

SUMARI

- 1. IVA. L'ADMINISTRACIÓ POT COMPROVAR SALDOS D'IVA GENERATS EN PERÍODES PRESCRITS QUAN ES COMPENSEN EN PERÍODES NO PRESCRITS**
El Tribunal Suprem determina que, després de la reforma de la Llei 34/2015, l'Administració pot comprovar i, si és el cas, rectificar els saldos d'IVA pendents de compensació generats en períodes prescrits quan aquests es projectin sobre exercicis posteriors no prescrits, en constituir crèdits fiscals la realitat i la quantia dels quals poden ser verificades per a determinar correctament l'obligació tributària.
- 2. IVA I IRPF EN EL LLOGUER D'HABITATGES TURÍSTICS A TRAVÉS D'UNA COMUNITAT DE BÉNS**
La Direcció General de Tributs analitza el tractament fiscal d'una comunitat de béns constituïda per dos copropietaris d'habitatges destinats a l'ús turístic.
- 3. IRPF. RÈGIM ESPECIAL DE FUSIONS, ESCISSIIONS, APORTACIONS I BESCANVI DE VALORS (FEAC)**
Es valida per part del Tribunal Suprem la doctrina sobre la no regularització del diferiment implícit en aquesta mena d'operacions.
- 4. ITP I AJD. EXTINCIÓ DE CONDOMINI: QUAN TRIBUTA PER AJD I QUAN PER TPO**
Davant l'existència de diversos immobles en l'adjudicació de l'herència entre els mateixos comuners, la forma d'adjudicació dels immobles determinarà la tributació, resultant determinant si existeix o no extinció del condomini.
- 5. IAJD – OBRA NOVA: NO PROCEDEIX ACTUALITZAR MONETÀRIAMENT EL COST DE CONSTRUCCIÓ**
Una sentència del TS limita les possibilitats de l'Administració d'incrementar la tributació d'obres antigues mitjançant l'actualització del cost històric de construcció i reforça la diferenciació entre cost d'execució i valor de mercat de l'immoble.

1. IVA. L'ADMINISTRACIÓ POT COMPROVAR SALDOS D'IVA GENERATS EN PERÍODES PRESCRITS QUAN ES COMPENSEN EN PERÍODES NO PRESCRITS

El Tribunal Suprem, en la seva sentència 988/2026, de 23 de juliol de 2026 (recurs 5852/2023) estableix que la prescripció del dret de l'Administració a liquidar un període d'IVA no impedeix que pugui comprovar els saldos d'IVA pendents de compensació generats en aquest període, quan aquests saldos s'apliquen posteriorment en períodes el dret dels quals a liquidar encara no ha prescrit.

Antecedents

L'assumpte es refereix a **XXX, S.L.** i a unes liquidacions d'IVA corresponents als períodes 2015 a 2018. Durant la inspecció, l'Administració va declarar prescrit el dret a liquidar l'IVA corresponent al **primer, segon i tercer trimestre de 2015**, a causa de la superació del termini màxim de durada de les actuacions inspectores. No obstant això, va procedir a comprovar el saldo d'IVA pendent de compensació que es traslladava al **quart trimestre de 2015**.

La qüestió plantejada al Suprem consistia a determinar si, després de la reforma de la LGT operada per la **Llei 34/2015**, l'Administració podia comprovar saldos d'IVA generats en períodes prescrits quan fossin utilitzats per a regularitzar períodes posteriors no prescrits.

Criteri del Tribunal Suprem

El Suprem part de la distinció entre:

- **El dret a liquidar**, que està subjecte als terminis de prescripció de l'article 66 LGT; i
- **La potestat de comprovació i investigació**, que té caràcter autònom i pot projectar-se sobre fets o crèdits fiscals originats en períodes prescrits quan produeixin efectes en períodes no prescrits.

