

SUMARIO

- 1. CREACIÓN DE LA BASE ÚNICA DE CONOCIMIENTO (BUC)**
En el marco del nuevo modelo de gestión informática de los Tribunales Económico-Administrativos (TEA) y de la Dirección General de Tributos (DGT), aprobado por la Resolución de 13 de enero de 2021 de la Secretaría de Estado de Hacienda, se está desarrollando la Base Única de Conocimiento (BUC).
- 2. IRPF. DEDUCCIÓN POR INVERSIÓN EN VIVIENDA HABITUAL TRAS LA EXTINCIÓN DE CONDOMINIO POR DIVORCIO**
La Dirección General de Tributos, en la consulta vinculante V1539-25, de 26 de agosto, analiza el alcance de la deducción por inversión en vivienda habitual en supuestos de extinción de condominio derivada de divorcio, cuando uno de los excónyuges adquiere la plena propiedad del inmueble y asume la totalidad de la deuda hipotecaria.
- 3. IRPF. LAS REFORMAS INTEGRALES EN UNA VIVIENDA CONSTITUYEN UNA MEJORA QUE AUMENTA SU VALOR DE ADQUISICIÓN**
El TEAR de Madrid clarifica la diferencia entre gastos de mejora y de conservación en inmuebles.
- 4. IS. EL TS ESTABLECE QUE LOS GASTOS CONTABLES ERRÓNEOS DEBEN IMPUTARSE AL EJERCICIO DEL IS EN EL QUE SE PRODUCE LA CONTABILIZACIÓN DEL ERROR, Y NO RETROACTIVAMENTE AL EJERCICIO EN QUE DEBIÓ HABERSE CONTABILIZADO**
Con arreglo a la jurisprudencia del TS, tales gastos contables erróneos deben imputarse al ejercicio en el que se produce la contabilización del error, y no retroactivamente al ejercicio en que debió haberse contabilizado.
- 5. IP. PRÓXIMA SENTENCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL SOBRE EL IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO**
El Tribunal Constitucional prevé dictar sentencia en marzo sobre el recurso de inconstitucionalidad interpuesto contra las modificaciones del Impuesto sobre el Patrimonio introducidas por la Ley de Presupuestos Generales del Estado para 2021.
- 6. IP. EXENCIÓN EN EL IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO DE PARTICIPACIONES EN EMPRESA FAMILIAR**
Analizamos la sentencia 3953/2025 del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña (12 de noviembre de 2025).
- 7. ITP. EL TS DETERMINARÁ SI EL TIPO REDUCIDO DE ITP PARA LAS FAMILIAS NUMEROSAS RESULTA APLICABLE CUANDO EL HIJO DEL SUJETO PASIVO QUE ATRIBUIRÍA TAL CONDICIÓN A LA FAMILIA ESTÁ YA CONCEBIDO "NASCITURUS"**
El TS debe determinar si un beneficio fiscal previsto para las familias numerosas resulta aplicable cuando el sujeto pasivo, en el momento del devengo del impuesto que grava la operación, no es titular de una familia numerosa, pero el hijo que atribuiría tal condición está ya concebido en ese momento, sobreviviendo tras el nacimiento posterior.
- 8. IAE – CÁLCULO DEL IMPORTE NETO DE LA CIFRA DE NEGOCIOS EN GRUPOS MERCANTILES**
Se analizan dos cuestiones por el TEAC: cálculo del importe neto de la cifra de negocios en grupos de sociedades a efectos de la exención en el Impuesto sobre Actividades Económicas y rechazo de la baja retroactiva en el IAE por falta de acreditación de la condición de entidad patrimonial y de la inexistencia de actividad económica.
- 9. LISD - EL TEAC DETERMINA LOS BIENES INCLUIDOS EN EL CONCEPTO DE AJUAR DOMÉSTICO, QUE NO PUEDE COMPRENDER SIN MÁS UN PORCENTAJE SOBRE LA TOTALIDAD DE LA HERENCIA**

En la determinación del ajuar, se debe distinguir entre inmuebles destinados a vivienda habitual o al uso residencial del causante. Por otro lado, no habrían de considerarse afectos al uso personal de la persona causante aquellos inmuebles arrendados ni tampoco los cedidos gratuitamente a familiares o a terceros en el momento del devengo.

