

SUMARIO

- 1. UEFA CHAMPIONS LEAGUE MASCULINA 2027: RÉGIMEN FISCAL ESPECIAL PARA LA ORGANIZACIÓN Y PARTICIPANTES**
El Real Decreto-Ley 12/2026, de 26 de mayo, declara la Final de la UEFA Champions League Masculina 2027 como acontecimiento de excepcional interés público y establece un conjunto de medidas fiscales y aduaneras destinadas a garantizar el cumplimiento de los compromisos asumidos por España ante la UEFA tras la designación del Estadio Metropolitano de Madrid como sede de la final, prevista para el 5 de junio de 2027.
- 2. IVA.- GASTOS ASUMIDOS POR LA ENTIDAD EN BENEFICIO DE SUS EMPLEADOS (RESTAURACIÓN, ACTIVIDADES DEPORTIVAS, GIMNASIO O CARRERAS) QUE SON ATENCIONES A EMPLEADOS SIN DERECHO A DEDUCCIÓN EN IVA**
El Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC), en su resolución RG 8931/2023, de 24 de marzo de 2026, realiza un amplio análisis sobre la deducibilidad del IVA soportado en distintos tipos de gastos empresariales, reforzando un criterio especialmente estricto respecto al requisito de afectación directa a la actividad económica.
- 3. IVA.- ANULACIÓN DE DESCUENTOS COMERCIALES, FACTURAS RECTIFICATIVAS Y DERECHO A LA DEDUCCIÓN**
La Dirección General de Tributos analiza las consecuencias en el IVA derivadas de la anulación de descuentos comerciales previamente concedidos por un proveedor tras un procedimiento de comprobación tributaria, así como el tratamiento de determinadas autofacturas emitidas en virtud de un contrato de exclusividad.
- 4. ISD.- TRATAMIENTO DEL INGRESO EN UNA CUENTA COMÚN POR LA VENTA DE UN BIEN PRIVATIVO**
La Dirección General de Tributos analiza si el ingreso en una cuenta bancaria compartida del importe obtenido por la venta de un inmueble privativo de uno de los cónyuges supone, por sí mismo, una donación al otro cotitular de la cuenta.
- 5. LGT.- INTRANSMISIBILIDAD DE LA RESPONSABILIDAD SUBSIDIARIA DEL ARTÍCULO 43.1.A) LGT POR FALLECIMIENTO DEL RESPONSABLE**
La responsabilidad tributaria subsidiaria se extingue por el fallecimiento del responsable, su naturaleza sancionadora impide la transmisión mortis causa a sus herederos.
- 6. AJD.- EL COSTE DE LA OBRA NUEVA NO SE ACTUALIZA A EFECTOS DEL IMPUESTO DE AJD, AUNQUE LA ESCRITURA SE OTORQUE AÑOS DESPUÉS**
Según el Tribunal Supremo, el reglamento del impuesto es claro al establecer que la base imponible del impuesto es el valor real de coste de la obra nueva que se declare, sin mencionar el valor de mercado y sin prever coeficientes de actualización.
- 7. IP.- IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO: LA DGT FLEXIBILIZA EL REQUISITO DE REMUNERACIÓN EN ESTRUCTURAS HOLDING TRAS UNA REESTRUCTURACIÓN SOCIETARIA**
La Dirección General de Tributos, en la consulta vinculante V0145-26, de 27 de enero de 2026, analiza el cumplimiento del requisito de la "principal fuente de renta" exigido para la aplicación de la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio.
- 8. EXENCIÓN EN EL IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO E ITS GF DE LOS SALDOS LÍQUIDOS AFECTOS A UNA ACTIVIDAD ECONÓMICA**
A efectos de la consideración de los saldos líquidos de las cuentas bancarias como elementos afectos a una actividad económica y su posible exención en el IP y en

el ISGF, es preciso analizar la adecuación y proporcionalidad de los elementos de que se trate al resto de los activos afectos a la actividad.

9. IVA.- RENUNCIA TÁCITA A LA EXENCIÓN DE IVA EN OPERACIONES INMOBILIARIAS: ES SUFICIENTE QUE EL ADQUIRENTE SEA EMPRESARIO Y QUE CONSTE EN LA ESCRITURA PÚBLICA DE COMPRAVENTA QUE SE HA EFECTUADO LA REPERCUSIÓN DEL IVA

El TEAC delimita entre IVA e ITPAJD en la transmisión de inmuebles: análisis de los requisitos de rehabilitación a efectos del art. 20.Uno.22º de la Ley del IVA y efectos de la renuncia tácita a la exención.

