

**SUMARI**

- 1. CREACIÓ DE LA BASE ÚNICA DE CONEIXEMENT (BUC)**  
*En el marc del nou model de gestió informàtica dels Tribunals economicoadministratius (TEA) i de la Direcció General de Tributs (DGT), aprovat per la Resolució de 13 de gener de 2021 de la Secretaria d'Estat d'Hisenda, s'està desenvolupant la Base Única de Coneixement (BUC).*
- 2. IRPF. DEDUCCIÓ PER INVERSIÓ EN HABITATGE HABITUAL DESPRÉS DE L'EXTINCIÓ DE CONDOMINI PER DIVORCI**  
*La Direcció General de Tributs, en la consulta vinculant V1539-25, de 26 d'agost, analitza l'abast de la deducció per inversió en habitatge habitual en supòsits d'extinció de condomini derivada de divorci, quan un dels excònjuges adquireix la plena propietat de l'immoble i assumeix la totalitat del deute hipotecari.*
- 3. IRPF. LES REFORMES INTEGRALS EN UN HABITATGE CONSTITUEIXEN UNA MILLORA QUE AUGMENTA EL SEU VALOR D'ADQUISICIÓ**  
*El TEAR de Madrid aclareix la diferència entre despeses de millora i de conservació en immobles.*
- 4. IS. EL TS ESTABLEIX QUE LES DESPESES COMPTABLES ERRÒNIES HAN D'IMPUTAR-SE A L'EXERCICI DE L'IS EN EL QUAL ES PRODUUEIX LA COMPTABILITZACIÓ DE L'ERROR, I NO RETROACTIVAMENT A L'EXERCICI EN QUÈ S'HAURIA D'HAVER COMPTABILITZAT**  
*D'acord amb la jurisprudència del TS, tals despeses comptables erronis han d'imputar-se a l'exercici en el qual es produeix la comptabilització de l'error, i no retroactivament a l'exercici en què degué haver-se comptabilitzat.*
- 5. IP. PRÒXIMA SENTÈNCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL SOBRE L'IMPOST SOBRE EL PATRIMONI**  
*El Tribunal Constitucional preveu dictar sentència al març sobre el recurs d'inconstitucionalitat interposat contra les modificacions de l'Impost sobre el Patrimoni introduïdes per la Llei de Pressupostos Generals de l'Estat per a 2021.*
- 6. IP. EXEMPCIÓ EN L'IMPOST SOBRE EL PATRIMONI DE PARTICIPACIONS EN EMPRESA FAMILIAR**  
*Analitzem la sentència 3953/2025 del Tribunal Superior de Justícia de Catalunya (12 de novembre de 2025).*
- 7. ITP. EL TS DETERMINARÀ SI EL TIPUS REDUÏT D'ITP PER A LES FAMÍLIES NOMBROSES RESULTA APLICABLE QUAN EL FILL DEL SUBJECTE PASSIU QUE ATRIBUÏRIA TAL CONDICIÓ A LA FAMÍLIA ESTÀ JA CONCEBUT "NASCITURUS"**  
*El TS ha de determinar si un benefici fiscal previst per a les famílies nombroses resulta aplicable quan el subjecte passiu, en el moment de la meritació de l'impost que grava l'operació, no és titular d'una família nombrosa, però el fill que atribuiria tal condició està ja concebut en aquest moment, sobrevivint després del naixement posterior.*
- 8. IAE – CÀLCUL DE L'IMPORT NET DE LA XIFRA DE NEGOCIS EN GRUPS MERCANTILS**  
*S'analitzen dues qüestions pel TEAC: càlcul de l'import net de la xifra de negocis en grups de societats a l'efecte de l'exempció en l'Impost sobre Activitats Econòmiques i rebuig de la baixa retroactiva en l'IAE per falta d'acreditació de la condició d'entitat patrimonial i de la inexistència d'activitat econòmica.*
- 9. LISD - EL TEAC DETERMINA ELS BÉNS INCLOSOS EN EL CONCEPTE D'AIXOVAR DOMÈSTIC, QUE NO POT COMPRENDRE SENSE MÉS UN PERCENTATGE SOBRE LA TOTALITAT DE L'HERÈNCIA**  
*En la determinació de l'aixovar, s'ha de distingir entre immobles destinats a habitatge habitual o a l'ús residencial del causant. D'altra banda, no haurien de*