1. CREACIÓN DE LA BASE ÚNICA DE CONOCIMIENTO (BUC)

En el marco del nuevo modelo de gestión informática de los Tribunales Económico-Administrativos (TEA) y de la Dirección General de Tributos (DGT), aprobado por la Resolución de 13 de enero de 2021 de la Secretaría de Estado de Hacienda, se está desarrollando la **Base Única de Conocimiento (BUC)**.

El proyecto, impulsado conjuntamente por TEA, DGT y la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT), con participación de la Dirección General del Catastro (DGC), tiene como finalidad mejorar la atención al ciudadano, reducir los tiempos de tramitación y optimizar recursos mediante una gestión digital integral y el uso de infraestructuras comunes.

Objetivo principal

La BUC centralizará **en una única base de datos los criterios tributarios actualmente dispersos** en:

- Resoluciones de los TEA.
- Consultas vinculantes de la DGT.
- Programa INFORMA de la AEAT.

De este modo, permitirá ofrecer una interpretación unificada y actualizada sobre cada cuestión tributaria, integrando además la jurisprudencia nacional y europea cuando proceda.

Funcionalidades clave

- Almacenamiento y gestión integral de criterios tributarios.
- Vinculación de criterios con los preceptos normativos concretos (hasta nivel de fracción de artículo).
- Consulta accesible tanto para ciudadanos (a través de las sedes electrónicas) como para personal interno (intranet).
- Desarrollo de buscadores avanzados de documentos y criterios.
- Integración con las nuevas aplicaciones de gestión de TEA y DGT.

El proyecto cuenta con un Consejo Rector para su gobernanza y con la colaboración del BOE para la descarga automatizada y estructurada de normativa.

Calendario previsto

Está prevista **una versión básica de la BUC a lo largo de 2026**, con finalización de desarrollos en el primer semestre e implantación en el segundo. Entre los hitos pendientes destacan la migración y depuración de bases de datos existentes, la actualización automática de cambios normativos y el despliegue en sedes electrónicas.

Evolución futura

Tras su implantación, se contempla la incorporación de herramientas de inteligencia artificial para apoyar la migración de datos, la generación de resúmenes y la elaboración de propuestas de respuesta a contribuyentes, siempre bajo supervisión humana.

En definitiva, **la BUC supondrá un avance significativo en transparencia, seguridad jurídica y reducción de la conflictividad tributaria**, facilitando el acceso al criterio vigente sobre cada materia fiscal.

2. IRPF. DEDUCCIÓN POR INVERSIÓN EN VIVIENDA HABITUAL TRAS LA EXTINCIÓN DE CONDOMINIO POR DIVORCIO

La Dirección General de Tributos, en la **consulta vinculante V1539-25, de 26 de agosto**, analiza el alcance de la deducción por inversión en vivienda habitual en supuestos de **extinción de condominio derivada de divorcio**, cuando uno de los excónyuges adquiere la plena propiedad del inmueble y asume la totalidad de la deuda hipotecaria.

Tributos confirma que el contribuyente podrá **aplicar la deducción en el IRPF por el 100% de las cantidades satisfechas** en concepto de amortización e intereses del préstamo hipotecario, siempre que la vivienda hubiera sido adquirida con anterioridad al **1 de enero de 2013** y resulte de aplicación el **régimen transitorio** previsto en la disposición transitoria decimoctava de la LIRPF.

El criterio se fundamenta en la doctrina del TEAC (resolución de 1 de octubre de 2020, unificación de criterio), que admite la deducción íntegra cuando concurren los siguientes requisitos:

- Que el contribuyente hubiera venido practicando la deducción por su participación en la vivienda en ejercicios anteriores a 2013.
- Que la extinción del condominio se produzca en un supuesto legalmente admisible, como el divorcio, y que el excónyuge transmitente también hubiera tenido derecho a deducción no agotado.
- Que el consultante asuma de forma exclusiva la obligación de reembolso del préstamo hipotecario original.