1. UEFA CHAMPIONS LEAGUE MASCULINA 2027: RÉGIMEN FISCAL ESPECIAL PARA LA ORGANIZACIÓN Y PARTICIPANTES

El Real Decreto-Ley 12/2026, de 26 de mayo, declara la Final de la UEFA Champions League Masculina 2027 como acontecimiento de excepcional interés público y establece un conjunto de medidas fiscales y aduaneras destinadas a garantizar el cumplimiento de los compromisos asumidos por España ante la UEFA tras la designación del Estadio Metropolitano de Madrid como sede de la final, prevista para el 5 de junio de 2027.

Contexto y fundamento de la norma

La designación de Madrid como sede de la final responde al interés público derivado de la celebración en España de uno de los acontecimientos deportivos de mayor repercusión internacional. El Gobierno español asumió diversos compromisos ante la UEFA en ámbitos como la seguridad, movilidad, protección de derechos comerciales, fiscalidad y operativa aduanera, lo que ha motivado la aprobación de un régimen jurídico específico para facilitar la organización del evento.

Exención en el Impuesto sobre Sociedades y en el IRNR para organizadores y equipos

La norma establece un régimen fiscal favorable para la entidad organizadora de la final y los equipos participantes:

- Las personas jurídicas residentes en España constituidas con motivo de la celebración de la final quedan exentas del Impuesto sobre Sociedades por las rentas obtenidas durante el acontecimiento y directamente vinculadas a su participación en el mismo.
- Esta exención se extiende a los establecimientos permanentes que la entidad organizadora o los equipos participantes constituyan en España, tributando de forma exenta en el Impuesto sobre la Renta de no Residentes (IRNR) por las rentas relacionadas con el evento.
- Asimismo, quedan exentas en el IRNR las rentas obtenidas sin mediación de establecimiento permanente cuando estén vinculadas a la organización y celebración de la final.

Régimen especial para personas físicas no residentes

La normativa también introduce beneficios fiscales para las personas físicas desplazadas a España con motivo de la final:

- No se consideran obtenidas en territorio español las rentas percibidas por personas físicas no residentes por los servicios prestados a la entidad organizadora o a los equipos participantes.
- Las personas que adquieran la residencia fiscal en España como consecuencia de su desplazamiento para participar en el evento podrán optar por tributar conforme al régimen del IRNR, manteniendo simultáneamente la condición de contribuyentes del IRPF, en línea con otros regímenes especiales aplicables a desplazados internacionales.

Facilidades aduaneras para mercancías importadas

En materia aduanera, las mercancías destinadas al desarrollo y celebración de la final se regirán, con carácter general, por el Código Aduanero de la Unión y la normativa europea aplicable.

Como medida específica, las mercancías acogidas al régimen de importación temporal podrán permanecer bajo dicho régimen durante un plazo máximo de 24 meses desde su importación, con el límite absoluto del 31 de diciembre del año siguiente al de la celebración del evento. Esta previsión facilita la entrada temporal de equipamiento técnico, material deportivo y otros bienes necesarios para la organización de la competición.

Medidas especiales en el IVA

El Real Decreto-Ley incorpora importantes simplificaciones en el ámbito del IVA:

- Se elimina el requisito de reciprocidad para la devolución del IVA soportado por empresarios o profesionales no establecidos en la Unión Europea cuando las cuotas estén vinculadas a operaciones relacionadas con la final.
- Los empresarios o profesionales no establecidos fuera de la Unión Europea, Canarias, Ceuta o Melilla, o en territorios con mecanismos equivalentes de asistencia mutua, quedan dispensados de nombrar representante fiscal en España.
- Los sujetos pasivos no establecidos en el territorio de aplicación del impuesto podrán solicitar la devolución mensual de las cuotas soportadas relacionadas con el evento, agilizando significativamente la recuperación del IVA.
- La presentación de autoliquidaciones deberá efectuarse durante los veinte primeros días naturales del mes siguiente al período de liquidación, salvo la correspondiente al último período del año, que se presentará durante los treinta primeros días de enero.
- Estas medidas resultan igualmente aplicables a la entidad organizadora y a los equipos participantes, sin que ello implique la obligación de llevar los Libros Registro del IVA a través de la Sede Electrónica de la Agencia Tributaria.

2. IVA.- GASTOS ASUMIDOS POR LA ENTIDAD EN BENEFICIO DE SUS EMPLEADOS (RESTAURACIÓN, ACTIVIDADES DEPORTIVAS, GIMNASIO O CARRERAS) QUE SON ATENCIONES A EMPLEADOS SIN DERECHO A DEDUCCIÓN EN IVA

*El Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC), en su resolución RG 8931/2023, de 24 de marzo de 2026, realiza un amplio análisis sobre la deducibilidad del IVA soportado en distintos tipos de gastos empresariales, **reforzando un criterio especialmente estricto respecto al requisito de afectación directa a la actividad económica**. La resolución examina la cesión de vehículos a empleados, los contratos de patrocinio, los gastos destinados al bienestar de la plantilla y la entrega de material publicitario a clientes.*

Cesión de vehículos a empleados

En relación con los vehículos cedidos a empleados, el TEAC recuerda que corresponde al contribuyente acreditar de forma efectiva su utilización empresarial. La mera posibilidad de uso profesional o la existencia de funciones directivas no son suficientes para justificar la deducción del IVA soportado.

