

## Índice

# Consultas de la DGT



### CONCESIÓN ADMINISTRATIVA

**IVA.** La transmisión gratuita de concesión administrativa: sujeción al IVA por autoconsumo y valoración según valor de mercado

[\[pág. 2\]](#)



### IMPUTACIÓN DE LOS INTERESES

**IRPF.** Los intereses de un depósito cuyo vencimiento es en fecha posterior al fallecimiento del titular se imputará en el IRPF de los herederos según su exigibilidad

[\[pág. 4\]](#)

## Sentencia



### DELITO FISCAL

**PRINCIPIO NON BIS IN IDEM.** El TS establece que cuando existe identidad subjetiva entre la administración y la sociedad, condenar a la persona física e igualmente a la persona jurídica supondría una vulneración del principio “non bis in idem”, puesto que la persona física sufriría la pena impuesta por ser responsable del delito y, además, sufriría otra pena adicional pecuniaria, cargada al patrimonio social.

[\[pág. 6\]](#)

## Auto admitido a trámite por el TS



### RÉGIMEN DE DIFERIMIENTO POR APORTACIÓN DE ACTIVOS

**COMPROBACIÓN LIMITADA.** El TS decidirá si el régimen de diferimiento puede revisarse mediante comprobación limitada o solo mediante inspección.

[\[pág. 8\]](#)

# Consultas de la DGT

## CONCESIÓN ADMINISTRATIVA

### IVA. La transmisión gratuita de concesión administrativa: sujeción al IVA por autoconsumo y valoración según valor de mercado



Fecha: 10/12/2024

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Consulta V2532-24 de 10/12/2024](#)

#### HECHOS:

- La consultante es una UTE titular de una **concesión administrativa** para la construcción y explotación de un **planetario**, que revertirá al Ayuntamiento al finalizar el plazo.
- Antes de iniciar cualquier actuación, la UTE planea **transmitir gratuitamente la concesión** a una **entidad mercantil con los mismos socios**.

#### CUESTIÓN PLANTEADA:

Se consulta a la DGT si **la transmisión gratuita de la concesión** está sujeta al IVA y, en su caso, cómo se determina la base imponible.

#### CONTESTACIÓN DE LA DGT:

##### A) Sujeción al IVA:

- Conforme al artículo 4.1 de la Ley 37/1992, las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas por empresarios o profesionales **están sujetas al IVA, incluso si son gratuitas**.
- Según el artículo 5.uno de la misma ley, **la UTE tiene la condición de empresario**, ya que ordena medios materiales y humanos para una actividad económica.
- El artículo 7.1º de la LIVA establece que no están sujetas las transmisiones de unidades económicas autónomas. **Sin embargo, la concesión aislada no constituye una unidad económica, ya que se transmite sin estructura organizativa ni medios materiales o humanos. Por lo tanto, es una mera cesión de derechos sujeta al IVA.**

##### B) Naturaleza de la operación (autoconsumo de servicios):

- Según el artículo 12 de la Ley 37/1992, las prestaciones de servicios gratuitas **son autoconsumos sujetos al IVA** si se realizan para fines ajenos a la actividad empresarial.
- La transmisión gratuita de la concesión, al no estar vinculada a la explotación económica de la UTE, **se considera autoconsumo de servicios sujeto al tipo general del 21% (artículo 90).**

##### C) Base Imponible:

- El artículo 79.4 de la Ley del IVA establece que, en los autoconsumos de servicios, la base imponible es el **coste de prestación del servicio**, incluyendo amortizaciones.

- Si hay **vinculación entre las partes** (como es el caso), se aplica el **artículo 79.5**, que fija la base imponible en el **valor normal de mercado**.

**Artículos:**

[Artículo 4.1 de la Ley 37/1992](#): Define el ámbito de sujeción al IVA. Aplica porque la UTE es sujeto pasivo del impuesto.

[Artículo 5.uno de la Ley 37/1992](#): Define qué se considera empresario. Aplica porque la UTE es empresario al ordenar medios para una actividad económica.

[Artículo 7.1º de la Ley 37/1992](#): Excluye de la sujeción transmisiones de unidades económicas autónomas. Aplica para descartar la no sujeción por unidad económica.

[Artículo 12 de la Ley 37/1992](#): Define el autoconsumo de servicios. Aplica al ser una transmisión gratuita ajena al negocio de la UTE.

[Artículo 79.4 y 79.5 de la Ley 37/1992](#): Regula la base imponible en autoconsumos y operaciones vinculadas. Aplica para fijar la base en el coste o valor normal de mercado.

[Artículo 90 de la Ley 37/1992](#): Establece el tipo impositivo del 21%. Aplica para fijar el tipo del IVA.