La deducción correspondiente a la parte de vivienda adquirida al excónyuge queda **limitada al importe que este último hubiera podido deducir** de haber mantenido la copropiedad, evitando así una ampliación indebida del derecho a deducción.

En ningún caso resultan deducibles las cantidades satisfechas para la adquisición de la cuota indivisa del excónyuge que **no estén vinculadas al préstamo hipotecario originario**.

3. IRPF. LAS REFORMAS INTEGRALES EN UNA VIVIENDA CONSTITUYEN UNA MEJORA QUE AUMENTA SU VALOR DE ADQUISICIÓN

El Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid, en su Resolución de 25 de noviembre de 2025 (RG 28/20118/2024), analiza una cuestión recurrente en el ámbito del IRPF: la correcta calificación de las obras realizadas en un inmueble como **gastos de conservación y reparación** o como **gastos de mejora**, dado su impacto directo en el cálculo de la ganancia o pérdida patrimonial en caso de transmisión.

Marco normativo

De acuerdo con los artículos 34 y siguientes de la Ley del IRPF, la ganancia o pérdida patrimonial se determina por diferencia entre el valor de transmisión y el valor de adquisición.

Este último incluye el coste de las inversiones y mejoras realizadas, pero **excluye los gastos de conservación y reparación**.

Por tanto, **la calificación de las obras resulta determinante** para la tributación futura.

Criterios jurisprudenciales aplicables

El TEAR se apoya en la doctrina del Tribunal Superior de Justicia de Madrid y del Tribunal Supremo:

- **Obras de mejora:** aquellas que aumentan la capacidad productiva o de uso del inmueble o prolongan su vida útil.
- **Obras de conservación o reparación:** las destinadas al mantenimiento del uso normal del bien o a la mera sustitución de elementos deteriorados.

El Tribunal destaca especialmente la Sentencia 247/2024, de 10 de abril, del TSJ de Madrid, que consideró mejoras determinadas actuaciones integrales (albañilería, electricidad,

fontanería, suelos, carpintería, etc.) por implicar una renovación sustancial del inmueble **y un alargamiento de su vida útil.**

El caso concreto

En el supuesto analizado, la Administración calificó como gastos de conservación diversas actuaciones (reforma de baño y cocina, sustitución de instalaciones eléctricas y de fontanería, cambio de suelos y ventanas), considerando mejora únicamente la instalación de climatización por tratarse de un elemento inexistente previamente.

Sin embargo, el TEAR concluye que las obras constituyeron una **reforma integral**, atendiendo al alcance acreditado mediante facturas, presupuestos y documentación técnica (demolición de tabiquería, renovación completa de instalaciones, sustitución de puertas y ventanas, etc.).

En consecuencia, estima la reclamación del contribuyente y reconoce el carácter de **mejoras**, permitiendo su incorporación al valor de adquisición del inmueble.

Relevancia probatoria

El Tribunal subraya que se trata de una cuestión eminentemente probatoria. Resultan determinantes:

- Dictámenes técnicos de profesionales competentes.
 - Visado o calificación colegial del proyecto.
 - Facturas y presupuestos detallados.
 - Documentación gráfica.
 - Calificación como obras de rehabilitación a efectos de IVA (tipo reducido del 10%), cuando concurren los requisitos cualitativos y cuantitativos exigidos.
-

Conclusión práctica

La resolución refuerza que una **reforma integral debidamente acreditada puede calificarse como mejora**, incrementando el valor de adquisición del inmueble y reduciendo la ganancia patrimonial futura.

La correcta planificación documental y técnica de las obras será clave para sostener su tratamiento fiscal favorable.

4. IS. EL TS ESTABLECE QUE LOS GASTOS CONTABLES ERRÓNEOS DEBEN IMPUTARSE AL EJERCICIO DEL IS EN EL QUE SE PRODUCE LA CONTABILIZACIÓN DEL ERROR, Y NO RETROACTIVAMENTE AL EJERCICIO EN QUE DEBIÓ HABERSE CONTABILIZADO

Tribunal Superior de Justicia de Andalucía

Sentencia 3788/2025, de 21 de octubre (Recurso 2105/2021)

Una sociedad solicitó la rectificación del **Impuesto sobre Sociedades 2018** tras reformular sus cuentas en 2019 por un cambio de criterio relativo a la atribución de rentas de una sociedad civil participada al 50%.

