

## Índice

### Consultas de la DGT



#### PRESTACIÓN POR ENFERMEDAD

IRPF. La DGT nos recuerda la tributación de prestaciones por enfermedad derivadas de seguros renovables: es ganancia patrimonial y no rendimiento del capital mobiliario.

[\[pág. 2\]](#)

### Resolución del TEAC



#### PROCEDIMIENTO INSPECTOR

LGT. MOMENTO DE RETROACCIÓN. La retroacción debe realizarse al momento en que tuvo lugar la actuación procedimental causante de la indefensión del interesado, que es lo que determinó la anulación del acto administrativo, y que en este caso no fue otra que la valoración inmotivada. Al superarse el plazo de seis meses para la finalización de las actuaciones, se elimina el efecto interruptivo de la prescripción.

[\[pág. 3\]](#)

### Sentencias del TS



#### COMPROBACIÓN LIMITADA

LGT. AMPLIACIÓN DEL ALCANCE DE LAS ACTUACIONES DE COMPROBACIÓN LIMITADA. MOMENTO PROCEDIMENTAL. El Tribunal Supremo anula una liquidación de IVA por indefensión del contribuyente ante la ampliación simultánea de actuaciones en comprobación limitada. Reitera criterio

[\[pág. 5\]](#)

### Monográfico



Modificación de la reserva de capitalización

[\[pág. 7\]](#)

# Consultas de la DGT

## PRESTACIÓN POR ENFERMEDAD

**IRPF.** La DGT nos recuerda la tributación de prestaciones por enfermedad derivadas de seguros renovables: es ganancia patrimonial y no rendimiento del capital mobiliario.



Fecha: 10/07/2024

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Consulta DGT V1567-24 de 26/06/2024](#)



### Hechos expuestos por la consultante

La consultante es asegurada de un seguro anual renovable que cubre las contingencias de fallecimiento, invalidez permanente absoluta y una enfermedad específica. En 2023, tras ser diagnosticada con la enfermedad cubierta por el seguro, percibió una prestación en virtud del mismo.

### Cuestión planteada

La consultante solicita aclaración sobre cómo debe tributar la prestación recibida en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF).

### Contestación de la DGT

- La DGT señala que la **prestación recibida no se considera un rendimiento del capital mobiliario** derivado de un seguro de vida o invalidez, conforme al artículo 25.3.a) de la Ley 35/2006 (Ley del IRPF). En su lugar, **clasifica la prestación como una ganancia patrimonial** conforme al artículo 33.1 de la Ley del IRPF, ya que la prestación resulta de una alteración en el patrimonio de la consultante.
- La ganancia patrimonial se calcula como la diferencia entre la cantidad percibida y el importe de las primas pagadas que hayan dado lugar a la prestación. En este caso, al tratarse de un seguro anual renovable, solo se puede considerar la prima correspondiente al año en curso, que es la que ha generado la prestación.
- La ganancia patrimonial resultante **se integrará en la base imponible general del IRPF**, según el artículo 48 de la Ley del IRPF.

#### Artículos en los que se basa la contestación Ley 35/2006, de 28 de noviembre (LIRPF)

**Artículo 25.3.a)** Este artículo regula los rendimientos íntegros del capital mobiliario derivados de contratos de seguro de vida o invalidez. La DGT lo descarta en este caso, ya que la prestación percibida no es fruto de un seguro de vida o invalidez, sino de una enfermedad cubierta.

**Artículo 33.1:** Define las ganancias y pérdidas patrimoniales como las variaciones en el patrimonio que se producen por alteraciones en su composición, salvo que la ley las califique como rendimientos. En este caso, la DGT considera que la prestación se ajusta a esta definición.

**Artículo 48:** Establece cómo deben integrarse las ganancias patrimoniales en la base imponible general del IRPF, aplicable a las rentas no sujetas a ningún régimen especial.

# Resolución del TEAC

## PROCEDIMIENTO INSPECTOR

**LGT. MOMENTO DE RETROACCIÓN.** La retroacción debe realizarse al momento en que tuvo lugar la actuación procedimental causante de la indefensión del interesado, que es lo que determinó la anulación del acto administrativo, y que en este caso no fue otra que la valoración inmotivada. Al superarse el plazo de seis meses para la finalización de las actuaciones, se elimina el efecto interruptivo de la prescripción.