## IMPUTACIÓN DE LOS INTERESES

**IRPF.** Los intereses de un depósito cuyo vencimiento es en fecha posterior al fallecimiento del titular se imputará en el IRPF de los herederos según su exigibilidad



Fecha: 11/12/2024

Fuente: web de la AEAT

 Enlace: [Consulta V2658-24 de 11/12/2024](#)

### HECHOS:

- La consultante informa que su madre falleció el **31/05/2024**, dejando un **depósito a plazo fijo** que vencía en **agosto de 2024**.
- Siguiendo la recomendación del banco, los herederos esperaron al vencimiento, momento en que la entidad ingresó tanto el capital como los **intereses generados**, practicando la correspondiente **retención** en la cuenta de la fallecida.

### CUESTIÓN PLANTEADA:

- Se consulta a la DGT si los herederos deben incluir en sus declaraciones de IRPF de 2024 los intereses y las retenciones generadas tras el fallecimiento.

### CONTESTACIÓN DE LA DGT:

#### A) Imputación temporal de los rendimientos:

- Según el artículo 14.1 de la Ley 35/2006, los rendimientos del capital mobiliario (como los intereses de un depósito) **se imputan al período impositivo en que son exigibles**.
- En este caso, los intereses son **exigibles al vencimiento del depósito (agosto de 2024)**, por lo que deben imputarse en la declaración del **IRPF 2024**.

#### B) Titularidad de los rendimientos tras el fallecimiento:

- El artículo 11.3 de la Ley 35/2006 establece que los rendimientos del capital se atribuyen a quien sea **titular del bien o derecho generador**, conforme al artículo 7 de la Ley 19/1991 (Ley del Impuesto sobre el Patrimonio).
- Tras el fallecimiento, **la titularidad del depósito pasa a los herederos**, por lo que **ellos deben declarar los intereses generados tras el fallecimiento**, incluso si la cuenta sigue a nombre de la causante hasta el vencimiento.

#### C) Retenciones practicadas:

- Las retenciones realizadas por el banco sobre los intereses se consideran **a cuenta del IRPF de los herederos**, quienes pueden deducirlas en sus declaraciones.

#### Artículos

**Artículo 14.1 de la Ley 35/2006:** Regula la imputación temporal de los rendimientos. Aplica para fijar que los intereses se declaran en 2024, al ser exigibles al vencimiento.

[Artículo 11.3 de la Ley 35/2006](#): Establece que los rendimientos del capital se atribuyen a los titulares de los bienes generadores. Aplica para señalar que los herederos deben declarar los intereses.

[Artículo 7 de la Ley 19/1991](#): Define la titularidad patrimonial conforme al régimen jurídico aplicable. Aplica para justificar que la titularidad pasa a los herederos tras el fallecimiento.

# Sentencia

## DELITO FISCAL

**PRINCIPIO NON BIS IN IDEM.** El TS establece que cuando existe identidad subjetiva entre la administración y la sociedad, condenar a la persona física e igualmente a la persona jurídica supondría una vulneración del principio “non bis in idem”, puesto que la persona física sufriría la pena impuesta por ser responsable del delito y, además, sufriría otra pena adicional pecuniaria, cargada al patrimonio social.

El TS absuelve a las personas jurídicas *Costura Invisible, S.L* aplicando la doctrina del *non bis in idem* en casos de sociedades unipersonales y familiares, pese a la condena de sus administradores por delitos fiscales e insolvencia punible.



Fecha: 26/11/2024

Fuente: web del Poder Judicial

Enlace: [Sentencia del TS de 26/11/2024](#)

### HECHOS RELEVANTES:

- Las sociedades A y B fueron investigadas por la AEAT por no declarar ni abonar el IVA y el Impuesto de Sociedades en 2009 y 2010.
- Estas sociedades operaban bajo un grupo familiar, administradas por los acusados, que a su vez eran propietarios únicos o mayoritarios.
- Los acusados vendieron activos para ocultar patrimonio ante posibles responsabilidades fiscales.

- La Audiencia de La Coruña condenó a los administradores, pero absolvió a las sociedades, aplicando la doctrina del *non bis in idem*.
- La Abogacía del Estado recurrió en casación, solicitando la condena también de las personas jurídicas.

### FALLO DEL TRIBUNAL SUPREMO Y FIJACIÓN DE DOCTRINA

- Recurso de la Abogacía del Estado: Desestimado.
- Recurso de los acusados: Parcialmente estimado (se mantiene la absolución de las sociedades, pero se confirma su condena personal).

Doctrina fijada:

- **En casos de sociedades unipersonales o familiares con total identidad entre socio y administrador, la condena simultánea de persona física y jurídica por los mismos delitos fiscales vulnera el principio de non bis in idem.**
- Solo procede la condena de la persona jurídica si existe una mínima alteridad entre ésta y la persona física.

## FUNDAMENTOS JURÍDICOS DEL FALLO

### 1. Sobre el delito fiscal y la responsabilidad penal de personas jurídicas (arts. 305 y 31 bis CP)

Consumación del delito fiscal:

- El Tribunal considera que los delitos fiscales de 2010 se consumaron tras la entrada en vigor de la responsabilidad penal de las personas jurídicas (LO 5/2010, 23 de diciembre de 2010).
- Sin embargo, aplica la doctrina del non bis in idem, eximiendo a las sociedades de responsabilidad penal.

