

**SUMARI**

- 1. UEFA CHAMPIONS LEAGUE MASCULINA 2027: RÈGIM FISCAL ESPECIAL PER A LA ORGANITZACIÓ I PARTICIPANTS**  
*El Reial decret llei 12/2026, de 26 de maig, declara la Final de la UEFA Champions League Masculina 2027 com a esdeveniment d' excepcional interès públic i estableix un conjunt de mesures fiscals i duaneres destinades a garantir el compliment dels compromisos assumits per Espanya davant la UEFA després de la designació de l'Estadi Metropolità de Madrid com a seu de la final, prevista per al 5 de juny de 2027.*
- 2. IVA.- DESPESES ASSUMIDES PER L'ENTITAT EN BENEFICI DELS SEUS EMPLEATS (RESTAURACIÓ, ACTIVITATS ESPORTIVES, GIMNÀS O CARRERES) QUE SÓN ATENCIONS A EMPLEATS SENSE DRET A DEDUCCIÓ EN IVA**  
*El Tribunal economicoadministratiu Central (TEAC), en la seva resolució RG 8931/2023, de 24 de març de 2026, realitza una àmplia anàlisi sobre la deduïbilitat de l'IVA suportat en diferents tipus de despeses empresarials, reforçant un criteri especialment estricte respecte al requisit d'afectació directa a l'activitat econòmica.*
- 3. IVA. - ANUL·LACIÓ DE DESCOMPTE COMERCIALS, FACTURES RECTIFICATIVES I DRET A LA DEDUCCIÓ**  
*La Direcció General de Tributs analitza les conseqüències en l'IVA derivades de l'anul·lació de descomptes comercials prèviament concedits per un proveïdor després d'un procediment de comprovació tributària, així com el tractament de determinades autofactures emeses en virtut d'un contracte d'exclusivitat.*
- 4. ISD. - TRACTAMENT DE L'INGRÉS EN UN COMPTE COMÚ PER LA VENDA D'UN BÉ PRIVATIU**  
*La Direcció General de Tributs analitza si l'ingrés en un compte bancari compartit de l'import obtingut per la venda d'un immoble privatiu d'un dels cònjuges suposa, per si mateix, una donació a l'altre cotitular del compte.*
- 5. LGT. - INTRANSMISSIBILITAT DE LA RESPONSABILITAT SUBSIDIÀRIA DE L'ARTICLE 43.1.A) LGT PER DEFUNCIÓ DEL RESPONSABLE**  
*La responsabilitat tributària subsidiària s'extingeix per la defunció del responsable, la seva naturalesa sancionadora impedeix la transmissió mortis causa als seus hereus.*
- 6. AJD. - EL COST DE L'OBRA NOVA NO S'ACTUALITZA A L'EFECTE DE L'IMPOST D'AJD, ENCARA QUE L'ESCRITURA S'ATORGUI ANYS DESPRÉS**  
*Segons el Tribunal Suprem, el reglament de l'impost és clar en establir que la base imposable de l'impost és el valor real de cost de l'obra nova que es declari, sense esmentar el valor de mercat i sense preveure coeficients d'actualització.*
- 7. IP. - IMPOST SOBRE EL PATRIMONI: LA DGT FLEXIBILITZA EL REQUISIT DE REMUNERACIÓ EN ESTRUCTURES HÒLDING DESPRÉS D'UNA REESTRUCTURACIÓ SOCIETÀRIA**  
*La Direcció General de Tributs, en la consulta vinculant V0145-26, de 27 de gener de 2026, analitza el compliment del requisit de la "principal font de renda" exigida per a l'aplicació de l'exempció en l'Impost sobre el Patrimoni.*
- 8. EXEMPCIÓ EN L'IMPOST SOBRE EL PATRIMONI I ITSGF DELS SALDOS LÍQUIDS AFECTES A UNA ACTIVITAT ECONÒMICA**  
*A l'efecte de la consideració dels saldos líquids dels comptes bancaris com a elements afectes a una activitat econòmica i la seva possible exempció en l'IP i en l'ITSGF, cal analitzar l'adequació i proporcionalitat dels elements de què es tracti a la resta dels actius afectes a l'activitat.*

## **9. IVA. - RENÚNCIA TÀCITA A L'EXEMPCIÓ D'IVA EN OPERACIONS IMMOBILIÀRIES: ÉS SUFICIENT QUE L'ADQUIRENT SIGUI EMPRESARI I QUE CONSTI EN L'ESCRITURA PÚBLICA DE COMPRAVENDA QUE S'HA EFECTUAT LA REPERCUSSIÓ DE L'IVA**

**El TEAC delimita entre IVA i ITPAJD en la transmissió d'immobles: anàlisi dels requisits de rehabilitació a l'efecte de l'art. 20.U.22è de la Llei de l'IVA i efectes de la renúncia tàcita a l'exempció.**

