

BOLETÍN INFORMATIVO TRIBUTARIO

BITplus

REGISTRADORES DE ESPAÑA

NOVEDADES NORMATIVAS

NOVEDADES AUTONÓMICAS

TRIBUNAL SUPREMO

TRIBUTOS OFICINAS LIQUIDADORAS

TRIBUTOS MUNICIPALES


Registradores
DE ESPAÑA

Contenido



• NOVEDADES NORMATIVAS

• Orden HAC/1501/2025, de 17 de diciembre, por la que se aprueban los precios medios de venta aplicables en la gestión del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones e Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte.....4

NOVEDADES NORMATIVAS

• NOVEDADES AUTONÓMICAS

• ASTURIAS.....6

Ley del Principado de Asturias 3/2025, de 19 de noviembre, de modificación del texto refundido de las disposiciones legales del Principado de Asturias en materia de Tributos Cedidos por el estado, aprobado por Decreto Legislativo 2/2014, de 22 de octubre.....8

NOVEDADES AUTONÓMICAS

• TRIBUNAL SUPREMO

• SENTENCIAS DEL TRIBUNAL SUPREMO (SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO, SECCIÓN 2ª) CON INTERÉS CASACIONAL EN MATERIA DE TRIBUTOS CEDIDOS A LAS CCAA. AÑO 2025.....11

• SENTENCIAS DEL TRIBUNAL SUPREMO (SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO, SECCIÓN 2ª) CON INTERÉS CASACIONAL EN MATERIA DEL IMPUESTO SOBRE EL INCREMENTO DEL VALOR DE LOS TERRENOS DE NATURALEZA URBANA (IIVTNU). AÑO 2025.....19

TRIBUNAL SUPREMO

• CONSULTAS DE LA DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS

-Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas y Actos Jurídicos Documentados.....26
-Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones29

TRIBUTOS OFICINAS LIQUIDADORAS

• CONSULTAS DE LA DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS

-Impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana.....34

TRIBUTOS MUNICIPALES





NOVEDADES NORMATIVAS	
NOVEDADES AUTONÓMICAS	
TRIBUNAL SUPREMO	
TRIBUTOS OFICINAS LIQUIDADORAS	
TRIBUTOS MUNICIPALES	

NOVEDADES NORMATIVAS.....4

Orden HAC/1501/2025, de 17 de diciembre, por la que se aprueban los precios medios de venta aplicables en la gestión del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones e Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte.4



NOVEDADES NORMATIVAS

ORDEN HAC/1501/2025, DE 17 DE DICIEMBRE, POR LA QUE SE APRUEBAN LOS PRECIOS MEDIOS DE VENTA APLICABLES EN LA GESTIÓN DEL IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS, IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES E IMPUESTO ESPECIAL SOBRE DETERMINADOS MEDIOS DE TRANSPORTE.

El artículo 57 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, establece como uno de los medios para la comprobación de valores el de precios medios en el mercado, que se ha considerado como idóneo para la comprobación de valores de los medios privados de transporte, aprobándose para cada ejercicio una orden ministerial en la que se han recogido los precios en el mercado tanto de vehículos automóviles, como autocaravanas, motocicletas, embarcaciones de recreo, motos náuticas, motos eléctricas y quads.

En aplicación de lo anterior, la Orden de 30 de enero de 1987 aprobó los precios medios de venta utilizables como medio de comprobación, tanto en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados como en el entonces Impuesto General sobre las Sucesiones. Dichos precios medios de venta han venido siendo actualizados en los últimos años por sucesivas órdenes de este Ministerio.

La última actualización realizada se ha llevado a efecto por el Ministerio de Hacienda, Orden HAC/1484/2024, de 26 diciembre, en la que se establecía, como se hace en esta orden, que los precios medios de venta pudieran utilizarse como medios de comprobación del Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte. En el mismo sentido, la Orden de 4 de julio de 2001, por la que se aprueba el modelo de declaración-liquidación que debe utilizarse en las transmisiones de determinados medios de transportes usados sujetas al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, establece que para la práctica de la liquidación se podrán tomar en cuenta los precios medios de venta establecidos anualmente en orden ministerial. Para la elaboración de las tablas de modelos y precios se han utilizado las aportaciones realizadas por las asociaciones de fabricantes y vendedores de medios de transporte.

Este año, en el anexo I de la orden, en la columna relativa al modo de propulsión de los vehículos, se han identificado de forma separada los modelos híbridos enchufables (PHEV: «Plug-in Hybrid») por las diferentes ventajas aplicables a este tipo de vehículos. Esta orden actualiza la valoración base de motores marinos por unidad de potencia mecánica real contenida en su anexo III, y mantiene la tabla de porcentajes de depreciación contenida en el anexo IV de la Orden de 15 de diciembre de 1998 y en las órdenes sucesivas para la

oportuna adecuación de los valores reflejados a la realidad del mercado del automóvil y a la depreciación que sufren los vehículos. Asimismo, motivado por el auge de las energías renovables se introducen los motores eléctricos marinos dentro del anexo III.

Estos motores seguirán la misma depreciación que el resto de motores marinos. Con respecto a las motos náuticas, para una mayor simplificación en su valoración, ésta se calcula teniendo en cuenta su potencia (kw). En este caso, la depreciación aplicable es la utilizada para las embarcaciones a motor. Por otro lado, se han modificado los porcentajes de valoración de

uso de las embarcaciones y motores marinos, así como su valor residual, para adaptarlos a la realidad del mercado.

Como en años anteriores, se mantiene también como dato informativo e identificativo de los modelos, de acuerdo con la costumbre, la potencia de los motores en caballos de vapor (cv), por ser un dato de carácter comercial y general que sirve para identificar algunos de los modelos de automóviles, aunque no constituye en ningún caso una unidad aceptada por el Sistema Legal de Unidades de Medida (Ley 32/2014, de 22 de diciembre, de Metrología). Asimismo, se consigna, como otro elemento para diferenciar algunos modelos de automóviles, cuya denominación se mantiene a lo largo del tiempo, el periodo de su comercialización, dado que algunos vehículos, aun siendo diferentes, mantienen su misma denominación comercial durante un gran número de años. A su vez, los precios medios de los diversos tipos de motocicletas y quads con motores de combustión se diferencian en función del tamaño de su motor, expresado mediante los centímetros cúbicos del mismo, mientras que los precios medios de los diversos tipos de motocicletas eléctricas se diferencian en función de la potencia desarrollada por el motor expresada en Kw. En lo que se refiere al Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte, para adecuar dicha valoración a los criterios de la Unión Europea, se mantiene la fórmula que elimina del valor de mercado, a efectos de dicho impuesto, la imposición indirecta ya soportada por el medio de transporte usado de que se trate, cuando hubiera estado previamente matriculado en el extranjero. Por todo lo anterior procede actualizar para el año 2026 los precios medios de venta y los porcentajes aplicables a los mismos.

En su virtud, dispongo:

Artículo 1.

Tablas de precios medios aplicables.

Las tablas que figuran en los anexos I, II, III, y IV de la Orden HAC/1484/2024, de 26 de diciembre, quedan sustituidas a todos los efectos por las que se recogen en los anexos I, II, III y IV de esta orden.

Artículo 2. Ámbito de aplicación de los precios medios de venta.

Los precios medios de venta, que se aprueban por esta disposición, serán utilizables como medios de comprobación a los efectos del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones e Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte. Artículo

3. Determinación del valor de los vehículos automóviles, autocaravanas, quads y motocicletas.

Para la determinación del valor de los vehículos, autocaravanas, quads y motocicletas ya matriculados, se aplicarán sobre los precios medios, que figuran en el anexo I, los porcentajes que correspondan, según los años de utilización y, en su caso, actividad del vehículo, establecidos en la tabla e instrucciones que se recogen en el anexo IV.

Artículo 4. Determinación del valor de las embarcaciones de recreo y motores marinos y de las motos náuticas.

1. La fijación del valor de las embarcaciones de recreo y motores marinos se efectuará valorando separadamente el buque sin motor y la motorización, para lo cual se tomarán los valores consignados en el anexo II, aplicándoseles los porcentajes de la tabla incluida en el anexo III, según los años de utilización, y sumando posteriormente los valores actualizados para obtener el valor total de la embarcación.

2. En el supuesto de las motos náuticas, la fijación de valor se realizará de forma unitaria y conjunta, sin valoración independiente del casco y motorización, para lo cual se tomarán los valores consignados en el anexo II y se les aplicarán los porcentajes de la tabla incluida en el anexo III, según los años de utilización y las instrucciones recogidas en el citado anexo III.

Artículo 5. Regla especial para la determinación del valor a los efectos del Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte. En lo que se refiere al Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte, se aplicarán las siguientes reglas:

Primera. A los precios medios que figuran en los anexos I, II y III se le aplicarán los porcentajes que corresponda, según los años de utilización y, en su caso, actividad del vehículo, establecidos en la tabla e instrucciones que se recogen en el anexo IV.

Segunda. Cuando se trate de medios de transporte que hubieran estado previamente matriculados en el extranjero y que sean objeto de primera matriculación definitiva en España teniendo la condición de usados, del valor de mercado calculado teniendo en cuenta lo señalado en la regla primera anterior, se minorará el importe residual de las cuotas de los impuestos indirectos. Para ello se podrá utilizar la siguiente fórmula:

$$BI = \frac{VM}{1 + (\text{tipoIVA} + \text{tipoIEDMT} + \text{tiposOTROS})}$$

Donde: BI: Base imponible de medios de transporte usados en el Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte.

VM: Valor de mercado determinado por tablas de precios medios tras la aplicación de los porcentajes del anexo IV.

tipoIVA: Tipo impositivo, en tanto por uno, del Impuesto sobre el Valor Añadido que habría sido exigible en el momento de la primera matriculación y en el ámbito territorial en que ahora se vaya a matricular en España ese medio de transporte.

tipoIEDMT: Tipo impositivo, en tanto por uno, del Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte que habría sido exigible en el momento de la primera matriculación y en el ámbito territorial en que ahora se vaya a matricular en España ese medio de transporte.

tiposOTROS: Resultado de sumar los tipos impositivos, en tanto por uno, de cualesquiera otros impuestos indirectos que hayan gravado la adquisición del medio de transporte, y que estén incluidos en el valor de mercado.

Disposición final única. Entrada en vigor. Esta orden entrará en vigor el día 1 de enero del año 2026.

[Para consultar el texto íntegro , clique aquí.](#)



NOVEDADES NORMATIVAS

NOVEDADES AUTONÓMICAS

TRIBUNAL SUPREMO

TRIBUTOS OFICINAS LIQUIDADORAS

TRIBUTOS MUNICIPALES

NOVEDADES AUTONÓMICAS..... 8

ASTURIAS..... 8

Ley del Principado de Asturias 3/2025, de 19 de noviembre, de modificación del texto refundido de las disposiciones legales del Principado de Asturias en materia de Tributos Cedidos por el estado, aprobado por Decreto Legislativo 2/2014, de 22 de octubre 8

NOVEDADES AUTONÓMICAS

ASTURIAS

LEY DEL PRINCIPADO DE ASTURIAS 3/2025, DE 19 DE NOVIEMBRE, DE MODIFICACIÓN DEL TEXTO REFUNDIDO DE LAS DISPOSICIONES LEGALES DEL PRINCIPADO DE ASTURIAS EN MATERIA DE TRIBUTOS CEDIDOS POR EL ESTADO, APROBADO POR DECRETO LEGISLATIVO 2/2014, DE 22 DE OCTUBRE

Se transcriben los artículos de mayor interés

Cuatro. Se crea un nuevo artículo 31 bis, que queda redactado en los siguientes términos:

«Artículo 31 bis.—Tipo de gravamen aplicable a las transmisiones de inmuebles cuando el adquirente sea una persona física o jurídica que tenga la consideración de gran tenedor.

1. El tipo de gravamen aplicable a las transmisiones de vivienda cuando el adquirente sea una persona física o jurídica que tenga la consideración de gran tenedor será del 20 por ciento.

2. Se consideran grandes tenedores a los efectos de lo previsto en el presente artículo a las personas físicas o jurídicas que sean titulares o que con la adquisición objeto de gravamen se conviertan en titulares de más de diez inmuebles urbanos de uso residencial, o de diez o menos inmuebles urbanos de uso residencial cuando la suma de la superficie construida de todos ellos supere los 1500 metros cuadrados, excluyendo en todo caso garajes y trasteros.

3. Igualmente, tendrán la condición de grandes tenedores a los efectos de lo previsto en el presente artículo las personas físicas o jurídicas que sean titulares o que con la adquisición objeto de gravamen se conviertan en titulares de más de cinco inmuebles urbanos de uso residencial ubicados dentro de la zona de mercado residencial tensionado declarada por el Principado de Asturias, o de cinco o menos inmuebles urbanos de uso residencial ubicados dentro de la zona de mercado residencial tensionado declarada por el Principado de Asturias, cuando la suma de la superficie construida de todos ellos supere los 750 metros cuadrados, excluyendo en todo caso garajes y trasteros

4. El tipo de gravamen previsto en el presente artículo no resultará de aplicación en los siguientes supuestos:

1) Que el gran tenedor adquirente sea un promotor social de vivienda o una entidad privada sin ánimo de lucro que provea de vivienda a personas o familias en situación de vulnerabilidad residencial. La condición de promotor social de vivienda o entidad privada sin ánimo de lucro que provea de vivienda a personas o familias en situación de vulnerabilidad residencial deberá ser acreditada mediante certificado emitido por la Consejería competente en materia de vivienda.