***considerar-se afectes a l'ús personal de la persona causant aquells immobles arrendats ni tampoc els cedits gratuïtament a familiars o a tercers en el moment de la meritació.***

## **1. CREACIÓ DE LA BASE ÚNICA DE CONEIXEMENT (BUC)**

En el marc del nou model de gestió informàtica dels Tribunals econòmicoadministratius (TEA) i de la Direcció General de Tributs (DGT), aprovat per la Resolució de 13 de gener de 2021 de la Secretaria d'Estat d'Hisenda, s'està desenvolupant la **Base Única de Coneixement (BUC)**.

El projecte, impulsat conjuntament per TEA, DGT i l'Agència Estatal d'Administració Tributària (AEAT), amb participació de la Direcció General del Cadastre (DGC), té com a finalitat millorar l'atenció al ciutadà, reduir els temps de tramitació i optimitzar recursos mitjançant una gestió digital integral i l'ús d'infraestructures comunes.

### **Objectiu principal**

La BUC centralitzarà **en una única base de dades els criteris tributaris actualment dispersos** en:

- Resolucions dels TEA.
- Consultes vinculants de la DGT.
- Programa INFORMA de l'AEAT.

D'aquesta manera, permetrà oferir una interpretació unificada i actualitzada sobre cada qüestió tributària, integrant a més la jurisprudència nacional i europea quan escaigui.

### **Funcionalitats clau**

- Emmagatzematge i gestió integral de criteris tributaris.
- Vinculació de criteris amb els preceptes normatius concrets (en l'àmbit de fracció d'article).
- Consulta accessible tant per a ciutadans (a través de les seues electròniques) com per a personal intern (intranet).
- Desenvolupament de cercadors avançats de documents i criteris.
- Integració amb les noves aplicacions de gestió de TEA i DGT.

El projecte compta amb un Consell Rector per a la seva governança i amb la col·laboració del BOE per a la descàrrega automatitzada i estructurada de normativa.

### **Calendari previst**

Està prevista **una versió bàsica de la BUC al llarg de 2026**, amb finalització de desenvolupaments en el primer semestre i implantació en el segon. Entre les fites pendents destaquen la migració i depuració de bases de dades existents, l'actualització automàtica de canvis normatius i el desplegament en seues electròniques.

### **Evolució futura**

Després de la seva implantació, es contempla la incorporació d'eines d'intel·ligència artificial per a donar suport a la migració de dades, la generació de resums i l'elaboració de propostes de resposta a contribuents, sempre sota supervisió humana.

En definitiva, **la BUC suposarà un avanç significatiu en transparència, seguretat jurídica i reducció de la conflictivitat tributària**, facilitant l'accés al criteri vigent sobre cada matèria fiscal.

## 2. IRPF. DEDUCCIÓ PER INVERSIÓ EN HABITATGE HABITUAL DESPRÉS DE L'EXTINCIÓ DE CONDOMINI PER DIVORCI

La Direcció General de Tributs, en la **consulta vinculant V1539-25, de 26 d'agost**, analitza l'abast de la deducció per inversió en habitatge habitual en supòsits d'**extinció de condomini derivada de divorci**, quan un dels excònjuges adquireix la plena propietat de l'immoble i assumeix la totalitat del deute hipotecari.

Tributs confirma que el contribuent podrà **aplicar la deducció en l'IRPF pel 100% de les quantitats satisfetes** en concepte d'amortització i interessos del préstec hipotecari, sempre que l'habitatge hagués estat adquirida amb anterioritat a l'**1 de gener de 2013** i resulti d'aplicació el **règim transitori** previst en la disposició transitòria divuitena de la LIRPF.

El criteri es fonamenta en la doctrina del TEAC (resolució d'1 d'octubre de 2020, unificació de criteri), que admet la deducció íntegra quan concorrin els següents requisits:

- Que el contribuent hagués vingut practicant la deducció per la seva participació en l'habitatge en exercicis anteriors a 2013.
- Que l'extinció del condomini es produeixi en un supòsit legalment admissible, com el divorci, i que l'excònjuge transmissor també hagués tingut dret a deducció no esgotat.
- Que el consultant assumeixi de manera exclusiva l'obligació de reembossament del préstec hipotecari original.