## **1. UEFA CHAMPIONS LEAGUE MASCULINA 2027: RÈGIM FISCAL ESPECIAL PER A LA ORGANITZACIÓ I PARTICIPANTS**

*El Reial decret llei 12/2026, de 26 de maig, declara la Final de la UEFA Champions League Masculina 2027 com a esdeveniment d'excepcional interès públic i estableix un conjunt de mesures fiscals i duaneres destinades a garantir el compliment dels compromisos assumits per Espanya davant la UEFA després de la designació de l'Estadi Metropolità de Madrid com a seu de la final, prevista per al 5 de juny de 2027.*

### **Context i fonament de la norma**

La designació de Madrid com a seu de la final respon a l'interès públic derivat de la celebració a Espanya d'un dels esdeveniments esportius de major repercussió internacional. El Govern espanyol va assumir diversos compromisos davant la UEFA en àmbits com la seguretat, mobilitat, protecció de drets comercials, fiscalitat i operativa duanera, la qual cosa ha motivat l'aprovació d'un règim jurídic específic per a facilitar l'organització de l'esdeveniment.

### **Exempció en l'Impost de Societats i en l'IRNR per a organitzadors i equips**

La norma estableix un règim fiscal favorable per a l'entitat organitzadora de la final i els equips participants:

- Les persones jurídiques residents a Espanya constituïdes amb motiu de la celebració de la final queden exemptes de l'Impost de Societats per les rendes obtingudes durant l'esdeveniment i directament vinculades a la seva participació en aquest.
- Aquesta exempció s'estén als establiments permanents que l'entitat organitzadora o els equips participants constitueixin a Espanya, tributant de manera exempta en l'Impost sobre la Renda de no Residents (IRNR) per les rendes relacionades amb l'esdeveniment.
- Així mateix, queden exemptes en l'IRNR les rendes obtingudes sense mediació d'establiment permanent quan estiguin vinculades a l'organització i celebració de la final.

### **Règim especial per a persones físiques no residents**

La normativa també introdueix beneficis fiscals per a les persones físiques desplaçades a Espanya amb motiu de la final:

- No es consideren obtingudes en territori espanyol les rendes percebudes per persones físiques no residents pels serveis prestats a l'entitat organitzadora o als equips participants.
- Les persones que adquireixin la residència fiscal a Espanya a conseqüència del seu desplaçament per a participar en l'esdeveniment podran optar per tributar conforme al règim de l'IRNR, mantenint simultàniament la condició de contribuents de l'IRPF, en línia amb altres règims especials aplicables a desplaçats internacionals.

### **Facilitats duaneres per a mercaderies importades**

En matèria duanera, les mercaderies destinades al desenvolupament i celebració de la final es regiran, amb caràcter general, pel Codi Duaner de la Unió i la normativa europea aplicable.

Com a mesura específica, les mercaderies acollides al règim d'importació temporal podran romandre sota aquest règim durant un termini màxim de 24 mesos des de la seva importació, amb el límit absolut del 31 de desembre de l'any següent al de la celebració de l'esdeveniment. Aquesta previsió facilita l'entrada temporal d'equipament tècnic, material esportiu i altres béns necessaris per a l'organització de la competició.

### **Mesures especials en l'IVA**

El Reial decret llei incorpora importants simplificacions en l'àmbit de l'IVA:

- S'elimina el requisit de reciprocitat per a la devolució de l'IVA suportat per empresaris o professionals no establerts a la Unió Europea quan les quotes estiguin vinculades a operacions relacionades amb la final.
- Els empresaris o professionals no establerts fora de la Unió Europea, Canàries, Ceuta o Melilla, o en territoris amb mecanismes equivalents d'assistència mútua, queden dispensats de nomenar representant fiscal a Espanya.
- Els subjectes passius no establerts en el territori d'aplicació de l'impost podran sol·licitar la devolució mensual de les quotes suportades relacionades amb l'esdeveniment, agilitzant significativament la recuperació de l'IVA.
- La presentació d'autoliquidacions haurà d'efectuar-se durant els vint primers dies naturals del mes següent al període de liquidació, excepte la corresponent a l'últim període de l'any, que es presentarà durant els trenta primers dies de gener.
- Aquestes mesures resulten igualment aplicables a l'entitat organitzadora i als equips participants, sense que això impliqui l'obligació de portar els Llibres Registre de l'IVA a través de la Seu Electrònica de l'Agència Tributària.

## 2. IVA. - DESPESES ASSUMIDES PER L'ENTITAT EN BENEFICI DELS SEUS EMPLEATS (RESTAURACIÓ, ACTIVITATS ESPORTIVES, GIMNÀS O CARRERES) QUE SÓN ATENCIONS A EMPLEATS SENSE DRET A DEDUCCIÓ EN IVA

*El Tribunal economicoadministratiu Central (TEAC), en la seva resolució RG 8931/2023, de 24 de març de 2026, realitza una àmplia anàlisi sobre la deduïbilitat de l'IVA suportat en diferents tipus de despeses empresarials, **reforçant un criteri especialment estricte respecte al requisit d'afectació directa a l'activitat econòmica**. La resolució examina la cessió de vehicles a empleats, els contractes de patrocini, les despeses destinades al benestar de la plantilla i el lliurament de material publicitari a clients.*

### Cessió de vehicles a empleats

En relació amb els vehicles cedits a empleats, el TEAC recorda que correspon al contribuent acreditar de manera efectiva la seva utilització empresarial. La mera possibilitat d'ús professional o l'existència de funcions directives no són suficients per a justificar la deducció de l'IVA suportat.