Respecto a los vehículos cedidos gratuitamente a directivos sin funciones comerciales, el Tribunal concluye que la entidad no logró acreditar una afectación real a la actividad empresarial, por lo que confirma la improcedencia de la deducción. Asimismo, rechaza que el denominado criterio de disponibilidad del vehículo durante la jornada laboral constituya prueba suficiente del uso profesional.

Cuando la cesión se realiza **de forma onerosa**, el TEAC considera que existe una prestación de servicios sujeta a IVA. En consecuencia, la empresa debe repercutir el impuesto correspondiente, calculando la base imponible conforme al valor de mercado, tomando como referencia el coste del renting atribuible al uso privado del vehículo.

En los supuestos de uso mixto por empleados con funciones comerciales, el Tribunal reafirma la aplicación de la **presunción legal de afectación del 50% a la actividad empresarial**. La Administración no puede reducir dicho porcentaje basándose únicamente en criterios de disponibilidad horaria, sino que debe acreditar el grado real de utilización privada para desvirtuar la presunción legal.

Contratos de patrocinio y gastos promocionales

La resolución también analiza los gastos derivados de contratos de patrocinio suscritos con entidades deportivas y organizadores de eventos, que incluían entradas, palcos, "merchandising" y otros derechos asociados a espectáculos.

El TEAC confirma la negativa a la deducción del IVA soportado al considerar que estos gastos tienen naturaleza recreativa o constituyen atenciones a clientes y terceros. Aunque la entidad alegaba que contribuían a la promoción comercial y al incremento de ventas, el Tribunal entiende que no se acreditó una relación directa e inmediata entre dichos gastos y la obtención de ingresos sujetos a IVA.

Gastos de restauración, bienestar y actividades para empleados

Uno de los aspectos más relevantes de la resolución se refiere a los gastos asumidos por la empresa en beneficio de sus trabajadores, tales como **servicios de restauración, gimnasios, programas de bienestar, actividades deportivas, entrenamientos, carreras populares o cestas de Navidad.**

La entidad defendía que estos gastos favorecen la motivación, la productividad y la eficiencia de la plantilla, por lo que deberían considerarse vinculados a la actividad económica. Sin embargo, el TEAC rechaza esta argumentación y subraya que, a efectos del IVA, la deducción exige una relación directa e inmediata entre el gasto y las operaciones sujetas al impuesto.

Según el Tribunal, estos desembolsos:

- No forman parte del proceso productivo de la empresa.
- No constituyen insumos necesarios para la obtención de ingresos sujetos a IVA.
- Tienen como finalidad principal atender necesidades personales o de bienestar de los empleados.

Por ello, se califican como atenciones a empleados o terceros incluidas en las limitaciones del artículo 96. Uno de la Ley del IVA, quedando excluido el derecho a deducir las cuotas soportadas. El TEAC enfatiza que la mejora del clima laboral o de la productividad, aunque pueda generar beneficios empresariales indirectos, no altera la naturaleza del gasto ni permite apreciar la afectación directa exigida por la normativa.

Material publicitario (PLV)

La resolución distingue entre el material publicitario de pequeño formato y el mobiliario promocional de mayor tamaño.

En el caso de vasos, servilletas, abridores y otros elementos similares, el Tribunal considera que poseen valor comercial propio y satisfacen necesidades del establecimiento receptor, por lo que no pueden calificarse como objetos publicitarios de escaso valor. En consecuencia, su entrega constituye una atención a clientes que impide la deducción del IVA soportado.

Respecto al mobiliario de hostelería —mesas, sillas o sombrillas—, el TEAC concluye que no existe una relación indisociable con la venta de productos ni se acredita una contraprestación efectiva. Por ello, la cesión **se considera gratuita** y constituye igualmente una atención a clientes, sin derecho a deducción del IVA soportado.

Conclusión

La resolución **refuerza una interpretación restrictiva del derecho a deducir el IVA, exigiendo una acreditación rigurosa de la afectación directa y efectiva de los bienes y servicios a la actividad empresarial.** El TEAC niega la deducción en aquellos gastos vinculados al bienestar de los empleados, actividades recreativas, patrocinios o atenciones a clientes cuando no exista una conexión inmediata con operaciones sujetas al impuesto, consolidando así una doctrina de gran relevancia para la gestión fiscal de las empresas.