La entidad pretendía:

- Revertir rentas imputadas en 2018.
- Rectificar la autoliquidación del IS 2018.
- Obtener la devolución de 1.240,84€.

La AEAT y el Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía (TEARA) denegaron la solicitud. El asunto llegó al TSJ.

Criterio del Tribunal

El TSJ desestima el recurso y confirma la denegación de la rectificación.

Clave principal

Los errores contables deben imputarse fiscalmente en el ejercicio en que se detectan y se contabiliza su corrección, no en el ejercicio original.

Fundamento jurídico

El Tribunal aplica la **Norma 22 del Plan General de Contabilidad**, que establece que:

Los errores contables de ejercicios anteriores se subsanan en el ejercicio en que se detectan.

Además, recuerda la doctrina del Tribunal Supremo (SSTS de 25 de octubre de 2021 y 23 de abril de 2024):

- La reformulación de cuentas produce efectos fiscales en el ejercicio en que se realiza.
- No procede la retroacción salvo que la imputación posterior genere una tributación inferior indebida.
- En este caso, no se acreditó perjuicio para la Hacienda Pública (STSJ-And-2105-2021).

Otros aspectos relevantes

- La parte recurrente no combatió expresamente el argumento central relativo a la Norma 22 PGC.
- No quedó suficientemente acreditado que la modificación contable alterase efectivamente la base imponible de 2018.
- La reformulación contable en 2019 no habilita automáticamente la rectificación del ejercicio 2018.

Impacto práctico para las empresas

- ✓ Detectar un error contable en un ejercicio posterior no permite, por regla general, rectificar ejercicios anteriores.
- ✓ La corrección debe integrarse en el ejercicio en que se detecta el error.
- ✓ Es esencial analizar el impacto en la base imponible y fundamentar jurídicamente la solicitud de rectificación.
- ✓ En vía contenciosa, es imprescindible rebatir todos los argumentos jurídicos de la Administración.

5. IP. PRÓXIMA SENTENCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL SOBRE EL IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO

El Tribunal Constitucional prevé dictar sentencia en marzo de 2026 sobre el recurso de inconstitucionalidad interpuesto contra las modificaciones del Impuesto sobre el Patrimonio introducidas por la Ley de Presupuestos Generales del Estado para 2021.

El eventual fallo puede afectar a las autoliquidaciones correspondientes a los ejercicios **2021, 2022, 2023 y 2024**, comprometiendo aproximadamente **6.700 millones de € recaudados** desde 2021.

Objeto del recurso

El recurso cuestiona dos modificaciones esenciales:

a) Carácter permanente del impuesto

Se impugna la supresión de su naturaleza temporal —vigente desde 2011— y su configuración como tributo de carácter indefinido mediante Ley de Presupuestos. El argumento central se fundamenta en el artículo 134 de la Constitución Española (CE), al entender que la Ley de Presupuestos no puede crear tributos ni alterar de forma sustancial su configuración esencial.

b) Incremento del tipo marginal máximo

Se elevó el tipo máximo del 2,5% al 3,5%, lo que, según los recurrentes, podría vulnerar los principios de capacidad económica y no confiscatoriedad (Artículo 31.1 CE), especialmente en supuestos de activos no productivos.

Efectos potenciales de la sentencia

Conforme a la doctrina consolidada del Tribunal Constitucional (TC) en materia tributaria:

- La eventual declaración de inconstitucionalidad **no generaría efectos generales automáticos**.
- **Solo podrían beneficiarse** quienes hayan:
 - Impugnado en plazo sus autoliquidaciones, y
 - Mantengan el procedimiento vivo en la fecha del fallo (sin sentencia firme).

En tal caso, cabría la devolución de ingresos indebidos junto con los correspondientes intereses.