Respecte als vehicles cedits gratuïtament a directius sense funcions comercials, el Tribunal conclou que l'entitat no va aconseguir acreditar una afectació real a l'activitat empresarial, per la qual cosa confirma la improcedència de la deducció. Així mateix, rebutja que el denominat criteri de disponibilitat del vehicle durant la jornada laboral constitueixi prova suficient de l'ús professional.

Quan la cessió es realitza **de manera onerosa**, el TEAC considera que existeix una prestació de serveis subjecta a IVA. En conseqüència, l'empresa ha de repercutir l'impost corresponent, calculant la base imposable conforme al valor de mercat, prenent com a referència el cost del rènting atribuïble a l'ús privat del vehicle.

En els supòsits d'ús mixt per empleats amb funcions comercials, el Tribunal reafirma l'aplicació de la **presumpció legal d'afectació del 50% a l'activitat empresarial**. L'Administració no pot reduir aquest percentatge basant-se únicament en criteris de disponibilitat horària, sinó que ha d'acreditar el grau real d'utilització privada per a desvirtuar la presumpció legal.

### Contractes de patrocini i despeses promocionals

La resolució també analitza les despeses derivades de contractes de patrocini subscrits amb entitats esportives i organitzadors d'esdeveniments, que inclouen entrades, llotges, "marxandatge" i altres drets associats a espectacles.

El TEAC confirma la negativa a la deducció de l'IVA suportat en considerar que aquestes despeses tenen naturalesa recreativa o constitueixen atencions a clients i tercers. Encara que l'entitat al·legava que contribuïen a la promoció comercial i a l'increment de vendes, el Tribunal entén que no es va acreditar una relació directa i immediata entre aquestes despeses i l'obtenció d'ingressos subjectes a IVA.

### Despeses de restauració, benestar i activitats per a empleats

Un dels aspectes més rellevants de la resolució es refereix a les despeses assumides per l'empresa en benefici dels seus treballadors, com ara **serveis de restauració, gimnasos, programes de benestar, activitats esportives, entrenaments, carreres populars o cistelles de Nadal**.

L'entitat defensava que aquestes despeses afavoreixen la motivació, la productivitat i l'eficiència de la plantilla, per la qual cosa haurien de considerar-se vinculades a l'activitat econòmica. No obstant això, el TEAC rebutja aquesta argumentació i subratlla que, a l'efecte de l'IVA, la deducció exigeix una relació directa i immediata entre la despesa i les operacions subjectes a l'impost.

Segons el Tribunal, aquests desemborsaments:

- No formen part del procés productiu de l'empresa.
- No constitueixen inputs necessaris per a l'obtenció d'ingressos subjectes a IVA.
- Tenen com a finalitat principal atendre necessitats personals o de benestar dels empleats.

Per això, es qualifiquen com a atencions a empleats o tercers incloses en les limitacions de l'article 96. Un de la Llei de l'IVA, quedant exclòs el dret a deduir les quotes suportades. El TEAC emfatitza que la millora del clima laboral o de la productivitat, encara que pugui generar beneficis empresarials indirectes, no altera la naturalesa de la despesa ni permet apreciar l'afectació directa exigida per la normativa.

### **Material publicitari (PLV)**

La resolució distingeix entre el material publicitari de petit format i el mobiliari promocional de major grandària.

En el cas de gots, tovallons, obridors i altres elements similars, el Tribunal considera que posseeixen valor comercial propi i satisfan necessitats de l'establiment receptor, per la qual cosa no poden qualificar-se com a objectes publicitaris d'escàs valor. En conseqüència, el seu lliurament constitueix una atenció a clients que impedeix la deducció de l'IVA suportat.

Respecte al mobiliari d'hostaleria —taules, cadires o ombrel·les—, el TEAC conclou que no existeix una relació indissociable amb la venda de productes ni s'acredita una contraprestació efectiva. Per això, la cessió **es considera gratuïta** i constitueix igualment una atenció a clients, sense dret a deducció de l'IVA suportat.

### **Conclusió**

La resolució **reforça una interpretació restrictiva del dret a deduir l'IVA, exigint una acreditació rigorosa de l'afectació directa i efectiva dels béns i serveis a l'activitat empresarial**. El TEAC nega la deducció en aquelles despeses vinculades al benestar dels empleats, activitats recreatives, patrocinis o atencions a clients quan no existeixi una connexió immediata amb operacions subjectes a l'impost, consolidant així una doctrina de gran rellevància per a la gestió fiscal de les empreses.

