

## Boletines Oficiales

### Catalunya

Núm. 9356 - 21.2.2025



MODELS D'AUTOLIQUIDACIÓ 650, 651, 652, 653 i 660

MODELS ISD. [Ordre ECF/13/2025](#), de 18 de febrer, per la qual s'aproven els models d'autoliquidació de l'impost sobre successions i donacions gestionat per l'Agència Tributària de Catalunya

[\[pág. 2\]](#)

## Consultas de la DGT



DISOLUCIÓN DE UNA COMUNIDAD DE BIENES

ITPyAJD. La disolución de comunidad de bienes entre familiares: tributación por AJD según el nuevo criterio de la DGT.

La DGT cambia su criterio y se alinea su interpretación con la jurisprudencia del Tribunal Supremo



[\[pág. 3\]](#)



HERENCIAS CONDICIONADAS

ISD. La DGT responde en esta consulta sobre la tributación de una herencia condicionada a que el heredero, residente en España, cambie su residencia a Italia como requisito para adquirir la herencia: declaración inicial obligatoria y devengo diferido al cumplimiento de la condición.

[\[pág. 5\]](#)

## Resolución del TEAC



ANULACIÓN DE SANCIÓN

LGT. El TEAC anula una sanción de IVA por falta de proporcionalidad al no existir perjuicio económico ni fraude fiscal. La aplicación automática de una sanción basada en un porcentaje fijo sin posibilidad de modulación contradice los principios del Derecho de la Unión Europea

[\[pág. 7\]](#)

# Boletines Oficiales

## Catalunya

Núm. 9356 - 21.2.2025



MODELS D'AUTOLIQUIDACIÓ 650, 651, 652, 653 i 660

MODELS ISD. [Ordre ECF/13/2025](#), de 18 de febrer, per la qual s'aproven els models d'autoliquidació de l'impost sobre successions i donacions gestionat per l'Agència Tributària de Catalunya.

S'ha publicat l'Ordre ECF/13/2025, de 18 de febrer, per la qual **s'aproven els models d'autoliquidació de l'impost sobre successions i donacions gestionat per l'Agència Tributària de Catalunya.**

L'aprovació d'aquesta ordre té com a objectiu **reunir en una mateixa ordre la regulació específica i els models d'autoliquidació de l'impost sobre successions i donacions** (ISD).

En concret:

- El model 650 (autoliquidació de successions) i el model 660 (declaració de successions), els quals s'utilitzen per autoliquidar i declarar les adquisicions per causa de mort subjectes a l'ISD, les adquisicions per causa de mort en les quals no es produeix la defunció del transmissor i les autoliquidacions parcials que preveu l'article 682-8 del Codi tributari de Catalunya
- El model 651 (autoliquidació de donacions), el qual s'utilitza per autoliquidar les donacions i altres negocis jurídics a títol gratuït i entre vius subjectes a l'ISD.
- El model 652 (autoliquidació d'assegurances sobre la vida - adquisició per causa de mort), el qual s'utilitza per elaborar l'autoliquidació parcial per cobrar les assegurances sobre la vida, quan aquesta adquisició està subjecta a l'ISD en concepte d'adquisició per causa de mort. I per practicar l'autoliquidació total de l'ISD quan l'adquisició per causa de mort es refereix únicament a assegurances sobre la vida.
- El model 653 (autoliquidació de la consolidació de domini), el qual s'utilitza per autoliquidar la consolidació del domini per part de la persona nua propietària, derivada de l'extinció d'un usdefruit constituït per una successió, una donació o qualsevol altre negoci jurídic a títol gratuït.

Com s'ha esmentat, l'Ordre inclou tots els models de l'ISD, tot i que **només s'ha actualitzat el model 652**. Els altres models (650, 651, 653 i 660) **s'actualitzaran a mesura que els programes d'ajuda se substitueixin per formularis electrònics**.

D'altra banda, els models d'autoliquidació vigents fins a l'entrada en vigor d'aquesta Ordre es poden continuar utilitzant per a fets imposables meritats abans de l'1 de gener de 2026.

### Milliores introduïdes al model 652

Cal destacar, en relació amb el model 652 d'autoliquidació d'assegurances sobre la vida en concepte d'adquisició per causa de mort, **que amb la publicació del nou model es preveu la publicació d'un formulari electrònic per substituir el programa d'ajuda actual**.