La deducció corresponent a la part d'habitatge adquirit a l'excònjuge queda **limitada a l'import que aquest últim hagués pogut deduir** d'haver mantingut la copropietat, evitant així una ampliació indeguda del dret a deducció.

En cap cas resulten deduïbles les quantitats satisfetes per a l'adquisició de la quota indivisa de l'excònjuge que **no estiguin vinculades al préstec hipotecari originari**.

## 3. IRPF. LES REFORMES INTEGRALS EN UN HABITATGE CONSTITUEIXEN UNA MILLORA QUE AUGMENTA EL SEU VALOR D'ADQUISICIÓ

El Tribunal econòmicoadministratiu Regional de Madrid, en la seva Resolució de 25 de novembre de 2025 (RG 28/20118/2024), analitza una qüestió recurrent en l'àmbit de l'IRPF: la correcta qualificació de les obres realitzades en un immoble com a **despeses de conservació i reparació** o com a **despeses de millora**, donat el seu impacte directe en el càlcul del guany o pèrdua patrimonial en cas de transmissió.

### Marc normatiu

D'acord amb els articles 34 i següents de la Llei de l'IRPF, el guany o pèrdua patrimonial es determina per diferència entre el valor de transmissió i el valor d'adquisició.

Aquest últim inclou el cost de les inversions i millores realitzades, però **exclou les despeses de conservació i reparació**.

Per tant, **la qualificació de les obres resulta determinant** per a la tributació futura.

---

### Criteris jurisprudencials aplicables

El TEAR es recolza en la doctrina del Tribunal Superior de Justícia de Madrid i del Tribunal Suprem:

- **Obres de millora:** aquelles que augmenten la capacitat productiva o d'ús de l'immoble o prolonguen la seva vida útil.
- **Obres de conservació o reparació:** les destinades al manteniment de l'ús normal del bé o a la mera substitució d'elements deteriorats.

El Tribunal destaca especialment la Sentència 247/2024, de 10 d'abril, del TSJ de Madrid, que va considerar millores determinades actuacions integrals (obra de paleta, electricitat, lampisteria, sòls, fusteria, etc.) per implicar una renovació substancial de l'immoble i un **allargament de la seva vida útil**.

---

### El cas concret

En el supòsit analitzat, l'Administració va qualificar de despeses de conservació diverses actuacions (reforma de bany i cuina, substitució d'instal·lacions elèctriques i de lampisteria, canvi de sòls i finestres), considerant millora únicament la instal·lació de climatització per tractar-se d'un element inexistent prèviament.

No obstant això, el TEAR conclou que les obres van constituir una **reforma integral**, atenent a l'abast acreditat mitjançant factures, pressupostos i documentació tècnica (demolició d'envans, renovació completa d'instal·lacions, substitució de portes i finestres, etc.).

En conseqüència, estima la reclamació del contribuent i reconeix el caràcter de **millores**, i això permet la seva incorporació al valor d'adquisició de l'immoble.

---

### Rellevància probatòria

El Tribunal subratlla que es tracta d'una qüestió eminentment probatòria. Resulten determinants:

- Dictàmens tècnics de professionals competents.
- Visat o qualificació col·legial del projecte.
- Factures i pressupostos detallats.
- Documentació gràfica.
- Qualificació com a obres de rehabilitació a l'efecte d'IVA (tipus reduït del 10%), quan concorrin els requisits qualitatius i quantitatius exigits.

---

### Conclusió pràctica

La resolució reforça que una **reforma integral degudament acreditada pot qualificar-se com a millora**, incrementant el valor d'adquisició de l'immoble i reduint el guany patrimonial futur.

La correcta planificació documental i tècnica de les obres serà clau per a sostenir el seu tractament fiscal favorable.

## 4. IS. EL TS ESTABLEIX QUE LES DESPESES COMPTABLES ERRÒNIES HAN D'IMPUTAR-SE A L'EXERCICI DE L'IS EN EL QUAL ES PRODUÏX LA COMPTABILITZACIÓ DE L'ERROR, I NO RETROACTIVAMENT A L'EXERCICI EN QUÈ S'HAURIA D'HAVER COMPTABILITZAT

### Tribunal Superior de Justícia d'Andalusia

**Sentència 3788/2025, de 21 d'octubre** (Recurs 2105/2021)

Una societat va sol·licitar la rectificació de l'**Impost de Societats de 2018** després de reformular els seus comptes en 2019 per un canvi de criteri relatiu a l'atribució de rendes d'una societat civil participada al 50%.