3. IVA.- ANULACIÓN DE DESCUENTOS COMERCIALES, FACTURAS RECTIFICATIVAS Y DERECHO A LA DEDUCCIÓN

La Dirección General de Tributos en Consulta Vinculante V0226-26, de 4 de febrero, analiza las consecuencias en el IVA derivadas de la anulación de descuentos comerciales previamente concedidos por un proveedor tras un procedimiento de comprobación tributaria, así como el tratamiento de determinadas autofacturas emitidas en virtud de un contrato de exclusividad.

Antecedentes

La entidad consultante recibió inicialmente descuentos comerciales de un proveedor, lo que redujo la base imponible de las operaciones y, en consecuencia, las cuotas de IVA soportadas deducibles. Posteriormente, tras una comprobación realizada al proveedor, dichos descuentos fueron anulados mediante la emisión de facturas rectificativas. Asimismo, el proveedor emitió autofacturas para documentar pagos realizados a la consultante derivados de un contrato de exclusividad. Aunque estos documentos fueron emitidos en el último trimestre de 2024, la consultante los recibió durante 2025.

Criterio de la DGT

1. Efectos de la anulación de descuentos comerciales

La anulación de los descuentos supone una modificación al alza de la base imponible del IVA, conforme al artículo 80.Dos de la Ley del IVA. Como consecuencia, aumentan las cuotas de IVA soportadas por el destinatario de las operaciones. Esta modificación debe documentarse mediante la correspondiente factura rectificativa emitida por el proveedor.

La DGT concluye que el destinatario podrá incrementar las cuotas deducibles en la autoliquidación correspondiente **al período en que reciba la factura rectificativa o en cualquiera de los períodos posteriores, siempre que no hayan transcurrido cuatro años** desde la fecha en que se produjo la circunstancia que originó la modificación de la base imponible.

2. Tratamiento de las autofacturas derivadas del contrato de exclusividad

Respecto de las autofacturas emitidas por el destinatario para documentar pagos efectuados en virtud de un contrato de exclusividad, la DGT recuerda que el elemento determinante para declarar el IVA no es la fecha de emisión de la factura, sino el momento del devengo de la operación.

Por ello, las autoliquidaciones deberán rectificarse en los períodos **en que efectivamente se produjo el devengo del impuesto** —ya sea por la prestación del servicio o por la percepción de pagos anticipados—, aunque las facturas hayan sido emitidas con posterioridad como consecuencia de una actuación inspectora.

3. Repercusión tardía del IVA y derecho a la deducción

La normativa establece que la repercusión del IVA debe efectuarse mediante factura y dentro del plazo de un año desde el devengo. Transcurrido dicho plazo, en principio se pierde el derecho a repercutir las cuotas. No obstante, la doctrina del TEAC y la jurisprudencia del Tribunal Supremo admiten la repercusión fuera de plazo cuando el destinatario acepta expresamente soportar el impuesto.

En el supuesto analizado, al haber sido el propio destinatario quien emitió las autofacturas incluyendo el IVA, la DGT entiende que existe una aceptación voluntaria de la repercusión. En consecuencia, las cuotas soportadas podrán ser objeto de deducción conforme al régimen general del impuesto.

Conclusión

La DGT concluye que la recepción en 2025 de facturas rectificativas que anulan descuentos previamente concedidos permite al destinatario incrementar sus deducciones de IVA en el período de recepción o en los siguientes, dentro del plazo legal de cuatro años. Por otro lado, las operaciones documentadas mediante autofacturas deben declararse en los períodos en que se produjo el devengo efectivo del impuesto, con independencia de cuándo se emitieran los documentos. Además, la aceptación expresa de la repercusión del IVA por parte del destinatario legitima la deducción de las cuotas soportadas aun cuando la repercusión se hubiera efectuado fuera del plazo ordinario de un año.

4. ISD.- TRATAMIENTO DEL INGRESO EN UNA CUENTA COMÚN POR LA VENTA DE UN BIEN PRIVATIVO

La Dirección General de Tributos en su consulta vinculante V413-26 de 26 febrero 2026, analiza si el ingreso en una cuenta bancaria compartida del importe obtenido por la venta de un inmueble privativo de uno de los cónyuges supone, por sí mismo, una donación al otro cotitular de la cuenta.

Criterio de la DGT

La DGT concluye que **el simple ingreso de dinero privativo en una cuenta bancaria de titularidad compartida no implica necesariamente la existencia de una donación**, siempre que no concurran los elementos esenciales que configuran este negocio jurídico.

Requisitos para que exista una donación

De acuerdo con la Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones y el Código Civil, para que exista una donación deben concurrir los siguientes elementos:

- Empobrecimiento del donante.

- Enriquecimiento del donatario.
- Intención de liberalidad (“*animus donandi*”).
- Aceptación por parte del beneficiario.
- Cumplimiento de las formalidades exigidas legalmente.