El nou formulari electrònic, **que estarà disponible per a la ciutadania a finals del mes de març vinent**, inclou un seguit de millores, entre les quals algunes de les més rellevants afecten l'apartat que conté les dades d'identificació dels intervinents i les de les assegurances de vida, el càlcul de l'autoliquidació i l'apartat d'autoliquidació complementària. Així mateix, s'ampliarà el nombre d'assegurances sobre la vida que es poden incloure en una autoliquidació.

En aquest sentit, les millores i ajustaments introduïts permetran un càlcul de l'autoliquidació més entenedor i transparent per a la ciutadania, i en últim terme, estalviar temps al contribuent i, alhora, fer més personalitzada, fàcil i accessible l'experiència de tramitació.

# Consultas de la DGT

## DISOLUCIÓN DE UNA COMUNIDAD DE BIENES

**ITPyAJD.** La disolución de comunidad de bienes entre familiares: tributación por AJD según el nuevo criterio de la DGT.



La DGT cambia su criterio y se alinea su interpretación con la jurisprudencia del Tribunal Supremo



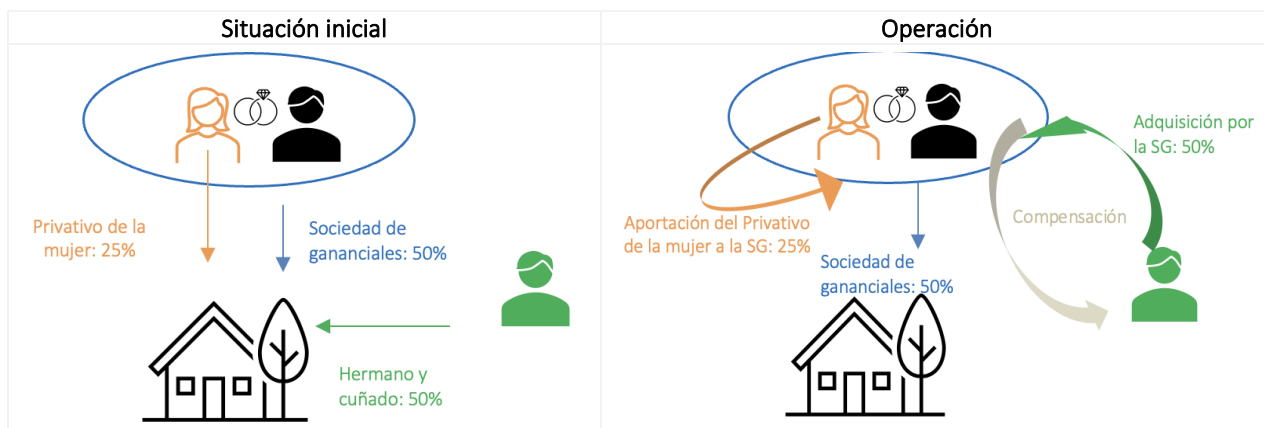
Fecha: 10/10/2024

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Consulta V0039-25 de 22/01/2025](#)

### Hechos

- El consultante y su esposa poseen el 50% de un inmueble dentro de su sociedad de gananciales.
- Además, la esposa posee un 25% adicional con carácter privativo, mientras que el cuñado del consultante posee el 25% restante.
- La esposa desea aportar su 25% privativo a la sociedad de gananciales y, posteriormente, disolver la comunidad de bienes con su cuñado, adjudicando la totalidad del inmueble a la sociedad de gananciales y compensando al cuñado en metálico.



### CUESTIÓN PLANTEADA

- El consultante pregunta si, tras la aportación del 25% privativo al patrimonio ganancial, la adquisición del 25% del inmueble propiedad del cuñado por la sociedad de gananciales debe tributar como extinción de condominio o si se considerará una transmisión patrimonial onerosa.

### CONTESTACIÓN DE LA DGT

- La DGT concluye que la operación debe tributar por la modalidad de AJD y no por TPO, aplicando la doctrina del Tribunal Supremo recogida en su [sentencia 1502/2019](#), de 30 de octubre.

### Argumentos de la DGT:

#### 1. Extinción del condominio sin transmisión patrimonial:

- Según el artículo 450 del Código Civil, la disolución de la comunidad de bienes y la consiguiente adjudicación a uno de los comuneros no se considera una transmisión patrimonial, sino la concreción de un derecho preexistente.