## **3. IVA.- ANUL·LACIÓ DE DESCOMPTES COMERCIALS, FACTURES RECTIFICATIVES I DRET A LA DEDUCCIÓ**

*La Direcció General de Tributs en Consulta Vinculant V0226-26, de 4 de febrer, analitza les conseqüències en l'IVA derivades de l'anul·lació de descomptes comercials prèviament concedits per un proveïdor després d'un procediment de comprovació tributària, així com el tractament de determinades autofactures emeses en virtut d'un contracte d'exclusivitat.*

### **Antecedents**

L'entitat consultant va rebre inicialment descomptes comercials d'un proveïdor, la qual cosa va reduir la base imposable de les operacions i, en conseqüència, les quotes d'IVA suportades deduïbles. Posteriorment, després d'una comprovació realitzada al proveïdor, aquests descomptes van ser anul·lats mitjançant l'emissió de factures rectificatives. Així mateix, el proveïdor va emetre autofactures per a documentar pagaments realitzats a la consultant derivats d'un contracte d'exclusivitat. Encara que aquests documents van ser emesos en l'últim trimestre de 2024, la consultant els va rebre durant 2025.

### **Criteri de la DGT**

#### **1. Efectes de l'anul·lació de descomptes comercials**

L'anul·lació dels descomptes suposa una modificació a l'alça de la base imposable de l'IVA, conforme a l'article 80.Dos de la Llei de l'IVA. Com a conseqüència, augmenten les quotes d'IVA suportades pel destinatari de les operacions. Aquesta modificació ha de documentar-se mitjançant la corresponent factura rectificativa emesa pel proveïdor.

La DGT conclou que el destinatari podrà incrementar les quotes deduïbles en l'autoliquidació corresponent **al període en què rebí la factura rectificativa o en qualsevol dels períodes posteriors, sempre que no hagin transcorregut quatre anys** des de la data en què es va produir la circumstància que va originar la modificació de la base imposable.

## **2. Tractament de les autofactures derivades del contracte d'exclusivitat**

Respecte de les autofactures emeses pel destinatari per a documentar pagaments efectuats en virtut d'un contracte d'exclusivitat, la DGT recorda que l'element determinant per a declarar l'IVA no és la data d'emissió de la factura, sinó el moment de la meritació de l'operació.

Per això, les autoliquidacions hauran de rectificar-se en els períodes **en què efectivament es va produir la meritació de l'impost** —ja sigui per la prestació del servei o per la percepció de pagaments anticipats—, encara que les factures hagin estat emeses amb posterioritat a conseqüència d'una actuació inspectora.

## **3. Repercussió tardana de l'IVA i dret a la deducció**

La normativa estableix que la repercussió de l'IVA ha d'efectuar-se mitjançant factura i dins del termini d'un any des de la meritació. Transcorregut aquest termini, en principi es perd el dret a repercutir les quotes. No obstant això, la doctrina del TEAC i la jurisprudència del Tribunal Suprem admeten la repercussió fora de termini quan el destinatari accepta expressament suportar l'impost.

En el supòsit analitzat, en haver estat el mateix destinatari qui va emetre les autofactures incloent l'IVA, la DGT entén que existeix una acceptació voluntària de la repercussió. En conseqüència, les quotes suportades podran ser objecte de deducció conforme al règim general de l'impost.

## **Conclusió**

La DGT conclou que la recepció en 2025 de factures rectificatives que anul·len descomptes prèviament concedits permet al destinatari incrementar les seves deduccions d'IVA en el període de recepció o en els següents, dins del termini legal de quatre anys. D'altra banda, les operacions documentades mitjançant autofactures han de declarar-se en els períodes en què es va produir la meritació efectiva de l'impost, amb independència de quan s'emetessin els documents. A més, l'acceptació expressa de la repercussió de l'IVA per part del destinatari legitima la deducció de les quotes suportades encara que la repercussió s'hagués efectuat fora del termini ordinari d'un any.

## **4. ISD. – TRACTAMENT DE L'INGRÉS EN UN COMPTE COMÚ PER LA VENDA D'UN BÉ PRIVATIU**

*La Direcció General de Tributs en la seva consulta vinculant V413-26 de 26 febrer 2026, analitza si l'ingrés en un compte bancari compartit de l'import obtingut per la venda d'un immoble privatiu d'un dels cònjuges suposa, per sí mateix, una donació a l'altre cotitular del compte.*

### **Criteri de la DGT**

La DGT conclou que **el simple ingrés de diners privatis en un compte bancari de titularitat compartida no implica necessàriament l'existència d'una donació**, sempre que no concorrin els elements essencials que configuren aquest negoci jurídic.

### **Requisits perquè existeixi una donació**

D'acord amb la Llei de l'Impost sobre Successions i Donacions i el Codi Civil, perquè existeixi una donació han de concórrer els següents elements:

- Empobriment del donant.
- Enriquiment del donatari.
- Intenció de liberalitat ("animus donandi").
- Acceptació per part del beneficiari.

- Compliment de les formalitats exigides legalment.

L'absència de qualsevol d'aquests requisits impedeix considerar que existeix una donació subjecta a l'Impost sobre Successions i Donacions.

