECONÓMICO-ADMINISTRATIVA IMPIDE REABRIR LA VALORACIÓN DE DETERMINADOS BIENES Y DELIMITA EL ALCANCE DEL LITIGIO EN EL IMPUESTO SOBRE SUCESIONES.**

Tribunal Superior de Justicia de Extremadura. Sentencia de 11 de febrero de 2026.

La sentencia analiza los efectos de una resolución económico-administrativa firme en un procedimiento de comprobación de valores en el Impuesto sobre Sucesiones, en particular en relación con la posibilidad de reabrir o cuestionar aspectos ya decididos y no recurridos.

El supuesto parte de una liquidación inicial que fue impugnada ante el TEAR, el cual distinguió entre dos tipos de bienes: confirmó la valoración de los inmuebles rústicos, pero anuló la correspondiente a los inmuebles urbanos por utilización de un método inadecuado. Dicha resolución no fue recurrida en vía judicial por los contribuyentes, lo que la convierte en firme respecto de los extremos no combatidos. La Sala parte de esta firmeza para delimitar el objeto del litigio: los recurrentes no pueden volver a cuestionar la valoración de los inmuebles rústicos, pues ello supondría desconocer los efectos de la cosa decidida en vía económico-administrativa. En consecuencia, el análisis judicial debe circunscribirse exclusivamente a los inmuebles urbanos. A partir de ahí, el Tribunal introduce un segundo elemento decisivo: conforme a la jurisprudencia del Tribunal Supremo, cuando una liquidación es anulada por razones sustantivas —como la utilización de un método de valoración incorrecto— no cabe otorgar a la Administración una nueva oportunidad para valorar de nuevo los bienes mediante otro método. Permitirlo supondría una indebida reiteración de actuaciones (“doble tiro”).

La consecuencia jurídica es doble. Por un lado, la nueva liquidación dictada respecto de los inmuebles urbanos debe considerarse inválida. Por otro, al retrotraerse la situación al momento de la autoliquidación, y habiendo transcurrido el plazo legal sin una actuación válida interruptiva, se produce la prescripción del derecho a liquidar. En consecuencia, la Sala estima parcialmente el recurso: se mantiene la valoración de los inmuebles rústicos (por su firmeza), pero se declara la prescripción respecto de los urbanos, anulando la liquidación en este extremo.

## IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES

**LA CADUCIDAD DE LA NOTA MARGINAL DE AFECCIÓN NO EXTINGUE LA RESPONSABILIDAD SUBSIDIARIA DEL ADQUIRENTE NI IMPIDE SU DERIVACIÓN UNA VEZ DECLARADO FALLIDO EL DEUDOR PRINCIPAL.**

Tribunal Supremo. Sentencia de 6 de abril de 2026.

La sentencia aborda la delimitación entre la duración registral de la nota marginal de afección y la subsistencia material de la garantía real que vincula el bien al pago del Impuesto sobre Sucesiones, en el marco de la responsabilidad subsidiaria prevista en los artículos 43.1.d) y 79 LGT. El litigio se origina en la derivación de responsabilidad a un tercero adquirente de un inmueble previamente afecto al pago del ISD, una vez declarado fallido el deudor principal, habiéndose iniciado el procedimiento tras el transcurso de más de cinco años desde la práctica de la nota registral.

El recurrente sostiene que la caducidad quinquenal de dicha nota implica la extinción de la afección y que, por tanto, el ejercicio de la acción de derivación resulta extemporáneo y contrario a la seguridad jurídica y a la fe pública registral. Sin embargo, el Tribunal Supremo rechaza esta tesis al afirmar que existe una diferenciación esencial entre la eficacia registral de la nota y la subsistencia de la afección legal. Así, la afección constituye una garantía real de origen legal cuya vigencia no depende del asiento registral, que cumple únicamente una función de publicidad y delimitación de la protección del tercero hipotecario.

La Sala precisa que la caducidad de la nota marginal no extingue la afección ni limita temporalmente la responsabilidad subsidiaria, sino que únicamente afecta a la oponibilidad registral frente a ulteriores adquirentes. El elemento decisivo es el momento de adquisición: quien adquiere el bien con la afección vigente no queda protegido por la fe pública registral y responde en los términos del artículo 79 LGT. Asimismo, se reafirma la doctrina de la actio nata en materia de responsabilidad subsidiaria, fijando como dies a quo del plazo de prescripción la declaración de fallido del deudor principal, lo que valida la iniciación del procedimiento dentro del plazo legal aunque la nota hubiera caducado previamente. En consecuencia, se desestima el recurso y se consolida la autonomía de la afección legal frente a su reflejo registral.

**LA ADMINISTRACIÓN NO PUEDE INICIAR ACTUACIONES DE COMPROBACIÓN NI ASUMIR LA COMPETENCIA EN EL IMPUESTO SOBRE SUCESIONES SIN PROMOVER PREVIAMENTE EL PROCEDIMIENTO DE CAMBIO DE DOMICILIO FISCAL CONFORME AL CONCIERTO ECONÓMICO**

Tribunal Supremo. Sentencia de 24 de marzo de 2026

La sentencia resuelve un conflicto de competencias entre la Comunidad Autónoma del Principado de Asturias y la Diputación Foral de Álava en relación con la exacción e inspección del Impuesto sobre Sucesiones respecto de los herederos de un causante cuyo domicilio fiscal venía situado de forma continuada en territorio foral. El Principado inició actuaciones inspectoras y liquidatorias al considerar que la residencia habitual del causante se encontraba en Asturias, sin haber promovido previamente el correspondiente procedimiento de cambio de domicilio.