Aquesta diferenciació va ser reforçada per la **Llei 34/2015**, mitjançant els articles **66 bis i 115 LGT**. L'article 66 bis estableix, en particular, un termini de **deu anys** perquè l'Administració pugui iniciar la comprovació de determinades bases o quotes compensades o pendents de compensació i deduccions.

Els saldos d'IVA són crèdits fiscals

Una de les qüestions centrals era determinar si els saldos d'IVA pendents de compensació podien quedar inclosos en l'article 66 bis LGT, ja que tècnicament en l'IVA es trasllada un **saldo resultant de l'excés de quotes suportades deduïbles sobre les quotes reportades**.

El Tribunal considera que la denominació utilitzada per la normativa de l'IVA no pot impedir l'aplicació del règim de comprovació de crèdits fiscals. Des d'una perspectiva substancial, el saldo pendent de compensació constitueix un **autèntic crèdit fiscal**, l'aplicació del qual afecta directament el deute tributari del període posterior.

Per tant, aquests saldos estan sotmesos al règim de l'article 66 bis LGT i **poden ser comprovats respecte de la seva realitat i quantia**, encara que s'hagin generat en períodes respecte dels quals hagi prescrit el dret a liquidar.

Doctrina jurisprudencial

El Tribunal Suprem fixa expressament la següent doctrina:

Després de la reforma de la Llei 34/2015, l'Administració tributària **pot comprovar els saldos d'IVA pendents de compensació generats en períodes prescrits quan s'apliquin en períodes posteriors no prescrits**, sempre que la regularització d'aquests últims exigeixi verificar la seva realitat i quantia i es respectin els límits de l'article 66 bis LGT.

En conseqüència, **la prescripció del període en el qual es va originar el saldo impedeix liquidar aquest període, però no impedeix comprovar el crèdit fiscal quan continua produint efectes en un període posterior obert a regularització**.

Aplicació al cas

El Tribunal desestima el recurs de cassació de XXX, S.L. i confirma la sentència recorreguda. Considera correcta l'actuació inspectora en comprovar el saldo d'IVA traslladat al quart trimestre de 2015, malgrat que els tres primers trimestres d'aquest any estaven prescrits.

Conclusió

La prescripció no «blinda» els saldos d'IVA pendents de compensació. Quan un saldo generat en un període prescrit s'arrossega i s'utilitza en un període posterior no prescrit, l'Administració pot comprovar la seva **procedència, realitat i quantia**, dins dels límits temporals i materials de l'article 66 bis LGT. La sentència reforça així la separació entre **prescripció del dret a liquidar i potestat de comprovació tributària**.

2. IVA I IRPF EN EL LLOGUER D'HABITATGES TURÍSTICS A TRAVÉS D'UNA COMUNITAT DE BÉNS

DGT V1544/2026, de 15 de juny de 2026: IVA i IRPF en el lloguer d'habitatges turístics a través d'una comunitat de béns

La Direcció General de Tributs, en la seva consulta vinculant V1544/2026, analitza el tractament fiscal d'una **comunitat de béns constituïda per dos copropietaris**

d'habitatges destinats a l'ús turístic, abordant tant la tributació de les obres de construcció en l'IVA com la qualificació dels rendiments obtinguts en l'IRPF.

IVA – Inversió del subjecte passiu en les obres de construcció

La DGT confirma que una **comunitat de béns pot tenir la condició d'empresari o professional i, per tant, de subjecte passiu de l'IVA**, sempre que actuï com una unitat econòmica independent, ordenant conjuntament mitjans materials i/o personals per a desenvolupar una activitat empresarial i assumint conjuntament el risc de l'activitat.

En conseqüència, en les execucions d'obra destinades a la **construcció de l'immoble** pot resultar aplicable la **inversió del subjecte passiu prevista en l'article 84. U.2n. f) de la LIVA**, sempre que es compleixin els seus requisits: que el destinatari actuï com a empresari o professional, que les obres tinguin per objecte la construcció, rehabilitació o urbanització i que es tracti d'execucions d'obra.