2) Las adquisiciones de inmuebles destinadas a la sede social o centro de trabajo del adquirente gran tenedor.

5. Igualmente, el tipo de gravamen aplicable a la transmisión de edificios enteros de viviendas cuyo destino vaya a ser el de vivienda de uso turístico será del 20 por ciento. Si el edificio entero de viviendas se ubica en una zona de mercado residencial tensionado declarada por el Principado de Asturias, el tipo de gravamen será del 20 por ciento cuando se destine a uso turístico. A los efectos del presente artículo, se equiparán a transmisiones de edificios enteros de viviendas todas las adquisiciones parciales de viviendas en el mismo edificio realizadas por un mismo adquirente dentro del período de los cuatro años anteriores a la última transmisión que complete la propiedad del edificio. Asimismo, se entenderá que el destino

del edificio entero de viviendas es el de viviendas de uso turístico o el de uso turístico cuando al menos el 25 por ciento de las viviendas que lo componen se destinen a vivienda de uso turístico o a uso turístico en el plazo de los cuatro años siguientes a la adquisición del edificio entero de viviendas. Para la ampliación de este apartado tendrán la consideración de edificios enteros de viviendas aquellos inmuebles urbanos con división horizontal con al menos tres viviendas.

Disposición derogatoria única.—Derogación normativa Quedan derogadas todas las disposiciones del mismo rango o inferior que se opongan a lo establecido en la presente Ley.

Disposición final única.—Entrada en vigor La presente ley entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial del Principado de Asturias.

[Para consultar el texto íntegro , clique aquí.](#)

TRIBUNAL SUPREMO.....4

- SENTENCIAS DEL TRIBUNAL SUPREMO (SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO, SECCIÓN 2ª) CON INTERÉS CASACIONAL EN MATERIA DE TRIBUTOS CEDIDOS A LAS CCAA. AÑO 2025.....11

- SENTENCIAS DEL TRIBUNAL SUPREMO (SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO, SECCIÓN 2ª) CON INTERÉS CASACIONAL EN MATERIA DEL IMPUESTO SOBRE EL INCREMENTO DEL VALOR DE LOS TERRENOS DE NATURALEZA URBANA (IIVTNU). AÑO 2025.....19

TRIBUNAL SUPREMO

SENTENCIAS DEL TRIBUNAL SUPREMO (SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO, SECCIÓN 2ª) CON INTERÉS CASACIONAL EN MATERIA DE TRIBUTOS CEDIDOS A LAS CCAA. AÑO 2025.

1. IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO (IP)

1.1. Sentencia nº 944/2025, de 10 de julio. Recurso nº 3711/2023. Art. 31.Uno.b) LIP.

a. Resumen

Deuda tributaria. Límite de la cuota íntegra. En función del destino o naturaleza de los bienes en el momento de la liquidación. La vivienda habitual, como elemento patrimonial productivo que por su naturaleza es susceptible de generar rendimientos en el IRPF, aunque no los genere en el periodo de liquidación, debe incluirse en el cálculo del citado límite de tributación.

b. Cuestión que presenta interés casacional:

Reafirmar, reforzar, completar o, en su caso, matizar o corregir la doctrina contenida en la STS de 16 de marzo de 2011 (rec. 212/2007, ECLI:ES:TS:2011:1346) en virtud de la cual la inclusión o exclusión de un elemento patrimonial a efectos del cálculo del límite de la cuota íntegra del impuesto sobre el patrimonio (art. 31.Uno.b) LIP) deriva de la naturaleza o destino de los bienes, en el momento a que se refiere la liquidación, al margen de que en un momento posterior pueda ser sometido a operaciones que devenguen rendimientos en el IRPF.

Aclarar si dicha jurisprudencia, fijada en un caso en el que los elementos patrimoniales controvertidos consistían en obras de arte, es extensible y directamente aplicable a los bienes inmuebles que tengan la consideración de vivienda habitual. [...].

c. Posición de la Sala:

El Tribunal Supremo estima recurso de casación interpuesto contra la sentencia del TSJ Andalucía, sede en Málaga, que desestimó el contencioso-administrativo interpuesto frente a la resolución del TEAR Andalucía que estimó las reclamaciones formuladas por las obligadas tributarias en relación con la liquidación tributaria por el concepto de Impuesto sobre el Patrimonio de los ejercicios fiscales 2015 y 2016, ordenando la retroacción de actuaciones del recurso núm. 813/2021 al momento anterior a dictar sentencia, debiendo la Sala de instancia resolver sobre el resto de cuestiones de fondo planteadas en la instancia.

d. Contenido interpretativo fijado.

Se trata de interpretar el alcance del artículo 31.1 de la LIP, cuando dice que «[N]o se tendrá en cuenta la parte del Impuesto sobre el Patrimonio que corresponda a elementos patrimoniales que, por su naturaleza o destino, no sean susceptibles de producir los rendimientos gravados por la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas[...]».

La respuesta la hemos dado en la STS de 11 de noviembre de 2024, RC 2037/2023, donde fijamos como doctrina «[c]onforme a lo que hemos razonado, debe ser que, en relación con la doctrina contenida en la STS de 16 de marzo de 2011 (rec. 212/2007, ECLI:ES:TS:2011:1346) en virtud de la cual la inclusión o exclusión de un elemento patrimonial a efectos del cálculo del límite de la cuota íntegra del impuesto sobre el patrimonio (art. 31.Uno.b) LIP) deriva de la naturaleza o destino de los bienes, en el momento a que se refiere la liquidación, al margen de que en un momento posterior pueda ser sometido a operaciones que devenguen rendimientos en el IRPF, se aclara que dicha jurisprudencia, fijada en un caso en el que los elementos patrimoniales controvertidos consistían en obras de arte, no es extensible a los bienes inmuebles que tengan la consideración de vivienda habitual, pues no son bienes improductivos y ello con independencia de la no generación de rentas inmobiliarias en el IRPF. [...]».

En definitiva, la potencialidad del rendimiento viene dada por la naturaleza o destino del bien, al margen de que se produzca un efectivo rendimiento en sede del IRPF. En consecuencia, para el cálculo del límite de la cuota íntegra, a los

efectos del artículo 31 de la LIP, debe computarse la vivienda habitual.

Con ello, reiteramos la doctrina recogida en el fundamento jurídico cuarto de la STS de 11 de noviembre de 2024, RC 2037/2023, al que íntegramente nos remitimos.

1.2- Sentencia nº 1372/2025, de 29 de octubre. Recurso nº 4701/2023. Artículos 5 y 31.Uno LIP.

En el mismo sentido, Sentencia nº 1402/2025, de 3 de noviembre, Recurso nº 7626/2023

a. Resumen

Deuda tributaria. Límite de la cuota íntegra. Impuestos satisfechos en el extranjero. La residencia habitual, según sea en España o fuera de ella, no justifica el diferente trato dado a residentes y no residentes, consistente en que a estos últimos no les sea aplicable el límite de la cuota íntegra previsto en el artículo 31. Uno de la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio. Esa diferencia de trato es discriminatoria y no está justificada. ESTABLECE DOCTRINA.

b. Cuestión que presenta interés casacional:

Determinar si el elemento de la residencia habitual, según sea en España o fuera de ella, justifica el diferente trato en uno y otro supuesto y que, en consecuencia, no le sea aplicable a los no residentes en España el límite de gravamen del artículo 31.Uno de la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio ; o, si por el contrario, como la razón de ser de la limitación de la cuota íntegra para los sujetos pasivos por obligación personal es que la aplicación conjunta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el Impuesto sobre el Patrimonio no provoque un carácter confiscatorio, puede justificarse que, para los sujetos pasivos no residentes, no valga ese mismo principio; y si esa diferencia de trato estaría, por ende, justificada, o sería, por el contrario, discriminatoria para estos.

c. Posición de la Sala:

El Tribunal Supremo desestima recurso de casación interpuesto por la Administración del Estado contra sentencia del TSJ de Islas Baleares, que estimó el recurso interpuesto contra la resolución del TEAR de Illes Balears que desestimó la reclamación interpuesta contra el acuerdo notificado el 26 de marzo de 2018, de la Jefa de la Dependencia Regional de Gestión Tributaria, denegatorio de la solicitud de rectificación de la autoliquidación presentada en el Impuesto sobre el Patrimonio, ejercicio 2016.

d. Contenido interpretativo fijado.

La residencia habitual, según sea en España o fuera de ella, no justifica el diferente trato dado a residentes y no residentes, consistente en que a estos últimos no les sea aplicable el límite de la cuota íntegra previsto en el artículo 31. Uno de la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio . Esa diferencia de trato es discriminatoria y no está justificada.

2. IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS (ITPAJD).

2.1. Sentencia nº 1/2025, de 7 de enero. Recurso nº 4830/2023. Modalidad: TPO. Hecho imponible de los arts. 7.1.B) y 13.2 TRLITPyAJD.

En el mismo sentido, Sentencias: nº 8/2025, de 13 de enero, nº 30/2025, de 16 de enero, y números 112 y 113/2025, de 4 de febrero.

a. Resumen:

HECHO IMPONIBLE. No lo hay en el uso especial del dominio público a través de la autorización municipal de instalación y explotación de terrazas para el ejercicio de actividad de restauración en la vía pública. La equiparación que efectúa el indicado art. 13.2 entre las concesiones administrativas -por las que se constituye un verdadero derecho real in re aliena, sobre el demanio- y las autorizaciones para el aprovechamiento especial de los bienes de dominio público (terrazas de establecimientos de hostelería en la vía pública)- debe ser interpretado en el sentido de que no todo aprovechamiento especial que recaiga sobre el demanio, por sí solo, origina un desplazamiento patrimonial a favor del autorizado, a efectos de su gravamen por el impuesto indicado.

b. Cuestión que presenta interés casacional:

Determinar si el aprovechamiento especial del dominio público, permitido a través de la autorización municipal de

instalación y explotación de terrazas para el ejercicio en ellas de actividades de restauración en la vía pública constituye un hecho imponible del impuesto sobre transmisiones patrimoniales onerosas, en aplicación de los artículos 7.1.B) y 13.2 del TRITPAJD.

Precisar si la equiparación que aparentemente efectúa el artículo 13.2 del Texto refundido entre las concesiones administrativas -en la medida en que, por medio de ellas, se constituye un verdadero derecho real in re aliena, sobre el demanio, inscribible registralmente- y las autorizaciones para el aprovechamiento especial de los bienes de dominio público -en este caso, terrazas de establecimientos de hostelería en la vía pública- permite o no interpretar el precepto en el sentido extensivo de que cualquier aprovechamiento especial que recaiga sobre el demanio, por sí solo, origina un desplazamiento patrimonial a favor del autorizado, a efectos de su gravamen por el impuesto que nos ocupa.

Identificar, en caso de responderse afirmativamente ambas preguntas precedentes, en qué consistiría el desplazamiento patrimonial de facultades del dominio público en favor del titular del establecimiento, autorizado al uso común especial mediante un acto de autorización -más allá del propio uso común especial a que la autorización faculta-".

c. Posición de la Sala:

El Tribunal Supremo desestima recurso de casación deducido por la Administración autonómica contra sentencia del TSJ Cataluña, que desestimó el recurso contra resolución TEAR Cataluña que, a su vez, había estimado la reclamación de la contribuyente contra la liquidación de la Agencia Tributaria de Cataluña por el concepto ITPAJD, modalidad Transmisiones Patrimoniales Onerosas.

d. Contenido interpretativo fijado.

1.-El aprovechamiento especial del dominio público permitido a través de la autorización municipal de instalación y explotación de terrazas para el ejercicio en ellas de actividades de restauración en la vía pública no constituye un hecho imponible del impuesto sobre transmisiones patrimoniales onerosas, en aplicación de los artículos 7.1.B) y 13.2 del Texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

2.-La equiparación que aparentemente efectúa el artículo 13.2 del Texto refundido entre las concesiones administrativas -por las que se constituye un verdadero derecho real in re aliena, sobre el demanio- y las autorizaciones para el aprovechamiento especial de los bienes de dominio público -en este caso, terrazas de establecimientos de hostelería en la vía pública- debe ser interpretado en el sentido de que no todo aprovechamiento especial del demanio, por sí solo, origina un desplazamiento patrimonial a favor del autorizado, a efectos de su gravamen por el impuesto que nos ocupa.

3.-En todo caso, la constatación del requisito del desplazamiento patrimonial a efectos del gravamen de una autorización para el aprovechamiento especial del dominio público requiere un examen del contenido y circunstancias presentes en dicha autorización, por ser relevante a efectos ficales.

2.2. Sentencia nº 1178/2025, de 24 de septiembre. Recurso nº 8702/2023. Modalidad: TPO. Hecho imponible de los arts. 7.1.B) y 13.2 TRLITPAJD.

Sigue doctrina de la Sentencia nº 1/2025, de 7 de enero.