L'entitat pretenia:

- Revertir rendes imputades en 2018.
- Rectificar l'autoliquidació de l'IS 2018.
- Obtenir la devolució de 1.240,84€.

L'AEAT i el Tribunal Econòmic Administratiu Regional d'Andalusia (TEARA) van denegar la sol·licitud. L'assumpte va arribar al TSJ.

---

### Criteri del Tribunal

El TSJ desestima el recurs i confirma la denegació de la rectificació.

### Clau principal

Els errors comptables han d'imputar-se fiscalment en l'exercici en què es detecten i es comptabilitza la seva correcció, no en l'exercici original.

---

### Fonament jurídic

El Tribunal aplica la **Norma 22 del Pla General de Comptabilitat**, que estableix que: Els errors comptables d'exercicis anteriors s'esmenen en l'exercici en què es detecten.

A més, recorda la doctrina del Tribunal Suprem (SSTS de 25 d'octubre de 2021 i 23 d'abril de 2024):

- La reformulació de comptes produeix efectes fiscals en l'exercici en què es realitza.
- No procedeix la retroacció tret que la imputació posterior generi una tributació inferior indeguda.
- En aquest cas, no es va acreditar perjudici per a la Hisenda Pública (STSJ-And-2105-2021).

---

#### **Altres aspectes rellevants**

- La part recurrent no va combatre expressament l'argument central relatiu a la Norma 22 PGC.
- No va quedar prou acreditat que la modificació comptable alterés efectivament la base imposable de 2018.
- La reformulació comptable en 2019 no habilita automàticament la rectificació de l'exercici 2018.

---

#### **Impacte pràctic per a les empreses**

- ✓ Detectar un error comptable en un exercici posterior no permet, per regla general, rectificar exercicis anteriors.
- ✓ La correcció ha d'integrar-se en l'exercici en què es detecta l'error.
- ✓ És essencial analitzar l'impacte en la base imposable i fonamentar jurídicament la sol·licitud de rectificació.
- ✓ En via contenciosa, és imprescindible rebatre tots els arguments jurídics de l'Administració.

### **5. IP. PRÒXIMA SENTÈNCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL SOBRE L'IMPOST SOBRE EL PATRIMONI**

El Tribunal Constitucional preveu dictar sentència el març de 2026 sobre el recurs d'inconstitucionalitat interposat contra les modificacions de l'Impost sobre el Patrimoni introduïdes per la Llei de Pressupostos Generals de l'Estat per a 2021.

L'eventual fallada pot afectar les autoliquidacions corresponents als exercicis **2021, 2022, 2023 i 2024**, compromentent aproximadament **6.700 milions d'€ recaptats** des de 2021.

---

#### **Objecte del recurs**

El recurs qüestiona dues modificacions essencials:

##### **a) Caràcter permanent de l'impost**

S'impugna la supressió de la seva naturalesa temporal —vigent des de 2011— i la seva configuració com a tribut de caràcter indefinit mitjançant Llei de Pressupostos. L'argument central es fonamenta en l'article 134 de la Constitució Espanyola (CE), en entendre que la Llei de Pressupostos no pot crear tributs ni alterar de manera substancial la seva configuració essencial.

##### **b) Increment del tipus marginal màxim**

Es va elevar el tipus màxim del 2,5% al 3,5%, la qual cosa, segons els recurrents, podria vulnerar els principis de capacitat econòmica i no confiscatòria (Article 31.1 CE), especialment en supòsits d'actius no productius.

---

#### **Efectes potencials de la sentència**

Conforme a la doctrina consolidada del Tribunal Constitucional (TC) en matèria tributària:

- L'eventual declaració d'inconstitucionalitat **no generaria efectes generals automàtics**.
- **Només podrien beneficiar-se** els qui hi hagin:
  - Impugnat en termini les seves autoliquidacions, i
  - Mantinguin el procediment viu en la data de la sentència (sense sentència ferma).

En tal cas, cabria la devolució d'ingressos indeguts juntament amb els corresponents interessos.

