índice

Boletines Oficiales

Catalunya

Núm. 9459 - 22.7.2025

BAIXA EN LA COMPTABILITAT DELS CRÈDITS CONCURSALS

Ordre ECF/124/2025, de 17 de juliol, per la qual es disposa l'anul·lació i la baixa en la comptabilitat dels crèdits concursals d'import inferior a la quantia que es fixa com a insuficient per cobrir el cost que comporta la tramitació de l'expedient concursal i el procediment judicial corresponent [pág. 2]

Catalunya

Núm. 9458 - 21.7.2025

MODELS D'AUTOLIQUIDACIO 650, 651, 652, 653 I 660 DE L'IMPOST SOBRE SUCCESSIONS I DONACIONS

Ordre ECF/122/2025, de 17 de juliol, per la qual s'aproven els models d'autoliquidació de l'impost sobre successions i donacions gestionat per l'Agència Tributària de Catalunya [pág. 3]

COMPARATIU

Resoluciones BOICAC

CONSULTA BOICAC 142/JUNIO 2025- 1

ESCISIÓN PARCIAL. Sobre la escisión parcial de una sociedad a favor de una sociedad de nueva creación [pág. 5]

CONSULTA BOICAC 142/JUNIO 2025- 2

CESIÓN DE INMUEBLES. Sobre el tratamiento contable de las cesiones de uso sobre inmuebles sin contraprestación [pág. 6]

CONSULTA BOICAC 142/JUNIO 2025- 3

AYUDAS. Sobre la imputación de ayudas concedidas a una sociedad para la adquisición de las participaciones de dos sociedades a las que posteriormente absorbe. [pág. 7]

CONSULTA BOICAC 142/JUNIO 2025 - 4

DANA. Sobre el plazo para formular cuentas anuales consolidadas en el caso de un grupo de sociedades en el que algunas de las sociedades dependientes tengan su domicilio social en alguno de los municipios afectados por la DANA [pág. 8]

Resolución del TEAC

IVA INCLUIDO

IVA. BASE IMPONIBLE. El TEAC fija criterio sobre la base imponible del IVA en operaciones inicialmente exentas tras descubrirse que no se acreditó el transporte intracomunitario [pág. 9]

Boletines Oficiales

Catalunya

Núm. 9459 - 22.7.2025

BAIXA EN LA COMPTABILITAT DELS CRÈDITS CONCURSALS

Ordre ECF/124/2025, de 17 de juliol, per la qual es disposa l'anul·lació i la baixa en la comptabilitat dels crèdits concursals d'import inferior a la quantia que es fixa com a insuficient per cobrir el cost que comporta la tramitació de l'expedient concursal i el procediment judicial corresponent

Article 1
Anul·lació i baixa dels crèdits concursals

S'han d'anul·lar i donar de baixa en la comptabilitat els crèdits concursals de l'Administració de la Generalitat de Catalunya i de les entitats del seu sector públic d'import inferior a la quantia que es fixa com a insuficient per cobrir el cost que comporta la tramitació administrativa i judicial corresponent.

Als efectes d'aquesta Ordre, per "crèdit concursal" s'entén el crèdit o conjunt de crèdits, de la mateixa o diferent naturalesa, titularitat de l'Administració de la Generalitat de Catalunya o de les entitats del seu sector públic, que hagi d'integrar-se a la massa passiva d'un determinat procediment concursal.

Article 2
Determinació de la quantia

Als efectes del que disposa l'article 1, la persona titular de la direcció general competent en l'àmbit de la tresoreria ha de determinar, mitjançant resolució motivada, la quantia que es fixa com a insuficient per cobrir el cost que comporta la tramitació administrativa i judicial dels procediments concursals.

Catalunya

Núm. 9458 - 21.7.2025

Models d'autoliquidació 650, 651, 652, 653 i 660 de l'impost sobre successions i donacions

Ordre ECF/122/2025, de 17 de juliol, per la qual s'aproven els models d'autoliquidació de l'impost sobre successions i donacions gestionat per l'Agència Tributària de Catalunya

COMPARATIU

Es deroga 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.

La publicació de cadascun dels **nous formularis electrònics** va acompanyada d'una revisió dels models d'autoliquidació per superar-ne algunes de les limitacions, per tal de gestionar de manera més eficaç els tributs i fer-los més comprensibles per a la ciutadania.