En el mismo sentido, Sentencias: números 1191 y 1192/2025, de 29 de septiembre, y números 1222 y 1223/2025, de 1 de octubre.

a. Resumen:

Hecho imponible de los arts. 7.1.B) y 13.2 TRLITPAJD. No lo hay en el uso especial del dominio público -en este caso, reserva de aparcamiento para la carga y descarga de mercaderías en la vía pública-. La equiparación que efectúa el indicado art. 3.2 entre las concesiones administrativas -por las que se constituye un verdadero derecho real in re aliena, sobre el demanio- y las autorizaciones para el aprovechamiento especial de los bienes de dominio público debe ser interpretado en el sentido de que no todo aprovechamiento especial que recaiga sobre el demanio, por sí solo, origina un desplazamiento patrimonial a favor del autorizado, a efectos de su gravamen por el impuesto indicado. Sigue doctrina STS 1/2025, de 7 ene.

b. Cuestión que presenta interés casacional:

1) Determinar si el aprovechamiento especial del dominio público, permitido a través de la autorización municipal de reserva de aparcamiento para la carga y descarga de mercaderías en la vía pública constituye un hecho imponible del impuesto sobre transmisiones patrimoniales onerosas, en aplicación de los artículos 7.1.B) y 2) 13.2. TRITPAJD.

2) Precisar si la equiparación que efectúa el artículo 13.2 del Texto refundido entre las concesiones administrativas -en la medida en que, a través de ellas, se constituye un verdadero derecho real in re aliena inscribible registralmente - y las autorizaciones para el aprovechamiento especial de los bienes de dominio público -en este caso reserva de aparcamiento para la carga y descarga de mercaderías en la vía pública - permite o no interpretar el precepto en el sentido extensivo de que cualquier aprovechamiento especial que recaiga sobre el demanio, por sí solo, origina un desplazamiento patrimonial a favor del autorizado, a efectos de su gravamen.

3) Identificar, en caso de responderse afirmativamente ambas preguntas precedentes, en qué consistiría el desplazamiento patrimonial de facultades del dominio público en favor del titular del establecimiento, autorizado al uso común especial mediante un acto de autorización -más allá del propio uso a que la autorización faculta-.

c. Posición de la Sala:

El Tribunal Supremo desestima recurso de casación deducido por la Administración autonómica contra sentencia del TSJ Cataluña, que desestimó el recurso contra resolución TEAR Cataluña que, a su vez, había estimado la reclamación de la contribuyente contra la liquidación de la Agencia Tributaria de Cataluña por el concepto ITPAJD, modalidad Transmisiones Patrimoniales Onerosas.

d. Contenido interpretativo fijado.

1. El aprovechamiento especial del dominio público permitido a través de la autorización municipal de reserva de aparcamiento para la carga y descarga de mercaderías en la vía pública no constituye un hecho imponible del impuesto sobre transmisiones patrimoniales onerosas, en aplicación de los artículos 7.1.B) y 13.2 del Texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

2. La equiparación que aparentemente efectúa el artículo 13.2 del Texto refundido entre las concesiones administrativas -por las que se constituye un verdadero derecho real in re aliena, sobre el demanio- y las autorizaciones para el aprovechamiento especial de los bienes de dominio público -en este caso, reserva de aparcamiento para la carga y descarga de mercaderías en la vía pública- debe ser interpretado en el sentido de que no todo aprovechamiento especial del demanio, por sí solo, origina un desplazamiento patrimonial a favor del autorizado, a efectos de su gravamen por el impuesto que nos ocupa.

3. En todo caso, la constatación del requisito del desplazamiento patrimonial a efectos del gravamen de una autorización para el aprovechamiento especial del dominio público requiere un examen del contenido y circunstancias presentes en dicha autorización, por ser relevante a efectos fiscales.

2.3. Sentencia nº 1359/2025, de 28 de octubre. Recurso nº 6161/2023. Modalidad: TPO. Hecho imponible de los arts. 7.1.B) y 13.2 TRLITPAJD.

En el mismo sentido, Sentencia número 1382/2025, de 30 de octubre.

a. Resumen:

Contrato administrativo para la prestación del servicio de mantenimiento y conservación de los espacios verdes y jardines municipales. La concesión de servicio público, en las condiciones del contrato examinado, no constituye el hecho imponible del ITPO, en aplicación de los artículos 7.1.B) y 13.2 del TRLITPAJD. La equiparación que aparentemente efectúa el artículo 13.2 entre las concesiones administrativas -por las que se constituye un verdadero derecho real in re aliena, sobre el demanio- y el otorgamiento de facultades de gestión de servicios públicos o de la atribución del uso privativo o del aprovechamiento especial de bienes de dominio o uso público, no significa que todo contrato administrativo de prestación de servicios públicos, por el hecho de serlo, conlleve el desplazamiento patrimonial que exige el precepto. Ratifica doctrina anterior acerca del contenido de los preceptos indicados.

b. Cuestión que presenta interés casacional:

1.1 Determinar si los contratos de gestión de servicios públicos constituyen el hecho imponible del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados en la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas al amparo del artículo 13.2 TRLITPAJD, o, solamente determinan una prestación de servicios sujeta a IVA.

1.2. En su caso, aclarar si, a los efectos del artículo 13.2 TRLITPAJD, puede considerarse que existe desplazamiento patrimonial en un contrato de gestión de servicios públicos, por el solo hecho de que la Administración abone a la entidad adjudicataria una cantidad como precio por la prestación del servicio y porque se traslade a ésta la posesión de los espacios, titularidad de aquella Administración, sobre los que recae su actividad junto con sus instalaciones, así como la de otros medios e inmuebles auxiliares [...]

c. Posición de la Sala:

El Tribunal Supremo estima recurso de casación contra sentencia del TSJ de Madrid que casa y anula, para en su lugar, desestimar el recurso de la Comunidad de Madrid contra la resolución TEAR estimatoria de las reclamaciones deducidas contra la liquidación del impuesto sobre transmisiones patrimoniales, acto que igualmente se anula, por ser disconforme con el ordenamiento jurídico.

d. Contenido interpretativo fijado.

1.-La concesión de servicio público, en las condiciones del contrato administrativo examinado, por el que se encomienda a la UTE recurrente la prestación del servicio de mantenimiento y conservación de los espacios verdes y jardines municipales, no implica un desplazamiento patrimonial como consecuencia del otorgamiento de facultades de gestión de servicios públicos y, por lo tanto, no constituye el hecho imponible del ITPO, en aplicación de los artículos 7.1.B) y 13.2 del Texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados -TRLITPAJD-.

2.-El mero cumplimiento del contrato por la adjudicataria y la posesión, tenencia o puesta a disposición de la UTE de los bienes, elementos o espacios de dominio público sobre los que recae ese servicio de mantenimiento, no permiten establecer que se haya llevado a cabo ese desplazamiento patrimonial.

3.-La equiparación que aparentemente efectúa el artículo 13.2 del Texto refundido entre las concesiones administrativas -por las que se constituye un verdadero derecho real in re aliena, sobre el demanio- y el otorgamiento de facultades de gestión de servicios públicos o de la atribución del uso privativo o del aprovechamiento especial de bienes de dominio o uso público, no significa que todo contrato administrativo de prestación de servicios públicos, por el hecho de serlo, conlleve el desplazamiento patrimonial que exige el precepto.

2.4. Sentencia nº 1361/2025, de 28 de octubre. Recurso nº 5668/2023. Modalidad: Operaciones Societarias. Artículo 4 TRLITPAJD y artículo 61 Reglamento ITPAJD.

a. Resumen:

En el caso de que en una escritura pública se formalicen tanto la disolución y extinción de una comunidad de bienes dedicada a una actividad empresarial, como la segregación y adjudicación de los bienes que la conforman, debe apreciarse la existencia de una única convención a efectos de su gravamen y, por tanto, debe tributarse solo por el ITP-AJD, en la modalidad de operaciones societarias.

b. Cuestión que presenta interés casacional:

Determinar si, en el caso de que en una escritura pública se formalice tanto la disolución y extinción de una comunidad de bienes dedicada a una actividad empresarial como la segregación y adjudicación de los bienes que la conforman, debe apreciarse la existencia de una o dos convenciones a efectos de su gravamen y si, por tanto, debe tributarse solo por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados en la modalidad de operaciones societarias; o también puede gravarse por el impuesto sobre actos jurídicos documentados.

c. Posición de la Sala:

El Tribunal Supremo desestima recurso de casación interpuesto por la Junta de Andalucía contra sentencia del TSJ de Andalucía, sede de Sevilla, relativa a liquidación dictada por la Agencia Tributaria de Andalucía por el concepto de Actos Jurídicos Documentados del ITPAJD.

d. Contenido interpretativo fijado.

En el caso de que en una escritura pública se formalicen tanto la disolución y extinción de una comunidad de bienes dedicada a una actividad empresarial, como la segregación y adjudicación de los bienes que la conforman, debe apreciarse la existencia de una única convención a efectos de su gravamen y, por tanto, debe tributarse solo por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, en la modalidad de operaciones societarias.

3. IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES (ISD).

3.1. Sentencia nº 956/2025, de 14 de julio. Recurso nº 2197/2023. Modalidad: Sucesiones. Reducciones de la base imponible. Artículo 20.2.c) LISD en relación con el artículo 27.2. LIRPF-

a. Resumen:

Reducciones de la base imponible. Por transmisión de participaciones sociales de una empresa familiar dedicada al arrendamiento de bienes inmuebles. Existencia de local y empleado a jornada completa. Para aplicar la reducción prevista en el artículo 20.2.c) de la LISD, en relación con la actividad de arrendamiento de inmuebles, basta con acreditar el cumplimiento de los requisitos previstos en el artículo 27.2 de la LIRPF, sin que se precise justificar la contratación de la persona empleada con contrato laboral y a jornada completa desde un punto de vista económico.

b. Cuestión que presenta interés casacional:

Determinar si para aplicar la reducción prevista en el artículo 20.2.c) de la Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, en relación con la actividad de arrendamiento de inmuebles, basta con acreditar el cumplimiento de los requisitos previstos en el artículo 27.2 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o, por el contrario, es preciso que la contratación de la persona empleada con contrato laboral y a jornada completa se justifique desde un punto de vista económico.

c. Posición de la Sala:

El Tribunal Supremo estima recurso de casación contra sentencia TSJ Aragón, que casa y anula en cuanto al recurso interpuesto por los obligados tributario, estimando el recurso contencioso-administrativo contra la resolución TEAR Aragón, que estimaba parcialmente las reclamaciones económico-administrativas formuladas frente a seis actos de liquidación definitiva, referidos al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, declarando la nulidad de la resolución económico-administrativa así como de los acuerdos de liquidación de los que trae causa, con las consecuencias legales inherentes a dicha declaración.

d. Contenido interpretativo fijado.

La respuesta a la cuestión de interés casacional, conforme a lo que hemos razonado , debe ser que para aplicar la reducción prevista en el artículo 20.2.c) de la Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, en relación con la actividad de arrendamiento de inmuebles, basta con acreditar el cumplimiento de los requisitos previstos en el artículo 27.2 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, sin que se precise justificar la contratación de la persona empleada con contrato laboral y a jornada completa desde un punto de vista económico.

3.2. Sentencia nº 969/2025, de 14 de julio. Recurso nº 4148/2023. Modalidad: Sucesiones. Reducciones de la base imponible. Artículo 20.2.c) LISD en relación con el artículo 27.2. LIRPF-

En el mismo sentido, Sentencias números 970/2025, de 14 de julio, 1004/2025, de 16 de julio, 1038/2025, de 17 de julio

a. Resumen:

Reducciones de la base imponible del art. 20.2.c) LISD por sucesión en empresa familiar. Se deniega por supuesto incumplimiento del art. 27.2 LIRPF en virtud del cual, se presupone la existencia de actividad económica en el arrendamiento de inmuebles únicamente cuando dicha actividad se desarrolle con una persona empleada con contrato laboral y a jornada completa. El carácter laboral del contrato suscrito entre una comunidad de bienes y uno de sus comuneros no debe rechazarse - siempre- por la sola circunstancia de ser partícipe o comunera la persona contratada, de manera que puede entenderse cumplida la exigencia contenida el artículo 27.2 LIRPF cuando se suscriba un contrato de esa naturaleza, puesto que ello se compadece con las normas jurídicas relativas a la reducción de la base imponible del ISD por razón de la sucesión de la empresa familiar, que queda supeditada al mantenimiento de la actividad económica, atendiendo a los fines perseguidos por esas normas.

b. Cuestión que presenta interés casacional:

1.1. Determinar, desde el punto de vista del derecho a la tutela judicial efectiva, si resulta obligatorio para el órgano sentenciador el planeamiento de la tesis regulada en el artículo 33 LJCA, cuando pretende incorporar al proceso, para ser tenidos en cuenta en la sentencia- unos motivos de validez o invalidez del acto impugnado, en este caso, una liquidación tributaria, prescindiendo de las razones tenidas en cuenta en la liquidación, de los argumentos esgrimidos ante el TEAR y

de los motivos que sustentan la demanda y contestación, respecto de los que la parte afectada no pudo defenderse. En particular, si denegado el derecho a la bonificación (sic) controvertida por razón de la inobservancia del requisito consistente en tener una persona empleada con contrato laboral (lo que presupone, y se admite, que existe una actividad económica), puede el órgano judicial, sin audiencia de las partes, sustentar el fallo en la inexistencia de actividad económica ejercitada por la comunidad de bienes.