#### 2. Aplicación del artículo 7.2.B) TRLITPAJD:

- La operación se acoge al supuesto de no sujeción de transmisiones patrimoniales onerosas siempre que la adjudicación sea proporcional a las cuotas y se compense en metálico el exceso.

#### 3. Tributación por AJD:

- Al cumplirse los requisitos del artículo 31.2 TRLITPAJD (escritura pública, acto valuable, inscribible en el Registro y no sujeto a otros impuestos), la operación tributa por la cuota gradual de actos jurídicos documentados.

#### 4. Cambio de criterio:

- Esta interpretación supone un cambio respecto al criterio anterior de la DGT, alineándose ahora con la jurisprudencia del Tribunal Supremo ([sentencia 1058/2019](#), de 26 de marzo).

### CONCLUSIONES:

**Primera:** Conforme a la doctrina del Tribunal Supremo, plasmada en su sentencia 1502/2019, de 30 de octubre de 2019, en la disolución de comunidades de bienes sobre bienes indivisibles, **si las prestaciones de todos los comuneros son equivalentes y proporcionales a las respectivas cuotas de participación, resultará aplicable el supuesto de no sujeción a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas** regulado en el artículo 7.2.B) del TRLITPAJD y, consecuentemente, **procederá la tributación de la operación por la cuota gradual** de la modalidad de actos jurídicos documentados, documentos notariales.

**Segunda:** En el caso planteado, en el que la sociedad de gananciales se va a adjudicar el inmueble y va a compensar al otro comunero con dinero, se va a producir la disolución de la comunidad sobre el inmueble. **La operación tributará por la modalidad de actos jurídicos documentados. Esto supone un cambio de criterio respecto a las contestaciones que venía resolviendo este Centro Directivo** y ello es debido a la doctrina emitida por del Tribunal Supremo en su sentencia 1058/2019 de 26 de marzo. La base imponible será la parte que adquiere la sociedad de gananciales y que deja de ser del otro comunero; se deberá tener en cuenta el valor de referencia conforme establecen los artículos 30 y 10 del TRLITPAJD.

#### Normativa aplicada y enlaces al BOE

Real Decreto Legislativo 1/1993 (TRLITPAJD):

[Artículo 7](#) – Hecho imponible en transmisiones patrimoniales onerosas.

[Artículo 10](#) – Base imponible en transmisiones.

[Artículo 30](#) – Base imponible en actos jurídicos documentados.

[Artículo 31.2](#) – Requisitos para la tributación por AJD.

Real Decreto 828/1995 (RITPAJD):

[Artículo 61](#) – Disolución de comunidades de bienes.

Jurisprudencia y consultas relacionadas

[Sentencia del Tribunal Supremo 1502/2019, de 30 de octubre:](#)

Establece que la compensación en metálico, asunción de deudas o dación en pago son válidas para considerar la operación como no sujeta a TPO, tributando por AJD.

[Sentencia del Tribunal Supremo 1058/2019, de 26 de marzo:](#)

Base del cambio de criterio en la interpretación de la DGT respecto a la extinción de condominios.

# Consultas de la DGT

## HERENCIAS CONDICIONADAS

**ISD.** La DGT responde en esta consulta sobre la tributación de una herencia condicionada a que el heredero, residente en España, cambie su residencia a Italia como requisito para adquirir la herencia: declaración inicial obligatoria y devengo diferido al cumplimiento de la condición.



Fecha: 02/01/2025

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Consulta V0005-25 de 02/01/2025](#)

### HECHOS

- El consultante, ciudadano **italiano residente en España**, se encuentra ante la planificación sucesoria de su padre, también italiano y residente en Italia.
- El padre desea garantizar **que su hijo o sus herederos regresen a residir en Italia**, estableciendo en su testamento una **condición suspensiva: el consultante solo podrá recibir su porción hereditaria si él o sus herederos residen de forma continuada en Italia durante dos años**. Hasta que esta condición no se cumpla, el consultante **no podrá adquirir los**

**bienes o derechos** incluidos en la herencia.

- Ante el inminente fallecimiento del padre, el consultante desea saber **cómo afectará esta condición a su tributación en España**.