#### **Titularitat del compte i propietat dels fons**

La consulta recorda la doctrina consolidada del Tribunal Suprem sobre els comptes bancaris indistints o solidaris:

- La cotitularitat d'un compte bancari atorga facultats de disposició enfront de l'entitat financera.
- No obstant això, **no determina per si sola la copropietat dels fons dipositats.**
- La propietat dels diners correspon a qui hagi aportat efectivament els fons, excepte prova en contra.
- L'existència de diversos titulars no genera automàticament un condomini ni una atribució per meitats del saldo existent.

Per tant, el fet que tots dos cònjuges figurin com a titulars del compte únicament implica que tots dos poden operar sobre aquest, però no que els diners pertanyin a tots dos en iguals proporcions.

#### **Importància de la prova**

La DGT destaca que la determinació de si existeix o no una transmissió lucrativa constitueix una qüestió de fet que haurà d'acreditar-se mitjançant proves suficients. Correspondrà a l'Administració tributària competent **valorar les circumstàncies concretes i la documentació aportada pels interessats.**

#### **Conclusió**

L'ingrés en un compte comú dels diners procedents de la venda d'un bé privatiu d'un dels cònjuges **no suposa automàticament una donació a l'altre titular del compte.** La cotitularitat bancària únicament confereix facultats de disposició sobre els fons, però no altera per si mateixa la titularitat real dels diners. Només si s'acredita una voluntat de transmissió gratuïta i concorren els restants requisits legals podria apreciar-se l'existència d'una donació subjecta a l'Impost sobre Successions i Donacions.

**Interès fiscal:** La consulta reforça la doctrina administrativa i jurisprudencial segons la qual **la titularitat formal d'un compte bancari no preval sobre la titularitat material** dels fons, evitant que el mer ingrés de diners privatis en comptes compartits generi automàticament obligacions tributàries per donació.

## **5. LGT. - INTRANSMISSIBILITAT DE LA RESPONSABILITAT SUBSIDIÀRIA DE L'ARTICLE 43.1.A) LGT PER DEFUNCIÓ DEL RESPONSABLE**

*El TEAC en la seva resolució RG 4927/2022, de 30 d'abril de 2026, analitza la possibilitat de transmetre als hereus d'una persona física els deutes derivats d'un acord de declaració de responsabilitat subsidiària quan el responsable mor.*

#### **Antecedents**

La Resolució del Tribunal economicoadministratiu Central (TEAC) de 30 d'abril de 2026 (RG 4927/2022) analitza si les obligacions derivades d'una declaració de responsabilitat subsidiària de l'article 43.1.a) de la Llei General Tributària poden transmetre's als hereus del responsable mort.

En el cas examinat, un administrador havia estat declarat responsable subsidiari de deutes tributaris i sancions d'una societat. Després de la seva defunció, l'AEAT va anul·lar les sancions incloses en l'acord de derivació, però va mantenir l'exigència de les liquidacions tributàries als hereus.

#### **Criteri del TEAC**

El TEAC estima la reclamació i conclou que ni les sancions ni les liquidacions incloses en l'abast d'una responsabilitat subsidiària de l'article 43.1.a) LGT **poden transmetre's mortis causa als hereus del responsable.**

La resolució es fonamenta en la recent doctrina del Tribunal Suprem, que ha confirmat la naturalesa sancionadora de la responsabilitat subsidiària prevista per a administradors en l'article 43.1.a) LGT. Aquesta qualificació implica l'aplicació dels principis propis del dret sancionador, entre ells:

- El principi de presumpció d'innocència.
- La prohibició de responsabilitat objectiva.
- El principi de personalitat de la sanció.
- La prohibició d'invertir la càrrega de la prova en perjudici del responsable.
- Fonamentació jurídica.

El TEAC recorda que els articles 39, 182, 189 i 190 de la LGT **estableixen la intransmissibilitat de les sancions tributàries i l'extinció de la responsabilitat sancionadora per defunció de l'infractor**. Així mateix, invoca la doctrina constitucional sobre el principi de personalitat de la pena, aplicable també a l'àmbit sancionador tributari.

Encara que l'article 39.1 LGT permet, amb caràcter general, la transmissió als successors de l'obligació del responsable quan l'acord de derivació ha estat notificat abans de la seva defunció, el TEAC entén que aquesta regla ha de cedir quan la responsabilitat tingui naturalesa sancionadora.

### **Doctrina d'interès**

La resolució fixa un criteri especialment rellevant per als procediments de derivació de responsabilitat a administradors:

La mort del responsable extingeix la responsabilitat derivada de l'article 43.1.a) LGT i exclou la seva transmissió a hereus i legataris, fins i tot quan l'acord de derivació hagués estat notificat abans de la defunció.

A més, el TEAC aclareix que **la intransmissibilitat abasta no només a les sancions expressament incloses en l'acord, sinó també a les liquidacions tributàries integrades en l'abast d'una responsabilitat la naturalesa de la qual és essencialment sancionadora**.