Consideraciones procedimentales relevantes

La presentación de solicitud de rectificación:

- **Interrumpe la prescripción del derecho de la Administración a comprobar y liquidar.**
- Mantiene el ejercicio abierto tanto para eventuales devoluciones como para actuaciones inspectoras.
- Puede generar riesgos adicionales en supuestos de:
 - Valoraciones controvertidas.
 - Aplicación del régimen de empresa familiar.
 - Aplicación del límite conjunto IRPF-Patrimonio.

Resulta imprescindible realizar un análisis caso por caso antes de promover actuaciones.

Impacto presupuestario y calendario

La resolución, inicialmente prevista para 2024, ha sido sucesivamente pospuesta hasta 2026, ampliando el número de ejercicios potencialmente afectados y el volumen económico en juego.

Recomendaciones prácticas

- Revisar la situación procesal de cada ejercicio.
- Evaluar contingencias fiscales latentes antes de iniciar rectificaciones.
- Analizar impacto financiero y contable en grupos patrimoniales.
- Preparar estrategia procesal ante distintos escenarios de fallo (estimatorio total, parcial o desestimatorio).

6. IP. EXENCIÓN EN EL IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO DE PARTICIPACIONES EN EMPRESA FAMILIAR

Analizamos la Sentencia 3953/2025 del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña (12 de noviembre de 2025), Recurso 3199/2023.

El Tribunal analiza la procedencia de la **exención en el Impuesto sobre el Patrimonio (IP)** respecto de participaciones en diversas sociedades familiares durante los ejercicios 2014 a 2017.

La Inspección y el TEARC negaron la exención al considerar incumplidos los requisitos del artículo 4.Ocho.Dos de la Ley 19/1991 (LIP), principalmente por:

- Falta de actividad económica real (especialmente en arrendamiento inmobiliario).
- Inexistencia de empleado válido a jornada completa.
- Incumplimiento del requisito de remuneración del administrador (>50% de rendimientos).
- Existencia de activos no afectos en una de las entidades.
- Imposición de sanciones por aplicación indebida de la exención.

I. Marco normativo aplicable

La controversia gira en torno a la aplicación del artículo 4.Ocho.Dos de la Ley 19/1991 del Impuesto sobre el Patrimonio (LIP), que exige:

1. Que la entidad no tenga por actividad principal la mera gestión de patrimonio mobiliario o inmobiliario.
2. Participación mínima (5% individual o 20% conjunta grupo familiar).
3. Ejercicio efectivo de funciones de dirección con remuneración superior al 50% del total de rendimientos empresariales, profesionales y del trabajo.

Asimismo, la exención solo alcanza al valor proporcional de los **activos necesarios para la actividad económica**, conforme al RD 1704/1999 y al artículo 29 LIRPF.

II. Cuestiones controvertidas

La Inspección negó la exención en varias sociedades familiares por:

- Falta de actividad económica real (especialmente en arrendamiento).

- Inexistencia de empleado válido a jornada completa.
- Incumplimiento del requisito de remuneración del administrador.
- Existencia de activos financieros y créditos no afectos.
- Imposición de sanciones por aplicación indebida de la exención. El TEARC confirmó la regularización y las sanciones.

III. Doctrina fijada por el TSJ de Cataluña

Reconocimiento de actividad económica en promoción inmobiliaria

El Tribunal otorga especial relevancia a actuaciones inspectoras previas en IRPF en las que la propia AEAT calificó determinadas operaciones como **actividad económica de promoción inmobiliaria** (ventas tratadas como existencias y no como ganancias patrimoniales).

Claves interpretativas

- No resulta coherente negar actividad económica en IP cuando la Administración la reconoció previamente en IRPF.
- La calificación tributaria previa constituye un elemento probatorio relevante.
- La actividad de promoción puede mantenerse, aunque existan períodos sin nuevas construcciones, si persiste la gestión de existencias y procesos urbanizadores.

Se reafirma una interpretación material y no meramente formal del concepto de actividad económica.

Arrendamiento y contratación de familiar

La Inspección rechazó la validez del contrato laboral con la esposa del socio mayoritario por entender que debía considerarse relación mercantil.