La DGT considera que, en el supòsit analitzat, procedeix la inversió del subjecte passiu en tractar-se d'execucions d'obra realitzades per a la construcció d'un immoble el promotor del qual és la pròpia comunitat de béns, **sempre que es compleixin les condicions exigides**.

Un aspecte especialment rellevant és que **l'alta individual d'un dels comuners en el cens d'empresaris no atribueix per si sola a la comunitat de béns la condició de subjecte passiu de l'IVA**. La comunitat ha de figurar formalment d'alta, disposar de NIF i complir autònomament les seves obligacions censals, registrals i formals.

A més, el destinatari ha de comunicar al contractista, **amb caràcter previ o simultani a l'operació**, que actua com a empresari o professional i que les obres es realitzen en el marc de la construcció o rehabilitació d'edificacions.

IRPF – Rendiments del lloguer d'habitatges turístics

En l'IRPF, la comunitat de béns **no és contribuent**, sinó que les rendes s'atribueixen als seus comuners, conservant aquestes rendes la naturalesa que correspongui a l'activitat o font de la qual procedeixin.

Respecte del lloguer d'habitatges d'ús turístic, la regla general és que els ingressos tinguin la consideració de **rendiments del capital immobiliari** quan no existeixi una activitat econòmica.

L'arrendament únicament es considera activitat econòmica, a aquest efecte, quan s'utilitza **almenys una persona ocupada amb contracte laboral i a jornada completa**. Així mateix, la prestació de serveis propis de la indústria hotelera —com ara restauració, neteja, rentat de roba o altres serveis anàlegs— determina la qualificació dels rendiments com a **rendiments d'activitats econòmiques**.

En el cas concret, en no prestar-se serveis propis de la indústria hotelera ni disposar-se d'empleats, la DGT conclou que els ingressos derivats dels habitatges turístics han de qualificar-se com a rendiments del capital immobiliari.

Conclusió

La DGT admet la inversió del subjecte passiu de l'IVA en les obres de construcció realitzades per a una comunitat de béns quan aquesta actua com a empresari o professional i assumeix conjuntament l'activitat i els seus riscos. En l'IRPF, els ingressos d'habitatges turístics explotats per la comunitat s'atribueixen als comuners i, si no existeixen empleats a jornada completa ni serveis propis de la indústria hotelera, mantenen la consideració de rendiments del capital.

3. IRPF. RÈGIM ESPECIAL DE FUSIONS, ESCISSIIONS, APORTACIONS I BESCANVI DE VALORS (FEAC)

Criteri del Tribunal Suprem en la seva sentència 3529/2026 – Recurs de cassació 6518/2023

El Tribunal Suprem estableix una important doctrina sobre l'abast de la **clàusula antiabús de l'article 96.2 TRLIS** "No s'aplicarà el règim establert en el present capítol quan l'operació realitzada tingui com a principal objectiu el frau o l'evasió fiscal. En particular, el règim no s'aplicarà quan l'operació no s'efectuï per motius econòmics vàlids, com ara la reestructuració o la racionalització de les activitats de les entitats que participen en l'operació, sinó amb la mera finalitat d'aconseguir un avantatge fiscal, aplicable al règim FEAC.....".

1. La Sala declara que **el principi de proporcionalitat està implícit en l'article 96.2 TRLIS**, per la qual cosa l'Administració **no pot rebutjar automàticament la totalitat dels beneficis del règim especial** quan apreciï l'existència d'abús. La inaplicació pot ser **parcial**, limitada als avantatges fiscals que hagin estat buscats abusivament i que estiguin **concretament identificades en l'acord de liquidació**.

2. El diferiment de les plusvàlues no s'elimina automàticament

Una de les qüestions fonamentals de la sentència és determinar si l'Administració pot, pel mer fet d'apreciar que una operació manca de motius econòmics vàlids, **fer tributar immediatament les plusvàlues latents** derivades de l'aportació no dinerària.

El Suprem respon que **no cal fer-ho automàticament**.