El Tribunal Supremo confirma íntegramente la resolución de la Junta Arbitral del Concierto Económico, declarando la nulidad de las actuaciones del Principado por invasión de competencias y vulneración sustancial de las normas procedimentales. La Sala subraya que el sistema de puntos de conexión del Concierto Económico impone que, antes de ejercer potestades de comprobación y liquidación, la Administración debe haber adquirido formalmente la competencia mediante el procedimiento específico previsto en el artículo 43, no siendo admisible una atribución competencial basada en criterios fácticos como la residencia habitual.

Se rechaza expresamente la tesis de que, tratándose de personas físicas y del ISD, no resulte necesario acudir al procedimiento de cambio de domicilio. Por el contrario, el Tribunal afirma que dicho mecanismo es aplicable a cualquier

contribuyente y constituye una garantía esencial del reparto competencial, cuya omisión determina nulidad de pleno derecho por falta de competencia y por infracción del procedimiento. Asimismo, se destaca que ni la ulterior acreditación de la residencia ni el eventual resultado favorable de un conflicto posterior pueden convalidar actuaciones realizadas sin competencia, al amparo del artículo 66 del Concierto Económico. La Administración competente es aquella que venía ejerciendo la potestad tributaria conforme al domicilio declarado, mientras no se modifique formalmente.

### EL DEVENGO DEL IMPUESTO EN TESTAMENTO OLÓGRAFO SE PRODUCE EN EL FALLECIMIENTO Y NO EN LA PROTOCOLIZACIÓN.

Tribunal Superior de Justicia de Madrid. Sentencia de 27 de febrero de 2026.

La sentencia resuelve la controversia relativa al momento del devengo del impuesto sobre sucesiones cuando la institución de heredero se produce mediante testamento ológrafo y posteriormente se procede a su protocolización notarial. El Tribunal analiza la resolución del TEAR que había considerado que el devengo debía situarse en el momento de dicha protocolización, al entender que hasta entonces no se producía la efectiva adquisición de la herencia, concluyendo en consecuencia la improcedencia del recargo por presentación extemporánea.

Sin embargo, el TSJ de Madrid corrige dicho criterio y se alinea con la doctrina jurisprudencial fijada por el Tribunal Supremo en sentencia de 26 de enero de 2026, según la cual el dies a quo del devengo del impuesto se sitúa en el momento del fallecimiento del causante, con independencia de la posterior protocolización del testamento ológrafo, siempre que esta no tenga carácter contencioso. La Sala enfatiza que la protocolización no constituye un hecho constitutivo o suspensivo de la transmisión hereditaria, sino un trámite de constatación formal, por lo que no altera el momento en que surge la obligación tributaria ni el inicio del plazo para autoliquidar. En consecuencia, el retraso en la declaración determina la aplicación del recargo del artículo 27 LGT, que tiene carácter objetivo y no atiende a elementos subjetivos como la voluntad o dificultad del contribuyente.

Rechaza además que las circunstancias alegadas —vinculadas a dificultades en la protocolización— puedan integrar supuestos excepcionales que excluyan el recargo, señalando que aceptar esa tesis supondría generalizar situaciones excepcionales inherentes a la práctica sucesoria. La sentencia concluye estimando el recurso de la Comunidad de Madrid, anulando la resolución económico-administrativa y confirmando la procedencia del recargo por extemporaneidad.

### LA ADICIÓN DE BIENES PUEDE REALIZARSE EN EL PROCEDIMIENTO INSPECTOR SIN NECESIDAD DE TRAMITAR EL PROCEDIMIENTO ESPECIAL DEL REGLAMENTO DEL IMPUESTO SOBRE SUCESIONES.

Tribunal Superior de Justicia de Madrid. Sentencia de 10 de marzo de 2026.

La resolución examina la posibilidad de adicionar bienes a la masa hereditaria dentro de un procedimiento de inspección sin necesidad de acudir al procedimiento específico previsto en el artículo 93 del Reglamento del ISD. El TEAR había anulado la liquidación por considerar imprescindible dicha tramitación especial, pero el Tribunal corrige este criterio.

La Sala sigue la doctrina fijada por el Tribunal Supremo en sentencia de 9 de julio de 2025, declarando que la Administración puede acordar la adición de bienes en el seno del procedimiento inspector, sin necesidad de incoar el procedimiento específico reglamentario, al disponer aquél de garantías suficientes para el contribuyente. Superada dicha cuestión, el Tribunal entra en el fondo y valida la adición de diversas partidas al caudal relicto, poniendo de relieve la operatividad de la presunción del artículo 11 de la Ley del ISD. En particular, analiza transferencias, disposiciones de efectivo y cuentas compartidas, concluyendo que la titularidad formal no desvirtúa la presunción cuando no se acredita un fundamento real distinto.

Asimismo, rechaza la pretensión del contribuyente de aplicar beneficios fiscales por afinidad en ausencia de reconocimiento legal de la relación de pareja no inscrita, reiterando el criterio consolidado de la Sala.

La sentencia reafirma el carácter presuntivo del instituto de la adición de bienes y la carga probatoria que recae sobre el heredero, destacando que no basta la mera negación o alegaciones genéricas sobre el destino de los fondos. En consecuencia, estima el recurso de la Administración, anula la resolución del TEAR y confirma la validez de la liquidación practicada.

**LA PRESUNCIÓN DE ADICIÓN DE BIENES EN SUCESIONES ALCANZA TAMBIÉN AL DINERO Y EXIGE PRUEBA SUFICIENTE DEL DESTINO DE LOS FONDOS NO INTEGRADOS EN LA HERENCIA.**

Tribunal Superior de Justicia de Madrid. Sentencia de 17 de marzo de 2026.

La sentencia aborda la inclusión en la base imponible del impuesto de determinadas cantidades de dinero que el causante había retirado o transferido en el último año de vida, discutiéndose si debía aplicarse o no la presunción de adición de bienes.