1.2. En relación con la pregunta anterior, precisar si se cumple la exigencia contenida en el artículo 27.2 LIRPF para admitir que se desarrolla una actividad económica de arrendamiento de inmuebles cuando el contrato laboral se suscribe entre la entidad (comunidad de bienes) y uno de sus partícipes o comuneros; o bien, si debe rechazarse -siempre- el carácter laboral del contrato por la sola circunstancia de ser partícipe o comunera la persona contratada - al no concurrir los conceptos de retribución salarial, ajenidad y dependencia- y si esta interpretación estricta se compadece con las normas jurídicas relativas a la obtención de beneficios fiscales por razón en la sucesión de la empresa familiar, que quedan supeditados al mantenimiento de la actividad económica, atendiendo a los fines perseguidos por esas normas.

c. Posición de la Sala:

El Tribunal Supremo estima recurso de casación interpuesto frente a sentencia del TSJ de Cataluña, que casa y anula para, en su lugar desestimar el recurso interpuesto por la Generalitat de Cataluña contra la resolución del TEAC dictada en procedimiento que desestimó el recurso de alzada formulado por el director de la Agencia Tributaria de Cataluña, contra la resolución del TEAR Cataluña que estimó la reclamación formulada contra la resolución del jefe de la Inspección Territorial de Cataluña, en la que se confirmó la propuesta de liquidación definitiva, en concepto de impuesto sobre sucesiones lo que comporta la anulación de dicha liquidación.

d. Contenido interpretativo fijado.

No debe rechazarse - siempre- el carácter laboral del contrato suscrito entre una comunidad de bienes y uno de sus comuneros por la sola circunstancia de ser partícipe o comunera la persona contratada, de manera que puede entenderse cumplida la exigencia contenida el artículo 27.2 LIRPF cuando se suscriba un contrato de esa naturaleza, puesto que ello se compadece con las normas jurídicas relativas a la reducción de la base imponible del impuesto sobre sucesiones y donaciones por razón de la sucesión de la empresa familiar, que queda supeditada al mantenimiento de la actividad económica, atendiendo a los fines perseguidos por esas normas.

3.3. Sentencia nº 1293/2025, de 15 de octubre. Recurso nº 5751/2023. Modalidad: Sucesiones. Reducciones de la base imponible. Artículos 20.2.a), 26.f) y 28.1 LISD y 53.1 y 58.1 Reglamento ISD

En el mismo sentido, Sentencias números 1355/2025 y 1357/2025, de 27 de octubre

a. Resumen:

Heredero instituido que renuncia pura, simple y gratuitamente a la herencia o legado entrando en juego la sustitución vulgar, por haber sido establecida en el testamento por voluntad del causante, conforme al artículo 774 del Código Civil, el parentesco que debe ser tenido en cuenta ha de ser, en todo caso, el del sustituto respecto del causante en aplicación de los artículos 26.f) LISD y 53.1 RISD. Para el resto de supuestos de repudiación o renuncia pura, simple y gratuita sin sustitución vulgar. o bien sin que se prevea testamentariamente salvo para supuestos de premoriencia o incapacidad, (y no para renuncia), el parentesco que debe ser tenido en cuenta ha de ser el del renunciante o el del que repudia, caso de tener un coeficiente superior al que correspondería al beneficiario, en aplicación de los artículos 28.1 LISD y 58.1 del RISD.

b. Cuestión que presenta interés casacional:

Determinar, a los efectos de aplicar la reducción del artículo 20.2.a) LISD, si, en los casos de renuncia pura, simple y gratuita de la herencia o legado en los que entra en juego la sustitución vulgar, por haber sido establecida en el testamento por voluntad del causante, conforme al art. 744 del Código Civil, el parentesco que debe ser tenido en cuenta ha de ser, en todo caso, el del sustituto respecto del causante (artículos 26.f LISD y 53.1 RISD) o el del renunciante cuando tenga señalado uno superior al que correspondería al sustituto (artículos 28.1 LISD y 58.1 RISD).

c. Posición de la Sala:

El Tribunal Supremo estima recurso de casación interpuesto contra sentencia del TSJ Principado de Asturias, relativo a liquidación practicada por el Impuesto sobre Sucesiones, anulándola por no ser conforme a Derecho.

d. Contenido interpretativo fijado.

1. A los efectos de aplicar la reducción de parentesco prevista en el artículo 20.2.a) LISD en los casos en que el heredero instituido renuncia pura, simple y gratuitamente a la herencia o legado entrando en juego la sustitución vulgar, por haber sido establecida en el testamento por voluntad del causante, conforme al artículo 774 del Código Civil, el parentesco que debe ser tenido en cuenta ha de ser, en todo caso, el del sustituto respecto del causante en aplicación de los artículos 26.f) LISD y 53.1 RISD.

2. En el resto de supuestos en los que el heredero instituido lleva a cabo la repudiación o la renuncia pura, simple y gratuita sin que el testamento instituya una sustitución vulgar, o bien la prevea únicamente para los supuestos de premoriencia o incapacidad, pero no para los supuestos de renuncia, el parentesco que debe ser tenido en cuenta ha de ser el del renunciante o el del que repudia cuando tenga señalado un coeficiente superior al que correspondería al beneficiario, en aplicación de los artículos 28.1 LISD y 58.1 del RISD.

3.4. Sentencia nº 1297/2025, de 15 de octubre. Recurso nº 5673/2023. Aplazamiento y fraccionamiento pago ISD. Artículos 37 y 38 LISD, 81 Reglamento ISD, 62.2 LGT y 46.1.a) Reglamento General de Recaudación

a. Resumen:

Plazos para solicitar el aplazamiento y fraccionamiento de pago en el Impuesto sobre Sucesiones cuando para la gestión y liquidación del impuesto se sigue el régimen de autoliquidación. Interpreta los arts. 37 y 38 LISD, 81 del RISD, 62.2 de la LGT y 46.1.a) del RGR, en presentaciones extemporáneas. En los supuestos en los que se siga para la gestión y liquidación del impuesto el régimen de autoliquidación, y, la autoliquidación haya sido presentadas fuera de plazo, sólo se entenderá que la solicitud se presenta en periodo voluntario cuando la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento se presente junto con la autoliquidación extemporánea, y, solo podrá ser inadmitida la solicitud de aplazamiento y fraccionamiento cuando la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento no haya sido objeto de presentación con anterioridad o conjuntamente con la autoliquidación.

b. Cuestión que presenta interés casacional:

1. Determinar si el plazo aplicable para solicitar el aplazamiento del pago de las autoliquidaciones del Impuesto sobre Sucesiones, conforme a la previsión del artículo 90.2 del RISD, que lo reduce a los cinco primeros meses, en relación con el periodo contemplado por el artículo 38.1 LISD, que exige la presentación de la solicitud antes de expirar el plazo reglamentario de pago (seis meses), supone una limitación reglamentaria contraria a la previsión explícita término establecido por una norma con rango de Ley.

2. Esclarecer si es posible interpretar las normas aplicables al caso, relativas al plazo de solicitud del aplazamiento del pago de las autoliquidaciones del impuesto referido, de manera que sea exigible esa solicitud antes que la presentación de la propia autoliquidación que incorpora la propia deuda tributaria de cuyo aplazamiento se trata.

c. Posición de la Sala:

El Tribunal Supremo estima recurso de casación contra sentencia TSJ de Andalucía, sede de Sevilla, que casa y anula, para estimar el recurso contencioso, contra las resoluciones TEAR Andalucía por las que se desestimaron las reclamaciones económico-administrativas que, a su vez inadmitieron, por extemporáneas, las solicitudes deducidas por los recurrentes para el aplazamiento del pago de las autoliquidaciones practicadas por el concepto de Impuesto sobre Sucesiones por no ser conforme a Derecho, ordenando la admisión de dichas solicitudes para su tramitación y resolución.

d. Contenido interpretativo fijado.

1. El artículo 38 Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones resulta única y exclusivamente aplicable a los supuestos en los que en los que la gestión y liquidación del impuesto sigue el sistema de declaración, no resultando de aplicación en los supuestos en los que se siga el sistema de autoliquidación.

2. El artículo 37 Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones resulta aplicable a los supuestos en los que en los que la gestión y liquidación del impuesto sigue tanto el sistema de declaración como el de autoliquidación.

3. Los artículos 37 y 38 de la LISD, artículo 81 del RISD, artículo 62.2 de la LGT y artículo 46.1.a) del RGR deben interpretarse en el sentido de que en los supuestos en los que se siga para la gestión y liquidación del impuesto el régimen de declaración, las solicitudes de aplazamiento y fraccionamiento del pago de las liquidaciones practicadas por la administración tributaria

deberá efectuarse antes de expirar el plazo de pago en período voluntario por lo que deberá efectuarse antes de los siguientes plazos: a) Si la notificación de la liquidación se realiza entre los días uno y 15 de cada mes, desde la fecha de recepción de la notificación hasta el día 20 del mes posterior o, si éste no fuera hábil, hasta el inmediato hábil siguiente. b) Si la notificación de la liquidación se realiza entre los días 16 y último de cada mes, desde la fecha de recepción de la notificación hasta el día cinco del segundo mes posterior o, si éste no fuera hábil, hasta el inmediato hábil siguiente.

4. Del artículo 37 de la LISD, artículo 62.1 de la LGT y artículo 46.1.a) del RGR se desprende que en los supuestos en los que se siga para la gestión y liquidación del impuesto el régimen de autoliquidación, y, la autoliquidación haya sido presentadas fuera de plazo, sólo se entenderá que la solicitud se presenta en periodo voluntario cuando la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento se presente junto con la autoliquidación extemporánea, y, solo podrá ser inadmitida la solicitud de aplazamiento y fraccionamiento cuando la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento no haya sido objeto de presentación con anterioridad o conjuntamente con la autoliquidación.

• SENTENCIAS DEL TRIBUNAL SUPREMO (SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO, SECCIÓN 2ª) CON INTERÉS CASACIONAL EN MATERIA DEL IMPUESTO SOBRE EL INCREMENTO DEL VALOR DE LOS TERRENOS DE NATURALEZA URBANA (IIVTNU). AÑO 2025.

1. Sentencia nº 101/2025, de 30 de enero. Recurso nº 4265/2023. Artículos 107.1, 107.2.a) y 110.4 Texto Refundido de la Ley de Haciendas Locales.

En el mismo sentido las Sentencias números: 102/2025 y 106/2025, de 30 de enero, 622/2025 y 623/2025, de 26 de mayo, 680/2025, 681/2025 y 682/2025, de 3 de junio, 864/2025, de 30 de junio, 938/2025 y 939/2025 de 10 de julio, 947/2025, de 11 de julio, 972/2025, 973/2025 y 974/2025, de 15 de julio, 1032/2025 y 1033/2025, de 16 de julio

a. Resumen

Conforme a la STC 182/2021 las liquidaciones provisionales o definitivas por IIVTNU que no hubieran sido impugnadas a la fecha de dictarse dicha sentencia, 26 de octubre de 2021, no podrán ser impugnadas con fundamento en la declaración de inconstitucionalidad efectuada en la misma: sin embargo será posible impugnar dentro de los plazos establecidos para los distintos recursos administrativos y el recurso contencioso-administrativo, tanto las liquidaciones provisionales o definitivas que no hubieren alcanzado firmeza al tiempo de dictarse la sentencia: doctrina del TS: estimación de la casación y desestimación del recurso contencioso-administrativo.

b. Cuestión que presenta interés casacional

Determinar si, las liquidaciones provisionales o definitivas notificadas antes de dictarse la STC 182/2021, de 26 de octubre, impugnadas en vía administrativa después de dicha fecha, pero antes de la publicación de la sentencia (25 de noviembre de 2021) tienen o no la consideración de situaciones consolidadas que puedan considerarse susceptibles de ser revisadas con fundamento en la citada sentencia a través de la interposición del correspondiente recurso de reposición y fundamento exclusivo en la mencionada sentencia.

c. Posición de la Sala

El Tribunal Supremo estima recurso de casación deducido por el Ayuntamiento de Gijón contra sentencia del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo n.º 1 de Gijón, que casa y anula, para en su lugar, desestimar el recurso contencioso-administrativo contra la resolución del TEAR de Gijón, que desestima la reclamación relativa a liquidación por el Impuesto Municipal sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.

d. Contenido interpretativo fijado

Se remite al fundamento jurídico quinto de la sentencia TS 949/2023, de 10 de julio de 2023:

“De conformidad con lo dispuesto en la STC 182/2021, de 26 de octubre, las liquidaciones provisionales o definitivas por Impuesto sobre Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana que no hubieran sido impugnadas a la fecha de dictarse dicha sentencia, 26 de octubre de 2021, no podrán ser impugnadas con fundamento en la declaración de inconstitucionalidad efectuada en la misma, al igual que tampoco podrá solicitarse con ese fundamento la rectificación,

ex art. 120.3 LGT, de autoliquidaciones respecto a las que aún no se hubiera formulado tal solicitud al tiempo de dictarse la STC el 26 de octubre de 2021.

Sin embargo, sí será posible impugnar dentro de los plazos establecidos para los distintos recursos administrativos, y el recurso contencioso-administrativo, tanto las liquidaciones provisionales o definitivas que no hubieren alcanzado firmeza al tiempo de dictarse la sentencia, como solicitar la rectificación de autoliquidaciones ex art. 120.3 LGT, dentro del plazo establecido para ello, con base en otros fundamentos distintos a la declaración de inconstitucionalidad efectuada por la STC 182/2021, de 26 de octubre. Así, entre otros, con fundamento en las previas sentencias del Tribunal Constitucional que declararon la inconstitucionalidad de las normas del IIVTNU en cuanto sometían a gravamen inexcusablemente situaciones inexpressivas de incremento de valor (entre otras STC 59/2017) o cuando la cuota tributaria alcanza confiscatoriedad (STS 126/2019) al igual que por cualquier otro motivo de impugnación, distinto de la declaración de inconstitucionalidad por STC 182/2021".