La ausencia de cualquiera de estos requisitos impide considerar que existe una donación sujeta al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

Titularidad de la cuenta y propiedad de los fondos

La consulta recuerda la consolidada doctrina del Tribunal Supremo sobre las cuentas bancarias indistintas o solidarias:

- La cotitularidad de una cuenta bancaria otorga facultades de disposición frente a la entidad financiera.
- Sin embargo, **no determina por sí sola la copropiedad de los fondos depositados.**
- La propiedad del dinero corresponde a quien haya aportado efectivamente los fondos, salvo prueba en contrario.
- La existencia de varios titulares no genera automáticamente un condominio ni una atribución por mitades del saldo existente.

Por tanto, el hecho de que ambos cónyuges figuren como titulares de la cuenta únicamente implica que ambos pueden operar sobre ella, pero no que el dinero pertenezca a ambos en iguales proporciones.

Importancia de la prueba

La DGT destaca que la determinación de si existe o no una transmisión lucrativa constituye una cuestión de hecho que deberá acreditarse mediante pruebas suficientes. Corresponderá a la Administración tributaria competente **valorar las circunstancias concretas y la documentación aportada por los interesados.**

Conclusión

El ingreso en una cuenta común del dinero procedente de la venta de un bien privativo de uno de los cónyuges **no supone automáticamente una donación al otro titular de la cuenta.** La cotitularidad bancaria únicamente confiere facultades de disposición sobre los fondos, pero no altera por sí misma la titularidad real del dinero. Solo si se acredita una voluntad de transmisión gratuita y concurren los restantes requisitos legales podría apreciarse la existencia de una donación sujeta al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

Interés fiscal: La consulta refuerza la doctrina administrativa y jurisprudencial según la cual **la titularidad formal de una cuenta bancaria no prevalece sobre la titularidad material** de los fondos, evitando que el mero ingreso de dinero privativo en cuentas compartidas genere automáticamente obligaciones tributarias por donación.

5. LGT.- INTRANSMISIBILIDAD DE LA RESPONSABILIDAD SUBSIDIARIA DEL ARTÍCULO 43.1.A) LGT POR FALLECIMIENTO DEL RESPONSABLE

El TEAC en su resolución RG 4927/2022, de 30 de abril de 2026, analiza la posibilidad de transmitir a los herederos de una persona física las deudas derivadas de un acuerdo de declaración de responsabilidad subsidiaria cuando el responsable fallece.

Antecedentes

La Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) de 30 de abril de 2026 (RG 4927/2022) analiza si las obligaciones derivadas de una declaración de responsabilidad subsidiaria del artículo 43.1.a) de la Ley General Tributaria pueden transmitirse a los herederos del responsable fallecido.

En el caso examinado, un administrador había sido declarado responsable subsidiario de deudas tributarias y sanciones de una sociedad. Tras su fallecimiento, la AEAT anuló las sanciones incluidas en el acuerdo de derivación, pero mantuvo la exigencia de las liquidaciones tributarias a los herederos.

Criterio del TEAC

El TEAC estima la reclamación y concluye que ni las sanciones ni las liquidaciones incluidas en el alcance de una responsabilidad subsidiaria del artículo 43.1.a) LGT **pueden transmitirse mortis causa a los herederos del responsable.**

La resolución se fundamenta en la reciente doctrina del Tribunal Supremo, que ha confirmado la naturaleza sancionadora de la responsabilidad subsidiaria prevista para administradores en el artículo 43.1.a) LGT. Esta calificación implica la aplicación de los principios propios del derecho sancionador, entre ellos:

- El principio de presunción de inocencia.
- La prohibición de responsabilidad objetiva.
- El principio de personalidad de la sanción.
- La prohibición de invertir la carga de la prueba en perjuicio del responsable.
- Fundamentación jurídica

El TEAC recuerda que los artículos 39, 182, 189 y 190 de la LGT **establecen la intransmisibilidad de las sanciones tributarias y la extinción de la responsabilidad sancionadora por fallecimiento del infractor.** Asimismo, invoca la doctrina constitucional sobre el principio de personalidad de la pena, aplicable también al ámbito sancionador tributario.

Aunque el artículo 39.1 LGT permite, con carácter general, la transmisión a los sucesores de la obligación del responsable cuando el acuerdo de derivación ha sido notificado antes de su fallecimiento, el TEAC entiende que dicha regla debe ceder cuando la responsabilidad tenga naturaleza sancionadora.

Doctrina de interés

La resolución fija un criterio especialmente relevante para los procedimientos de derivación de responsabilidad a administradores:

La muerte del responsable extingue la responsabilidad derivada del artículo 43.1.a) LGT y excluye su transmisión a herederos y legatarios, incluso cuando el acuerdo de derivación hubiera sido notificado antes del fallecimiento.