El diferiment propi del règim FEAC **només pot eliminar-se quan l'Administració acrediti que aquest diferiment va constituir el principal objectiu buscat mitjançant l'operació**. Per a això s'exigeix una **motivació reforçada**, que ha d'identificar els elements probatoris que demostrin clarament aquesta finalitat.

Per tant:

L'absència de motius econòmics vàlids no permet, per si sola, eliminar automàticament el diferiment de les plusvàlues latents.

La sentència considera que aquesta eliminació automàtica no respecta el principi de proporcionalitat ni la finalitat de neutralitat fiscal del règim FEAC.

3. Avantatges fiscals que sí que poden ser objecte de regularització

La regularització ha de dirigir-se exclusivament contra els **avantatges fiscals abusius que hagin estat identificats per l'Administració en l'acord de liquidació**.

En el cas analitzat, l'AEAT havia identificat com a finalitats fiscals:

- Reduir la tributació dels dividendes.
- Reduir la tributació per l'Impost sobre el Patrimoni.
- Reduir en el futur la tributació per l'Impost sobre Successions i Donacions.

No obstant això, **el diferiment de les plusvàlues latents no havia estat identificat com un avantatge fiscal abusiu concret**. L'Administració es va limitar a eliminar-lo automàticament a conseqüència de la inaplicació del règim FEAC.

El Tribunal considera que aquesta actuació va excedir del permès per la clàusula antiabús.

4. Importància de l'acord de liquidació

La sentència concedeix especial rellevància al contingut de l'**acord de liquidació**.

L'Administració ha d'identificar:

1. **Quin avantatge fiscal considera abusiu.**
2. **Que aquest avantatge va ser pretès mitjançant l'operació.**
3. **La relació entre l'avantatge i la finalitat abusiva.**
4. I, si pretén eliminar el diferiment de les plusvàlues, ha de justificar específicament que **el diferiment va ser el principal objectiu de l'operació**, mitjançant una motivació reforçada i elements probatoris clars.

5. Exempció per doble imposició de l'article 21 TRLIS

El Tribunal Suprem **no entra a determinar** si l'exempció de l'article 21 TRLIS constitueix un avantatge fiscal abusiu susceptible de regularització.

La raó és processal: aquesta qüestió **no havia estat objecte de debat en la instància**, per la qual cosa resoldre-la en cassació suposaria excedir els límits del recurs. A més,

l'article 21 TRLIS es refereix a dividends i rendes d'entitats no residents, mentre que les operacions del cas es van realitzar entre societats espanyoles.

6. Resolució del cas

El Tribunal Suprem **estima el recurs de cassació**, casa la sentència de l'Audiència Nacional i estima el recurs contenciós administratiu.

En conseqüència, **anul·la els actes administratius impugnats**, en considerar que l'eliminació del règim de diferiment aplicada a la contribuent havia excedit dels avantatges fiscals abusius identificats en l'acord de liquidació.

CONCLUSIÓ

El Tribunal Suprem estableix que la clàusula antiabús de l'article 96.2 TRLIS està sotmesa al principi de proporcionalitat, fins i tot respecte d'operacions realitzades sota la vigència de l'antic TRLIS. La inaplicació del règim FEAC no té per què ser total, sinó que ha de limitar-se als avantatges fiscals abusius concretament identificats per l'Administració en l'acord de liquidació.

En particular, l'eliminació del diferiment de les plusvàlues latents no pot produir-se automàticament per la mera inexistència de motius econòmics vàlids. Per a fer tributar immediatament aquestes plusvàlues, l'Administració ha d'acreditar, mitjançant una motivació reforçada i la identificació de proves clares, que el diferiment constituïa el principal objectiu buscat amb l'operació.

Rellevància pràctica:

La sentència reforça les exigències de **motivació i proporcionalitat de les regularitzacions tributàries** en operacions de reestructuració empresarial i limita la possibilitat que l'Administració transformi automàticament la inaplicació del règim FEAC en la tributació immediata de totes les plusvàlues latents.