### 2. Sobre el principio non bis in idem (art. 31 bis CP y doctrina jurisprudencial)

Doctrina aplicable:

- La responsabilidad penal de las personas jurídicas requiere una separación real entre la entidad y la persona física.
- En sociedades unipersonales o familiares, donde el administrador es además el único o principal socio, sancionar a ambos es una doble penalidad prohibida (STS 747/2022, STS 746/2018, STS 298/2024).

Criterio para excluir la responsabilidad penal de la persona jurídica:

- Identidad total entre administrador y socio (sociedades unipersonales o familiares).
- Falta de estructura organizativa compleja que permita distinguir entre el delito personal y el corporativo.

### 3. Sobre la vigencia de la ley penal en el tiempo (art. 2 CP)

En relación con el IVA:

- No es aplicable la responsabilidad penal de personas jurídicas por los tres primeros trimestres de 2010, ya que la LO 5/2010 entró en vigor el 23 de diciembre de 2010.
- El fraude del cuarto trimestre (inferior a 120.000 €) no supera el umbral penal del art. 305 CP.

En relación con el Impuesto de Sociedades:

- El delito de 2010 se consumó en 2011, cuando ya estaba vigente la LO 5/2010.
- **No obstante, el non bis in idem impide sancionar a las sociedades, dado que sus administradores ya fueron condenados.**

## Conclusión

El Tribunal Supremo confirma la condena de los administradores, pero mantiene la absolución de las sociedades, destacando:

- El fraude fiscal se consumó tras la entrada en vigor de la LO 5/2010.
- Sin embargo, sancionar a las sociedades equivaldría a una doble penalización de los mismos sujetos (*non bis in idem*).
- La responsabilidad penal de personas jurídicas exige una alteridad material entre persona física y jurídica.

#### Artículos:

[Art. 31 bis CP](#): Responsabilidad penal de personas jurídicas.

[Art. 305 CP](#): Delito fiscal. Umbral de 120.000 € para su tipificación.

[Art. 2 CP](#) Irretroactividad de la ley penal desfavorable.

[Art. 31 ter CP](#) Modulación de penas en caso de responsabilidad concurrente de persona física y jurídica.

# Autos admitidos por el TS

## RÉGIMEN DE DIFERIMIENTO POR APORTACIÓN DE ACTIVOS

**COMPROBACIÓN LIMITADA.** El TS decidirá si el régimen de diferimiento puede revisarse mediante comprobación limitada o solo mediante inspección.



Fecha: 05/02/2025

Fuente: web del Poder Judicial

Enlace: [Auto del TS de 05/02/2025](#)

### Hechos:

- D. Luis María recurre en casación contra la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Galicia (20/10/2022) que confirmó la liquidación del IRPF de 2017 **por una ganancia patrimonial derivada de la transmisión de un barco**, pero anuló la sanción por interpretación razonable de la norma.
- El litigio surge porque la Oficina de Gestión Tributaria comprobó la operación bajo un procedimiento de comprobación limitada, a pesar de que D. Luis aplicó el régimen especial de diferimiento (art. 89 LIS) para aportaciones de

**activos**, alegando que este tipo de comprobación no era el adecuado.

### CUESTIONES PLANTEADAS AL TRIBUNAL SUPREMO:

El Tribunal Supremo admite el recurso de casación para resolver:

A) Competencia del órgano de gestión para verificar el régimen de diferimiento (artículos 141.e) y 217.1 LGT):

- ¿Puede la Administración tributaria, mediante un procedimiento de comprobación limitada, verificar el cumplimiento de los requisitos del régimen especial de diferimiento en aportaciones de activos (art. 89 LIS) o es necesaria una actuación inspectora?
- El recurrente sostiene que esta revisión exige un procedimiento inspector, conforme al artículo 141.e) LGT y a la jurisprudencia del Tribunal Supremo (STS 23/03/2021, ECLI:ES:TS:2021:1206), que solo otorga a la Inspección la competencia para comprobar regímenes tributarios especiales.

B) Consecuencias de la actuación de un órgano manifiestamente incompetente (artículo 217.1 LGT):

- ¿Debe declararse nula la liquidación si es dictada por un órgano de gestión manifiestamente incompetente, conforme al artículo 217.1 LGT?
- El recurso sostiene que la liquidación es nula porque el órgano de gestión incurrió en una incompetencia manifiesta, al exceder las actuaciones permitidas en la comprobación limitada.

### DECISIÓN DEL TRIBUNAL SUPREMO:

El Auto de Admisión (ATS 918/2025) acuerda:

1. Admitir el recurso de casación (n.º 1181/2024).

2. Declarar de interés casacional:

- Si la verificación del régimen de diferimiento (art. 89 LIS) puede realizarse mediante comprobación limitada o requiere inspección (art. 141.e LGT).
- Si la liquidación es nula si la dicta un órgano manifiestamente incompetente (art. 217.1 LGT).