### CUESTIÓN PLANTEADA

- El consultante solicita aclaración sobre cómo debe tributar en España en caso de fallecimiento de su padre, teniendo en cuenta que la adquisición de la herencia está condicionada y él es residente fiscal en España.

### RESPUESTA DE LA DGT

La DGT analiza la consulta aplicando la normativa del ISD y concluye que el consultante deberá cumplir con las obligaciones fiscales siguiendo estos criterios:

#### 1. Declaración obligatoria tras el fallecimiento

- Aunque la herencia está condicionada, **el consultante debe presentar la declaración del ISD** dentro del plazo de seis meses desde el fallecimiento del causante, de acuerdo con los artículos 6 y 67 del RISD.
- Esta declaración se realiza por obligación personal, **dado que el consultante es residente fiscal en España en el momento del fallecimiento**.

#### 2. Devengo del impuesto al cumplir la condición

- Según los artículos 24.3 de la LISD y 47.3 del RISD, el impuesto no se devenga hasta que la condición suspensiva se cumpla, es decir, cuando el consultante o sus herederos hayan residido en Italia por el período exigido.
- En ese momento, **deberá presentarse una autoliquidación complementaria, donde se actualizará el valor de los bienes y se calculará la cuota tributaria definitiva.**

### 3. Determinación de la obligación tributaria

- En la autoliquidación complementaria, **si el consultante ya no es residente en España, tributará por obligación real únicamente por los bienes situados en territorio español.**
- Se aplicarán los coeficientes del artículo 22 de la LISD teniendo en cuenta el patrimonio preexistente en la fecha del devengo **y se excluirán los bienes situados fuera de España.**

### 4. Principios jurídicos aplicados

- Jerarquía normativa y especialidad normativa: La DGT recuerda que, en caso de conflicto entre normas generales y especiales, debe prevalecer la norma especial (LISD) sobre la general (LGT), siempre que regule el supuesto concreto.
- Principio de legalidad tributaria: Solo una ley puede determinar los elementos esenciales del tributo, por lo que el reglamento (RISD) actúa únicamente como complemento de la ley.

#### ARTÍCULOS:

[Ley 29/1987, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones \(LISD\)](#)

[Art. 6](#) – Obligación personal: Establece que los residentes tributan por todos los bienes heredados, estén donde estén.

[Art. 7](#) – Obligación real: Aplica a los no residentes por bienes situados en España.

[Art. 24.3](#) – Devengo diferido: Fija que la adquisición se entiende realizada cuando desaparece la limitación (condición suspensiva).

[Art. 22](#) – Coeficientes multiplicadores: Determina los coeficientes aplicables en función del parentesco y patrimonio preexistente.

[Real Decreto 1629/1991, Reglamento del ISD \(RISD\)](#)

[Art. 47.3](#) – Devengo y valoración: Precisa que la valoración de bienes y tipos de gravamen se determinan cuando desaparece la limitación.

[Art. 67](#) – Plazo de declaración: Establece seis meses desde el fallecimiento para presentar la declaración.

[Art. 87](#) – Autoliquidación complementaria: Regula la presentación de autoliquidaciones tras el cumplimiento de la condición.

[Ley 58/2003, General Tributaria \(LGT\)](#)

[Art. 21](#) – Devengo y exigibilidad: Define el momento en que se entiende realizado el hecho imponible y nace la obligación tributaria.

[Art. 8.a\)](#) – Principio de legalidad: Obliga a que la configuración de elementos esenciales del tributo se establezca por ley.

#### JURISPRUDENCIA Y CONSULTAS RELACIONADAS

Consulta Vinculante [V1727-22](#) (7 de julio de 2022): Aclara los plazos y obligaciones formales en situaciones similares de herencias sujetas a condiciones suspensivas.

Sentencia del Tribunal Supremo ([STS 131/1998, de 16 de enero](#)): Refuerza el principio de especialidad normativa, aplicable cuando una ley específica regula el supuesto de hecho.