---

#### **Consideracions procedimentals rellevants**

La presentació de sol·licitud de rectificació:

- **Interromp la prescripció del dret de l'Administració a comprovar i liquidar.**
- Manté l'exercici obert tant per a eventuals devolucions com per a actuacions inspectores.
- Pot generar riscos addicionals en supòsits de:
  - Valoracions controvertides.
  - Aplicació del règim d'empresa familiar.
  - Aplicació del límit conjunt IRPF-Patrimoni.

Resulta imprescindible realitzar una anàlisi cas per cas abans de promoure actuacions.

---

### **Impacte pressupostari i calendari**

La resolució, inicialment prevista per a 2024, ha estat successivament posposada fins a 2026, ampliant el nombre d'exercicis potencialment afectats i el volum econòmic en joc.

---

### **Recomanacions pràctiques**

- Revisar la situació processal de cada exercici.
- Avaluar contingències fiscals latents abans d'iniciar rectificacions.
- Analitzar impacte financer i comptable en grups patrimonials.
- Preparar estratègia processal davant diferents escenaris de fallada (estimatori total, parcial o desestimatori).

## **6. IP. EXEMPCIÓ EN L'IMPOST SOBRE EL PATRIMONI DE PARTICIPACIONS EN EMPRESA FAMILIAR**

Analitzem la Sentència 3953/2025 del Tribunal Superior de Justícia de Catalunya (12 de novembre de 2025), Recurs 3199/2023.

El Tribunal analitza la procedència de l'**exempció en l'Impost sobre el Patrimoni (IP)** respecte de participacions en diverses societats familiars durant els exercicis 2014 a 2017.

La Inspecció i el TEARC van negar l'exempció en considerar incomplets els requisits de l'article 4.Vuit.Dos de la Llei 19/1991 (LIP), principalment per:

- Falta d'activitat econòmica real (especialment en arrendament immobiliari).
- Inexistència d'empleat vàlid a jornada completa.
- Incompliment del requisit de remuneració de l'administrador (>50% de rendiments).
- Existència d'actius no afectes en una de les entitats.
- Imposició de sancions per aplicació indeguda de l'exempció.

---

### **I. Marc normatiu aplicable**

La controvèrsia gira entorn de l'aplicació de l'article 4.Vuit.Dos de la Llei 19/1991 de l'Impost sobre el Patrimoni (LIP), que exigeix:

1. Que l'entitat no tingui per activitat principal la mera gestió de patrimoni mobiliari o immobiliari.
2. Participació mínima (5% individual o 20% conjunta grup familiar).
3. Exercici efectiu de funcions de direcció amb remuneració superior al 50% del total de rendiments empresarials, professionals i del treball.

Així mateix, l'exempció només aconsegueix al valor proporcional dels **actius necessaris per a l'activitat econòmica**, conforme al RD 1704/1999 i a l'article 29 LIRPF.

---

### **II. Qüestions controvertides**

La Inspecció va negar l'exempció en diverses societats familiars per:

- Falta d'activitat econòmica real (especialment en arrendament).
- Inexistència d'empleat vàlid a jornada completa.
- Incompliment del requisit de remuneració de l'administrador.
- Existència d'actius financers i crèdits no afectes.
- Imposició de sancions per aplicació indeguda de l'exempció. El TEARC va confirmar la regularització i les sancions.

---

### **III. Doctrina fixada pel TSJ de Catalunya**

### **Reconeixement d'activitat econòmica en promoció immobiliària**

El Tribunal atorga especial rellevància a actuacions inspectores prèvies en IRPF en les quals la pròpia AEAT va qualificar determinades operacions com a **activitat econòmica de promoció immobiliària** (vendes tractades com a existències i no com a guanys patrimonials).

#### **Claus interpretatives**

- No resulta coherent negar activitat econòmica en IP quan l'Administració la va reconèixer prèviament en IRPF.
- La qualificació tributària prèvia constitueix un element probatori rellevant.
- L'activitat de promoció pot mantenir-se encara que existeixin períodes sense noves construccions, si persisteix la gestió d'existències i processos urbanitzadors.

**Es reafirma una interpretació material i no merament formal** del concepte d'activitat econòmica.

---

### **Arrendament i contractació de familiar**

La Inspecció va rebutjar la validesa del contracte laboral amb l'esposa del soci majoritari per entendre que havia de considerar-se relació mercantil.

