

ÍNDICE



Preguntas del INFORMA

PREGUNTAS

IS. Preguntas incorporadas al INFORMA durante el mes de julio

[\[pág. 2\]](#)

PREGUNTAS

IVA. Preguntas incorporadas al INFORMA durante el mes de julio

[\[pág. 3\]](#)



Consulta de la DGT

TRANSMISIÓN VIVIENDA

IRPF. GANANCIAS PATRIMONIALES. RETENCIÓN DEL 3%.

La DGT resuelve un caso de un mayor de 65 que vende su residencia habitual y en el momento de la venta no ha podido acreditar la residencia habitual por lo que se le aplica la retención del 3%.

[\[pág. 5\]](#)

¿Debe solicitar la devolución del 3% (modelo 210) o puede incluir esta retención en el IRPF (modelo 100)?



Resolución del TEAC

OPERACIONES FRAUDULENTAS

IVA. BASE IMPONIBLE. En el caso de operaciones declaradas exentas y que son regularizadas por fraude, se considerará incluido el IVA en el precio pactado de las operaciones.

Cuando una empresa o profesional haya emitido facturas considerando que una entrega de bienes estaba exenta de IVA y, posteriormente, la Agencia Tributaria determine que se trataba de operaciones sujetas y no exentas, deberá entenderse que los importes percibidos por el sujeto pasivo por tales operaciones incluyen el IVA.

[\[pág. 7\]](#)



Sentencia

PLAZO DE PRESCRICIÓN

LGT. REEMBOLSO DE GARANTÍAS. El Tribunal Supremo declara que el plazo para reclamar el coste de los avales empieza a contar desde la devolución del aval cuando la Administración incumple su obligación de hacerlo de oficio

*Cuando la Administración no devuelve de oficio el aval aportado para la suspensión de un acto administrativo declarado improcedente por resolución firme, el plazo de **cuatro años para solicitar el reembolso de sus costes no comienza** hasta que se produce efectivamente la devolución de dicha garantía.*

[\[pág. 9\]](#)

Primer@Lectura Documentos primeralectura

Circular y calendario

[\[pág. 12\]](#)

Preguntas Informa

PREGUNTAS

IS. Preguntas incorporadas al INFORMA durante el mes de julio



Fecha: 07/2025

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Informa Julio](#)

148413 - GASTOS NO DEDUCIBLES. VEHICULO UTILIZADO EXCLUSIVAMENTE POR SOCIO NO TRABAJADOR

Los gastos derivados de la compra de un vehículo que es exclusivamente utilizado por el socio único sin una relación laboral con la sociedad, tendrían la consideración de retribución a los fondos propios y, en consecuencia, **no tendrían la consideración de fiscalmente deducibles**.

148414 - RESERVA DE CAPITALIZACIÓN. INCREMENTO FONDOS PROPIOS: OPERACIONES A PLAZOS

El incremento de fondos propios que registre una entidad en el ejercicio en que se produzca la venta con precio aplazado se determinará en los términos del apartado 2 del artículo 25 de la LIS, con independencia de cuál sea el criterio fiscal de imputación temporal de ingresos y gastos utilizado.

Pregunta

- Una entidad tiene intención de efectuar una venta cuyo precio va a ser percibido durante el propio ejercicio y en los 5 ejercicios posteriores, **acogiéndose al régimen de operaciones a plazos** del artículo 11.4 de la LIS. **¿El incremento de fondos propios, a efectos de la reserva de capitalización, se entiende producido de forma proporcional en cada uno de los ejercicios en que resultan exigibles los cobros?**

Respuesta

- El artículo 25.1 de la LIS permite aplicar una reducción de la base imponible del 20%, en términos generales, del importe del incremento de los fondos propios existente en el período impositivo, en los términos y condiciones establecidos en dicho artículo.

A estos efectos, se atenderá a lo dispuesto en la normativa contable sobre las partidas que componen los fondos propios integrantes del balance de la entidad, sin perjuicio de las que deben excluirse de conformidad con lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 25 de la LIS, y se tendrá en cuenta que, de acuerdo con el citado apartado, **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.**

Por tanto, **el incremento de fondos propios** que, en su caso, obtenga la entidad en el ejercicio en que se produzca la venta **se determinará** en los términos del apartado 2 del artículo 25 de la LIS, **con independencia de cuál sea el criterio fiscal de imputación temporal de ingresos y gastos utilizado en la declaración del Impuesto, y no incluirá el resultado del propio ejercicio en el que se efectúe la venta.**

Preguntas Informa

PREGUNTAS

IVA. Preguntas incorporadas al INFORMA durante el mes de julio



Fecha: 07/2025

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Informa Julio](#)

148402 - CESIONES DE AHORRO ENERGÉTICO

¿Están sujetas las cesiones de ahorro energético?