Además, el TEAC aclara que **la intransmisibilidad alcanza no solo a las sanciones expresamente incluidas en el acuerdo, sino también a las liquidaciones tributarias integradas en el alcance de una responsabilidad cuya naturaleza es esencialmente sancionadora.**

Conclusión

El TEAC consolida la aplicación del principio de personalidad de la sanción en el ámbito de la responsabilidad subsidiaria de administradores prevista en el artículo 43.1.a) LGT. Como consecuencia, **el fallecimiento del responsable impide exigir a sus sucesores tanto las sanciones como las liquidaciones derivadas del acuerdo de responsabilidad,** reforzando las garantías propias del derecho sancionador tributario.

6. AJD.- EL COSTE DE LA OBRA NUEVA NO SE ACTUALIZA A EFECTOS DEL IMPUESTO DE AJD, AUNQUE LA ESCRITURA SE OTORQUE AÑOS DESPUÉS

El Tribunal Supremo, en su Sentencia 617/2026, de 18 de mayo de 2026 (rec. 8043/2023), ha fijado doctrina sobre la determinación de la base imponible del Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados (AJD) en las escrituras de declaración de obra nueva cuando existe un largo período de tiempo entre la ejecución de la construcción y su documentación notarial.

Antecedentes

El litigio se originó por la declaración de obra nueva de un hotel construido en 1962, cuya escritura pública se otorgó en 2014. La Administración tributaria balear consideró que el coste de ejecución material debía actualizarse mediante coeficientes de actualización monetaria, elevando la base imponible declarada por el contribuyente. Sin embargo, el TEAR y posteriormente el TSJ de Baleares anularon la liquidación, criterio que fue confirmado por el Tribunal Supremo.

Cuestión controvertida

La cuestión de interés casacional consistía en determinar si, para calcular la base imponible del AJD en las escrituras de declaración de obra nueva, procede actualizar monetariamente el coste de ejecución de la obra cuando entre su construcción y el devengo del impuesto han transcurrido varias décadas.

Criterio del Tribunal Supremo

El Alto Tribunal recuerda que el artículo 70 del Reglamento del ITP y AJD establece que la base imponible en las escrituras de declaración de obra nueva está constituida por el "valor real del coste de la obra nueva que se declare". A partir de esta previsión, concluye que:

- El concepto relevante **es exclusivamente el coste real y efectivo** de ejecución material de la obra.
- **No puede equipararse dicho coste al valor de mercado** del inmueble terminado.
- **No procede incorporar elementos ajenos al coste de ejecución**, tales como plusvalías, expectativas económicas, localización, valor de mercado o actualizaciones monetarias.
- La normativa vigente **no contempla la aplicación de coeficientes de actualización, corrección por antigüedad o mecanismos similares**.

Asimismo, el Tribunal destaca que la base imponible constituye un elemento esencial del tributo sometido al principio de reserva de ley, por lo que la introducción de mecanismos de actualización requeriría una habilitación normativa expresa.

Doctrina jurisprudencial

La sentencia fija como doctrina que:

En las escrituras de declaración de obra nueva sujetas a AJD, la base imponible está constituida **por el valor real del coste de ejecución de la obra declarada**, sin que puedan aplicarse coeficientes de actualización monetaria, **aunque el devengo del impuesto se produzca muchos años después de la construcción**.

Igualmente, precisa que la base imponible **permanece vinculada al coste real de ejecución de la obra**, con independencia de la fecha en que se formalice la escritura pública y se produzca el devengo del impuesto.

Relevancia práctica

Esta resolución aporta seguridad jurídica en los supuestos de regularización registral de edificaciones antiguas, al impedir que las Administraciones tributarias incrementen la base imponible mediante actualizaciones monetarias del coste histórico de construcción. **La doctrina confirma que el AJD grava exclusivamente la documentación notarial de la obra nueva y no el valor actual del inmueble ni la capacidad económica derivada de su eventual revalorización.**

7. IP.- IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO: LA DGT FLEXIBILIZA EL REQUISITO DE REMUNERACIÓN EN ESTRUCTURAS HOLDING TRAS UNA REESTRUCTURACIÓN SOCIETARIA

La Dirección General de Tributos, en la consulta vinculante **V0145-26, de 27 de enero de 2026**, analiza el cumplimiento del requisito de la "principal fuente de renta" exigido para la aplicación de la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio de las participaciones en entidades cuando, durante el ejercicio, se constituye una sociedad holding y las funciones directivas pasan de las sociedades operativas a la nueva cabecera.

Supuesto analizado

Dos socios, titulares al 50% de cuatro sociedades operativas y sin vínculo de parentesco entre sí, ejercían funciones de dirección en dichas entidades percibiendo remuneraciones que cumplían los requisitos establecidos en el artículo 4. Ocho. Dos de la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio. En agosto de 2025 constituyen una sociedad holding a la que aportan sus participaciones en las sociedades operativas, pasando a ejercer exclusivamente las funciones directivas en la nueva sociedad cabecera.