El Tribunal aplica per analogia la doctrina recent del Tribunal Suprem (STS 970/2025, rec. 4160/2023):

No pot rebutjar-se automàticament el caràcter laboral d'un contracte **pel mer fet d'existir vinculació societària o familiar**.

#### **Implicacions tècniques**

- L'Administració no pot desvirtuar "a limine" un contracte laboral formalment vàlid.
- La càrrega probatòria d'acreditar simulació o inexistència de relació laboral correspon a l'Administració.
- L'existència de vincle conjugal no determina automàticament inclusió en RETA ni invalida la relació laboral.

**Es consolida una línia jurisprudencial garantista enfront de presumpcions administratives.**

---

### **Requisit del 50% de remuneració: còmput separat**

El Tribunal recorda l'aplicació de l'article 5.2 RD 1704/1999:

- El càlcul del percentatge ha de realitzar-se **de manera individual per a cada entitat**.
- No s'inclouen els rendiments d'altres entitats que també compleixin requisits d'exempció.
- Tampoc han de computar-se els rendiments derivats d'activitats els béns de les quals gaudeixen d'exempció.

### **Conseqüència pràctica rellevant**

Si diverses societats del grup familiar desenvolupen activitat econòmica, la remuneració percebuda en cadascuna ha d'analitzar-se separatament, evitant "contaminacions creuades".

**Aquest pronunciament resulta especialment rellevant per a estructures hòlding o grups familiars diversificats.**

---

### **Actius afectes: concepte de "necessitat"**

En relació amb la societat industrial del grup (sector oleícola), la Inspecció va excloure determinats actius:

- Crèdits a soci.
- Crèdits a societat participada.
- Accions en entitat financera.

El Tribunal:

✓ Inclou com a actiu afecte el crèdit a una altra societat del grup que desenvolupa activitat econòmica.

✗ Manté l'exclusió del crèdit personal al soci i de les accions bancàries per falta de prova d'afectació.

### Element doctrinal rellevant

S'emfatitza que la llei utilitza el terme "actius necessaris", la qual cosa implica un estàndard material d'afectació.

**La càrrega probatòria recau en el contribuent, qui ha d'acreditar la connexió funcional de l'actiu amb l'activitat.**

---

### Sancions: desaparició de culpabilitat

En estimar-se substancialment el recurs:

- S'anul·len les liquidacions principals.
- Decauen automàticament les sancions.

La sentència reforça la idea que la discrepància interpretativa raonable en matèria d'empresa familiar exclou culpabilitat.

---

## IV. Impacte pràctic per a planificació patrimonial

### ◆ 1. Seguretat jurídica en grups familiars

La sentència protegeix estructures empresarials reals enfront d'interpretacions excessivament formalistes.

### ◆ 2. Importància de la coherència intertributària

La qualificació d'activitat econòmica en IRPF pot projectar-se en IP.

### ◆ 3. Gestió documental preventiva

Recomanacions pràctiques:

- Mantenir contractes laborals formalitzats i documentació acreditativa de funcions.
- Justificar econòmicament l'existència de crèdits intragrup.
- Documentar l'afectació d'inversions financeres quan s'al·legui la seva necessitat.

### ◆ 4. Càlcul estratègic de retribucions

En grups amb diverses societats:

- Convé analitzar separatament la remuneració en cada entitat.
- Evitar concentracions que puguin distorsionar el requisit del 50%.

---

## V. Conclusió

La Sentència 3953/2025 del TSJ de Catalunya consolida una interpretació substantiva i coherent de l'exempció per empresa familiar en l'Impost sobre el Patrimoni:

- Reforça la protecció d'activitats econòmiques reals.
- Limita la capacitat de l'Administració per a rebutjar contractes laborals per mera vinculació familiar.
- Aclareix el càlcul del requisit de remuneració.
- Exigeix prova rigorosa per a considerar actius com a afectes.

Es tracta d'una resolució de gran interès per a estructures empresarials familiars amb activitat immobiliària i industrial, especialment en contextos de planificació patrimonial i successòria.