4. ITP I AJD. EXTINCIÓ DE CONDOMINI: QUAN TRIBUTA PER AJD I QUAN PER TPO

DGT, Consulta Vinculant V1020-26, de 6 de maig de 2026

1. Supòsit plantejat

Quatre germans són propietaris en proindivís, per herència del seu pare, de **dos immobles**.

Es pretén realitzar una operació per la qual:

- **L'immoble 1** s'adjudica íntegrament a un dels germans, que compensa en metàl·lic els restants pel valor de les seves respectives participacions.
- **L'immoble 2** queda en proindivís entre altres dos germans, que compensen els altres per les seves quotes.

La qüestió plantejada a la DGT és la tributació d'aquestes operacions en l'**ITP i AJD**.

2. Criteri general sobre l'extinció del condomini

La DGT recorda que la veritable **extinció d'un condomini no constitueix, en principi, una transmissió patrimonial**, sinó la concreció o especificació d'un dret que ja pertanyia al comuner.

Per això, quan l'adjudicació respecta la quota de participació i no existeixen excessos d'adjudicació, l'operació **no queda subjecta a TPO**, encara que l'escriptura pugui quedar sotmesa a la **quota gradual d'AJD**, sempre que concorrin els requisits de l'article 31.2 del TRLITPAJD.

3. Excessos d'adjudicació

Quan un comuner rep més del que li correspon, existeix un **excés d'adjudicació**.

Si hi ha una compensació econòmica a favor del comuner que rep menys, l'excés té caràcter oneros i, com a regla general, estaria subjecte a TPO. No obstant això, existeix

una important excepció quan l'excés deriva de l'adjudicació a un sol comuner d'un bé **indivisible o que desmereixi molt per la seva divisió**, amb compensació a la resta.

Per a aplicar aquesta excepció han de concórrer essencialment tres requisits:

1. **Indivisibilitat o desmereixement del bé.**
2. **Adjudicació a un sol comuner.**
3. **Compensació a la resta en termes equivalents.**

En aquests casos, l'excés no tributa per TPO i l'escriptura queda subjecta, si es compleixen els requisits de l'article 31.2, a **AJD**.

4. Importància que la comunitat quedi realment extingida

La DGT distingeix clarament entre:

- **Extinció del condomini**, que pot tributar per AJD.
- **Mera modificació del nombre de comuners**, que constitueix una transmissió de quotes i tributa per TPO.

Així, si un immoble continua pertanyent proindivís a diversos comuners, **no existeix extinció del condomini**, encara que alguns dels copropietaris hagin sortit de la comunitat. En aquest cas es produeix una transmissió de les seves quotes als comuners que romanen.

5. Aplicació al cas concret

La DGT considera que existeixen **dues comunitats de béns diferenciades**, una sobre cada immoble.

Immoble 1:

En adjudicar-se íntegrament a un dels quatre germans i compensar-se als restants, es produeix l'extinció del condomini, amb excés d'adjudicació onerosa. En tractar-se, en principi, d'un immoble indivisible i complir-se els requisits exigits, l'operació no queda subjecta a TPO i tributa per AJD.

Immoble 2:

En quedar l'immoble en proindivís entre dos germans, **la comunitat no s'extingeix**. Simplement es redueix el nombre de comuners de quatre a dos. Per tant, l'operació constitueix una **transmissió de quotes de participació**, subjecta a **TPO**, sent subjectes passius els germans que adquireixen una major participació.

6. Una o diverses escriptures

La DGT assenyalava que el fet de formalitzar totes dues operacions **en una única escriptura o en escriptures diferents no modifica el seu tractament fiscal**. Si el mateix document conté diverses convencions subjectes separatament a l'impost, cadascuna ha de tributar conforme a la seva pròpia naturalesa.