Respuesta

• Las cesiones de ahorro energético se realizan en virtud de convenios CAE entre el propietario y el cesionario. Dicho propietario puede ser quien realizó la actuación de eficiencia energética que generó el ahorro energético (propietario original) o un intermediario que lo haya adquirido del propietario original (únicamente puede haber un intermediario entre el propietario original del ahorro y el sujeto obligado o delegado que solicite la emisión del CAE).

La cesión del ahorro energético estará sujeta al IVA cuando sea realizada por un empresario o profesional que haya realizado la actuación de eficiencia energética en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional o haya adquirido el ahorro energético en el ejercicio de una actividad de intermediación a título oneroso.

Por el contrario, **la cesión del ahorro energético en virtud de un convenio CAE no estará sujeta al IVA cuando el cedente no sea un empresario o profesional o cuando**, siéndolo, no haya realizado la inversión de eficiencia energética para afectarla a su actividad empresarial o profesional, ni haya adquirido el ahorro en el marco de una actividad empresarial o profesional de intermediación, sin perjuicio de su posible sujeción al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales.

148403 - VOLUMEN DE INGRESOS: AYUDAS PAC Y COMPENSACIÓN

¿El importe recibido de ayudas PAC y el de la compensación se tienen en cuenta para calcular la magnitud excluyente en función del volumen de ingresos del REAGP?

Respuesta

• El volumen de ingresos comprenderá la totalidad de los obtenidos, **pero no se computarán entre estos ingresos las subvenciones corrientes o de capital ni las indemnizaciones**. Por tanto, las subvenciones percibidas de la PAC no afectarán a la magnitud excluyente por volumen de ingresos prevista para la delimitación del ámbito de aplicación del REAGP.

Desde 1-1-2025, para el cálculo de volumen de ingresos, no se computa la compensación del REAGP.

148410 - RECOGIDA MUESTRAS PARA CONTROLES ANTIDOPAJE POR AGENCIA ESTATAL

Una agencia estatal realiza recogidas de muestras de orina y sangre, para la realización de controles antidopaje en competiciones deportivas a cambio de un precio público. ¿Está el servicio prestado por la entidad sujeto y, en su caso, exento del Impuesto sobre el Valor Añadido?

Pregunta

Una agencia estatal realiza recogidas de muestras de orina y sangre, para la realización de controles antidopaje en competiciones deportivas a cambio de un precio público.

¿Está el servicio prestado por la entidad sujeto y, en su caso, exento del Impuesto sobre el Valor Añadido?.

Respuesta

• La **Agencia Estatal actúa como empresario o profesional en la actividad descrita, de forma que estarán sujetas las entregas de bienes y prestaciones de servicios que realice**. NO es de aplicación el supuesto de no sujeción previsto en el artículo 7.8º LIVA, dado que los precios públicos, pese a ser recursos de derecho público, no tienen naturaleza tributaria.

Están exentos los servicios de asistencia médica, quirúrgica y sanitaria, relativa al diagnóstico, prevención y tratamiento de enfermedades, prestados materialmente por profesionales médicos o sanitarios aunque dichos profesionales actúen por medio de una sociedad mercantil y, ésta, a su vez, facture dichos servicios al destinatario de los mismos.

Los servicios prestados, consistentes en la recogida de muestras de orina y sangre para la realización de controles antidopaje, NO tienen por principal finalidad la protección, mantenimiento o restablecimiento de la salud, **sino facilitar el informe exigido para participar en determinadas competiciones deportivas, por lo que estarán sujetos y no exentos, tributando al tipo general del 21%.**

148411 - PROMOTORA CAMBIA DESTINO INMUEBLE COMO ALOJAMIENTO TURÍSTICO

Una comunidad de bienes, dedicada a la promoción inmobiliaria, pretende afectar unas viviendas construidas al arrendamiento como alojamiento turístico, incluyendo servicios complementarios propios de la industria hotelera como son los de lavandería, reservas, limpieza periódica y manutención. ¿Determina esta afectación la realización de un autoconsumo de acuerdo con el artículo 9.1º d LIVA?