## 7. ITP. EL TS DETERMINARÀ SI EL TIPUS REDUÏT D'ITP PER A LES FAMÍLIES NOMBROSES RESULTA APLICABLE QUAN EL FILL DEL SUBJECTE PASSIU QUE ATRIBUÏRIA TAL CONDICIÓN A LA FAMÍLIA ESTÀ JA CONCEBUT "NASCITURUS"

### Tribunal Suprem – Acte de 14 de gener de 2026 (Recurs 8692/2024)

El Tribunal Suprem ha admès a tràmit un recurs de cassació per a determinar si pot aplicar-se el **tipus reduït en l'ITP** per adquisició d'habitatge habitual per a família nombrosa quan, en el moment de la meritació, el tercer fill estava concebut, però encara no havia nascut.

---

### Antecedents

- Un matrimoni va adquirir habitatge el gener de 2019.
- Van tributar per ITP al 6%.

- Posteriorment, van sol·licitar la devolució d'ingressos indeguts al·legant que, en la data de la compra, l'esposa estava embarassada del seu **tercer fill**, que va néixer amb vida mesos després.
- L'Administració autonòmica va denegar el benefici per no ostentar **formalment** la condició de família nombrosa en el moment de la meritació.
- El Tribunal Superior de Justícia de Madrid va estimar el recurs dels contribuents, aplicant l'article 29 del Codi Civil (protecció del "*nasciturus*", *això és, concebut, però no nascut*), entenent que havia de considerar-se nascut per a efectes favorables.

---

#### Qüestió amb interès cassacional

L'Alt Tribunal haurà de decidir si:

Pot aplicar-se el benefici fiscal de família nombrosa quan, en el moment de la meritació de l'impost, el tercer fill estava concebut, però encara no havia nascut, sobrevivint posteriorment.

---

#### Normativa objecte d'interpretació

- Llei 40/2003 (Articles 2, 5 i 7).
  - Llei 58/2003 (Articles 14 i 21).
  - Codi Civil (Articles 29, 30 i 627).
  - Reglament de l'ITP (Article 92.1.a).
- 

#### Claus jurídiques

- L'article 29 CC reconeix efectes favorables al concebut que neixi amb vida.
  - En matèria tributària regeix el principi d'interpretació **estricta dels beneficis fiscals** (Article 14 LGT).
  - La meritació determina les circumstàncies rellevants de l'obligació tributària (Article 21 LGT).
  - Debat central: Pot estendre's la ficció civil del "*nasciturus*" a l'àmbit tributari per a consolidar un benefici fiscal?
- 

#### Situació actual

El Tribunal Suprem admet el recurs per existir:

- Interpretacions contradictòries entre tribunals.
- Absència de jurisprudència específica sobre aquesta qüestió.

L'Acte no resol el fons, però obre la porta al fet que el Suprem fixi doctrina sobre la incidència de l'embaràs en l'aplicació de beneficis fiscals per família nombrosa.

## 8. IAE – Càlcul de l'import net de la xifra de negocis en grups mercantils

### TEAC, Resolució de 18 de setembre de 2025 (R.G. 8251/2024)

#### Qüestió controvertida

El Tribunal econòmicoadministratiu Central analitza com ha de calcular-se l'import **net de la xifra de negocis (INCEN)** a l'efecte d'aplicar l'exempció de l'article 82.1.c) del TRLRHL en l'impost **sobre Activitats Econòmiques (IAE)** quan l'entitat forma part d'un grup de societats.

En concret, es discuteix si:

- Ha de prendre's l'import **agregat** (suma de les xifres individuals de totes les entitats del grup, sense eliminar operacions internes), o
  - L'import **consolidat** (el resultant després d'eliminar operacions intragrup).
- 

#### Criteri del TEAC

El TEAC confirma el criteri de l'Administració i estableix que:

- Quan una entitat forma part d'un grup en el sentit de l'article 42 del Codi de Comerç, l'INCEN ha de referir-se al conjunt **d'entitats del grup**, entès com **la suma de les xifres individuals, sense eliminar operacions intragrup**.
- **No procedeix** prendre l'import consolidat que figura en el model 220 de l'impost de Societats.

El Tribunal fonamenta la seva decisió en:

- El tenor literal de l'article 82.1.c) TRLRHL.
- L'Ordre HAC/85/2003.
- Doctrina de la DGT (consulta V0246-05).
- Jurisprudència del Tribunal Suprem (STS 8-6-2015).
- La finalitat antifragmentació reforçada per la Llei 11/2021.