Fecha: 24/09/2024

Fuente: web de la AEAT

 Enlace: [Resolución del TEAC de 24/09/2024](#)


### Antecedentes y hechos que traen causa en el asunto

- El presente recurso de alzada fue interpuesto por la sociedad XZ-QR SL en relación con el IS del 2011. La AEAT inició actuaciones inspectoras tras la escisión total de la sociedad XZ SL, alegando el incumplimiento de los requisitos para aplicar el Régimen especial FEAC (Fusiones, Escisiones, Aportaciones de Activos y Canje de Valores). La Inspección observó deficiencias en la distribución de participaciones, en la inexistencia de ramas de actividad previas y en la ausencia de motivo económico válido.
- El TEAR de Madrid, en una primera resolución, **ordenó la retroacción de las actuaciones inspectoras debido a la falta de motivación en los informes de valoración de los inmuebles transmitidos durante la escisión.**
- La Administración realizó nuevas valoraciones, **pero la entidad XZ-QR SL**

**impugnó el nuevo Acuerdo de liquidación**, alegando que las actuaciones habían excedido el plazo establecido, resultando en la prescripción del derecho de la Administración para liquidar.

### Fallo del Tribunal

El TEAC estima el recurso de alzada interpuesto por XZ-QR SL, concluyendo que las actuaciones inspectoras prescribieron, **dado que el plazo para su culminación fue superado.** El TEAC declara la nulidad del Acuerdo de liquidación impugnado.

### Argumentos jurídicos

El TEAC fundamenta su fallo en la interpretación de los plazos establecidos por el artículo 150.7 de la Ley General Tributaria (LGT), que dispone que, cuando se retrotraen actuaciones inspectoras debido a defectos formales, la Administración debe concluir el procedimiento en el plazo que reste o, si fuera superior, en seis meses desde la recepción del expediente por el órgano competente para ejecutar la resolución.

- **Retroacción de actuaciones:** El Tribunal señala que la retroacción debe llevar las actuaciones al momento en que se cometió el defecto formal (la falta de motivación de los informes de valoración), sin abrir un nuevo procedimiento, sino retomando el ya iniciado. Esto es clave para el cómputo del plazo restante de la inspección.
- **Determinación del plazo restante:** El Tribunal calcula que la Administración disponía de 347 días para finalizar el procedimiento, computando desde el momento en que se retrotrajeron las actuaciones.
- **Dilaciones indebidas:** La Administración incurrió en una dilación de 98 días entre la notificación de la resolución al contribuyente y a la Administración, lo cual, según el TEAC y la jurisprudencia del Tribunal Supremo, es una violación del principio de buena administración.
- **Prescripción:** Al superarse el plazo de seis meses para la finalización de las actuaciones, se elimina el efecto interruptivo de la prescripción, lo que implica que el derecho de la Administración para liquidar el IS del ejercicio 2011 había prescrito.

#### Artículos en los que se basa la resolución

##### Ley General Tributaria (LGT)

[Artículo 150.7:](#) Regula el plazo de finalización de las actuaciones tras una retroacción por defectos formales. Este artículo fue clave para que el TEAC determinara que la Administración excedió el plazo de seis meses.

[Artículo 66:](#) Establece que el derecho de la Administración para liquidar prescribe a los cuatro años. El TEAC aplicó este artículo para concluir que el derecho de la Administración a liquidar había prescrito.

[Artículo 104.2:](#) Regula los efectos de la falta de resolución expresa dentro de los plazos establecidos, lo que refuerza la obligación de la Administración de cumplir con los plazos.

##### Referencias a otras resoluciones o sentencias

Sentencia del Tribunal Supremo de 20 de julio de 2021 ([recurso nº 1182/2020](#)): El Tribunal establece que la retroacción no implica un nuevo procedimiento, sino que continúa el ya abierto, con la obligación de respetar los plazos que restan.

Sentencia del Tribunal Supremo de 14 de marzo de 2024 ([recurso nº 3050/2022](#)): Confirma que las dilaciones injustificadas en la ejecución de resoluciones son contrarias al principio de buena administración y pueden conllevar la prescripción.