Pregunta

• Una comunidad de bienes, dedicada a la promoción inmobiliaria, pretende afectar unas viviendas construidas al arrendamiento como alojamiento turístico, incluyendo servicios complementarios propios de la industria hotelera como son los de lavandería, reservas, limpieza periódica y manutención. ¿Determina esta afectación la realización de un autoconsumo de acuerdo con el artículo 9.1º.d LIVA?

Respuesta

• Dado que el destino previsible inicial de los bienes era la primera transmisión de las viviendas, **la misma estaba sujeta y no exenta, de modo que la comunidad promotora tuvo derecho a la deducción.** En caso de destinarse los inmuebles posteriormente al arrendamiento de uso turístico, incluyendo servicios complementarios propios de la industria hotelera, **dichos servicios de arrendamiento estarían igualmente sujetos y no exentos, por lo que la comunidad mantendría el derecho a la deducción.** En tal caso, el cambio de destino previsible carece de incidencia a efectos del Impuesto.

148412 - EMPLEADO FONDO EUROPEO INVERSIONES EN LUXEMBURGO ADQUIERE BIENES

Un empleado del Fondo Europeo de Inversiones en Luxemburgo ha adquirido mobiliario y artículos del hogar para su vivienda en dicho país, a un empresario establecido en el territorio español del IVA. Aunque las autoridades luxemburguesas han autorizado la devolución del IVA soportado, el empresario español se niega a reembolsarle el importe correspondiente. ¿Procede la devolución del IVA solicitada teniendo obligación el proveedor español de llevarla a cabo?

Respuesta

• Una persona física con estatuto de personal diplomático adscrita a un organismo internacional establecido en otro Estado miembro de la Unión Europea, puede adquirir en España bienes para su uso y consumo con exención del IVA, siempre que justifique la concesión del derecho a adquirir los citados bienes con exención del impuesto mediante un certificado emitido por las autoridades competentes del Estado miembro donde está establecido el organismo internacional

En el caso de no poder aportar el certificado debidamente cumplimentado en el momento de realizarse la compra, la exención deberá hacerse efectiva siguiendo el procedimiento de reembolso de las cuotas soportadas por repercusión, recogido en el artículo 10.3 del Real Decreto 3485/2000. La solicitud de devolución debe referirse a las cuotas soportadas en cada trimestre natural y se formularán en el plazo de los seis meses siguientes a la terminación del período que correspondan. A la misma se acompañarán las facturas o justificantes contables originales o una copia cotejada por la Misión diplomática, Oficina consular de carrera u organismo internacional correspondiente para su tramitación ante la AEAT.

Consulta de la DGT

TRANSMISIÓN VIVIENDA

IRPF. GANANCIAS PATRIMONIALES. RETENCIÓN DEL 3%. La DGT resuelve un caso de un mayor de 65 que vende su residencia habitual y en el momento de la venta no ha podido acreditar la residencia habitual por lo que se le aplica la retención del 3%. *¿Debe solicitar la devolución del 3% (modelo 210) o puede incluir esta retención en el IRPF (modelo 100)?*

Fecha: 15/04/2025

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Consulta V0683-25 de 15/04/2025](#)



Consulta DGT V0683-25

Contribuyente que **vende su vivienda habitual** y en el momento de su venta no puede acreditar su residencia habitual en España por lo que se le aplica la **retención del 3%**

¿Debe solicitar la devolución del 3% (modelo 210) o puede incluir esta retención en el IRPF (modelo 100)?



Deberá incluir dicha retención del 3% en su declaración del IRPF (modelo 100) del ejercicio correspondiente

HECHOS

- El consultante ha vendido una vivienda situada en España.
- No pudo acreditar su residencia fiscal en España en el momento de la venta, por lo que el comprador le retuvo el 3% del precio de venta, ingresándolo en Hacienda.
- Declara ser mayor de 65 años.
- Manifiesta que la ganancia patrimonial obtenida está exenta por ser derivada de la transmisión de su vivienda habitual.

PREGUNTA DEL CONSULTANTE

Desea saber **qué procedimiento debe seguir para obtener la devolución del 3% retenido**:

- Si debe hacerlo mediante el **modelo 210** (no residentes), o
- Si puede incluirlo en su **declaración del IRPF de 2025** (cuando volvería a ser residente fiscal en España), a presentar en 2026.