La heredera sostenía que las cantidades no integradas en la herencia habían sido consumidas por el causante en gastos personales, invocando la imposibilidad de aportar prueba detallada del destino del dinero en efectivo. La Administración, por su parte, aplicó la presunción del artículo 11 de la Ley del ISD, entendiendo que tales fondos debían considerarse existentes en el momento del fallecimiento si no se acreditaba su destino.

La Sala confirma la validez de la presunción y destaca su naturaleza iuris tantum, señalando que corresponde al contribuyente desvirtuarla mediante prueba suficiente. Rechaza que la dificultad probatoria permita excluir la aplicación de la norma, pues precisamente dicha presunción se fundamenta en la facilidad probatoria del heredero frente a la Administración. No obstante, la sentencia estima parcialmente el recurso al admitir como prueba ciertos gastos acreditados, concretamente pagos tributarios y gastos funerarios, que permiten reducir la cuantía adicionada. El Tribunal concluye que la mera alegación genérica del consumo del dinero no es suficiente, exigiéndose una acreditación concreta del destino de los fondos.

**LA ADICIÓN DE BIENES DEBE IMPUTARSE AL HEREDERO QUE LOS RECIBE CUANDO EL DESTINO DE LOS FONDOS ES CONOCIDO, EVITANDO LA DOBLE TRIBUTACIÓN POR SALDOS REITERADOS.**

Tribunal Superior de Justicia de Madrid. Sentencia de 10 de marzo de 2026.

La sentencia examina diversos aspectos relativos a la adición de bienes en el impuesto sobre sucesiones, en particular la correcta imputación de los bienes adicionados, la duplicidad en el cálculo de saldos bancarios y la determinación del ajuar doméstico.

En relación con la imputación, el Tribunal interpreta el artículo 25.2 del Reglamento del ISD y concluye que, cuando se acredita el destino de los fondos adicionados —por ejemplo, mediante transferencias a determinados herederos—, la carga tributaria debe recaer exclusivamente sobre éstos, y no distribuirse entre todos los causahabientes.

Asimismo, la Sala rechaza la doble imputación de saldos de una misma cuenta en momentos distintos, afirmando que no puede gravarse simultáneamente el saldo existente en una fecha y las cantidades transferidas que forman parte de aquel mismo saldo, pues ello implicaría una duplicidad injustificada.

## EL PROCEDIMIENTO DE ADICIÓN DE BIENES EN SUCESIONES SOLO ES EXIGIBLE CUANDO CONCURREN LOS PRESUPUESTOS LEGALES DE LAS PRESUNCIONES DEL ARTÍCULO 11 LISD.

Tribunal Superior de Justicia de Andalucía. Sentencia de 12 de marzo de 2026.

La controversia resuelta en esta sentencia gira en torno a la necesidad de tramitar el procedimiento específico de adición de bienes previsto en el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, cuestión que había servido de fundamento al órgano económico-administrativo para anular una liquidación y ordenar la retroacción de actuaciones. La Administración autonómica impugna dicha decisión, defendiendo la innecesariedad del citado procedimiento.

La Sala comparte el planteamiento de la Administración y procede a delimitar con precisión el ámbito de aplicación del procedimiento de adición de bienes. Parte de la premisa de que dicho mecanismo se vincula a supuestos específicos en los que concurre la presunción legal de existencia de bienes no declarados, conforme al artículo 11 de la Ley del Impuesto, lo que exige la concurrencia de determinados requisitos objetivos y subjetivos.

En el supuesto enjuiciado, los bienes cuya inclusión se discutía no constituían elementos susceptibles de integración por vía de presunción, sino derechos que pertenecían al causante en el momento del fallecimiento y que simplemente no habían sido declarados por los interesados. En consecuencia, no se trataba de un supuesto de adición en sentido propio, sino de regularización ordinaria dentro del procedimiento inspector. La Sala subraya que no puede exigirse a la Administración la tramitación de un procedimiento específico cuando no concurren los presupuestos que justifican su aplicación, pues ello supondría una interpretación excesivamente formalista y contraria al principio de eficacia. Asimismo, recuerda la doctrina del Tribunal Supremo que permite a la Administración incorporar bienes al caudal hereditario en el seno de un procedimiento de inspección con plenas garantías. Como consecuencia de lo anterior, la sentencia anula la resolución del TEAR, incluyendo la procedencia de la liquidación.

## LA REDUCCIÓN POR ADQUISICIÓN DE EMPRESA FAMILIAR EXIGE LA PRUEBA EFECTIVA DE LA AFECTACIÓN DE LOS BIENES A LA ACTIVIDAD ECONÓMICA.

Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, Sentencia de 26 de febrero de 2026.

La Sala aborda en esta resolución la aplicación de la reducción del 95% en el Impuesto sobre Sucesiones por adquisición de empresa individual, centrándose en la inclusión o exclusión de determinados derechos de cobro —concretamente, subvenciones de la PAC y créditos derivados de cosechas pendientes— dentro del ámbito de bienes afectos a la actividad económica.

El núcleo del debate reside en determinar si tales derechos pueden considerarse bienes afectos y, por tanto, beneficiarse de la reducción fiscal. La parte recurrente sostiene que dichos ingresos son esenciales para la explotación agraria, constituyen rendimientos propios de la actividad y deben integrarse en el conjunto empresarial transmitido. Sin embargo, la Administración y la Sala introducen una distinción fundamental entre el origen de los rendimientos y su destino.