### **Conclusió**

El TEAC consolida l'aplicació del principi de personalitat de la sanció en l'àmbit de la responsabilitat subsidiària d'administradors prevista en l'article 43.1.a) LGT. Com a conseqüència, **la defunció del responsable impedeix exigir als seus successors tant les sancions com les liquidacions derivades de l'acord de responsabilitat**, reforçant les garanties pròpies del dret sancionador tributari.

## **6. AJD. - EL COST DE L'OBRA NOVA NO S'ACTUALITZA A L'EFECTE DE L'IMPOST D'AJD, ENCARA QUE L'ESCRITURA S'ATORGUI ANYS DESPRÉS**

*El Tribunal Suprem, en la seva Sentència 617/2026, de 18 de maig de 2026 (rec. 8043/2023), ha fixat doctrina sobre la determinació de la base imposable de l'Impost sobre Actes Jurídics Documentats (AJD) en les escriptures de declaració d'obra nova quan existeix un llarg període de temps entre l'execució de la construcció i la seva documentació notarial.*

### **Antecedents**

El litigi es va originar per la declaració d'obra nova d'un hotel construït en 1962, l'escriptura pública del qual es va atorgar en 2014. L'Administració tributària balear va considerar que el cost d'execució material havia d'actualitzar-se mitjançant coeficients d'actualització monetària, elevant la base imposable declarada pel contribuent. No obstant això, el TEAR i posteriorment el TSJ de Balears van anul·lar la liquidació, criteri que va ser confirmat pel Tribunal Suprem.

### **Qüestió controvertida**

La qüestió d'interès cassacional consistia a determinar si, per a calcular la base imposable de l'AJD en les escriptures de declaració d'obra nova, procedeix actualitzar monetàriament el cost d'execució de l'obra quan entre la seva construcció i la meritació de l'impost han transcorregut diverses dècades.

### **Criteri del Tribunal Suprem**

L'Alt Tribunal recorda que l'article 70 del Reglament de l'ITP i AJD estableix que la base imposable en les escriptures de declaració d'obra nova està constituïda pel "valor real del cost de l'obra nova que es declari". A partir d'aquesta previsió, conclou que:

- El concepte rellevant **és exclusivament el cost real i efectiu** d'execució material de l'obra.
- **No pot equiparar-se aquest cost al valor de mercat** de l'immoble acabat.
- **No procedeix incorporar elements aliens al cost d'execució**, com ara plusvàlues, expectatives econòmiques, localització, valor de mercat o actualitzacions monetàries.
- La normativa vigent **no preveu l'aplicació de coeficients d'actualització, correcció per antiguitat o mecanismes similars**.

Així mateix, el Tribunal destaca que la base imposable constitueix un element essencial del tribut sotmès al principi de reserva de llei, per la qual cosa la introducció de mecanismes d'actualització requeriria una habilitació normativa expressa.

### **Doctrina jurisprudencial**

La sentència fixa com a doctrina que:

En les escriptures de declaració d'obra nova subjectes a AJD, la base imposable està constituïda **pel valor real del cost d'execució de l'obra declarada**, sense que puguin aplicar-se coeficients d'actualització monetària, **encara que la meritació de l'impost es produeixi molts anys després de la construcció**.

Igualment, precisa que la base imposable **roman vinculada al cost real d'execució de l'obra**, amb independència de la data en què es formalitzi l'escriptura pública i es produeixi la meritació de l'impost.

### **Rellevància pràctica**

Aquesta resolució aporta seguretat jurídica en els supòsits de regularització registral d'edificacions antigues, en impedir que les Administracions tributàries incrementin la base imposable mitjançant actualitzacions monetàries del cost històric de construcció. **La doctrina confirma que l'AJD grava exclusivament la documentació notarial de l'obra nova i no el valor actual de l'immoble ni la capacitat econòmica derivada de la seva eventual revaloració**.

## **7. IP. - IMPOST SOBRE EL PATRIMONI: LA DGT FLEXIBILITZA EL REQUISIT DE REMUNERACIÓ EN ESTRUCTURES HÒLDING DESPRÉS D'UNA REESTRUCTURACIÓ SOCIETÀRIA**

La Direcció General de Tributs, en la consulta vinculant **V0145-26, de 27 de gener de 2026**, analitza el compliment del requisit de la "principal font de renda" exigida per a l'aplicació de l'exempció en l'Impost sobre el Patrimoni de les participacions en entitats quan, durant l'exercici, es constitueix una societat hòlding i les funcions directives passen de les societats operatives a la nova capçalera.

### **Supòsit analitzat**

Dos socis, titulars al 50% de quatre societats operatives i sense vincle de parentiu entre si, exercien funcions de direcció en aquestes entitats percebent remuneracions que complien els requisits establerts en l'article 4. Vuit. Dos de la Llei de l'Impost sobre el Patrimoni. A l'agost de 2025 constitueixen una societat hòlding a la qual aporten les seves participacions en les societats operatives, passant a exercir exclusivament les funcions directives en la nova societat capçalera.