Les donacions i els altres negocis jurídics a títol gratuït, entre persones vives; que tributen per l'impost sobre successions i donacions, s'han de declarar amb el model 651 d'autoliquidació. El formulari electrònic del model 651, que substituirà el programa d'ajuda, ha permès implementar millores que comporten la modificació d'aquest model.

En el model 651 s'introdueixen canvis en la identificació del document, que conté el fet imposable que es declara, i noves caselles, per identificar els béns immobles i els altres béns i drets.

Així mateix, també s'han de fer **ajustos com a conseqüència de la implementació del valor de referència per valorar els béns immobles,** introduït per la Llei 11/2021, de 9 de juliol, de mesures de prevenció i lluita contra el frau fiscal, de transposició de la Directiva (UE) 2016/1164, del Consell, de 12 de juliol de 2016, per la qual s'estableixen normes contra les pràctiques d'elusió fiscal que incideixen directament en el funcionament del mercat interior, de modificació de diverses normes tributàries i en matèria de regulació del joc.

En els béns immobles, per determinar correctament quin ha de ser el valor total declarat i el valor de la part adquirida, cal consultar si aquest bé té assignat valor de referència i, si en disposa, s'ha d'aplicar si és superior al valor declarat en l'escriptura o document en què es formalitza la transmissió. Aquest fet implica la conveniència de modificar la informació corresponent als béns que inclou l'operació que es declara, per tal d'identificar el bé, el dret que es transmet, el percentatge de valor del dret, el percentatge d'adquisició de l'obligat tributari sobre la totalitat del bé o el dret i determinar-ne el valor d'acord amb les regles establertes a la llei de l'impost, i, d'aquesta manera, facilitar la determinació del valor correcte i automatitzar la comprovació d'aquestes autoliquidacions.

Amb la finalitat que el càlcul de l'autoliquidació que mostra el model 651 sigui més comprensible per al ciutadà, el model conté un full de càlcul per emplenar en el cas general i un altre full de càlcul per emplenar en els supòsits en els quals s'ha de calcular prèviament el tipus mitjà efectiu de gravamen.

En relació amb la presentació, pagament i documentació a aportar amb l'autoliquidació de cadascun dels models d'autoliquidació de l'impost sobre successions i donacions, s'ha de modificar el contingut dels articles que regulen cadascun dels models per ajustar-los als canvis introduïts en la presentació telemàtica.

Disposició transitòria

Règim transitori de la utilització dels models 651 i 652

El model 651, de donacions, vigent fins a l'entrada en vigor d'aquesta ordre, es pot continuar utilitzant per a fets imposables meritats abans de l'1 de gener de 2026.

El model 652, d'assegurances sobre la vida (successions), vigent fins a l'entrada en vigor de 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, es pot continuar utilitzant per a fets imposables meritats abans de l'1 de gener de 2026.

Disposició final

Entrada en vigor

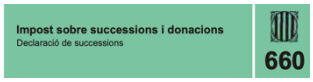
Aquesta ordre entra en vigor l'endemà de la seva publicació al Diari Oficial de la Generalitat de Catalunya.

Annex 1. Model d'autoliquidació 650.
25.199.003_1076176_Annex1Model650cat.pdf

Annex 2. Model d'autoliquidació 651
25.199.003_1076177_Annex2Model651cat.pdf

Annex 3. Model d'autoliquidació 652
25.199.003_1076178_Annex3Model652cat.pdf

Annex 4. Model d'autoliquidació 653
25.199.003_1076179_Annex4Model653cat.pdf



Annex 5. Model d'autoliquidació 660
1076180_Annex5Model660cat.pdf

.

Consulta BOICAC

CONSULTA BOICAC 142/JUNIO 2025 - 1

ESCISIÓN PARCIAL. Sobre la escisión parcial de una sociedad a favor de una sociedad de nueva creación

Fecha: 07/2025
Fuente: web del ICAC
Enlace: BOICAC 142/JUNIO 2025 - 1

Descripción de la consulta:

En el marco de una reorganización de un grupo empresarial, una sociedad (sociedad aportante) escinde parte de su patrimonio, formado por inversiones en empresas del grupo, y lo transmite en bloque a favor de una sociedad de nueva creación (sociedad beneficiaria). La sociedad aportante recibe a cambio la totalidad de las participaciones sociales representativas del capital de la sociedad beneficiaria.

Cuestión contable planteada:

¿A qué valor deben contabilizar la operación la sociedad beneficiaria y la sociedad aportante, si el valor contable individual es superior al valor consolidado?