El Tribunal aplica por analogía la doctrina reciente del Tribunal Supremo (STS 970/2025, rec. 4160/2023):

No puede rechazarse automáticamente el carácter laboral de un contrato **por el mero hecho de existir vinculación societaria o familiar**.

Implicaciones técnicas

- La Administración no puede desvirtuar “a limine” un contrato laboral formalmente válido.
- La carga probatoria de acreditar simulación o inexistencia de relación laboral corresponde a la Administración.
- La existencia de vínculo conyugal no determina automáticamente inclusión en RETA ni invalida la relación laboral.

Se consolida una línea jurisprudencial garantista frente a presunciones administrativas.

Requisito del 50% de remuneración: cómputo separado

El Tribunal recuerda la aplicación del artículo 5.2 RD 1704/1999:

- El cálculo del porcentaje debe realizarse **de forma individual para cada entidad**.
- No se incluyen los rendimientos de otras entidades que también cumplan requisitos de exención.
- Tampoco deben computarse los rendimientos derivados de actividades cuyos bienes disfrutan de exención.

Consecuencia práctica relevante

Si varias sociedades del grupo familiar desarrollan actividad económica, la remuneración percibida en cada una debe analizarse separadamente, evitando “contaminaciones cruzadas”.

Este pronunciamiento resulta especialmente relevante para estructuras holding o grupos familiares diversificados.

Activos afectos: concepto de “necesariedad”

En relación con la sociedad industrial del grupo (sector oleícola), la Inspección excluyó determinados activos:

- Créditos a socio.

- Créditos a sociedad participada.
- Acciones en entidad financiera.

El Tribunal:

✓ Incluye como activo afecto el crédito a otra sociedad del grupo que desarrolla actividad económica.

✗ Mantiene la exclusión del crédito personal al socio y de las acciones bancarias por falta de prueba de afectación.

Elemento doctrinal relevante:

Se enfatiza que la ley utiliza el término “activos necesarios”, lo que implica un estándar material de afectación.

La carga probatoria recae en el contribuyente, quien debe acreditar la conexión funcional del activo con la actividad.

Sanciones: desaparición de culpabilidad

Al estimarse sustancialmente el recurso:

- Se anulan las liquidaciones principales.
- Decaen automáticamente las sanciones.

La sentencia refuerza la idea de que la discrepancia interpretativa razonable en materia de empresa familiar excluye culpabilidad.

IV. Impacto práctico para planificación patrimonial

◆ **1. Seguridad jurídica en grupos familiares**

La sentencia protege estructuras empresariales reales frente a interpretaciones excesivamente formalistas.

◆ **2. Importancia de la coherencia intertributaria**

La calificación de actividad económica en IRPF puede proyectarse en IP.

◆ **3. Gestión documental preventiva**

Recomendaciones prácticas:

- Mantener contratos laborales formalizados y documentación acreditativa de funciones.
- Justificar económicamente la existencia de créditos intragrupo.
- Documentar la afectación de inversiones financieras cuando se alegue su necesidad.

◆ **4. Cómputo estratégico de retribuciones**

En grupos con varias sociedades:

- Conviene analizar separadamente la remuneración en cada entidad.
 - Evitar concentraciones que puedan distorsionar el requisito del 50%.
-

V. Conclusión

La Sentencia 3953/2025 del TSJ de Cataluña consolida una interpretación sustantiva y coherente de la exención por empresa familiar en el Impuesto sobre el Patrimonio:

- Refuerza la protección de actividades económicas reales.
- Limita la capacidad de la Administración para rechazar contratos laborales por mera vinculación familiar.
- Clarifica el cómputo del requisito de remuneración.
- Exige prueba rigurosa para considerar activos como afectos.

Se trata de una resolución de gran interés para estructuras empresariales familiares con actividad inmobiliaria e industrial, especialmente en contextos de planificación patrimonial y sucesoria.