El Tribunal enfatiza que el requisito legal no se satisface con la mera procedencia de los fondos de la actividad, sino que es necesario acreditar su efectiva afectación a la misma. Es decir, debe demostrarse que dichos derechos están funcionalmente integrados en la explotación económica y no destinados al consumo o al patrimonio personal del contribuyente. Este criterio se apoya en la normativa del Impuesto sobre el Patrimonio y en la definición de bienes afectos contenida en la legislación del IRPF. Al no haberse aportado prueba suficiente sobre dicha afectación, la Sala rechaza la aplicación de la reducción respecto de estos conceptos, confirmando la liquidación administrativa.

**LA INEXISTENCIA DE PRUEBA SUFICIENTE DE DEVOLUCIÓN DESNATURALIZA EL PRÉSTAMO ENTRE PARTICULARES Y PERMITE SU CALIFICACIÓN COMO DONACIÓN.**

Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, Sentencia de 13 de marzo de 2026.

La presente sentencia analiza la calificación jurídica de una operación formalizada como préstamo entre particulares —en concreto, entre familiares— y su eventual reconducción al ámbito de las donaciones en ausencia de elementos probatorios que acrediten su verdadera naturaleza onerosa.

El contribuyente defendía la existencia de un préstamo válido, formalizado en documento privado, sin intereses y con un calendario de devolución pactado. Sin embargo, la Administración consideró que no existía evidencia suficiente de la devolución efectiva del capital, calificando la operación como donación y exigiendo la correspondiente tributación en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

La Sala confirma este criterio, destacando que el elemento esencial del contrato de préstamo es la obligación de restitución, cuya acreditación resulta imprescindible para sostener su existencia. Analiza los medios de prueba aportados —cheques al portador, reintegros en efectivo y certificaciones privadas— y concluye que no permiten establecer una relación directa y acreditada con la devolución del préstamo, al carecer de trazabilidad suficiente. Asimismo, otorga especial relevancia a las propias manifestaciones del contribuyente realizadas en fase administrativa, en las que se aludía a la intención de donar el importe recibido, lo que refuerza la apreciación de liberalidad. Con apoyo en el artículo 13 de la Ley General Tributaria, la Sala aplica el principio de calificación conforme a la realidad económica, afirmando que la denominación formal del negocio no puede prevalecer sobre su verdadera naturaleza. En consecuencia, confirma la liquidación como donación.

**LA SIMULACIÓN EN OPERACIONES FAMILIARES DE TRANSMISIÓN DE PARTICIPACIONES DEBE ACREDITARSE DE FORMA COMPLETA Y NO PUEDE PRESUMIRSE CUANDO EXISTE FLUJO ECONÓMICO REAL.**

Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, Sentencia de 4 de marzo de 2026.

La Sala resuelve un complejo supuesto de transmisión de participaciones sociales entre padres e hijos, en el que la Administración había calificado la operación como una donación simulada, pese a haberse formalizado como compraventa. El TEAC, sin embargo, había considerado que nos encontramos ante un negocio mixto, parcialmente oneroso y parcialmente gratuito, criterio que es objeto de impugnación.

El Tribunal confirma la tesis del TEAC, rechazando la existencia de simulación total. Parte del análisis de los indicios invocados por la Administración —precio inferior al valor real, financiación intrafamiliar, condonaciones posteriores— pero concluye que dichos elementos no permiten negar la existencia de una contraprestación efectiva.

La Sala subraya que la simulación exige una divergencia total entre la apariencia formal y la realidad económica, lo que no concurre cuando se acredita un flujo monetario real, aunque sea parcial o estructurado de forma atípica. En estos casos, procede una calificación jurídica más matizada que distinga entre la parte verdaderamente onerosa y aquella que pueda tener naturaleza gratuita. Asimismo, advierte que la mera relación familiar o la utilización de mecanismos de financiación interna no constituyen, por sí solos, indicios suficientes de simulación, debiendo valorarse el conjunto de circunstancias de forma rigurosa. En consecuencia, se desestima la pretensión de recalificación íntegra como donación y se confirma la necesidad de proceder a una regularización parcial acorde con la realidad económica de la operación.

**LA INCLUSIÓN DEL AJUAR DOMÉSTICO EXIGE EXCLUIR LOS BIENES AFECTOS A ACTIVIDAD ECONÓMICA Y LOS BIENES NO DESTINADOS AL USO PERSONAL DEL CAUSANTE.**

Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León. Sentencia de 23 de marzo de 2026.

La sentencia aborda la correcta delimitación del concepto de ajuar doméstico a efectos del Impuesto sobre Sucesiones, en un supuesto en el que la Administración había aplicado el porcentaje del 3% sobre el caudal relicto incluyendo bienes que el recurrente consideraba improcedentes. El núcleo del litigio reside en determinar qué bienes pueden integrar dicha base de cálculo conforme a la doctrina del Tribunal Supremo.

La Sala parte de la jurisprudencia consolidada según la cual el ajuar doméstico no comprende la totalidad de los bienes de la herencia, sino únicamente aquellos que, por su naturaleza, valor y función, estén afectos al uso personal o doméstico del causante. En consecuencia, quedan excluidos bienes inmobiliarios productivos, elementos afectos a actividades económicas o aquellos que no guardan relación con la esfera doméstica. Aplicando esta doctrina, se analiza individualizadamente la prueba aportada por el contribuyente. Se constata que determinados bienes —en particular un local destinado a ferretería— están efectivamente afectos a actividad económica, lo que resulta incompatible con su consideración como ajuar doméstico. Asimismo, se admite la exclusión de otros bienes que constan en el censo de actividades económicas o cuya afectación se deduce de contratos y facturación. Sin embargo, respecto de otros inmuebles, la Sala considera insuficiente la prueba aportada, destacando que ni el censo ni la prueba testifical permiten acreditar con precisión su afectación, por lo que mantiene su inclusión en la base del ajuar.