Criterio del ICAC:

1. Normativa aplicable:
   - Se trata de una operación entre empresas del grupo conforme a la NRV 21.ª del PGC.
   - La sociedad beneficiaria debe registrar los elementos patrimoniales adquiridos **por su valor en las cuentas consolidadas del grupo** (coste precedente consolidado).
   - La sociedad aportante debe registrar las participaciones recibidas **por el mayor valor entre el consolidado y el valor individual previo, evitando registrar una pérdida con cargo a reservas** si no hay deterioro económico.
2. Justificación técnica:
   - Si la escisión se realiza sin alterar el control ni los socios, con la única finalidad de crear una subholding para mejorar la gestión, **no debe implicar una pérdida patrimonial**.
   - El ICAC evita que la existencia de cuentas consolidadas perjudique contablemente frente a grupos similares eximidos de consolidar.
3. Obligación de transparencia:
   - Las cuentas anuales deberán **explicar detalladamente en memoria** los efectos de la operación, para garantizar la imagen fiel.

Consulta BOICAC

CONSULTA BOICAC 142/JUNIO 2025 - 2

CESIÓN DE INMUEBLES. Sobre el tratamiento contable de las cesiones de uso sobre inmuebles sin contraprestación

Fecha: 07/2025
Fuente: web del ICAC
Enlace: BOICAC 142/JUNIO 2025 - 2

Supuesto planteado:

Una sociedad filial cede a su sociedad matriz, sin contraprestación, el uso de un inmueble por un periodo inferior a su vida útil, de forma irrevocable. Ambas tienen fines lucrativos. El consultante duda entre aplicar el criterio de la consulta 1/BOICAC 137, de abril de 2024 (cesión a un Ayuntamiento) o el de la consulta 2/BOICAC 140, de enero 2025 (cesión entre sociedades del grupo).

Criterio del ICAC:

1. Naturaleza lucrativa vs no lucrativa:
   - El criterio de la consulta 1/137 se aplica **solo a cesiones sin ánimo de lucro**, como las realizadas a Administraciones públicas.
   - En este caso, como ambas sociedades son mercantiles y lucrativas, **se aplica el** criterio de la consulta 2/140.
2. Tratamiento contable para la filial cedente:
   - La cesión sin contraprestación equivale a un **arrendamiento operativo sin ingreso**, y se registra:
     - Con **cargo a reservas** por el valor razonable del derecho de uso cedido.
     - Y con **abono a cuentas de periodificación (corto y largo plazo)** según el plazo de uso cedido.
3. Tratamiento contable para la matriz cesionaria:
   - Se reconoce una **distribución de dividendos o recuperación de inversión** por el valor razonable.
   - También se utilizan **cuentas de periodificación** para reflejar el uso del activo durante el periodo cedido.

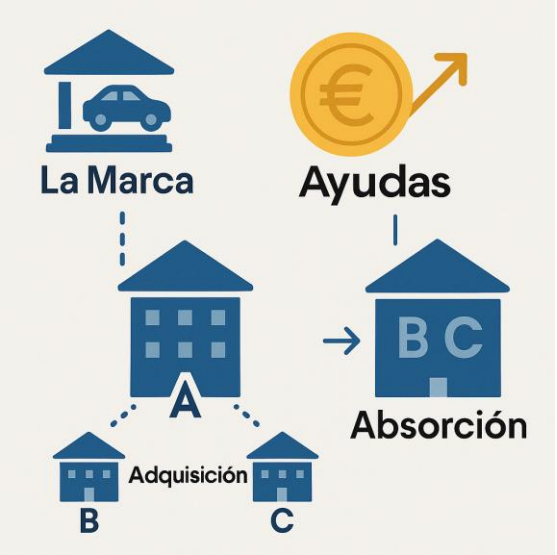
Conclusión:

En cesiones sin contraprestación entre empresas del grupo con ánimo de lucro, debe seguirse **la doctrina de la** consulta 2 del BOICAC 140/2025, registrando la operación como un arrendamiento sin ingreso, con impacto en reservas y ajustes por periodificación.

Consulta BOICAC

CONSULTA BOICAC 142/JUNIO 2025 - 3

AYUDAS. Sobre la imputación de ayudas concedidas a una sociedad para la adquisición de las participaciones de dos sociedades a las que posteriormente absorbe.