# Sentencia del TS

COMPROBACIÓN LIMITADA

**LGT. AMPLIACIÓN DEL ALCANCE DE LAS ACTUACIONES DE COMPROBACIÓN LIMITADA. MOMENTO PROCEDIMENTAL.** El Tribunal Supremo anula una liquidación de IVA por indefensión del contribuyente ante la ampliación simultánea de actuaciones en comprobación limitada. Reitera criterio



Fecha: 30/09/2024

Fuente: web del Poder Judicial

Enlace: [Sentencia del TS de 30/09/2024](#)



## Antecedentes y hechos del caso

El presente recurso de casación tiene su origen en una **disputa entre el Consorcio Gran Teatro de Cáceres y la Administración General del Estado en relación con una liquidación por el IVA** correspondiente al ejercicio 2015. La Administración Tributaria **inició un procedimiento de comprobación limitada** para revisar la falta de declaración de determinadas operaciones en las que el consorcio actuaba como sujeto pasivo. En la fase final del procedimiento, **la Administración decidió ampliar el alcance de las actuaciones, pero lo notificó de manera simultánea a la apertura del plazo de alegaciones, no antes, como establece la normativa.**

El Tribunal Económico-Administrativo Regional de Extremadura (TEAR) confirmó la liquidación, y el Consorcio interpuso recurso contencioso-administrativo ante el Tribunal Superior de Justicia (TSJ) de Extremadura, que igualmente confirmó la actuación de la Administración. El Consorcio recurrió entonces en casación ante el Tribunal Supremo.

## Fallo del Tribunal Supremo

- El Tribunal Supremo falla a favor del Consorcio Gran Teatro de Cáceres, **anulando tanto la sentencia del TSJ de Extremadura como la resolución del TEAR y la liquidación por el IVA del ejercicio 2015.**
- Determina que la ampliación del alcance de las actuaciones de comprobación limitada, realizada de forma simultánea a la propuesta de liquidación, es contraria a derecho y supone la nulidad del acto.

## Argumentos jurídicos

- El Tribunal basa su decisión en la normativa vigente y en la jurisprudencia establecida previamente. Señala que, según el artículo 164.1 del Real Decreto 1065/2007 (Reglamento General de las Actuaciones y los Procedimientos de Gestión e Inspección Tributaria), la ampliación del alcance de las actuaciones **debe notificarse previamente a la apertura del plazo de alegaciones, no de manera simultánea.**

- Además, el artículo 34.1.ñ de la Ley General Tributaria (LGT) garantiza al contribuyente el **derecho a ser informado sobre la naturaleza y alcance de las actuaciones desde el inicio del procedimiento, lo cual no se respetó en este caso.**
- El Tribunal reitera su doctrina, según la cual la simultaneidad de la notificación de la ampliación con el inicio del plazo de alegaciones genera indefensión al contribuyente, puesto que afecta su capacidad de preparar una defensa adecuada.

#### Artículos aplicables

##### Ley General Tributaria (LGT)

[Artículo 34.1.ñ](#): Este artículo otorga a los contribuyentes el derecho a ser informados desde el inicio de las actuaciones de comprobación o inspección sobre la naturaleza y el alcance de las mismas, derecho que fue vulnerado al ampliarse el alcance de las actuaciones sin una notificación previa.

[Artículo 137](#): Regula la iniciación de los procedimientos de comprobación limitada y establece que se debe notificar al contribuyente la naturaleza y el alcance de las actuaciones. La Administración incumplió este artículo al no respetar el procedimiento adecuado.

##### Real Decreto 1065/2007

[Artículo 164.1](#): Este artículo regula la ampliación del alcance de las actuaciones de comprobación limitada y exige que cualquier ampliación sea notificada previamente, no de manera simultánea a la apertura del plazo de alegaciones. El incumplimiento de este precepto fue clave para la anulación de la liquidación.

##### Jurisprudencia relevante

El Tribunal hace referencia a su propia jurisprudencia, en particular a las sentencias [STS 509/2022](#), de 3 de mayo y [STS 1635/2023](#), de 5 de diciembre, que establecen que la ampliación del alcance de las actuaciones de comprobación limitada debe ser notificada con carácter previo a la apertura del plazo de alegaciones. Estas decisiones ya habían anulado actos similares, por lo que el Tribunal mantiene su coherencia en la interpretación de la normativa tributaria.