CONTESTACIÓN DE LA DGT

La Dirección General de Tributos (DGT) responde en dos planos:

A. Sobre el procedimiento de devolución del 3% retenido

- Si el consultante **adquiere la condición de residente fiscal en España en 2025**, la retención del 3% practicada **puede incluirse en su declaración del IRPF 2025**.
- Se aplicaría el **artículo 99.8 de la LIRPF**, que considera como pagos a cuenta del IRPF las retenciones practicadas como no residente en el período del cambio de residencia.
- Por tanto, **no debe usar el modelo 210, sino incluir dicha retención en su declaración de IRPF de 2025** (a presentar en 2026).

B. Sobre la posible exención por venta de vivienda habitual

- La **exención por venta de vivienda habitual por mayores de 65 años** está prevista en el **artículo 33.4.b) de la LIRPF**.
- Para aplicar la exención, la vivienda debe cumplir con el concepto de **vivienda habitual**, definido en:
 - **Disposición adicional 23ª de la LIRPF**, y
 - **Artículo 41 bis del RIRPF**.
- Se exige que la vivienda haya sido **residencia habitual durante al menos tres años**, salvo que concurren circunstancias excepcionales (no acreditadas por el consultante).
- En consecuencia, **no puede acogerse a la exención**, salvo que justifique fehacientemente que la vivienda fue su residencia habitual conforme a las condiciones legales.

Artículos

[Artículo 25.2 del TRLIRNR](#): Justifica la obligación del comprador de retener el 3% al no residente al vender un inmueble en España.

[Artículo 99.8 de la LIRPF](#): Permite considerar como pagos a cuenta del IRPF las retenciones practicadas durante el año en que se produce el cambio de residencia.

[Artículo 33.4.b\) de la LIRPF](#): Establece la exención por transmisión de la vivienda habitual por mayores de 65 años.

[Disposición adicional 23ª de la LIRPF](#): Define el concepto de vivienda habitual.

[Artículo 41 bis del RIRPF](#): Desarrolla las condiciones para que una vivienda tenga el carácter de habitual, incluyendo la residencia mínima de tres años.

[Artículos 105 y 106 de la Ley General Tributaria](#): Regulan la carga de la prueba y los medios de prueba válidos en Derecho, aplicables a la acreditación de residencia habitual.

Resolución del TEAC

OPERACIONES FRAUDULENTAS

IVA. BASE IMPONIBLE. En el caso de operaciones declaradas exentas y que son regularizadas por fraude, se considerará incluido el IVA en el precio pactado de las operaciones.

Cuando una empresa o profesional haya emitido facturas considerando que una entrega de bienes estaba exenta de IVA y, posteriormente, la Agencia Tributaria determine que se trataba de operaciones sujetas y no exentas, deberá entenderse que los importes percibidos por el sujeto pasivo por tales operaciones incluyen el IVA.

Fecha: 15/04/2025

Fuente: web de la AEAT

 Enlace: [Resolución del TEAC de 15/07/2025](#)


Resolución del TEAC de 15/07/2025

EL IVA y casos de fraude

En el supuesto de operaciones declaradas exentas que luego son regularizadas por la AEAT por fraude y declaradas como sujetas se considerará el IVA incluido en el precio pactado en la operación



HECHOS

- La inspección concluyó que ciertas operaciones declaradas como entregas intracomunitarias exentas no cumplían los requisitos para ser consideradas como tales, al no haberse acreditado el transporte a Portugal ni la recepción por los destinatarios. Por tanto, las **calificó como entregas interiores sujetas y no exentas de IVA**. Se dictó una liquidación provisional por importe de 967.473,29 €.
- El TEAR de Cataluña estimó parcialmente la reclamación, **declarando que el IVA debía considerarse incluido en la contraprestación pactada**, aplicando jurisprudencia del TJUE (asunto Tulica) y del Tribunal Supremo.