Fecha: 07/2025
Fuente: web del ICAC
Enlace: BOICAC 142/JUNIO 2025 - 3

Tratamiento contable de ayudas recibidas para adquirir y fusionar sociedades del mismo sector

Supuesto planteado:

La sociedad "A", concesionaria minorista de una marca de automóviles ("La Marca"), adquiere y posteriormente absorbe a "B" y "C", otros concesionarios independientes. "La Marca", interesada en la consolidación territorial de sus distribuidores, otorga a "A" **ayudas no reintegrables** en 2023 y 2024 para financiar dichas adquisiciones.

Cuestión:

¿Cómo debe contabilizar la sociedad "A" esas ayudas recibidas, teniendo en cuenta que las operaciones generan un fondo de comercio en la absorbente tras la fusión?

Criterio del ICAC:

1. Naturaleza de la ayuda:
   - Se trata de una **relación proveedor-cliente**: "La Marca" concede ayudas con fines comerciales, no patrimoniales.
   - Por tanto, debe aplicarse el criterio del artículo 12.3 de la RICAC de ingresos (Resolución de 10/02/2021).
2. Registro contable:
   - La sociedad "A" deberá registrar un **pasivo** en una cuenta del subgrupo 18 (ingresos a distribuir), dentro del epígrafe de **periodificaciones a largo plazo**.
   - Se imputará a resultados de forma sistemática conforme se devengue el beneficio asociado a la ayuda.
3. Forma de imputación a resultados:
   - Si es posible asociar la ayuda a unidades de vehículos vendidas por el concesionario, se imputará en función de esas unidades.
   - Si no, se distribuirá entre los elementos patrimoniales adquiridos (B y C), **imputando el ingreso según el consumo o baja** de cada uno de ellos, desde la fecha de efectos contables de la fusión.

Consulta BOICAC

CONSULTA BOICAC 142/JUNIO 2025 - 4

DANA. Sobre el plazo para formular cuentas anuales consolidadas en el caso de un grupo de sociedades en el que algunas de las sociedades dependientes tengan su domicilio social en alguno de los municipios afectados por la DANA

Fecha: 07/2025
Fuente: web del ICAC
Enlace: BOICAC 142/JUNIO 2025 - 4

Descripción de la consulta:

Sobre el plazo para formular cuentas anuales consolidadas en el caso de un grupo de sociedades en el que algunas de las sociedades dependientes tengan su domicilio social en alguno de los municipios afectados por la DANA.

Contestación:

El ICAC responde a una consulta sobre la aplicabilidad de la suspensión del plazo de formulación de las cuentas anuales consolidadas cuando la sociedad dominante no está domiciliada en uno de los municipios afectados por la DANA, pero sí lo están algunas sociedades dependientes.

Normativa de referencia: Artículo 33.3 del Real Decreto-ley 8/2024, de 28 de noviembre, que suspende hasta el 30 de junio de 2025 el plazo de formulación de cuentas para entidades domiciliadas en municipios incluidos en el anexo del RDL 6/2024.

Interpretación del ICAC: Aunque el artículo se refiere expresamente al domicilio de la sociedad obligada a formular cuentas, el ICAC considera que, atendiendo al carácter finalista de la norma, la suspensión también puede ser aplicable cuando las dependientes domiciliadas en municipios afectados son componentes significativos en las cuentas consolidadas.

Conclusión: Cabe entender que la sociedad dominante podrá acogerse a la suspensión si sus dependientes, domiciliadas en zonas afectadas por la DANA, tienen un peso relevante en las cuentas consolidadas, aunque ella misma no tenga su domicilio en dichas zonas.

Resolución del TEAC

IVA INCLUIDO

IVA. BASE IMPONIBLE. El TEAC fija criterio sobre la base imponible del IVA en operaciones inicialmente exentas tras descubrirse que no se acreditó el transporte intracomunitario

En aquellos supuestos en los que el sujeto pasivo del IVA ha declarado y facturado una operación como exenta, y la Administración tributaria pone de manifiesto que no procede la exención y son exigibles cuotas devengadas no repercutidas, sin posibilidad de rectificación conforme al art. 89.Tres.2º LIVA, el IVA debe entenderse incluido en la contraprestación pactada

Fecha: 15/07/2025
Fuente: web de la AEAT
Enlace: Resolución del TEAC de 15/07/2025

HECHOS:

- La entidad X, S.L.U., **sociedad dominante de un grupo de entidades acogido al régimen especial de grupo de IV**A, presentó declaraciones-liquidaciones agregadas en las que **calificó como entregas intracomunitarias exentas determinadas operaciones de suministro de productos a operadores establecidos en Portugal**, realizadas por su entidad dependiente Y, S.A.U. A raíz de una actuación inspectora iniciada por la Dependencia Regional de Inspección de Cataluña, **se verificó que no se había aportado prueba suficiente del transporte efectivo de los bienes al territorio portugués ni de su recepción por los presuntos adquirentes,** lo que impedía considerar aplicable la exención por entrega intracomunitaria conforme al artículo 25 de la LIVA.
- En consecuencia, la Administración tributaria reclasificó dichas operaciones como **entregas interiores sujetas y no exentas,** emitiendo una liquidación por importe de 967.473,29 euros. Paralelamente, se impuso a la entidad dependiente una sanción tributaria por entender que, con la diligencia exigible, debió conocer que participaba en un entramado fraudulento en materia de IVA.
- Frente a la liquidación y la sanción, el grupo interpuso reclamaciones económico-administrativas ante el TEAR de Cataluña, que estimó parcialmente las pretensiones de la entidad, considerando que, al no poder repercutirse el impuesto, las cuotas de IVA debían entenderse integradas en la contraprestación. La AEAT formuló recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio, que es objeto de resolución por el TEAC.

PRONUNCIAMIENTO DEL TEAC

El Tribunal Económico-Administrativo Central desestima el recurso interpuesto por la AEAT y establece como criterio interpretativo:

- "En aquellos supuestos en los que el sujeto pasivo del IVA haya declarado y facturado una operación como exenta, y la Administración tributaria determine, mediante la oportuna regularización, la improcedencia de dicha exención y la exigibilidad de cuotas devengadas no repercutidas, sin que sea

posible su rectificación conforme al artículo 89.Tres.2º de la LIVA, debe entenderse que el IVA se encuentra incluido en la contraprestación pactada".

FUNDAMENTACIÓN JURÍDICA DEL TEAC

1. **Neutralidad del Impuesto sobre el Valor Añadido**:

   Se subraya el principio estructural de neutralidad del IVA, en virtud del cual el impuesto debe recaer exclusivamente sobre el consumidor final y no trasladar carga económica al empresario o profesional. Cuando, por imperativo legal, el sujeto pasivo no puede repercutir el impuesto devengado, ello justifica entender que dicho tributo ya se encuentra integrado en la contraprestación recibida.

2. **Doctrina del Tribunal de Justicia de la Unión Europea**:

   En particular, la STJUE de 7 de noviembre de 2013 (asuntos acumulados C-249/12 y C-250/12) establece que, en supuestos en los que el precio se fija sin mención expresa al IVA y el proveedor carece de la posibilidad de recuperar el impuesto del adquirente, debe considerarse que el IVA está incluido en la cuantía pactada.

3. **Doctrina reiterada del Tribunal Supremo**:

   A través de múltiples pronunciamientos (STS de 27/09/2017; STS de 19/02/2018, entre otras), el Alto Tribunal ha afirmado que cuando concurren los requisitos antes descritos —precio sin mención al IVA, imposibilidad de repercusión y sujeción del proveedor al impuesto—, el IVA se entiende incluido.

4. **Distinción respecto de la STS de 18/03/2024 (rec. 3834/2022)**:

   En dicha resolución, el supuesto analizado se refería a una operación sujeta en la que se aplicó incorrectamente un tipo impositivo reducido, sin que la imposibilidad de repercusión derivara de una conducta fraudulenta. En cambio, en el presente caso, la improcedencia de la repercusión deriva de la participación en una operación que debe calificarse como parte de un fraude, siendo por tanto de plena aplicación la doctrina del IVA incluido.

> NORMATIVA
> Artículo 78 LIVA: Regula los elementos que integran la base imponible y la exclusión del IVA salvo cuando esté expresamente incluido.
> Artículo 89.Tres.2º LIVA: Establece la prohibición de rectificar cuotas impositivas devengadas y no repercutidas cuando se haya participado, o debido participar con conocimiento, en un fraude tributario.
> Artículo 242 LGT: Configura el procedimiento del recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio, como medio para garantizar la coherencia y unidad de doctrina de los Tribunales económico-administrativos.
> Estos preceptos resultan fundamentales para delimitar los márgenes legales de actuación tanto de la Administración como del contribuyente en casos de regularización ex post de operaciones tributarias inicialmente declaradas como exentas.