La cuestión planteada consiste en determinar si, en el ejercicio de constitución del holding, la remuneración percibida de esta última puede considerarse superior al 50% de los

rendimientos empresariales, profesionales y del trabajo personal, teniendo en cuenta que durante parte del año los administradores percibieron remuneraciones de las sociedades operativas.

Criterio de la DGT

La DGT recuerda que, para disfrutar de la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio, **el sujeto pasivo debe ejercer efectivamente funciones de dirección en la entidad y percibir por ello una remuneración que represente más del 50% de la totalidad de sus rendimientos empresariales, profesionales y del trabajo personal.**

Asimismo, señala que el artículo 5.2 del Real Decreto 1704/1999 establece que, cuando una persona participa en varias entidades y **ejerce funciones directivas en todas ellas**, las remuneraciones obtenidas en unas no deben computarse para verificar el requisito respecto de las otras.

Partiendo de este criterio, la Administración extiende dicha interpretación a los supuestos en los que el desempeño de funciones directivas **no es simultáneo sino sucesivo**, como consecuencia de una operación de reestructuración empresarial realizada sin solución de continuidad.

Conclusión

La consulta concluye que, en el ejercicio en que se constituye la sociedad holding, las remuneraciones percibidas previamente de las sociedades participadas no deben computarse para verificar el cumplimiento del requisito de remuneración exigido respecto de la holding. En consecuencia, a efectos exclusivos de la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio, se excluirán del cálculo las retribuciones obtenidas en las sociedades operativas antes de la reestructuración.

Relevancia práctica

Este criterio **favorece la neutralidad fiscal de las operaciones de reorganización empresarial**, evitando que la constitución de una sociedad holding pueda provocar, durante el ejercicio de transición, la pérdida de la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio por el mero hecho de que las funciones directivas y sus correspondientes remuneraciones hayan sido percibidas sucesivamente en distintas entidades del grupo.

8. EXENCIÓN EN EL IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO E ITSGF DE LOS SALDOS LÍQUIDOS AFECTOS A UNA ACTIVIDAD ECONÓMICA

La Dirección General de Tributos analiza si los saldos líquidos y recursos financieros mantenidos por un empresario individual dedicado a la intermediación en la compra de espacios publicitarios digitales pueden considerarse bienes afectos a su actividad económica y, por tanto, beneficiarse de la exención prevista en el Impuesto sobre el Patrimonio (IP) y en el Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas (ITSGF).

Supuesto analizado

El consultante desarrolla de forma habitual, personal y directa una actividad económica consistente en la adquisición anticipada de espacios publicitarios digitales para su posterior utilización en campañas de clientes. Para financiar esta operativa mantiene elevados saldos líquidos en cuentas bancarias y dispone de determinados recursos financieros destinados al funcionamiento del negocio.

Criterio de la DGT

La DGT recuerda que la exención del artículo 4. Ocho. Uno de la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio se aplica a los bienes y derechos necesarios para el desarrollo de una actividad económica ejercida de forma habitual, personal y directa por el contribuyente. Para determinar qué elementos se consideran afectos debe acudir a las reglas del IRPF, concretamente al artículo 29 de la LIRPF.

En este sentido, **la normativa excluye expresamente de la consideración de elementos afectos los activos representativos de la cesión de capitales a terceros.**

Por ello, los recursos financieros titularidad del empresario no pueden calificarse como bienes afectos a la actividad económica, aun cuando estén vinculados a su gestión

empresarial. En consecuencia, dichos recursos no pueden acogerse a la exención del IP ni, por remisión normativa, a la del ITSGF.

Tratamiento de los saldos bancarios

La consulta distingue entre los recursos financieros y los saldos líquidos mantenidos en cuentas corrientes. Respecto de estos últimos, la DGT se remite a la doctrina del TEAC, según la cual **las cuentas bancarias pueden considerarse afectas cuando resulten realmente necesarias para el desarrollo de la actividad económica**. Para ello debe analizarse si los saldos y movimientos responden a las necesidades ordinarias del negocio y guardan proporción con las necesidades de circulante.

Solo el exceso sobre dichas necesidades podrá calificarse como tesorería ociosa, quedando excluido del beneficio fiscal. La determinación concreta de esta circunstancia constituye una cuestión de hecho que deberá ser valorada por los órganos de comprobación e inspección de la Administración tributaria atendiendo al volumen de operaciones, la naturaleza de la actividad y el resto de parámetros económico-financieros del negocio.