La qüestió plantejada consisteix a determinar si, en l'exercici de constitució del hòlding, la remuneració percebuda d'aquesta última pot considerar-se superior al 50% dels rendiments empresarials, professionals i del treball personal, tenint en compte que durant part de l'any els administradors van percebre remuneracions de les societats operatives.

### **Criteri de la DGT**

La DGT recorda que, per a gaudir de l'exempció en l'Impost sobre el Patrimoni, **el subjecte passiu ha d'exercir efectivament funcions de direcció en l'entitat i percebre per**

**això una remuneració que representi més del 50% de la totalitat dels seus rendiments empresarials, professionals i del treball personal.**

Així mateix, assenyalava que l'article 5.2 del Reial decret 1704/1999 estableix que, quan una persona participa en diverses entitats i **exerceix funcions directives en totes elles**, les remuneracions obtingudes en unes no han de computar-se per a verificar el requisit respecte de les altres.

Partint d'aquest criteri, l'Administració estén aquesta interpretació als supòsits en els quals l'acompliment de funcions directives **no és simultani sinó successiu**, a conseqüència d'una operació de reestructuració empresarial realitzada sense solució de continuïtat.

### **Conclusió**

La consulta conclou que, en l'exercici en què es constitueix la societat hòlding, les remuneracions percebudes prèviament de les societats participades no han de computar-se per a verificar el compliment del requisit de remuneració exigida respecte del holding. En conseqüència, a efectes exclusius de l'exempció en l'Impost sobre el Patrimoni, s'exclouran del càlcul les retribucions obtingudes en les societats operatives abans de la reestructuració.

### **Rellevància pràctica**

Aquest criteri **afavoreix la neutralitat fiscal de les operacions de reorganització empresarial**, evitant que la constitució d'una societat hòlding pugui provocar, durant l'exercici de transició, la pèrdua de l'exempció en l'Impost sobre el Patrimoni pel mer fet que les funcions directives i les seves corresponents remuneracions hagin estat percebudes successivament en diferents entitats del grup.

## **8. EXEMPCIÓ EN L'IMPOST SOBRE EL PATRIMONI I ITSGF DELS SALDOS LÍQUIDS AFECTES A UNA ACTIVITAT ECONÒMICA**

*La Direcció General de Tributs analitza si els saldos líquids i recursos financers mantinguts per un empresari individual dedicat a la intermediació en la compra d'espais publicitaris digitals poden considerar-se béns afectes a la seva activitat econòmica i, per tant, beneficiar-se de l'exempció prevista en l'Impost sobre el Patrimoni (IP) i en l'Impost Temporal de Solidaritat de les Grans Fortunes (ITSGF).*

### **Supòsit analitzat**

El consultant desenvolupa de manera habitual, personal i directa una activitat econòmica consistent en l'adquisició anticipada d'espais publicitaris digitals per a la seva posterior utilització en campanyes de clients. Per a finançar aquesta operativa manté elevats saldos líquids en comptes bancaris i disposa de determinats recursos financers destinats al funcionament del negoci.

### **Criteri de la DGT**

La DGT recorda que l'exempció de l'article 4. Vuit. Un de la Llei de l'Impost sobre el Patrimoni s'aplica als béns i drets necessaris per al desenvolupament d'una activitat econòmica exercida de manera habitual, personal i directa pel contribuent. Per a determinar quins elements es consideren afectes ha d'acudir-se a les regles de l'IRPF, concretament a l'article 29 de la LIRPF.

En aquest sentit, **la normativa exclou expressament de la consideració d'elements afectes els actius representatius de la cessió de capitals a tercers.**

Per això, els recursos financers titularitat de l'empresari no poden qualificar-se com a béns afectes a l'activitat econòmica, encara que estiguin vinculats a la seva gestió empresarial. En conseqüència, aquests recursos no poden acollir-se a l'exempció de l'IP ni, per remissió normativa, a la de l'ITSGF.

### **Tractament dels saldos bancaris**

La consulta distingeix entre els recursos financers i els saldos líquids mantinguts en comptes corrents. Respecte d'aquests últims, la DGT es remet a la doctrina del TEAC, segons la qual **els comptes bancaris poden considerar-se afectes quan resultin realment necessàries per al desenvolupament de l'activitat econòmica**. Per a això ha d'analitzar-se si els saldos i moviments responen a les necessitats ordinàries del negoci i guarden proporció amb les necessitats de circulat.

**Només l'excés sobre aquestes necessitats podrà qualificar-se com a tresoreria ociosa**, quedant exclòs del benefici fiscal. La determinació concreta d'aquesta circumstància constitueix una qüestió de fet que haurà de ser valorada pels òrgans de comprovació i inspecció de l'Administració tributària atès el volum d'operacions, la naturalesa de l'activitat i la resta de paràmetres economicofinancers del negoci.

#### **Conclusió**

La DGT conclou que els recursos financers representatius de la cessió de capitals a tercers no constitueixen elements afectes a una activitat econòmica i, per tant, no poden gaudir de l'exempció en l'Impost sobre el Patrimoni ni en l'ITSGF. No obstant això, **els saldos líquids mantinguts en comptes bancaris sí que podran considerar-se afectes quan s'acrediti la seva necessitat per al funcionament ordinari de l'activitat**, havent d'analitzar-se en cada cas concret si responen a necessitats reals de circulant o constitueixen tresoreria excedentària.