---

### **Sobre l'al·legació d'entitat patrimonial**

La reclamant va al·legar ser una **hòlding pura (entitat patrimonial)** sense activitat econòmica i, per tant, no subjecta a l'IAE.

El TEAC rebutja aquesta pretensió perquè:

- En les seves autoliquidacions de l'Impost de Societats no va marcar la casella d'entitat patrimonial.
- No va instar la rectificació d'aquestes autoliquidacions.
- Els comptes anuals aportats no desvirtuen la presumpció de veracitat de les declaracions tributàries (Article 108.4 LGT).

Així mateix, confirma que la baixa en l'IAE no pot tenir efectes retroactius sense prova suficient del cessament efectiu d'activitat.

---

### **Conclusió**

El TEAC **desestima la reclamació** i confirma:

1. Que el lliard del milió d'€ per a l'exempció de l'IAE ha de calcular-se sobre l'import **agregat del grup**, incloent-hi operacions internes.
2. Que no procedeix la consideració d'entitat patrimonial ni la baixa retroactiva en l'IAE sense rectificació prèvia de l'IS.

---

### **Impacte pràctic**

- Reforça la interpretació estricta de la regla antifragmentació en l'IAE.
- Aclareix que la referència al "conjunt del grup" **implica suma agregada**, no xifra consolidada.
- Subratlla la importància de la coherència entre declaracions de l'IS i la posició defensada en via economicoadministrativa.

## **9. LISD - EL TEAC DETERMINA ELS BÉNS INCLOSOS EN EL CONCEPTE D'AIXOVAR DOMÈSTIC, QUE NO POT COMPRENDRE SENSE MÉS UN PERCENTATGE SOBRE LA TOTALITAT DE L'HERÈNCIA**

### **TEAC. Resolució de 30 de maig de 2025 (R.G. 6258/2024)**

#### **Impost sobre Successions i Donacions (ISD). Aixovar domèstic i determinació de la base imposable**

El Tribunal economicoadministratiu Central estima la reclamació interposada contra liquidació provisional dictada per l'Oficina Nacional de Gestió Tributària en relació amb l'ISD, anul·lant l'acte impugnat.

#### **Càlcul de l'aixovar domèstic**

El TEAC analitza la correcta determinació de l'aixovar domèstic conforme a l'article 15 de la Llei 29/1987 (LISD) i la doctrina del Tribunal Suprem (STS 19 de maig de 2020).

#### **Criteri reiterat:**

- L'aixovar domèstic comprèn únicament els **béns mobles afectes al servei de l'habitatge familiar o a l'ús personal del causant**.
- La presumpció del 3% **del cabal relict és "iuris tantum"**, per la qual cosa admet prova en contra.
- No formen part de l'aixovar:
  - Immobles en general.
  - Béns productius.
  - Diners, valors mobiliaris i actius financers.
  - Béns afectes a activitats econòmiques.

#### **Immobles i aixovar domèstic**

El Tribunal distingeix:

- **Habitatges destinats a residència del causant** (habitual o segones residències): poden integrar la base per a calcular el 3%.
- **Immobles arrendats o cedit gratuïtament** a tercers en el moment de la meritació: no han d'incloure's, al no estar afectes a l'ús personal del causant.

En el cas concret, l'immoble de Barcelona no constituïa residència habitual ni segona residència de la causant, perquè estava ocupat per la seva filla (copropietària al 50% i empadronada en ell). El fet que es declarés com a "imputació de renda immobiliària" en IRPF no implica disponibilitat efectiva ni afectació a l'ús personal.

Conclusió: **no havia de computar-se per al càlcul de l'aixovar domèstic.**

**Doctrina rellevant per a la pràctica professional**

1. El 3% de l'aixovar domèstic **no s'aplica automàticament sobretot el cabal relicte.**
2. Només han d'incloure's immobles efectivament destinats a residència del causant.
3. La mera imputació de renda immobiliària en IRPF **no acredita afectació a l'ús personal.**
4. En successions testades, la base imposable ha de respectar estrictament les disposicions del testament.
5. L'article 27 LISD no permet reconstruir fictíciament l'herència conforme a regles de successió intestada si existeix testament vàlid.

*BOU & ASSOCIATS*