2. Sentencia nº 111/2025, de 4 de febrero. Recurso nº 4311/2023. Artículos 107.1, 107.2.a) y 110.4 Texto Refundido de la Ley de Haciendas Locales.

a. Resumen

Conforme a la STC 182/2021 las liquidaciones provisionales o definitivas por IIVTNU que no hubieran sido impugnadas a la fecha de dictarse dicha sentencia, 26 de octubre de 2021, no podrán ser impugnadas con fundamento en la declaración de inconstitucionalidad efectuada en la misma: sin embargo será posible impugnar dentro de los plazos establecidos para los distintos recursos administrativos y el recurso contencioso-administrativo, tanto las liquidaciones provisionales o definitivas que no hubieren alcanzado firmeza al tiempo de dictarse la sentencia: doctrina del TS: estimación de la casación y desestimación del recurso contencioso-administrativo.

b. Cuestión que presenta interés casacional

Determinar si las liquidaciones practicadas por el concepto de Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana que, a pesar de no haber adquirido firmeza, se recurran en vía administrativa después del 26 de octubre de 2021 (fecha en que se dictó la STC 182/2021) pero antes del 25 de noviembre de 2021 (fecha de su publicación en el BOE), tienen o no la consideración de situaciones consolidadas que puedan considerarse susceptibles de ser revisadas con fundamento exclusivo en la citada sentencia.

c. Posición de la Sala

El Tribunal Supremo estima recurso de casación interpuesto por el Ayuntamiento de Alcalá de Henares contra sentencia del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 18 de Madrid, sobre impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana, que casa y anula, desestimando el recurso contencioso-administrativo registrado contra la resolución del órgano de Gestión Tributaria del Ayuntamiento indicado, desestimatoria del recurso de reposición, contra liquidación del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.

d. Contenido interpretativo fijado

1. De conformidad con lo acordado en la STC 182/2021, de 26 de octubre, las liquidaciones provisionales o definitivas del Impuesto sobre Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana que no hubieran sido impugnadas a la fecha de dicha sentencia, 26 de octubre de 2021, no podrán ser impugnadas con fundamento en la declaración de inconstitucionalidad efectuada en aquella; ni tampoco podrá instarse, con ese fundamento, la rectificación - art. 120.3 LGT-, de las autoliquidaciones de tal impuesto sobre las que aún no se hubiera formulado tal solicitud en esa fecha.

2. Sin embargo, sí será posible impugnar, dentro de los plazos establecidos para los recursos administrativos y el recurso contencioso-administrativo, tanto las liquidaciones provisionales o definitivas que no hubieren alcanzado firmeza al tiempo de la sentencia, como solicitar la rectificación de autoliquidaciones, ex art. 120.3 LGT, dentro del plazo establecido, cuando la petición, reclamación o recurso se basase en motivos distintos a la declaración de inconstitucionalidad efectuada por la STC 182/2021, de 26 de octubre. Así, entre otros supuestos, cuando se efectúen con amparo en las sentencias del Tribunal Constitucional que declararon la inconstitucionalidad del impuesto local que nos ocupa -IIVTNU- por someter a gravamen situaciones inexpressivas de incremento de valor (entre otras, STC 59/2017); o cuando la cuota tributaria posea alcance confiscatorio (STS 126/2019), así como por cualquier otro motivo de impugnación distinto al conducente a la declaración de inconstitucionalidad por STC 182/2021.

3. Sentencia nº 313/2025, de 4 de febrero. Recurso nº 1600/2023. Artículos 104.1, 107.1, 107.2.a) y 110.4 Texto Refundido de la Ley de Haciendas Locales y artículo 105.1 LGT.

a. Resumen

BASE IMPONIBLE: declaración de inconstitucionalidad en relación al cálculo de la base imponible por la cuantificación del incremento mediante la aplicación un coeficiente al valor catastral del terreno al momento del devengo, en función de los años transcurridos desde su adquisición por STC 182/2021: sistema objetivo y obligatorio de determinación de la base imponible, que por ser ajeno a la realidad del mercado inmobiliario y de la crisis económica y, al margen de la capacidad económica gravada por el impuesto y demostrada por el contribuyente, vulnera el principio de capacidad económica como criterio de imposición: anulación de la liquidación procedente.

b. Cuestión que presenta interés casacional

Determinar si la inconstitucionalidad de los artículos 107.1, 107.2 a) y 110.4 del texto refundido de la Ley de Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, declarada en la sentencia del Tribunal Constitucional 182/2021, de 26 de octubre, obliga en todo caso a la anulación de las liquidaciones que no sean firmes y consentidas, y al reconocimiento del derecho a la devolución de ingresos indebidos en las solicitudes de rectificación de autoliquidaciones por el impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana que no hayan sido decididas definitivamente, sin entrar a valorar la existencia o no en cada caso de una situación inexpressiva de capacidad económica.

c. Posición de la Sala

El Tribunal Supremo estima recurso de casación deducido contra la sentencia del TSJ de Andalucía, sede de Málaga interpuesto contra la sentencia del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 6 de Málaga, sentencias ambas que se casan y anulan, para en su lugar estimar el recurso de apelación deducido contra la desestimación presunta de la solicitud de rectificación de la autoliquidación dirigida al Ayuntamiento de Vélez Málaga, del IIVTNU declarando la nulidad de dicho acto presunto, por ser contrario al ordenamiento jurídico, debiendo el Ayuntamiento de Vélez Málaga reintegrar al contribuyente la cuantía ingresada en tal concepto, incrementada en los intereses legales.

d. Contenido interpretativo fijado

Esta Sala contiene una consolidada doctrina que, en presencia de la STC 182/2021, de 26 de octubre, ha declarado la nulidad de las sentencias y de las liquidaciones impugnadas en los litigios que se resuelven en ellas, en los casos en que es aplicable dicha sentencia y se proyectan sus efectos de inconstitucionalidad.

Incluso ha sido declarada esa nulidad en casos en que, ausente el acaecimiento de situaciones consolidadas, como es el caso, la sentencia recurrida en casación hubiera sido dictada antes del 26 de octubre de 2021 y, por ende, no hubiera conocido el Tribunal de instancia la declaración de inconstitucionalidad, esta vez incondicional, que se proyectaba sobre el núcleo de la Ley del impuesto, por afectar al hecho imponible. En tales casos, se articuló un trámite de audiencia a las partes, en el seno del recurso de casación, y se dictó sentencia favorable al contribuyente, por inexistencia de título legal habilitante del impuesto mismo, aun cuando se producía una especie de mutación casacional, pues este Tribunal Supremo fallaba sobre cuestión distinta a la suscitada originariamente.

Este caso es distinto y más grave. Obviamente, si esta reacción del Tribunal Supremo se puso en marcha en situaciones diferentes de la que ahora examinamos, con mucha más fuerza ha de ser declarada la ilicitud radical de la sentencia dictada por la Sala de Málaga de esta jurisdicción, el 9 de noviembre de 2022, porque lo fue más de un año después de que fuera dictada, y publicada, la STC 182/2021, que por razones incomprensibles en Derecho, no ha sido considerada en un sentido u otro por aquella, pese a que arbitra un efecto que necesariamente se proyectaba sobre el caso, al hacer desaparecer la ley misma que había de ser aplicada. En suma, se ha aplicado una norma inconstitucional sin atender a ninguna razón.

Así las cosas, debemos reiterar, como doctrina de interés casacional, en continuación de otras muchas anteriores, que, en un caso como el examinado, en el que la liquidación tributaria ha sido impugnada tempestivamente, no cabe calificar de situación consolidada que impida la aplicación de los efectos declarados en la STC 182/2021, de 26 de octubre, que declara la inconstitucionalidad y nulidad de los arts. 107.1, segundo párrafo, 107.2 a) y 107.4 TRLHL.

Por ello, tales efectos invalidatorios sobre la liquidación del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana impugnada en el proceso debió determinar su nulidad, ya que el impuesto es inválido y carente de toda eficacia, debido a la inconstitucionalidad de sus normas legales de cobertura, todo ello al margen de la cuestión relativa a si,

en el caso concreto, se hubiera o no producido una situación de inexistencia, o no, de capacidad económica, considerando si se produjo o no una minusvalía patrimonial, ya que los efectos de la citada STS 182/2021 no distinguen entre unos y otros casos.

En definitiva, en aquellos casos no afectados por la limitación de efectos que contiene la STC 182/2021, como lo es el presente, ya que el proceso de instancia fue suscitado antes de tal sentencia y, por ello, no hubo firmeza en modo alguno, no puede ser aplicada la Ley de Haciendas Locales -TRLHLL-, que ha sido declarada inconstitucional y expulsada del ordenamiento jurídico. Como señala la propia STC 182/2021, *"la declaración de inconstitucionalidad y nulidad total de estos preceptos legales reguladores de la base imponible del IIVTNU en la STC 182/2021 supone, según dicho pronunciamiento, su expulsión del ordenamiento jurídico, dejando un vacío normativo sobre la determinación de la base imponible que impide la liquidación, comprobación, recaudación y revisión de este tributo local y, por tanto, su exigibilidad"*[FJ 6 a)].

Así lo debió declarar la Sala de instancia, que tiene la obligación jurídica de resolver los litigios de que conozca conforme al ordenamiento jurídico y, en particular, atendiendo a las normas vigentes, aplicables al caso, prescindiendo de las que han sido expulsadas del mundo jurídico.

4. Sentencia nº 755/2025, de 13 de junio. Recurso nº 4246/2023. Artículos 107.1, 107.2.a) y 110.4 Texto Refundido de la Ley de Haciendas Locales.

En el mismo sentido la Sentencia número 764/2925, de 16 de junio.

a. Resumen

Aplicación de los efectos declarados en la STC 182/2021, de 26 oct. Cuando está pendiente y en curso el plazo para la interposición de un recurso contencioso-administrativo, la liquidación no es firme ni definitiva. Lo será cuando habiendo transcurrido ese término, recaiga resolución del recurso interpuesto en tiempo y forma. No cabe considerar situación jurídica consolidada en los términos del FJ 6º de la STC indicada a aquellas liquidaciones o resoluciones desestimatorias de los recursos interpuestos contra acuerdos de liquidación, cuando antes del 26 oct. 2021, fecha del dictado de la sentencia, hubiera dado comienzo el plazo de dos meses previsto en el artículo 46.1 de la LJCA para la interposición del recurso contencioso-administrativo.

b. Cuestión que presenta interés casacional

Determinar si la doctrina establecida por este Tribunal Supremo, en relación con las liquidaciones provisionales o definitivas en concepto del IIVTNU, practicadas y confirmadas en la vía administrativa previa a la judicial antes de dictarse y publicarse la STC 182/2021, de 26 de octubre, acerca de si tales situaciones tienen o no la consideración de consolidadas que puedan considerarse susceptibles de ser revisadas con fundamento exclusivo en la citada sentencia, es extensible también a los casos en que, ya agotada la vía administrativa, la datación y publicación de aquella en el BOE tiene lugar cuando está corriendo el plazo legal de dos meses para la interposición del recurso contencioso-administrativo, plazo que se agota en un momento posterior al 26 de octubre de 2021.

c. Posición de la Sala

El Tribunal Supremo desestima recurso de casación interpuesto por el Ayuntamiento de Madrid contra sentencia dictada por el TSJ Madrid, en recurso de apelación relativo a liquidación del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.

d. Contenido interpretativo fijado

No cabe considerar situación jurídica consolidada en los términos del FJ 6º de la STC 182/2021, las liquidaciones o las resoluciones desestimatorias de los recursos interpuestos contra acuerdos de liquidación, cuando antes del 26 de octubre de 2021, fecha del dictado de la sentencia, hubiera dado comienzo el plazo de dos meses previsto en el artículo 46.1 de la LJCA para la interposición del recurso contencioso-administrativo.

5. Sentencia nº 1317/2025, de 20 de octubre. Recurso nº 2254/2024. Artículos 107.1, 107.2.a) y 110.4 Texto Refundido de la Ley de Haciendas Locales.

a. Resumen

HECHO IMPONIBLE: INCREMENTO DEL VALOR DE LOS TERRENOS: DETERMINACIÓN DEL VALOR DE ADQUISICIÓN DEL INMUEBLE QUE SE TRANSMITE A EFECTOS DE CÁLCULO DE LA EXISTENCIA DE UN INCREMENTO O DE UNA DISMINUCIÓN DEL VALOR DE LOS TERRENOS: no cabe su actualización conforme al Índice de Precios al Consumo o algún otro mecanismo de corrección de la inflación; Cuota impositiva: improcedencia en caso de coincidencia con el incremento de valor puesto de manifiesto como consecuencia de la transmisión del terreno: alcance confiscatorio, derivado de la absorción de la totalidad de la riqueza gravable: liquidación improcedente.

b. Cuestión que presenta interés casacional

Determinar si, las liquidaciones provisionales o definitivas notificadas en el mes anterior a dictarse la STC 182/2021 de 26 de octubre de 2021 e impugnadas en vía administrativa después de dicha fecha, pero antes de la publicación de la sentencia -25 de noviembre de 2021- tienen o no la consideración de situaciones consolidadas que puedan considerarse susceptibles de ser revisadas con fundamento en la citada sentencia, a través de la interposición del correspondiente recurso de reposición y fundamento exclusivo en la mencionada sentencia.

c. Posición de la Sala

El Tribunal Supremo desestima recurso de casación interpuesto por el Ayuntamiento de Las Rozas de Madrid, contra la sentencia dictada por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 23 de Madrid, en el recurso tramitado como procedimiento abreviado promovido contra la resolución del TEAR que desestimó la reclamación económico-administrativa interpuesta frente a la desestimación por silencio de la solicitud de rectificación de la autoliquidación del IIVTNU.

d. Contenido interpretativo fijado

"Como conclusión de todo lo expuesto establecemos como doctrina jurisprudencial que, de conformidad con lo dispuesto en la STC 182/2021, de 26 de octubre, las liquidaciones provisionales o definitivas por Impuesto sobre Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana que no hubieran sido impugnadas a la fecha de dictarse dicha sentencia, 26 de octubre de 2021, no podrán ser impugnadas con fundamento en la declaración de inconstitucionalidad efectuada en la misma, al igual que tampoco podrá solicitarse con ese fundamento la rectificación, ex art. 120.3 LGT, de autoliquidaciones respecto a las que aun no se hubiera formulado tal solicitud al tiempo de dictarse la STC 26 de octubre de 2021".