# Monográfico

## Modificación de la reserva de capitalización

### RESERVA DE CAPITALIZACIÓN

#### Artículo 25. Reserva de capitalización. Redacción artículo 4 Real Decreto Ley 4/2024 con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2024

1. Los contribuyentes que tributen al tipo de gravamen previsto en los apartados 1 o 6 del artículo 29 de esta Ley tendrán derecho a una reducción en la base imponible del **40 por ciento** del importe del incremento de sus fondos propios, siempre que se cumplan los siguientes requisitos:

a) Que el importe del incremento de los fondos propios de la entidad se mantenga durante **un plazo de 5 años** desde el cierre del período impositivo al que corresponda esta reducción, salvo por la existencia de pérdidas contables en la entidad.

1. Los contribuyentes que tributen al tipo de gravamen previsto en los apartados 1 o 6 del artículo 29 de esta Ley tendrán derecho a una reducción en la base imponible del **15 por ciento** del importe del incremento de sus fondos propios, siempre que se cumplan los siguientes requisitos:

a) Que el importe del incremento de los fondos propios de la entidad se mantenga durante **un plazo de 3 años** desde el cierre del período impositivo al que corresponda esta reducción, salvo por la existencia de pérdidas contables en la entidad.

b) Que se dote una reserva por el importe de la reducción, que deberá figurar en el balance con absoluta separación y título apropiado y será indisponible durante el plazo previsto en la letra anterior.

A estos efectos, no se entenderá que se ha dispuesto de la referida reserva, en los siguientes casos:

a) Cuando el socio o accionista ejerza su derecho a separarse de la entidad.

b) Cuando la reserva se elimine, total o parcialmente, como consecuencia de operaciones a las que resulte de aplicación el régimen fiscal especial establecido en el Capítulo VII del Título VII de esta Ley.

c) Cuando la entidad deba aplicar la referida reserva en virtud de una obligación de carácter legal.

En ningún caso, el derecho a la reducción prevista en este apartado podrá superar el importe del 10 por ciento de la base imponible positiva del período impositivo previa a esta reducción, a la integración a que se refiere el apartado 12 del artículo 11 de esta Ley y a la compensación de bases imponibles negativas.

No obstante, en caso de insuficiente base imponible para aplicar la reducción, las cantidades pendientes podrán ser objeto de aplicación en los períodos impositivos que finalicen en los 2 años inmediatos y sucesivos al cierre del período impositivo en que se haya generado el derecho a la reducción, conjuntamente con la reducción que pudiera corresponder, en su caso, por aplicación de lo dispuesto en este artículo en el período impositivo correspondiente, y con el límite previsto en el párrafo anterior.

**[1]** 2. El incremento de fondos propios vendrá determinado por la diferencia positiva entre los fondos propios existentes al cierre del ejercicio sin incluir los resultados del mismo, y los fondos propios existentes al inicio del mismo, sin incluir los resultados del ejercicio anterior.

No obstante, a los efectos de determinar el referido incremento, no se tendrán en cuenta como fondos propios al inicio y al final del período impositivo:

**[2] [3]** a) Las aportaciones de los socios.

b) Las ampliaciones de capital o fondos propios por compensación de créditos.

c) Las ampliaciones de fondos propios por operaciones con acciones propias o de reestructuración.

#### **[1]** [Consulta Vinculante V3250-23 de 19/12/2023](#)

En el presente caso, dado que la entidad consultante es un establecimiento permanente, en la medida en que disponga de una estructura de capital adecuada tanto a la organización como a las funciones que desempeña, **el cómputo del incremento de fondos propios se realizará en sede del establecimiento permanente, con independencia de la evolución de los fondos propios de la casa central.**

#### **[2]** [Resolución 08/05980/2023/00/00 del TEAR de Catalunya de 02.01.2024](#)

**Criterio: El aumento de capital con cargo a reservas voluntarias no afecta negativamente a la determinación del incremento de fondos propios a efectos del cálculo de la reserva de capitalización, dado que ese capital no ha sido aportado por los socios no suponiendo ni mayor ni menor autofinanciación del ejercicio.**

#### **[3]** [Consulta Vinculante V0327-24 de 07/03/2024](#)

A efectos de determinar el incremento de fondos propios y el cumplimiento del requisito de mantenimiento del incremento de dichos fondos propios, el apartado 2 del artículo 25 de la LIS dispone que no computarán, entre otras partidas, las aportaciones de los socios. **Atendiendo a una interpretación sistemática de la norma, la reducción de capital con devolución de aportaciones a los socios tampoco debe computarse a la hora de determinar el cumplimiento del requisito de mantenimiento del incremento de dichos fondos propios**

- d) Las reservas de carácter legal o estatutario.  
e) Las reservas indisponibles que se doten por aplicación de lo dispuesto en el artículo 105 de esta Ley y en el artículo 27 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.  
f) Los fondos propios que correspondan a una emisión de instrumentos financieros compuestos.  
g) Los fondos propios que se correspondan con variaciones en activos por impuesto diferido derivadas de una disminución o aumento del tipo de gravamen de este Impuesto.