# Resolución del TEAC

## ANULACIÓN DE SANCIÓN

**LGT.** El TEAC anula una sanción de IVA por falta de proporcionalidad al no existir perjuicio económico ni fraude fiscal. La aplicación automática de una sanción basada en un porcentaje fijo sin posibilidad de modulación contradice los principios del Derecho de la Unión Europea



Fecha: 17/12/2024

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Resolución del TEAC de 17/12/2024](#)

### ANTECEDENTES

- La entidad **XZ TW, S.L.U.** presentó una solicitud de devolución de IVA correspondiente al **4º trimestre de 2018** por un importe de **277.823,38 euros**. Durante una inspección limitada al análisis de esta solicitud, la AEAT detectó que la entidad **no había consignado en su autoliquidación del 1T/2018** la cuota de IVA derivada de la adquisición de un inmueble por importe de **12.500.000 euros**, en la que actuaba como sujeto pasivo por inversión según el **artículo 84.Uno.2.e) de la Ley del IVA**.

- A pesar de que la omisión fue subsanada en la inspección, la AEAT inició un **procedimiento sancionador** por infracción del **artículo 170.Dos.4º de la Ley del IVA**, imponiendo una sanción del **10% de la cuota no declarada** (2.625.000 euros), conforme al **artículo 171.Uno.4º de la Ley del IVA**.

- El contribuyente alegó que la omisión fue causada por un **error contable involuntario** y que la sanción era **desproporcionada**, al no existir perjuicio económico ni intención de fraude. Sin embargo, tanto el recurso de reposición como la reclamación ante el **TEAR de Madrid** fueron desestimados.

### FALLO DEL TRIBUNAL

El Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) acuerda estimar el recurso de alzada interpuesto por XZ TW, S.L.U., anulando la sanción impuesta por considerar que vulnera el principio de proporcionalidad, dado que:

- La omisión fue **meramente formal y no causó perjuicio económico** a la Hacienda Pública.
- No se detectaron indicios de fraude fiscal.**
- La aplicación automática de una sanción basada en un porcentaje fijo sin posibilidad de modulación contradice los principios del Derecho de la Unión Europea.

### FUNDAMENTOS JURÍDICOS

El TEAC fundamenta su decisión en los siguientes argumentos:

#### Principio de proporcionalidad (art. 49.3 de la Carta de los Derechos Fundamentales de la UE):

- La sanción debe ser adecuada al daño causado. En este caso, al no existir perjuicio económico ni fraude, la **sanción resultaba excesiva**.

**Jurisprudencia del Tribunal Supremo:**

- La [sentencia de 25 de julio de 2023](#) (recurso nº 5234/2021) establece que sanciones automáticas, sin ponderación de las circunstancias, **vulneran el principio de proporcionalidad**.

**Doctrina del TJUE:**

- En el asunto **Farkas (C-564/15)** se determinó que las sanciones impuestas por simples errores formales en declaraciones de IVA deben ser proporcionales y no exceder lo necesario para garantizar la correcta recaudación y prevención del fraude.

**Inaplicación del artículo 171.Uno.4º LIVA:**

- El Tribunal considera que este artículo, al fijar sanciones rígidas sin margen de ponderación, infringe el Derecho de la UE, permitiendo su inaplicación directa por los órganos jurisdiccionales nacionales.

**NORMATIVA**

**Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (LIVA)**

**Art. 84.Uno.2.e):** Establece la inversión del sujeto pasivo en operaciones inmobiliarias.

**Art. 170.Dos.4º:** Tipifica la infracción por no consignar correctamente las cuotas en las autoliquidaciones.

**Art. 171.Uno.4º:** Determina la sanción del 10% de la cuota omitida.

**JURISPRUDENCIA Y RESOLUCIONES RELEVANTES**

**Sentencia del Tribunal Supremo ([25 de julio de 2023, rec. nº 5234/2021](#)):**

Anula una sanción por vulnerar el principio de proporcionalidad en casos de omisiones sin perjuicio económico.

**Sentencia del TJUE (26 de abril de 2017, [C-564/15, Farkas](#)):**

Considera desproporcionadas las sanciones automáticas por errores formales si no existe fraude ni impacto fiscal.

**Sentencia del TJUE (15 de abril de 2021, [C-935/19, Grupa Warzywna](#)):**

Reafirma la obligación de que las sanciones tributarias respeten el principio de proporcionalidad.

**Sentencia del Tribunal Supremo ([26 de julio de 2023, rec. nº 8620/2021](#)):**

Reitera la doctrina sobre la necesidad de ponderar la proporcionalidad en materia sancionadora.