7. ITP. EL TS DETERMINARÁ SI EL TIPO REDUCIDO DE ITP PARA LAS FAMILIAS NUMEROSAS RESULTA APLICABLE CUANDO EL HIJO DEL SUJETO PASIVO QUE ATRIBUIRÍA TAL CONDICIÓN A LA FAMILIA ESTÁ YA CONCEBIDO "NASCITURUS"

Tribunal Supremo – Auto de 14 de enero de 2026 (Rec. 8692/2024)

El Tribunal Supremo ha admitido a trámite un recurso de casación para determinar si puede aplicarse el **tipo reducido en el ITP** por adquisición de vivienda habitual para familia numerosa cuando, en el momento del devengo, el tercer hijo estaba concebido, pero aún no había nacido.

Antecedentes

- Un matrimonio adquirió vivienda en enero de 2019.
- Tributaron por ITP al **6%**.
- Posteriormente solicitaron la devolución de ingresos indebidos alegando que, en la fecha de la compra, la esposa estaba embarazada de su **tercer hijo**, que nació con vida meses después.
- La Administración autonómica denegó el beneficio por no ostentar **formalmente** la condición de familia numerosa en el momento del devengo.
- El Tribunal Superior de Justicia de Madrid estimó el recurso de los contribuyentes, aplicando el artículo 29 del Código Civil (protección del "*nasciturus*", *esto es, concebido, pero no nacido*), entendiendo que debía considerarse nacido para efectos favorables.

Cuestión con interés casacional

El Alto Tribunal deberá decidir si:

Puede aplicarse el beneficio fiscal de familia numerosa cuando, en el momento del devengo del impuesto, el tercer hijo estaba concebido, pero aún no había nacido, sobreviviendo posteriormente.

Normativa objeto de interpretación

- Ley 40/2003 (Artículos 2, 5 y 7).
- Ley 58/2003 (Artículos 14 y 21).
- Código Civil (Artículos 29, 30 y 627).
- Reglamento del ITP (Artículo 92.1.a).

Claves jurídicas

- El artículo 29 CC reconoce efectos favorables al concebido que nazca con vida.
- En materia tributaria rige el principio de **interpretación estricta de los beneficios fiscales** (Artículo 14 LGT).
- El devengo determina las circunstancias relevantes de la obligación tributaria (Artículo 21 LGT).
- Debate central: ¿Puede extenderse la ficción civil del "*nasciturus*" al ámbito tributario para consolidar un beneficio fiscal?

Situación actual

El Tribunal Supremo admite el recurso por existir:

- Interpretaciones contradictorias entre tribunales.
- Ausencia de jurisprudencia específica sobre esta cuestión.

El Auto no resuelve el fondo, pero abre la puerta a que el Supremo fije doctrina sobre la incidencia del embarazo en la aplicación de beneficios fiscales por familia numerosa.

8. IAE – CÁLCULO DEL IMPORTE NETO DE LA CIFRA DE NEGOCIOS EN GRUPOS MERCANTILES

TEAC, Resolución de 18 de septiembre de 2025 (R.G. 8251/2024)

Cuestión controvertida

El Tribunal Económico-Administrativo Central analiza cómo debe calcularse el **importe neto de la cifra de negocios (INCEN)** a efectos de aplicar la exención del artículo

82.1.c) del TRLRHL en el **Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE)** cuando la entidad forma parte de un grupo de sociedades.

En concreto, se discute si:

- Debe tomarse el **importe agregado** (suma de las cifras individuales de todas las entidades del grupo, sin eliminar operaciones internas), o
- El **importe consolidado** (el resultante tras eliminar operaciones intragrupo).

Criterio del TEAC

El TEAC confirma el criterio de la Administración y establece que:

- Cuando una entidad forma parte de un grupo en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio, el INCN debe referirse al **conjunto de entidades del grupo**, entendido como **la suma de las cifras individuales, sin eliminar operaciones intragrupo**.
- **No procede** tomar el importe consolidado que figura en el modelo 220 del Impuesto sobre Sociedades.

El Tribunal fundamenta su decisión en:

- El tenor literal del artículo 82.1.c) TRLRHL.
- La Orden HAC/85/2003.
- Doctrina de la DGT (Consulta V0246-05).
- Jurisprudencia del Tribunal Supremo (STS 8-6-2015).
- La finalidad antifragmentación reforzada por la Ley 11/2021.