No obstante, esa doctrina jurisprudencial se completa con el siguiente pronunciamiento:

"Sin embargo, sí será posible impugnar dentro de los plazos establecidos para los distintos recursos administrativos, y el recurso contencioso-administrativo, tanto las liquidaciones provisionales o definitivas que no hubieren alcanzado firmeza al tiempo de dictarse la sentencia, como solicitar la rectificación de autoliquidaciones ex art. 120.3 LGT, dentro del plazo establecido para ello, con base en otros fundamentos distintos a la declaración de inconstitucionalidad efectuada por la STC 182/2021, de 26 de octubre. Así, entre otros, con fundamento en las previas sentencias del Tribunal Constitucional que declararon la inconstitucionalidad de las normas del IIVTNU en cuanto sometían a gravamen inexcusablemente situaciones inexpressivas de incremento de valor (entre otras STC 59/2017) o cuando la cuota tributaria tiene alcanza confiscatorio (STS 126/2019) al igual que por cualquier otro motivo de impugnación, distinto de la declaración de inconstitucionalidad por STC 182/2021".

Esto es lo ocurrido en el caso que se examina, que el recurrente en la instancia ha solicitado la rectificación de su autoliquidación ex art. 120.3 LGT, dentro del plazo establecido para ello y con base a fundamentos distintos a la declaración de inconstitucionalidad efectuada por la STC 182/2021, de 26 de octubre, en concreto, con fundamento en que la cuota tributaria tenía alcance confiscatorio.

Ello nos obliga a acudir a la STS de 9 de diciembre de 2020 -rec. cas. 6386/2017- en la que tras declarar que "[...] consideramos fuera de toda duda que la concreta aplicación de un tributo que suponga que el contribuyente tenga que destinar a su pago la totalidad o la mayor parte de la riqueza real o potencial que tal tributo pone de manifiesto tendrá carácter confiscatorio en la medida en que supone -claramente- una carga excesiva, exagerada y, desde luego, no proporcional a aquella capacidad económica que, en definitiva, justifica la existencia misma de la figura tributaria correspondiente", fijamos la siguiente doctrina jurisprudencial:

"Resulta contraria a Derecho -por implicar un claro alcance confiscatorio- una liquidación del Impuesto sobre el

Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana que, aplicando los artículos correspondientes de la Ley de Haciendas Locales, establezca una cuota impositiva que coincida con el incremento de valor puesto de manifiesto como consecuencia de la transmisión del terreno, esto es, que absorba la totalidad de la riqueza gravable".

La aplicación de la doctrina expuesta al caso que ahora se enjuicia, nos lleva a la desestimación del recurso de casación interpuesto por el Ayuntamiento de Las Rozas (Madrid), toda vez, que partiendo de los valores declarados en las escrituras públicas de adquisición y transmisión del inmueble, se ha puesto de manifiesto que el coste fiscal para el hoy recurrido en casación es claramente superior a la riqueza gravada, al ser la cuota del impuesto muy superior al beneficio obtenido por aquella transmisión, tal como ha declarado la sentencia de instancia, sin que dicha declaración haya sido desvirtuada en forma alguna por la Administración recurrente.

CONSULTAS DE LA DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS26

IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES ONEROSAS Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS..... 26

- Base imponible de los bienes inmuebles26
- Transmisión de los fideicomisarios al fiduciario de los derechos here-
ditarios que los primeros ostentan sobre los dos inmuebles que posee
el fiduciario a cambio de una contraprestación económica26
- Escritura de elevación a público del acuerdo de distribución de dividendos de una sociedad a
sus socios, con entrega de bienes inmuebles situados en la Comunidad de Madrid27
- Escritura de rectificación de distribución de las viviendas de las que está com-
puesto un edificio con una única referencia catastral y un cambio de uso de
viviendas a apartamentos turísticos.....27
- Adquisición de local comercial para su conversión en viviendas, mediante la modificación
de su uso y la realización de las correspondientes obras, y posterior transmisión28
- Transmisión de local comercial por sujeto pasivo que realiza actividades exentas-clínica dental-28
- Adquisición de edificaciones enclavadas en dos parcelas de uso industrial.....29

IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES 29

- Pacto sucesorio en favor de una entidad mercantil29
- Transferencia realizada por el autorizado en cuenta de tercero a su propia cuenta29
- Grupo de parentesco en caso de vínculo afectivo consolidado con la
causante, equiparable a una hija de facto.....30
- Grado de parentesco en caso de percepción de cantidades a través
de un "trust" por fallecimiento del "settlor" –padre de la consultante-30
- Requisitos de mantenimiento del valor en caso de disolución y liquidación
de la entidad sobre cuyas participaciones se aplicó la reducción en el ISD31
- Solicitud de prórroga presentada extemporáneamente e interrupción
del plazo de prescripción31
- Herencia yacente y obligación de autoliquidar32

CONSULTAS DE LA DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS

IMPUESTO SOBRE TRANSMISIONES PATRIMONIALES ONEROSAS Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS

BASE IMPONIBLE DE LOS BIENES INMUEBLES

(Consulta DGT V1603-25 de 11/09/2025)

En la transmisión de bienes, se ha de tomar como base imponible la mayor de las siguientes magnitudes:

El valor del bien transmitido o valor de mercado, definido como el precio más probable por el cual podría venderse, entre partes independientes, un bien libre de cargas.

El precio o contraprestación pactada.

El valor declarado por los interesados.

En el caso de bienes inmuebles, salvo que el precio o contraprestación o el valor declarado sean superiores, su valor será el valor de referencia previsto en la normativa reguladora del catastro inmobiliario, a la fecha de devengo del impuesto, resultante del análisis de los precios comunicados por los fedatarios públicos en las compraventas inmobiliarias efectuadas. Con el fin de que el valor de referencia de los inmuebles no supere el valor de mercado se fijará, mediante orden de la Ministra de Hacienda, un factor de minoración al mercado para los bienes de una misma clase.

En el presente caso, al tratarse de la transmisión de dos fincas registrales y catastrales diferentes, la base imponible en la transmisión de cada finca, conforme a los preceptos transcritos, será el valor de la misma, entendiéndose como tal su valor de referencia previsto en la normativa reguladora del catastro inmobiliario a la fecha de devengo del impuesto. No debe confundirse el valor de referencia con el valor catastral, aunque los dos valores los fije la Dirección General del Catastro. No obstante, si el valor declarado por los interesados, el precio o contraprestación pactada o ambos son superiores a su valor de referencia, la base imponible será la mayor de esas magnitudes, todo ello con independencia de cuál sea el importe total de la compra al tratarse de dos fincas registrales distintas.

En el caso de que no exista valor de referencia o este no pueda ser certificado por la Dirección General del Catastro, la base imponible será la mayor de las siguientes magnitudes: el valor declarado por los interesados, el precio o contraprestación pactada o el valor de mercado.

TRANSMISIÓN DE LOS FIDEICOMISARIOS AL FIDUCIARIO DE LOS DERECHOS HEREDITARIOS QUE LOS PRIMEROS OSTENTAN SOBRE LOS DOS INMUEBLES QUE POSEE EL FIDUCIARIO A CAMBIO DE UNA CONTRAPRESTACIÓN ECONÓMICA

(Consulta DGT V1602-25 de 11/09/2025)

Del fideicomiso se pueden señalar las siguientes características:

1. El fiduciario adquiere la herencia o el legado, es decir, adquiere la propiedad de los bienes y derechos que constituyen tal herencia o legado.

2. La adquisición de la herencia o legado por el fiduciario no está libre de cargas, pues, en todo caso, tiene la carga o gravamen de que, una vez cumplida la condición o el plazo, se transfiera a los fideicomisarios los bienes fideicomisos.

3. Los fideicomisarios no adquieren los bienes fideicomisos hasta que no se cumple el plazo o la condición a su favor. Es decir, no se produce una desmembración del dominio, con adquisición previa por el fideicomisario de la nuda propiedad de los bienes fideicomisos y posterior consolidación del dominio con el cumplimiento del plazo o condición, sino que,

cuando estos se cumplen, los fideicomisarios adquieren, de una sola vez, el pleno dominio de los bienes fideicomisos. Es por ello que los fideicomisarios únicamente tienen una mera expectativa de derecho, tan es así que el conocimiento de quién será el heredero o herederos fideicomisarios tendrá lugar cuando se produzca el fallecimiento del fiduciario al que los herederos fideicomisarios deben supervivir.

4. Entre las facultades del fiduciario, aparte de las de uso y disfrute de los bienes fideicomisos –y de sus subrogados y accesiones–, están las inherentes a todos los demás derechos que la ley atribuye al propietario, entre ellas, las de enajenar los bienes fideicomisos. Ahora bien, esta última facultad requiere que lo permita la ley o que lo autoricen bien el fideicomitente o bien los fideicomisarios.

5. La contraprestación recibida por la enajenación de bienes fideicomisos se integra en el fideicomiso (principio de subrogación real), salvo que la ley establezca otra cosa o que el fideicomitente o los fideicomisarios autoricen su exclusión del fideicomiso (autorización adicional a la ya dada para la enajenación de los bienes fideicomisos).

La adquisición de esos derechos hereditarios deberá tributar como transmisión onerosa de bienes inmuebles y la base imponible será el valor de mercado que tienen esos derechos hereditarios en ese momento, conforme establece el artículo 10 del TRLITPAJD.

ESCRITURA DE ELEVACIÓN A PÚBLICO DEL ACUERDO DE DISTRIBUCIÓN DE DIVIDENDOS DE UNA SOCIEDAD A SUS SOCIOS, CON ENTREGA DE BIENES INMUEBLES SITUADOS EN LA COMUNIDAD DE MADRID

(Consulta DGT V1721-25 de 23/09/2025)

Conforme al artículo 7.1.a) del TRLITPAJD, el hecho imponible contenido en la escritura de elevación a público del acuerdo de distribución de dividendos a que se refiere la consulta planteada es una transmisión patrimonial onerosa en los términos que resultan de dicho precepto, sin que pueda entenderse aplicable la norma general de no sujeción del apartado 5 del artículo 7, en virtud de la excepción contenida en el segundo párrafo de dicho apartado, que exceptúa de la referida regla general de no sujeción y, en consecuencia, declara sujetas a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas, aun cuando sean realizadas por empresarios o profesionales en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional, “las entregas o arrendamientos de bienes inmuebles, así como la constitución y transmisión de derechos reales de uso y disfrute que recaigan sobre los mismos, cuando gocen de exención en el Impuesto sobre el Valor Añadido.”

Por ello, en el presente caso, en el que, parece que la entrega de los inmuebles constituye segunda o ulterior entrega, exenta del Impuesto sobre el Valor Añadido en virtud de lo dispuesto en el artículo 20.Uno 20 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del referido impuesto, dicha operación es hecho imponible de la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas y serán sujetos pasivos los socios que van a adquirir los inmuebles.

Ahora bien, la sujeción a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas excluye la aplicación de la cuota variable del documento notarial de Actos Jurídicos Documentados, ante la incompatibilidad entre ambas modalidades impositivas que resulta del último de los requisitos establecidos en el artículo 31.2 del TRLITPAJD.

ESCRITURA DE RECTIFICACIÓN DE DISTRIBUCIÓN DE LAS VIVIENDAS DE LAS QUE ESTÁ COMPUESTO UN EDIFICIO CON UNA ÚNICA REFERENCIA CATASTRAL Y UN CAMBIO DE USO DE VIVIENDAS A APARTAMENTOS TURÍSTICOS

(Consulta DGT V1727-25 de 23/09/2025)

En la escritura objeto de consulta se dan dos convenciones diferentes: una declaración de obra nueva y un cambio de uso de viviendas a apartamentos turísticos.

La declaración de obra nueva es un acto jurídico unilateral que tiene por objeto la constancia documental ante Notario de la existencia de una obra nueva, a efectos de su acceso al registro de la Propiedad. La base imponible en las escrituras de declaración de obra nueva estará constituida por el valor real de coste de la obra nueva que se declare.

Si las viviendas y los apartamentos turísticos tuvieran la misma consideración desde el punto de vista urbanístico y no variara su valor catastral, la escritura de cambio de uso no tributaría por actos jurídicos documentados; ahora bien, si las normas urbanísticas consideraran que son elementos diferentes, deberán tributar por actos jurídicos documentados al reunir todos los requisitos del artículo 31.2. El contenido valuable sería el propio bien inmueble objeto de cambio de uso valorado conforme a lo establecido en el artículo 10 del TRLITPAJD.