### **9. IVA. - RENÚNCIA TÀCITA A L'EXEMPCIÓ D'IVA EN OPERACIONS IMMOBILIÀRIES: ÉS SUFICIENT QUE L'ADQUIRENT SIGUI EMPRESARI I QUE CONSTI EN L'ESCRITURA PÚBLICA DE COMPRAVENDA QUE S'HA EFECTUAT LA REPERCUSSIÓ DE L'IVA**

*El Tribunal economicoadministratiu Central (TEAC), en la seva Resolució de 24 de març de 2026 (RG 3613/2024), analitza la tributació d'una compravenda immobiliària en la qual les parts van considerar que la transmissió constituïa un primer lliurament d'edificació rehabilitada i, per tant, estava subjecta i no exempta d'IVA.*

#### **Antecedents**

La controvèrsia sorgeix després de l'adquisició d'un edifici i diversos locals per una entitat mercantil, operació en la qual el venedor va repercutir IVA en considerar que les obres realitzades prèviament tenien la consideració de rehabilitació integral. L'Administració autonòmica, després d'un procediment de comprovació, va concloure que aquestes obres no complien els requisits exigits per l'article 20. U.22è de la Llei de l'IVA per a ser qualificades com a rehabilitació, per la qual cosa va entendre que la transmissió constituïa un segon lliurament d'edificació exempta d'IVA i, en conseqüència, subjecta a la modalitat de Transmissions Patrimonials Oneroses (TPO) de l'ITPAJD.

#### **Criteri del TEAC sobre les obres de rehabilitació**

El Tribunal recorda que perquè unes obres tinguin la consideració de rehabilitació han de complir-se simultàniament dos requisits:

- Un requisit qualitatiu: que més del 50% del cost total del projecte correspongui a obres estructurals, de façana, coberta o a obres anàlogues o connexes legalment definides.
- Un requisit quantitatiu: que el cost total de les obres superi determinats percentatges respecte del valor de l'immoble.

Després d'analitzar la documentació tècnica i els informes incorporats a l'expedient, el TEAC conclou que les partides corresponents a instal·lacions, divisions interiors, falsos sostres, paviments, revestiments i altres treballs similars **no poden qualificar-se com a obres estructurals ni anàlogues**. Així mateix, assenyala que determinades obres connexes tampoc permeten aconseguir el llindar exigít per la norma. Com a resultat, les obres estructurals i anàlogues no superen el 50% del cost total del projecte, per la qual cosa no existeix rehabilitació a l'efecte de l'IVA.

En conseqüència, la transmissió ha de qualificar-se com un segon lliurament d'edificació, subjecte, però exempta d'IVA.

#### **La rellevància de la renúncia tàcita a l'exempció**

Malgrat l'anterior, el Tribunal analitza si l'operació podia quedar gravada per IVA mitjançant la renúncia a l'exempció prevista en l'article 20.Dos de la Llei de l'IVA.

D'acord amb la doctrina consolidada del Tribunal Suprem i en resolucions prèvies del mateix TEAC, conclou que **la renúncia pot produir-se de manera tàcita** quan quedi acreditada de manera inequívoca la voluntat de les parts de sotmetre l'operació a l'IVA.

No resulta imprescindible una manifestació formal i expressa de renúncia si de l'escriptura pública i de la conducta de les parts es desprèn clarament aquesta intenció.

En el cas analitzat concorrien circumstàncies determinants:

- L'escriptura de compravenda reflectia expressament que l'operació es considerava subjecta a IVA.
- El venedor va repercutir la quota corresponent.
- L'adquirent tenia la condició d'empresari amb dret a deducció de l'impost suportat.

Per al TEAC, aquests elements **evidencien una renúncia tàcita vàlida a l'exempció**, fins i tot encara que les parts haguessin fonamentat inicialment la subjecció a l'IVA en l'existència d'una suposada rehabilitació que finalment no es va acreditar.

### **Conseqüències pràctiques**

La resolució conclou que l'operació va quedar efectivament **subjecta i no exempta d'IVA per aplicació de la renúncia tàcita a l'exempció**. Per això, no procedia exigir TPO per l'ITPAJD, anul·lant-se la liquidació girada per l'Administració autonòmica.

### **Conclusió**

El TEAC reforça una interpretació antiformalista de la renúncia a l'exempció en les operacions immobiliàries subjectes a IVA. La voluntat inequívoca de les parts de tributar per aquest impost, acreditada mitjançant la repercussió de l'IVA i el seu reflex en l'escriptura pública, pot prevaler fins i tot quan posteriorment es determini que la transmissió era un segon lliurament d'edificació exempta. Aquesta doctrina aporta seguretat jurídica i evita que defectes merament formals alterin la tributació realment pretesa per les parts.

*BOU & ASSOCIATS*