**LA CONSOLIDACIÓN DEL DOMINIO EN EL IMPUESTO SOBRE SUCESIONES NO CONSTITUYE UN NUEVO HECHO IMPONIBLE Y SE SOMETE A LA NORMATIVA VIGENTE EN EL MOMENTO DEL DEVENGO INICIAL.**

Tribunal Superior de Justicia de Castilla-La Mancha. Sentencia de 17 de marzo de 2026.

La sentencia aborda la tributación en el Impuesto sobre Sucesiones en supuestos de desmembración del dominio —nuda propiedad y usufructo— y posterior consolidación tras el fallecimiento del usufructuario, analizando cuál es la normativa aplicable cuando entre ambos momentos se han producido cambios legislativos.

La Sala acoge expresamente la doctrina del Tribunal Supremo según la cual en estos casos existe un único hecho imponible, que se produce en el momento del fallecimiento del causante originario. La posterior consolidación del dominio no constituye un nuevo devengo, sino una simple exigibilidad diferida de una obligación tributaria previamente nacida. De esta premisa se derivan consecuencias relevantes: en primer lugar, la normativa aplicable a toda la operación —incluidas reducciones, bonificaciones y demás beneficios fiscales— es la vigente en el momento del devengo inicial, sin que los cambios posteriores puedan alterar la tributación. En segundo lugar, la liquidación correspondiente al usufructo tiene carácter diferido, pero no autónomo.

La sentencia rechaza así la pretensión de aplicar beneficios fiscales vigentes en el momento de la consolidación, cuando estos no existían al tiempo del fallecimiento del causante, afirmando que ello vulneraría el principio de seguridad jurídica y el régimen legal del devengo. En definitiva, la Sala reafirma el carácter unitario del hecho imponible en estos supuestos y fija como criterio que la tributación de la consolidación del dominio debe regirse íntegramente por la normativa vigente al tiempo del desmembramiento originario.

## LA REGULARIZACIÓN COMO DONACIÓN DE UNA OPERACIÓN PREVIAMENTE AUTOLIQUIDADA EN ITP-AJD NO PERMITE COMPENSACIÓN, EXCLUYE LA REGULARIZACIÓN ÍNTEGRA SIN INGRESO PREVIO Y NO INVALIDA LA IMPOSICIÓN DE SANCIÓN POR SIMULACIÓN.

Tribunal Superior de Justicia de La Rioja. Sentencia de 29 de enero de 2026

La sentencia analiza un supuesto complejo en el que la Administración recalifica una operación inicialmente autoliquidada en el ITP-AJD como compraventa, para considerarla posteriormente una donación encubierta sujeta al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, girando la correspondiente liquidación con sanción.

El recurrente articula múltiples motivos de impugnación, todos ellos rechazados por la Sala. En primer lugar, se descarta la existencia de dilación indebida del procedimiento inspector, al considerar que la prolongación de las actuaciones se encontraba justificada por la necesidad de analizar la eventual existencia de delito fiscal, en el marco de la reforma operada por la Ley 34/2015 y la nueva regulación del artículo 150 LGT.

En segundo término, se rechaza la nulidad del procedimiento por falta de acreditación formal de la inclusión en el plan inspector, afirmando que no existe un derecho subjetivo del contribuyente a no ser inspeccionado si no figura en dichos planes, y que la actuación administrativa se presume objetiva salvo prueba en contrario.

Especial relevancia presenta la cuestión de la regularización íntegra. El recurrente sostiene que, al haberse autoliquidado inicialmente la operación en ITP-AJD, la liquidación por ISD debe descontar lo previamente satisfecho. La Sala rechaza este planteamiento por dos razones: de un lado, porque ITP e ISD son tributos distintos y no cabe compensación entre ellos; de otro, porque en el caso concreto la autoliquidación en ITP resultó exenta, sin ingreso efectivo, lo que impide aplicar el principio de regularización íntegra al no existir cantidad a compensar ni base para devolución de ingresos indebidos.

En cuanto a los intereses de demora, la Sala confirma que deben computarse desde el fin del plazo voluntario de presentación de la autoliquidación correspondiente a la donación, con independencia de la calificación jurídica inicial de la operación. Finalmente, en materia sancionadora, se desestima la alegación de falta de culpabilidad. El Tribunal subraya que la simulación constituye un supuesto típico de ocultación relevante que permite apreciar culpabilidad en el ámbito administrativo, diferenciando claramente esta de la culpabilidad penal. Asimismo, rechaza la invocación del principio de igualdad por la distinta tributación de familiares, al no existir derecho a la "igualdad en la ilegalidad". En consecuencia, se confirma íntegramente la actuación administrativa, incluida la sanción.

## LA SOLICITUD DE CITA PREVIA INTERRUMPE EL PLAZO DE PRESENTACIÓN DEL IMPUESTO CUANDO SU FIJACIÓN DEPENDE DE LA ADMINISTRACIÓN.

Tribunal Superior de Justicia de Extremadura. Sentencia de 6 de febrero de 2026.

La sentencia analiza la determinación del dies ad quem en el plazo de presentación del Impuesto sobre Sucesiones cuando el contribuyente solicita cita previa dentro del plazo legal, pero la Administración fija la fecha de atención una vez ya vencido formalmente dicho plazo.

El supuesto se refiere a una autoliquidación presentada un día fuera de plazo —el 26 de enero— cuando el plazo de seis meses había finalizado el día 25. Sin embargo, se acredita que el contribuyente solicitó cita previa el 15 de enero, es decir, dentro del plazo, siendo la Administración quien señaló como fecha efectiva de atención el día 26.