ADQUISICIÓN DE LOCAL COMERCIAL PARA SU CONVERSIÓN EN VIVIENDAS, MEDIANTE LA MODIFICACIÓN DE SU USO Y LA REALIZACIÓN DE LAS CORRESPONDIENTES OBRAS, Y POSTERIOR TRANSMISIÓN

(Consulta DGT V1621-25 de 15/09/2025)

Si la entrega de las viviendas objeto de consulta constituye una primera entrega de edificación en los términos expuestos en el artículo 20.Uno.22º de la Ley 37/1992 por haberse realizado sobre el mismo obras de rehabilitación, dicha entrega se encontrará sujeta y no exenta del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Por el contrario, si se tratase de una segunda o ulterior entrega de la edificación objeto de consulta en los términos señalados, por no haberse realizado obras de rehabilitación, la misma se encontraría sujeta pero exenta del Impuesto sobre el Valor Añadido.

TRANSMISIÓN DE LOCAL COMERCIAL POR SUJETO PASIVO QUE REALIZA ACTIVIDADES EXENTAS -CLÍNICA DENTAL-

(Consulta DGT V1630-25 de 15/09/2025)

En la medida en que la sociedad consultante va a transmitir bienes inmuebles por los que no pudo deducir en ninguna medida el Impuesto sobre el Valor Añadido soportado en su adquisición, pudiera ser de aplicación la exención técnica regulada en el artículo 20, apartado Uno, número 24º de la Ley del Impuesto, según el cual, estarán exentas del Impuesto:

“24.º Las entregas de bienes que hayan sido utilizados por el transmitente en la realización de operaciones exentas del impuesto en virtud de lo establecido en este artículo, siempre que al sujeto pasivo no se le haya atribuido el derecho a efectuar la deducción total o parcial del impuesto soportado al realizar la adquisición, afectación o importación de dichos bienes o de sus elementos componentes.

A efectos de lo dispuesto en el párrafo anterior, se considerará que al sujeto pasivo no se le ha atribuido el derecho a efectuar la deducción parcial de las cuotas soportadas cuando haya utilizado los bienes o servicios adquiridos exclusivamente en la realización de operaciones exentas que no originen el derecho a la deducción, aunque hubiese sido de aplicación la regla de prorata.

Lo dispuesto en este número no se aplicará:

- a) A las entregas de bienes de inversión que se realicen durante su período de regularización.
- b) Cuando resulten procedentes las exenciones establecidas en los números 20.º y 22.º anteriores.”

En este sentido, el artículo 20.Uno, número 22º de la Ley regula la exención en las segundas y ulteriores entregas de edificaciones, de forma que estarán exentas del Impuesto:

“Las segundas y ulteriores entregas de edificaciones, incluidos los terrenos en que se hallen enclavadas, cuando tengan lugar después de terminada su construcción o rehabilitación.

A los efectos de lo dispuesto en esta Ley, se considerará primera entrega la realizada por el promotor que tenga por objeto una edificación cuya construcción o rehabilitación esté terminada. No obstante, no tendrá la consideración de primera entrega la realizada por el promotor después de la utilización ininterrumpida del inmueble por un plazo igual o superior a dos años por su propietario o por titulares de derechos reales de goce o disfrute o en virtud de contratos de arrendamiento sin opción de compra, salvo que el adquirente sea quien utilizó la edificación durante el referido plazo. No se computarán a estos efectos los períodos de utilización de edificaciones por los adquirentes de los mismos en los casos de resolución de las operaciones en cuya virtud se efectuaron las correspondientes transmisiones.

En el caso objeto de consulta, parece deducirse que se trata de una segunda entrega de edificaciones exenta del Impuesto en virtud de lo dispuesto en el artículo 20, Uno, 22º de la Ley, por lo que prevalece esta exención sobre la exención técnica prevista en el artículo 20. Uno, número 24º de la Ley antes citado, que no será de aplicación.

Por otra parte, el apartado dos del artículo 20 de la Ley 37/1992 establece la posibilidad de renunciar a la exención del artículo 20.Uno.22º de la Ley, en los siguientes términos:

“Dos. Las exenciones relativas a los números 20.º y 22.º del apartado anterior podrán ser objeto de renuncia por el sujeto pasivo, en la forma y con los requisitos que se determinen reglamentariamente, cuando el adquirente sea un sujeto pasivo que actúe en el ejercicio de sus actividades empresariales o profesionales y se le atribuya el derecho a efectuar la deducción total o parcial del Impuesto soportado al realizar la adquisición o, cuando no cumpliéndose lo anterior, en función de su destino previsible, los bienes adquiridos vayan a ser utilizados, total o parcialmente, en la realización de operaciones, que originen el derecho a la deducción”.

Ejercitada la renuncia por el consultante de forma correcta con la concurrencia de los requisitos previstos en la Ley y Reglamento del impuesto, la operación quedará sujeta y no exenta.

ADQUISICIÓN DE EDIFICACIONES ENCLAVADAS EN DOS PARCELAS DE USO INDUSTRIAL

(Consulta DGT V1719-25 de 23/09/2025)

De la información aportada parece inferirse que las edificaciones objeto de consulta habrían sido utilizadas por su propietario de forma ininterrumpida por un plazo igual o superior a dos años de manera que su transmisión tendría la consideración de segunda o ulterior entrega de las mismas, en los términos expuestos en el artículo 20.Uno.22º de la Ley del Impuesto.

En estas circunstancias, en la medida en que no resultara de aplicación ninguno de los supuestos de exclusión de la exención prevista en el referido artículo, la transmisión de las edificaciones objeto de consulta se encontraría sujeta pero exenta del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Lo anterior debe entenderse sin perjuicio de la posibilidad de renunciar a la referida exención en los términos previstos en el artículo 20.Dos de la Ley del Impuesto, que dispone lo siguiente:

“Dos. Las exenciones relativas a los números 20.º y 22.º del apartado anterior podrán ser objeto de renuncia por el sujeto pasivo, en la forma y con los requisitos que se determinen reglamentariamente, cuando el adquirente sea un sujeto pasivo que actúe en el ejercicio de sus actividades empresariales o profesionales y se le atribuya el derecho a efectuar la deducción total o parcial del Impuesto soportado al realizar la adquisición o, cuando no cumpliéndose lo anterior, en función de su destino previsible, los bienes adquiridos vayan a ser utilizados, total o parcialmente, en la realización de operaciones, que originen el derecho a la deducción.”

IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES

PACTO SUCESORIO EN FAVOR DE UNA ENTIDAD MERCANTIL

(Consulta DGT V1622-25 de 15/09/2025)

Se consulta sobre la modificación de un pacto sucesorio de atribución particular de conformidad con el artículo 431 de la Ley 10/2008, de 10 de julio, del libro cuarto del Código Civil de Cataluña, relativo a las sucesiones, en virtud del cual se acuerde la atribución de la titularidad de las acciones a una entidad de nueva creación (SL), participada por su hermano y su sobrino al 50 por ciento cada uno de ellos, en su condición de beneficiaria del pacto sucesorio. De esta forma en el momento en el que el consultante fallezca se producirá la transmisión mortis causa a título lucrativo de las acciones en la SA a favor de la entidad mercantil (SL) de nueva creación.

El consultante, de vecindad civil catalana y residente fiscal en Cataluña, es titular del 0,66 por ciento de las acciones representativas del capital social de una entidad mercantil (SA). El consultante en 2019 otorgó un pacto sucesorio de atribución particular, de conformidad con el artículo 431 de la Ley 10/2008, de 10 de julio, del libro cuarto del Código Civil de Cataluña, relativo a las sucesiones, en virtud del cual preveía atribuir particularmente la titularidad de sus acciones a favor de su sobrino, siendo este el beneficiario del referido pacto sucesorio.

En la actualidad, el consultante está valorando modificar el pacto sucesorio otorgado en 2019, de común acuerdo con el beneficiario del mismo, y otorgar un nuevo pacto sucesorio de atribución particular (en sustitución del anterior) de conformidad con el artículo 431.1 y siguientes de la Ley 10/2008, en virtud del cual se acuerde la atribución de la titularidad de las acciones a una entidad de nueva creación (SL), participada por su hermano y su sobrino al 50 por ciento cada uno de ellos, en su condición de beneficiaria del pacto sucesorio. De esta forma en el momento en el que el consultante fallezca se producirá la transmisión mortis causa a título lucrativo de las acciones en la SA a favor de la entidad mercantil (SL) de nueva creación.

TRANSFERENCIA REALIZADA POR EL AUTORIZADO EN CUENTA DE TERCERO A SU PROPIA CUENTA

(Consulta DGT V1651-25 de 15/09/2025)

De acuerdo con dichos preceptos solamente están sujetos al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones los incrementos de patrimonio obtenidos por personas físicas cuando su adquisición tenga carácter lucrativo. La existencia de un “animus donandi” en la persona que transmite es consustancial a la naturaleza del impuesto, de forma que su ausencia impide el

gravamen por este impuesto al no completarse el presupuesto de hecho que configura el hecho imponible.

El artículo 618 del Código Civil define la donación como un acto de liberalidad por el cual una persona dispone gratuitamente de una cosa en favor de otra que la acepta. La Doctrina civilista señala los siguientes elementos esenciales de la donación: 1º. El empobrecimiento del donante. 2º. El enriquecimiento del donatario. 3º. La intención de hacer una liberalidad (animus donandi).

No existe donación cuando la entrega de bienes o derechos no va acompañada de la intención del donante de enriquecer al donatario. El Tribunal Supremo así lo ha señalado reiteradamente:

“No puede considerarse un acto como donación, cuando es el interés de las partes y no la liberalidad de una de ellas lo que lo determina” (Sentencia de 22 de abril de 1967). “Cuando el acto no es gratuito en beneficio del donatario y lo determina el interés de ambas partes y no la liberalidad de una de ellas, carece de los requisitos indispensables para ser calificado de donación” (Sentencia de 7 de diciembre de 1948). “Faltando la liberalidad, no tiene el contrato los caracteres necesarios para constituir donación” (Sentencia de 2 de abril de 1928).

De todo ello, se deriva la inexistencia de donación en aquellos supuestos en los que la entrega de bienes o la prestación de servicios se haya producido sin que existiese la voluntad de enriquecer al beneficiario, aun cuando éste no haya desembolsado precio alguno. En el caso planteado, la apreciación de si se está ante una donación, por concurrir un “animus donandi” en la transferencia que se hace el propio consultante desde una cuenta en la que está autorizado a una cuenta en la que es el único titular es una cuestión de hecho cuya apreciación corresponde a la oficina gestora quien, en virtud del principio de calificación y atendidas las circunstancias del caso, deberá determinar si la operación planteada reúne los requisitos necesarios para calificar dicha operación como donación.

GRUPO DE PARENTESCO EN CASO DE VÍNCULO AFECTIVO CONSOLIDADO CON LA CAUSANTE, EQUIPARABLE A UNA HIJA DE FACTO

(Consulta DGT V1650-25 de 15/09/2025)

En cuanto al ámbito fiscal, dado que la normativa del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones no contiene reglas especiales relativas al parentesco, también resultarán aplicables los preceptos del Código Civil transcritos, ya que el derecho común tiene carácter supletorio en el ordenamiento jurídico tributario, según dispone el apartado 2 del artículo 7 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. A este respecto, debe tenerse en cuenta, además, que el artículo 15 de la citada Ley determina que: “No se admitirá la analogía para extender más allá de sus términos estrictos el ámbito del hecho imponible, de las exenciones y demás beneficios o incentivos fiscales”.

En definitiva, cabe afirmar que la condición que ostentaba la consultante no confiere a ésta ningún grado de parentesco con la causante, ni a efectos de determinar el grupo correspondiente de los regulados en el artículo 20.2 de la Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, ni a ningún otro efecto. Por ello, para fijar el grupo de parentesco de la consultante deberá atenderse a su condición de extraña, por lo que formará parte del grupo IV, no teniendo por lo tanto derecho a aplicar las reducciones fiscales previstas para familiares directos.

GRADO DE PARENTESCO EN CASO DE PERCEPCIÓN DE CANTIDADES A TRAVÉS DE UN "TRUST" POR FALLECIMIENTO DEL "SETTLOR" –PADRE DE LA CONSULTANTE–

(Consulta DGT V1700-25 de 18/09/2025)

Con el fallecimiento del padre de la consultante se producirá la adquisición por la consultante de la cuota correspondiente de los bienes y derechos aportados al “trust”, teniendo la consideración de adquisición mortis causa sujeta al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, conforme al artículo 1.3 a) de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (BOE de 19 de diciembre) –en adelante, LISD–, transmisión que se entiende realizada directamente por parte del “settlor” (padre de la consultante) a la consultante. En esta adquisición mortis causa la consultante podrá aplicar la normativa propia de la Comunidad Autónoma que corresponda conforme a lo previsto en el apartado Uno 1.a) la DA segunda de la LISD.

En consecuencia, al considerarse una transmisión directa del aportante de los bienes a la beneficiaria, en este caso, del padre de la consultante a la misma, podrían aplicarse las bonificaciones, reducciones y coeficientes multiplicadores previstos en la normativa correspondiente por razón de parentesco, siempre que se cumplan el resto de los requisitos exigidos.