CONCLUSIÓ

La **Consulta Vinculant V1020-26** confirma la importància de diferenciar entre l'**autèntica extinció del condomini** i la mera transmissió de quotes entre comuners. L'adjudicació íntegra d'un immoble indivisible a un dels copropietaris, amb compensació equivalent a la resta, pot quedar **no subjecta a TPO i sotmesa a AJD**.

En canvi, si l'immoble continua en proindivís entre diversos comuners, encara que alguns abandonin la comunitat, existeix una **transmissió de quotes subjecta a TPO**.

Interès pràctic: en operacions de repartiment de diversos immobles entre hereus o copropietaris, resulta essencial analitzar cada comunitat i cada immoble de manera independent, evitant estructurar com a extinció de condomini una operació que, materialment, suposi una transmissió de participacions. La DGT es recolza expressament en la doctrina del Tribunal Suprem, especialment la STS 719/2024 i la STS 1502/2019, sobre extinció de condominis i excessos d'adjudicació.

5. IAJD – OBRA NOVA: NO PROCEDEIX ACTUALITZAR MONETÀRIAMENT EL COST DE CONSTRUCCIÓ

El Tribunal Suprem, en la seva sentència 617/2026, de 18 de maig de 2026 (recurs 8043/2023), fixa doctrina sobre la determinació de la **base imposable de l'Impost sobre Actes Jurídics Documentats (IAJD)** en les escriptures de declaració d'obra nova quan ha transcorregut un període prolongat entre la construcció i la seva posterior formalització documental.

La qüestió plantejada consistia a determinar si, quan l'escriptura de declaració d'obra nova s'atorga molts anys després de la construcció —en el cas analitzat, aproximadament **55 anys**—, pot actualitzar-se monetàriament el cost històric d'execució de l'obra per a determinar la base imposable.

El Tribunal Suprem conclou que **no procedeix aplicar coeficients d'actualització monetària, coeficients correctors per antiguitat ni altres mecanismes d'actualització**. La base imposable ha d'estar constituïda pel **valor real del cost d'execució de l'obra nova**, amb independència del temps transcorregut fins a l'atorgament de l'escriptura.

Fonament

L'article 70.1 del Reglament de l'ITP i AJD estableix que la base imposable de les escriptures de declaració d'obra nova està constituïda pel «**valor real de cost de l'obra nova**». Per al Tribunal, aquesta referència ha d'entendre's com l'**import efectivament satisfet per l'execució material de l'obra**, sense que pugui substituir-se pel valor de mercat de l'immoble ni actualitzar-se pel transcurs del temps.

En conseqüència, no poden incorporar-se elements aliens al cost efectiu de construcció, com l'increment del valor de l'immoble derivat de la seva localització, evolució del mercat o expectatives de benefici. La sentència recorda així mateix que la jurisprudència anterior ja havia diferenciat entre **cost d'execució de l'obra** i **valor de l'immoble acabat**.

Conceptes que queden fora de la base imposable

Seguint la doctrina de la DGT, la sentència recorda que no formen part del cost d'execució material, entre altres:

- IVA.
- Altres impostos indirectes anàlegs.
- Taxes i preus públics vinculats a la construcció.
- Honoraris professionals.
- Benefici empresarial del contractista.
- Qualsevol altre concepte que no integri estrictament el cost d'execució material.

Aplicació pràctica

La sentència resulta especialment rellevant per a **obres antigues que es documenten mitjançant escriptura pública molts anys després de la seva construcció**. L'Administració tributària no pot actualitzar el cost històric de l'obra per a aproximar-lo al seu valor monetari en la data de l'escriptura.

Per tant, el transcurs del temps entre la finalització de la construcció i la seva declaració registral **no permet incrementar la base imposable mitjançant índexs d'actualització monetària**.

Doctrina jurisprudencial

En les escriptures de declaració d'obra nova subjectes a IAJD, la base imposable està constituïda pel valor real del cost de l'obra nova, sense que puguin aplicar-se coeficients d'actualització monetària, encara que la meritació es produeixi molt temps després de la construcció.