La Sala centra el debate en la imputabilidad del retraso y en la naturaleza del sistema de cita previa. Partiendo de que la fijación de la fecha no depende del obligado tributario sino de la Administración, concluye que debe reputarse como fecha de presentación la correspondiente a la solicitud de cita, y no la de comparecencia efectiva. El Tribunal apoya su decisión en una consolidada doctrina jurisprudencial —especialmente del TSJ de Madrid— que considera que, en estos casos, admitir

lo contrario implicaría dejar en manos de la Administración la determinación del momento de inicio o cumplimiento del procedimiento, desnaturalizando su carácter de procedimiento iniciado a instancia de parte. Se subraya además la ausencia de mala fe o conducta abusiva del contribuyente, así como la escasa desviación temporal, lo que refuerza la solución favorable al interesado. En consecuencia, la Sala estima el recurso, anula la liquidación y ordena retrotraer actuaciones.

---

### LA EXTEMPORANEIDAD EN LA PRESENTACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE DONACIONES IMPLICA LA PÉRDIDA AUTOMÁTICA DE LA BONIFICACIÓN Y LA PROCEDENCIA DEL RECARGO SIN POSIBILIDAD DE MODERACIÓN.

Tribunal Superior de Justicia de Extremadura. Sentencia de 18 de marzo de 2026.

---

La sentencia examina las consecuencias de la presentación fuera de plazo de una autoliquidación del Impuesto sobre Donaciones, en particular la pérdida del beneficio fiscal del 99% y la imposición de recargos.

El contribuyente defendía que el plazo de presentación no era de un mes —como sostiene la Administración autonómica— sino de 30 días hábiles por aplicación supletoria de la normativa estatal, alegando además circunstancias excepcionales y desproporcionalidad en la pérdida total del beneficio.

La Sala rechaza esta argumentación y afirma que el artículo 70 del Decreto Legislativo 1/2018 establece de forma clara un plazo de un mes para las donaciones, sin que exista derogación expresa ni tácita de dicho precepto. Se descarta igualmente la posibilidad de acudir supletoriamente al Reglamento estatal, al existir norma autonómica específica aplicable. En consecuencia, la presentación realizada fuera del plazo mensual es jurídicamente extemporánea. A partir de ahí, el Tribunal enfatiza el carácter automático de las consecuencias legales: la pérdida del beneficio fiscal está condicionada al cumplimiento del plazo, y su incumplimiento determina necesariamente su inaplicación. Lo mismo ocurre con el recargo por presentación extemporánea del artículo 27 LGT, que opera de forma objetiva. Asimismo, se rechaza la alegación de falta de proporcionalidad, señalando que el ordenamiento no permite modular estos efectos en función del retraso —aunque sea mínimo—, sin perjuicio de que dichas circunstancias puedan incidir en el ámbito sancionador. Finalmente, se descarta cualquier relevancia jurídica de la eventual falta de información notarial, constatando además que en la escritura constaba expresamente el plazo. En consecuencia, se desestima íntegramente el recurso.



- NOVEDADES AUTONÓMICAS
- TEMAS FISCALES
- TRIBUTOS OFICINAS LIQUIDADORAS

## TRIBUTOS MUNICIPALES

### SENTENCIAS DEL TRIBUNAL SUPREMO Y TRIBUNALES SUPERIORES DE JUSTICIA ....49

#### IMPUESTO SOBRE EL INCREMENTO DE VALOR DE LOS TERRENOS DE NATURALEZA URBANA .....49

- Imposibilidad de revisar plusvalías municipales como “situaciones consolidadas” tras la STC 182/2021 cuando la impugnación se presenta extemporáneamente respecto del momento constitucional relevante..... 49
- Inconstitucionalidad del método de cálculo determina la nulidad de liquidaciones impugnadas en plazo al existir vacío normativo impeditivo de su exigibilidad. .... 49
- La responsabilidad patrimonial del estado legislador exige sentencia firme previa desestimatoria y no admite suspensión del procedimiento por pendencia de recursos tributarios..... 50
- Inadmisión de la revisión de autoliquidaciones solicitadas tras la STC 182/2021 por constituir situaciones consolidadas no revisables. .... 50
- La responsabilidad patrimonial del estado legislador no procede sin prueba suficiente del decremento de valor ni acreditación del daño antijurídico. .... 51
- La declaración de inconstitucionalidad del IIVTNU permite la revisión de liquidaciones firmes solo en los términos estrictos del artículo 217 LGT, sin afectar a situaciones consolidadas por firmeza administrativa. .... 51

## SENTENCIAS DEL TRIBUNAL SUPREMO Y TRIBUNALES SUPERIORES DE JUSTICIA

### IMPUESTO SOBRE EL INCREMENTO DE VALOR DE LOS TERRENOS DE NATURALEZA URBANA

IMPOSIBILIDAD DE REVISAR PLUSVALÍAS MUNICIPALES COMO "SITUACIONES CONSOLIDADAS" TRAS LA STC 182/2021 CUANDO LA IMPUGNACIÓN SE PRESENTA EXTEMPORÁNEAMENTE RESPECTO DEL MOMENTO CONSTITUCIONAL RELEVANTE.

Tribunal Supremo. Sentencia de 24 de marzo de 2026.

La sentencia analiza un supuesto complejo derivado del impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana, en el contexto de los efectos de la STC 182/2021. El litigio trae causa de la impugnación por parte de unos herederos de once liquidaciones giradas por el Ayuntamiento, que fueron anuladas y cuya apelación resultó parcialmente inadmitida por razón de cuantía.

El recurso de casación interpuesto por el Ayuntamiento plantea esencialmente si una liquidación impugnada tras dictarse la STC 182/2021, pero antes de su publicación, puede considerarse "situación consolidada" y, por tanto, inmune a la revisión con fundamento exclusivo en dicha sentencia.