REQUISITOS DE MANTENIMIENTO DEL VALOR EN CASO DE DISOLUCIÓN Y LIQUIDACIÓN DE LA ENTIDAD SOBRE CUYAS PARTICIPACIONES SE APLICÓ LA REDUCCIÓN EN EL ISD

(Consulta DGT V1579-25 de 08/09/2025)

El artículo 20.2.c) de la LISD establece la obligación de mantenimiento de la adquisición por la que se practicó la reducción durante una década a contar desde el fallecimiento del causante, a efectos de conservar el derecho a la reducción practicada. Por su parte, el apartado 6 del mismo precepto declara aplicable al ámbito de las transmisiones "mortis causa" la exigencia de que los donatarios (los causahabientes, en este caso) no realicen, durante dicho periodo, actos de disposición u operaciones societarias que, directa o indirectamente, puedan dar lugar a una minoración sustancial del valor de la adquisición.

Por ello, el criterio sostenido por esta Dirección General es que, para supuestos de enajenación a terceros de participaciones adquiridas "mortis causa" en su momento con aplicación de la reducción que nos ocupa, es precisa la reinversión y materialización inmediata del importe obtenido en activos, con independencia de su naturaleza y situación, siempre que se mantenga el valor por el que se practicó la reducción.

Así pues, de acuerdo con la consulta vinculante V2720-18 anteriormente mencionada y la sentencia del Tribunal Supremo de 2 de junio de 2021, el requisito de mantenimiento del artículo 20.2.c) de la LISD no exige la continuidad de la actividad sino el mantenimiento del valor de adquisición sobre el que se practicó la reducción, pudiéndose materializar la reinversión en bienes inmuebles, acciones, fondos de inversión, depósitos bancarios u otros activos o productos financieros que se estimen convenientes. No obstante, cabe advertir que, aunque no existe un plazo determinado para realizar la reinversión, ésta deberá realizarse de la forma más inmediata que sea posible para mantener el valor de adquisición correspondiente.

SOLICITUD DE PRÓRROGA PRESENTADA EXTEMPORÁNEAMENTE E INTERRUPCIÓN DEL PLAZO DE PRESCRIPCIÓN

(Consulta DGT V1680-25 de 18/09/2025)

La consulta que se somete a este Centro Directivo requiere analizar no solo si la solicitud extemporánea de prórroga podría ser considerada una causa de interrupción, sino un elemento previo, esto es, si realmente se ha iniciado el cómputo del plazo de prescripción del derecho a liquidar la deuda tributaria, al considerar que la solicitud de prórroga a que se refiere la consulta puede considerarse como una circunstancia que pospone el nacimiento del ejercicio de la potestad liquidadora de la Administración tributaria.

Analizando, en primer lugar, la fecha de inicio del cómputo del plazo de prescripción del ejercicio de la potestad de liquidar el citado impuesto, de la regulación transcrita se desprende que, de acuerdo con los artículos 66.a) y 67.1.a) de la LGT, se fijaría, con carácter general, al día siguiente al transcurso del plazo de los 6 meses que fija el artículo 67.1 del RISD.

No obstante, este inicio puede ser pospuesto si concurriera la prórroga a que se refiere el artículo 68 del RISD.

En ese caso, la fecha de inicio del cómputo del plazo de prescripción de la potestad de liquidar el Impuesto sobre Sucesiones se identificaría, para el caso de denegación de la solicitud, con la de notificación del acuerdo denegatorio o, para el caso de concesión, con la de finalización del plazo adicional reconocido. Esta interpretación la confirmaría el propio artículo 68.7 RISD, en cuanto que durante el plazo de prórroga la Administración tributaria carece de potestad para liquidar el Impuesto sobre Sucesiones, y sólo podrá hacerlo una vez transcurrido este.

Sin embargo, la situación es distinta para el caso de una solicitud de prórroga presentada extemporáneamente. El artículo 68.4 del RISD se pronuncia en los siguientes términos:

"4. No se concederá prórroga cuando la solicitud se presente después de transcurridos los cinco primeros meses del plazo de presentación."

A estos efectos, resulta relevante interpretar la expresión "no se concederá", por cuanto dicho término podría interpretarse, bien como "denegación" en el sentido apuntado por el apartado 5 del artículo 68 del RISD de lo que se podría derivar la ampliación del plazo ad cautelam al que se refiere el propio apartado 5, o bien como "inadmisión", que implicaría que ningún efecto tendría la presentación de la solicitud.

En estos casos, la citada expresión debe ser interpretada como inadmisión, en tanto en cuanto no se ha cumplido el plazo mínimo previsto por la normativa para la tramitación de la solicitud. Según la STS 2065/2017, de 21 de diciembre (rec. 496/2017), FJ 5º:

"Las resoluciones de inadmisión rechazan la solicitud, sin juzgar el fondo de la misma, porque se incumplen presupuestos o requisitos que condicionan su estudio y decisión. No ha lugar a pronunciarse porque no concurren las circunstancias a las

que el ordenamiento jurídico sujeta el pronunciamiento de una decisión sobre el fondo o el interesado ha incumplido las cargas que dicho ordenamiento le impone para que un órgano (...) considere su solicitud."

La citada jurisprudencia advierte que la distinción "no es meramente nominalista ("inadmisión" versus "desestimación")", puesto que "mediante la inadmisión a trámite se tiene por no presentada la solicitud de suspensión a todos los efectos"

En consecuencia, en la medida en que la acción de la Administración no queda afectada por la solicitud de prórroga, el inicio del cómputo de ese plazo debe seguir fijándose conforme a la regla general del 67.1.a) del RISD, sin que se posponga por una solicitud carente de efectos al respecto.

Si la virtualidad de las solicitudes de prórroga que reúnen los requisitos del RISD consiste en retrasar el inicio del cómputo del plazo de prescripción conforme a lo dispuesto en el artículo 68.5 del RISD en relación con el artículo 67.1, segundo párrafo de la LGT, no cabe que a su vez sean interruptivas del plazo de prescripción, puesto que sólo se puede interrumpir el cómputo del plazo de prescripción que previamente se ha iniciado conforme al principio de actio nata.

A la vista de todo lo anterior, las solicitudes de prórroga no pueden ser consideradas como causas interruptivas del plazo de prescripción del ejercicio de la potestad de liquidar el ISD.

HERENCIA YACENTE Y OBLIGACIÓN DE AUTOLIQUDAR

(Consulta DGT V1744-25 de 24/09/2025)

De acuerdo con estos preceptos, la aceptación de la herencia constituye un derecho de los llamados a suceder al causante, que pueden ejercer –aceptación– o no ejercer –repudiación–, si bien mientras que la aceptación puede ser expresa o tácita (artículo 999, Código Civil), la repudiación debe ser necesariamente expresa (artículo 1008, Código Civil).

Si ha habido aceptación (expresa o tácita), se producirán los correspondientes efectos civiles (que se retrotraen al momento del fallecimiento). Por ello, se entenderá que los llamados a suceder ya se han convertido en herederos y, en consecuencia, han heredado al causante. Una vez aceptada la herencia, se acepta respecto a todos los bienes que tuviera el causante.

De los preceptos anteriores, se deduce que el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones es un impuesto individual, en el sentido de que no grava la herencia del causante en su conjunto, sino la porción del caudal relicto que recibe cada uno de los herederos y legatarios. No se puede hablar de adquisición de la herencia cuando no ha habido aceptación. Esto es, que: a) sólo hay adquisición en caso de aceptación -expresa o tácita- (artículo 3.1.a) LISD); b) la aceptación retrotrae sus efectos a la fecha del fallecimiento (artículos 24 LISD y 989 Código Civil.) lo que no equivale a la posibilidad de suceder sin aceptar.

Por lo tanto, no se tendrá obligación de presentar el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD) mientras no se acepte la herencia; ahora bien, como en el momento de aceptar la herencia, que como se ha dicho puede ser expresa o tácita, se retrotraen los efectos a la fecha de fallecimiento, tal y como establece el artículo 24 de la LISD y el 989 del Código Civil, si esta aceptación se produce tras la finalización de los plazos de presentación del impuesto, esta estará realizada fuera de plazo, con los efectos correspondientes.

Por otra parte, se le informa que este Centro Directivo ya ha manifestado en diversas consultas que el hecho de presentar el Impuesto no supone la aceptación de la herencia.

Respecto a la cuestión de cuáles son los actos que implican la aceptación tácita de la herencia, dicha apreciación corresponde a la oficina gestora al ser una cuestión de hecho, quien, en virtud del principio de calificación y atendidas las circunstancias del caso, deberá determinar si se ha producido o no la aceptación.

CONCLUSIÓN:

El consultante no tendrá obligación de presentar el ISD mientras no acepte la herencia; ahora bien, como en el momento de aceptar la herencia se retrotraen los efectos a la fecha de fallecimiento, tal y como establece el artículo 24 de la LISD y el 989 del Código Civil, si esta aceptación se produce tras la finalización de los plazos de presentación del impuesto, esta estará realizada fuera de plazo, con los efectos correspondientes.



NOVEDADES NORMATIVAS

NOVEDADES AUTONÓMICAS

TRIBUNAL SUPREMO

TRIBUTOS OFICINAS LIQUIDADORAS

TRIBUTOS MUNICIPALES

CONSULTAS DE LA DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS34

IMPUESTO SOBRE EL INCREMENTO DE VALOR DE LOS TERRENOS DE NATURALEZA URBANA 34

Cesión global de activo y pasivo, incluyendo inmuebles, de una entidad
mercantil en favor de su socio único -asociación sin ánimo de lucro-34

CONSULTAS DE LA DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS

IMPUESTO SOBRE EL INCREMENTO DE VALOR DE LOS TERRENOS DE NATURALEZA URBANA

CESIÓN GLOBAL DE ACTIVO Y PASIVO, INCLUYENDO INMUEBLES, DE UNA ENTIDAD MERCANTIL EN FAVOR DE SU SOCIO ÚNICO -ASOCIACIÓN SIN ÁNIMO DE LUCRO-

(Consulta DGT V1772-25 de 30/09/2025)

La operación descrita, consistente en la cesión global de los activos y pasivos de la sociedad mercantil a la asociación, si entre los activos de la entidad hay bienes inmuebles de naturaleza urbana, se producirá una transmisión de la propiedad de un terreno de naturaleza urbana desde la entidad cedente a la cesionaria, que determina la sujeción al IIVTNU.

Por su parte, la disposición adicional segunda de la LIS, regula el régimen del IIVTNU en operaciones de reestructuración empresarial, estableciendo lo siguiente:

“No se devengará el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana con ocasión de las transmisiones de terrenos de naturaleza urbana derivadas de operaciones a las que resulte aplicable el régimen especial regulado en Capítulo VII del Título VII de esta Ley, a excepción de las relativas a terrenos que se aporten al amparo de lo previsto en el artículo 87 de esta Ley cuando no se hallen integrados en una rama de actividad.

En la posterior transmisión de los mencionados terrenos se entenderá que el número de años a lo largo de los cuales se ha puesto de manifiesto el incremento de valor no se ha interrumpido por causa de la transmisión derivada de las operaciones previstas en el Capítulo VII del Título VII.

No será de aplicación lo establecido en el artículo 9.2 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo”.

En consecuencia, el no devengo y por tanto la no sujeción al IIVTNU está condicionado a que, en el supuesto en cuestión, concurren las circunstancias descritas en la disposición adicional segunda de la LIS.

Para el supuesto en que resulte de aplicación el no devengo del IIVTNU regulado en la disposición adicional segunda de la LIS, no existirá obligación de pago del impuesto, ya que la transmisión de la propiedad de los terrenos desde la sociedad mercantil a la asociación estará no sujeta al impuesto.

No obstante, en una futura transmisión de la propiedad de los terrenos por parte de la asociación, habrá que tener en cuenta que el número de años a lo largo de los cuales se habrá puesto de manifiesto el incremento de valor no se ha interrumpido por causa de la transmisión de la operación de cesión global del patrimonio de la sociedad a la asociación.

En caso de que no concurren las circunstancias descritas en la disposición adicional segunda de la LIS, se producirá el devengo del IIVTNU como consecuencia de la transmisión del terreno de naturaleza urbana.

En el caso de que se produzca la sujeción al impuesto, el artículo 106 del TRLRHL regula el sujeto pasivo del IIVTNU, disponiendo en su apartado 1:

“1. Es sujeto pasivo del impuesto a título de contribuyente:

a) En las transmisiones de terrenos o en la constitución o transmisión de derechos reales de goce limitativos del dominio a título lucrativo, la persona física o jurídica, o la entidad a que se refiere el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que adquiera el terreno o a cuyo favor se constituya o transmita el derecho real de que se trate.

b) En las transmisiones de terrenos o en la constitución o transmisión de derechos reales de goce limitativos del dominio a título oneroso, la persona física o jurídica, o la entidad a que se refiere el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre,

General Tributaria, que transmita el terreno, o que constituya o transmita el derecho real de que se trate.”

Por tanto, en dicho caso, dado que se indica que la transmisión del patrimonio de la sociedad mercantil se realizaría sin contraprestación alguna por parte de la asociación adquirente, se trataría de una transmisión de la propiedad de los terrenos de naturaleza urbana a título lucrativo, por lo que sería sujeto pasivo, a título de contribuyente, la asociación, al adquirir la propiedad de los terrenos, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 106.1.a) del TRLRHL.

No obstante, a la operación planteada le resultará de aplicación el régimen de neutralidad fiscal regulado en el Capítulo VII del Título VII de la LIS.

En consecuencia, resultará de aplicación el no devengo del IIVTNU regulado en la disposición adicional segunda de la LIS, no existiendo la obligación de pago del impuesto, ya que la transmisión de la propiedad de los terrenos desde la sociedad mercantil a la asociación estará no sujeta al impuesto.