Estas partidas tampoco se tendrán en cuenta para determinar el mantenimiento del incremento de fondos propios en cada período impositivo en que resulte exigible.

3. La reducción correspondiente a la reserva prevista en este artículo será incompatible en el mismo período impositivo con la reducción en base imponible en concepto de factor de agotamiento prevista en los artículos 91 y 95 de esta Ley.

[4]4. El incumplimiento de los requisitos previstos en este artículo dará lugar a la regularización de las cantidades indebidamente reducidas, así como de los correspondientes intereses de demora, en los términos establecidos en el artículo 125.3 de esta Ley.

**«Disposición transitoria cuadragésima tercera. Plazo de mantenimiento del incremento de fondos propios y de indisponibilidad de la reserva de capitalización pendiente de expirar.**

**El plazo de 3 años, previsto en las letras a) y b) del artículo 25, apartado 1, de esta Ley, resultará igualmente de aplicación respecto del incremento de fondos propios y de las reservas de capitalización dotadas cuyo plazo de mantenimiento e indisponibilidad, respectivamente, no hubiera expirado al inicio del primer período impositivo que comience a partir de 1 de enero de 2024.»**

Consultas de INFORMA publicadas tras la modificación:

[147460-REDUCCIÓN DE LA BASE IMPONIBLE A PARTIR DE 1-1-2024](#)

Fecha de publicación: 01.08.2024

**Pregunta**

¿Cuál es el porcentaje de reducción en la base imponible en concepto de reserva de capitalización para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2024?

**Respuesta**

El artículo 4 Dos del Real Decreto-ley 4/2024 modifica el apartado 1 del artículo 25 de la LIS, con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2024, incrementando la reducción en la base imponible, en concepto de reserva de capitalización, del 10 al 15 por ciento del importe del incremento de sus fondos propios, para los contribuyentes que tributen al tipo de gravamen previsto en los apartados 1 o 6 del artículo 29 de la Ley 27/2014, siempre que cumplan los requisitos exigidos.

[147461-MANTENIMIENTO DEL INCREMENTO DE LOS FP A PARTIR DE 1-1-24](#)

Fecha de publicación: 01.08.2024

**Pregunta**

¿Cuál es el plazo de mantenimiento del incremento de los fondos propios para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2024?

**Respuesta**

El artículo 4 Dos del Real Decreto-ley 4/2024 modifica el apartado 1 del artículo 25 de la LIS, con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2024, reduciendo el plazo de mantenimiento del incremento de los fondos propios de la entidad, que pasa de 5 a 3 años desde el cierre del período impositivo al que corresponda la reducción, salvo por la existencia de pérdidas contables en la entidad.

Paralelamente, se reduce el plazo de mantenimiento de la reserva de capitalización que se debe dotar por el importe de la reducción y que deberá figurar en el balance con absoluta separación y título apropiado y será indisponible durante un plazo que pasa de 5 a 3 años.

[\[4\] Resolución 08/05962/2023/00/00 del TEAR de Catalunya de 02.01.2024](#)

**Criterio:** El incumplimiento parcial del requisito de mantenimiento del incremento de los fondos propios no da lugar a la pérdida total del beneficio fiscal como considera el acuerdo impugnado. Si en 2020 se han incrementado los fondos propios en 124.768,46 euros y en 2021 se han disminuido sólo en 12.922,07 euros, no puede eliminarse de forma total el derecho generado en 2020 por ese incremento, dado que, realmente, sigue habiendo un incremento de fondos propios de 111.846,39 euros que sí cumple los requisitos legalmente establecidos y **"las cantidades indebidamente reducidas" solo son aquellas cuya reducción no viene respaldada por un incremento mantenido de los fondos propios.**

En igual sentido se ha pronunciado el Tribunal Económico-Administrativo Central en [resolución de fecha 30 de octubre de 2023 \(RG 00-8373-2021\)](#).