El Tribunal Supremo reitera su doctrina consolidada sobre los efectos temporales de la declaración de inconstitucionalidad. Parte del fundamento jurídico sexto de la STC 182/2021, que excluye de revisión: (i) liquidaciones no impugnadas a la fecha de la sentencia, (ii) autoliquidaciones cuya rectificación no se hubiera solicitado en ese momento, y (iii) situaciones firmes administrativa o judicialmente. En consecuencia, la Sala declara que la mera invocación de la inconstitucionalidad no permite reabrir situaciones consolidadas, salvo que la impugnación se base en motivos distintos o se trate de actos no firmes al tiempo de dictarse la sentencia constitucional. Esta premisa se inserta en una línea jurisprudencial reiterada que da primacía al principio de seguridad jurídica frente a la retroacción generalizada de efectos.

Especial relevancia tiene el hecho de que, en el caso enjuiciado, existía una previa sentencia del propio Tribunal Supremo (de 27 de noviembre de 2024) que ya había validado las liquidaciones en un procedimiento paralelo, lo que refuerza la coherencia del fallo y la necesidad de uniformidad en la respuesta jurisdiccional.

En definitiva, el Tribunal Supremo fija como criterio interpretativo que la declaración de inconstitucionalidad no habilita, por sí sola, la revisión de liquidaciones consolidadas, manteniendo la validez de aquellas no impugnadas en el momento relevante, y reafirmando una lectura restrictiva de los efectos retroactivos en materia tributaria.

INCONSTITUCIONALIDAD DEL MÉTODO DE CÁLCULO DETERMINA LA NULIDAD DE LIQUIDACIONES IMPUGNADAS EN PLAZO AL EXISTIR VACÍO NORMATIVO IMPEDITIVO DE SU EXIGIBILIDAD.

Tribunal Supremo: sentencia de 20 de abril de 2026.

La sentencia resuelve el recurso de casación interpuesto por una entidad mercantil frente a una liquidación del IIVTNU, en un supuesto en el que la impugnación estaba viva al tiempo de dictarse la STC 182/2021. El núcleo del litigio radica en determinar si la declaración de inconstitucionalidad de los artículos 107.1, 107.2.a) y 110.4 TRLHL obliga en todo caso a anular las liquidaciones impugnadas en plazo, dado el vacío normativo generado respecto a la determinación de la base imponible.

El Tribunal Supremo recuerda que la STC 182/2021 expulsó del ordenamiento las normas de cálculo del impuesto, lo que implica la imposibilidad de liquidar, recaudar o revisar el tributo en ausencia de una nueva regulación. Frente a la tesis de la Sala subraya que la declaración de inconstitucionalidad no constituye una cuestión nueva, sino una alteración del marco normativo aplicable que debe ser considerada en cualquier fase del proceso, incluso en casación. La clave doctrinal reside en la distinción entre situaciones consolidadas y situaciones abiertas. El Tribunal afirma que las liquidaciones impugnadas en plazo constituyen situaciones no firmes y, por tanto, plenamente susceptibles de beneficiarse de la declaración de inconstitucionalidad. Además, se destaca que en este caso concurría una impugnación tempestiva cuestionando la propia existencia de incremento de valor y la corrección del método de cálculo, lo que refuerza la aplicación de la doctrina constitucional.

El Tribunal Supremo fija que, en ausencia de firmeza, las liquidaciones del IIVTNU deben anularse tras la STC 182/2021, pues el vacío normativo impide su exigibilidad, reafirmando una doctrina expansiva en favor del contribuyente cuando el procedimiento está abierto.

## LA RESPONSABILIDAD PATRIMONIAL DEL ESTADO LEGISLADOR EXIGE SENTENCIA FIRME PREVIA DESESTIMATORIA Y NO ADMITE SUSPENSIÓN DEL PROCEDIMIENTO POR PENDENCIA DE RECURSOS TRIBUTARIOS.

Tribunal Supremo. Sentencia de 17 de marzo de 2026.

La resolución aborda la acción de responsabilidad patrimonial del Estado legislador ejercitada con fundamento en la STC 182/2021, en relación con el IIVTNU, centrándose en la concurrencia de los requisitos del artículo 32 de la Ley 40/2015. La cuestión principal consiste en determinar si era procedente suspender el procedimiento de responsabilidad patrimonial instado “ad cautelam” mientras pendía un recurso contencioso-administrativo dirigido contra la liquidación del tributo.

El Tribunal Supremo rechaza esta posibilidad. El requisito del artículo 32.4 LRJSP —consistente en obtener previamente una sentencia firme desestimatoria del recurso contra el acto administrativo— es de carácter imprescindible y debe cumplirse antes de iniciar la reclamación. Asimismo, la Sala distingue entre la responsabilidad por infracción del Derecho de la Unión Europea y la derivada de la inconstitucionalidad de una norma interna. La doctrina del TJUE sobre flexibilización de requisitos no resulta aplicable en este último caso, al quedar fuera del ámbito del Derecho de la Unión.

El Tribunal rechaza también la pretensión de suspensión del procedimiento, argumentando que el ordenamiento no reconoce al interesado la facultad de paralizar el expediente hasta que se resuelva otro proceso. No obstante, la sentencia precisa que la rigidez del requisito se atenúa mediante una interpretación flexible del plazo de prescripción, pudiendo computarse desde la sentencia firme que resuelve la impugnación tributaria, lo que evita situaciones de indefensión.

En conclusión, el Tribunal Supremo desestima el recurso y consolida una doctrina estricta: la acción de responsabilidad patrimonial del Estado legislador exige la previa obtención de una sentencia firme adversa, sin que sea posible anticipar o suspender el procedimiento para eludir dicho requisito.