Conclusión

La DGT concluye que los recursos financieros representativos de la cesión de capitales a terceros no constituyen elementos afectos a una actividad económica y, por tanto, no pueden disfrutar de la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio ni en el ITSGF. No obstante, **los saldos líquidos mantenidos en cuentas bancarias sí podrán considerarse afectos cuando se acredite su necesidad para el funcionamiento ordinario de la actividad**, debiendo analizarse en cada caso concreto si responden a necesidades reales de circulante o constituyen tesorería excedentaria.

9. IVA.- RENUNCIA TÁCITA A LA EXENCIÓN DE IVA EN OPERACIONES INMOBILIARIAS: ES SUFICIENTE QUE EL ADQUIRENTE SEA EMPRESARIO Y QUE CONSTE EN LA ESCRITURA PÚBLICA DE COMPRAVENTA QUE SE HA EFECTUADO LA REPERCUSIÓN DEL IVA

El Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC), en su Resolución de 24 de marzo de 2026 (RG 3613/2024), analiza la tributación de una compraventa inmobiliaria en la que las partes consideraron que la transmisión constituía una primera entrega de edificación rehabilitada y, por tanto, estaba sujeta y no exenta de IVA.

Antecedentes

La controversia surge tras la adquisición de un edificio y varios locales por una entidad mercantil, operación en la que el vendedor repercutió IVA al considerar que las obras realizadas previamente tenían la consideración de rehabilitación integral. La Administración autonómica, tras un procedimiento de comprobación, concluyó que dichas obras no cumplían los requisitos exigidos por el artículo 20. Uno.22º de la Ley del IVA para ser calificadas como rehabilitación, por lo que entendió que la transmisión constituía una segunda entrega de edificación exenta de IVA y, en consecuencia, sujeta a la modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas (TPO) del ITPAJD.

Criterio del TEAC sobre las obras de rehabilitación

El Tribunal recuerda que para que unas obras tengan la consideración de rehabilitación deben cumplirse simultáneamente dos requisitos:

- Un requisito cualitativo: que más del 50% del coste total del proyecto corresponda a obras estructurales, de fachada, cubierta o a obras análogas o conexas legalmente definidas.
- Un requisito cuantitativo: que el coste total de las obras supere determinados porcentajes respecto del valor del inmueble.

Tras analizar la documentación técnica y los informes incorporados al expediente, el TEAC concluye que las partidas correspondientes a instalaciones, divisiones interiores, falsos techos, pavimentos, revestimientos y otros trabajos similares **no pueden calificarse como obras estructurales ni análogas**. Asimismo, señala que determinadas obras conexas tampoco permiten alcanzar el umbral exigido por la norma. Como resultado, las obras estructurales y análogas no superan el 50% del coste total del proyecto, por lo que no existe rehabilitación a efectos del IVA.

En consecuencia, la transmisión debe calificarse como una segunda entrega de edificación, sujeta, pero exenta de IVA.

La relevancia de la renuncia tácita a la exención

Pese a lo anterior, el Tribunal analiza si la operación podía quedar gravada por IVA mediante la renuncia a la exención prevista en el artículo 20.Dos de la Ley del IVA.

Apoyándose en la doctrina consolidada del Tribunal Supremo y en resoluciones previas del propio TEAC, concluye que **la renuncia puede producirse de forma tácita** cuando quede acreditada de forma inequívoca la voluntad de las partes de someter la operación al IVA.

No resulta imprescindible una manifestación formal y expresa de renuncia si de la escritura pública y de la conducta de las partes se desprende claramente dicha intención.

En el caso analizado concurrían circunstancias determinantes:

- La escritura de compraventa reflejaba expresamente que la operación se consideraba sujeta a IVA.
- El vendedor repercutió la cuota correspondiente.
- El adquirente tenía la condición de empresario con derecho a deducción del impuesto soportado.

Para el TEAC, estos elementos **evidencian una renuncia tácita válida a la exención**, incluso aunque las partes hubieran fundamentado inicialmente la sujeción al IVA en la existencia de una supuesta rehabilitación que finalmente no se acreditó.

Consecuencias prácticas

La resolución concluye que la operación quedó efectivamente **sujeta y no exenta de IVA por aplicación de la renuncia tácita a la exención**. Por ello, no procedía exigir TPO por el ITPAJD, anulándose la liquidación girada por la Administración autonómica.

Conclusión

El TEAC refuerza una interpretación antiformalista de la renuncia a la exención en las operaciones inmobiliarias sujetas a IVA. La voluntad inequívoca de las partes de tributar por este impuesto, acreditada mediante la repercusión del IVA y su reflejo en la escritura pública, puede prevalecer incluso cuando posteriormente se determine que la transmisión era una segunda entrega de edificación exenta. Esta doctrina aporta seguridad jurídica y evita que defectos meramente formales alteren la tributación realmente pretendida por las partes.

BOU & ASSOCIATS