Sobre la alegación de entidad patrimonial

La reclamante alegó ser una **holding pura (entidad patrimonial)** sin actividad económica y, por tanto, no sujeta al IAE.

El TEAC rechaza esta pretensión porque:

- En sus autoliquidaciones del Impuesto sobre Sociedades no marcó la casilla de entidad patrimonial.
- No instó la rectificación de dichas autoliquidaciones.
- Las cuentas anuales aportadas no desvirtúan la presunción de veracidad de las declaraciones tributarias (Artículo 108.4 LGT).

Asimismo, confirma que la baja en el IAE no puede tener efectos retroactivos sin prueba suficiente del cese efectivo de actividad.

Conclusión

El TEAC **desestima la reclamación** y confirma:

1. Que el umbral del millón de € para la exención del IAE debe calcularse sobre el **importe agregado del grupo**, incluyendo operaciones internas.
2. Que no procede la consideración de entidad patrimonial ni la baja retroactiva en el IAE sin rectificación previa del IS.

Impacto práctico

- Refuerza la interpretación estricta de la regla antifragmentación en el IAE.
- Aclara que la referencia al "conjunto del grupo" **implica suma agregada**, no cifra consolidada.
- Subraya la importancia de la coherencia entre declaraciones del IS y la posición defendida en vía económico-administrativa.

9. LISD - EL TEAC DETERMINA LOS BIENES INCLUIDOS EN EL CONCEPTO DE AJUAR DOMÉSTICO, QUE NO PUEDE COMPRENDER SIN MÁS UN PORCENTAJE SOBRE LA TOTALIDAD DE LA HERENCIA

TEAC. Resolución de 30 de mayo de 2025 (R.G. 6258/2024)
Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD). Ajuar doméstico y determinación de la base imponible

El Tribunal Económico-Administrativo Central estima la reclamación interpuesta contra liquidación provisional dictada por la Oficina Nacional de Gestión Tributaria en relación con el ISD, anulando el acto impugnado.

Cálculo del ajuar doméstico

El TEAC analiza la correcta determinación del ajuar doméstico conforme al artículo 15 de la Ley 29/1987 (LISD) y la doctrina del Tribunal Supremo (STS 19 de mayo de 2020).

Criterio reiterado:

- El ajuar doméstico comprende únicamente los **bienes muebles afectos al servicio de la vivienda familiar o al uso personal del causante**.
- La presunción del **3% del caudal relicto es "iuris tantum"**, por lo que admite prueba en contrario.
- No forman parte del ajuar:
 - Inmuebles en general.
 - Bienes productivos.
 - Dinero, valores mobiliarios y activos financieros.
 - Bienes afectos a actividades económicas.

Inmuebles y ajuar doméstico

El Tribunal distingue:

- **Viviendas destinadas a residencia del causante** (habitual o segundas residencias): pueden integrar la base para calcular el 3%.
- **Inmuebles arrendados o cedidos gratuitamente** a terceros en el momento del devengo: no deben incluirse, al no estar afectos al uso personal del causante.

En el caso concreto, el inmueble de Barcelona no constituía residencia habitual ni segunda residencia de la causante, pues estaba ocupado por su hija (copropietaria al 50% y empadronada en él). El hecho de que se declarara como "imputación de renta inmobiliaria" en IRPF no implica disponibilidad efectiva ni afectación al uso personal.

Conclusión: **no debía computarse para el cálculo del ajuar doméstico.**

Doctrina relevante para la práctica profesional

1. El 3% del ajuar doméstico **no se aplica automáticamente sobre todo el caudal relicto**.
2. Solo deben incluirse inmuebles efectivamente destinados a residencia del causante.
3. La mera imputación de renta inmobiliaria en IRPF **no acredita afectación al uso personal**.
4. En sucesiones testadas, la base imponible debe respetar estrictamente las disposiciones del testamento.
5. El artículo 27 LISD no permite reconstruir ficticiamente la herencia conforme a reglas de sucesión intestada si existe testamento válido.