## INADMISIÓN DE LA REVISIÓN DE AUTOLIQUIDACIONES SOLICITADAS TRAS LA STC 182/2021 POR CONSTITUIR SITUACIONES CONSOLIDADAS NO REVISABLES.

Tribunal Supremo. Sentencia de 24 de marzo de 2026.

La sentencia resuelve un recurso de casación promovido por el Ayuntamiento frente a una resolución judicial que había estimado la pretensión de un contribuyente relativa a la rectificación de autoliquidaciones del IIVTNU presentadas en 2018. El elemento central del debate reside en determinar si dichas autoliquidaciones podían ser revisadas a la luz de la STC 182/2021, pese a que la solicitud de rectificación se formuló con posterioridad a la fecha de dicha sentencia constitucional.

El Tribunal Supremo reitera su doctrina consolidada sobre el alcance de la categoría de “situaciones consolidadas”, precisando que estas comprenden no solo las resoluciones firmes, sino también las autoliquidaciones cuya rectificación no hubiera sido solicitada antes del 26 de octubre de 2021. La Sala subraya que la delimitación temporal efectuada por el Tribunal

Constitucional responde a exigencias de seguridad jurídica y no puede ser reinterpretada para ampliar los supuestos de revisión. En particular, rechaza el argumento de que deba tomarse como referencia la fecha de publicación de la sentencia, insistiendo en que el momento decisivo es la fecha de su dictado.

Asimismo, descarta la tesis de instancia según la cual el sistema objetivo de cálculo del impuesto permitiría la revisión sin necesidad de acreditar decremento de valor, afirmando que dicha interpretación vulnera la doctrina constitucional y la jurisprudencia reiterada del propio Tribunal Supremo. En consecuencia, declara que las autoliquidaciones impugnadas constituyen situaciones consolidadas, al no haberse solicitado su rectificación en tiempo, y por tanto no pueden revisarse con fundamento en la STC 182/2021. El recurso se estima, anulando la sentencia de instancia y desestimando la pretensión del contribuyente.

---

### LA RESPONSABILIDAD PATRIMONIAL DEL ESTADO LEGISLADOR NO PROCEDE SIN PRUEBA SUFICIENTE DEL DECREMENTO DE VALOR NI ACREDITACIÓN DEL DAÑO ANTIJURÍDICO.

Tribunal Supremo. Sentencia de 29 de abril de 2026.

---

La sentencia enjuicia una reclamación de responsabilidad patrimonial del Estado legislador basada en la STC 182/2021, en la que la entidad recurrente solicitaba indemnización por importe superior a 170.000 euros, alegando haber sufrido un perjuicio económico derivado de la aplicación de una norma posteriormente declarada inconstitucional.

El Tribunal Supremo centra la controversia en la concurrencia del requisito esencial de la antijuridicidad del daño, que exige acreditar la inexistencia de incremento de valor en las transmisiones gravadas. La Sala afirma que no basta con invocar la inconstitucionalidad de la norma, sino que el perjudicado debe probar de forma efectiva el daño sufrido.

En este caso, la prueba aportada consistía fundamentalmente en un informe pericial de parte, que el Tribunal considera insuficiente por sí solo, especialmente al no haberse acompañado de documentación esencial como las escrituras de adquisición y transmisión. El Tribunal insiste en que la carga de la prueba corresponde al reclamante y que la Administración no está obligada a aceptar sin más los informes privados, siendo necesario acreditar el decremento de valor con medios probatorios suficientemente sólidos.

Además, recuerda que la STC 182/2021 no elimina la necesidad de probar la lesión efectiva ni convierte automáticamente en indemnizables todas las liquidaciones del impuesto. La Sala desestima el recurso.

---

### LA DECLARACIÓN DE INCONSTITUCIONALIDAD DEL IIVTNU PERMITE LA REVISIÓN DE LIQUIDACIONES FIRMES SOLO EN LOS TÉRMINOS ESTRICTOS DEL ARTÍCULO 217 LGT, SIN AFECTAR A SITUACIONES CONSOLIDADAS POR FIRMEZA ADMINISTRATIVA.

Tribunal Superior de Justicia de Madrid. Sentencia de 2 de marzo de 2026.

---

La sentencia aborda la impugnación de una autoliquidación y posterior liquidación del impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana, en un contexto marcado por la jurisprudencia constitucional. La recurrente pretendía la devolución de ingresos indebidos alegando pérdida efectiva de valor del terreno y apoyándose en la doctrina del Tribunal Supremo que permite, en determinados casos, la revisión de liquidaciones firmes.

El Tribunal parte de la distinción fundamental entre autoliquidación y liquidación administrativa posterior, señalando que esta última, una vez notificada y no recurrida en plazo, adquiere firmeza, lo que determina la consolidación de la situación jurídica. En el caso concreto, la Administración municipal practicó liquidación definitiva corrigiendo la autoliquidación inicial, sin que se acreditara su impugnación en tiempo, lo que conduce a considerar el acto como firme y consentido. A partir de este presupuesto, la Sala analiza la doctrina del Tribunal Supremo de 28 de febrero de 2024, que admite la revisión de liquidaciones firmes mediante el procedimiento de nulidad de pleno derecho del artículo 217 LGT cuando se haya pro-

ducido una tributación basada en normas declaradas inconstitucionales y exista inexistencia de incremento de valor. No obstante, subraya que dicha revisión opera con límites estrictos, especialmente cuando existen situaciones consolidadas o actos administrativos firmes que no han sido impugnados en plazo.

El Tribunal concluye que la vía adecuada para la revisión no es la solicitud de devolución de ingresos indebidos en este contexto, sino, en su caso, el procedimiento específico de revisión de actos nulos, siempre dentro de los márgenes establecidos por la jurisprudencia constitucional y legal. En consecuencia, desestima el recurso.