FALLO DEL TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL (TEAC)

El TEAC estima el recurso extraordinario de alzada interpuesto por la AEAT y fija el siguiente criterio:

- "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, a través de las correspondientes liquidaciones, que no procede la exención y son exigibles cuotas impositivas devengadas y no repercutidas, sin que se pueda rectificar las cuotas en virtud del artículo 89.Tres.2º de la LIVA, **resulta procedente considerar que dichas cuotas están incluidas en la contraprestación percibida, no siendo posible su repercusión al adquirente.**"

ARGUMENTOS JURÍDICOS

1. Supuestos de fraude y rectificación vedada:

El TEAC recuerda que, conforme al art. 89.Tres.2º LIVA, cuando la Administración detecta que una operación **declarada como exenta no lo era y el sujeto pasivo sabía o debía haber sabido que participaba en un fraude, no procede la rectificación de las cuotas no repercutidas**. En consecuencia, el IVA no puede trasladarse al adquirente y se entiende incluido en el importe ya percibido.

2. Aplicación del principio de neutralidad del IVA:

Aunque el IVA debe ser neutral para los operadores económicos, **en estos supuestos de fraude la normativa impide dicha neutralidad y carga al empresario con el impuesto**, reforzando el efecto disuasorio frente al fraude fiscal.

3. Jurisprudencia relevante:

El TEAC se apoya en la STS de 18 de marzo de 2024 ([rec. 3834/2022](#)), que confirma que, en casos donde no cabe rectificación conforme al art. 89.Tres.2º, **el IVA no repercutido debe considerarse incluido en la contraprestación percibida**.

ARTÍCULOS

[Art. 1 de la Ley 37/1992](#): Define la naturaleza del IVA como impuesto sobre el consumo.

[Art. 78 LIVA](#): Regula la base imponible del IVA.

[Art. 88.1 LIVA](#): Establece la obligación de repercusión del IVA.

[Art. 89 LIVA](#): Regula la rectificación de cuotas, en especial el apartado Tres.2º sobre supuestos en que no procede rectificación.

[Art. 242 LGT](#): Regula el recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio.

Sentencia

PLAZO DE PRESCRICIÓN

LGT. REEMBOLSO DE GARANTÍAS. El Tribunal Supremo declara que el plazo para reclamar el coste de los avales empieza a contar desde la devolución del aval cuando la Administración incumple su obligación de hacerlo de oficio

Cuando la Administración no devuelve de oficio el aval aportado para la suspensión de un acto administrativo declarado improcedente por resolución firme, el plazo de cuatro años para solicitar el reembolso de sus costes no comienza hasta que se produce efectivamente la devolución de dicha garantía.

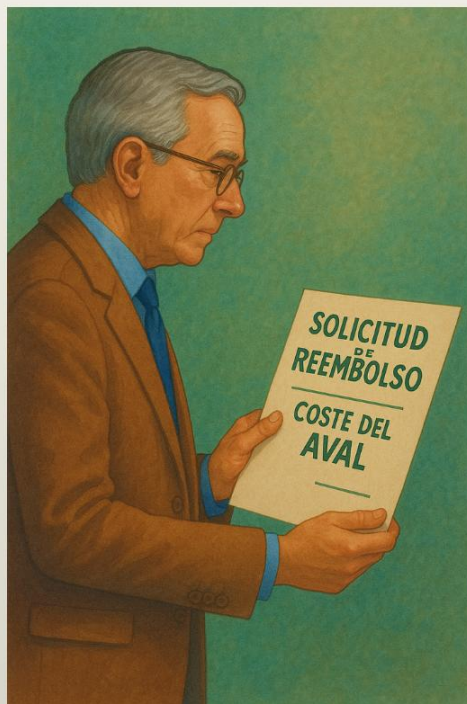
Fecha: 23/06/2025

Fuente: web del Poder Judicial

 Enlace: [Sentencia del TS de 23/06/2025](#)


Sentencia del TS de 23/06/2025

El TS aclara que el plazo de 4 años para reclamar el coste de los avales de los contribuyentes empieza a contar desde que la administración incumple su obligación de hacerlo de oficio



HECHOS

El litigio se origina con motivo de la solicitud de **reembolso de los costes de avales bancarios** aportados por un contribuyente para suspender dos providencias de apremio dictadas por la Axencia de Protección da Legalidade Urbanística de la Xunta de Galicia.

- En 2010, el contribuyente presentó avales para suspender la ejecución de esas providencias.
- En 2012, las providencias fueron anuladas por resolución administrativa firme.
- Sin embargo, no fue hasta 2018 cuando el contribuyente solicitó la **devolución de los avales** y el **reembolso de sus costes**, aportando justificantes bancarios.

La Administración gallega acordó la **devolución de los avales** pero **inadmitió la solicitud de reembolso de sus costes**, alegando **prescripción** del derecho por el transcurso de más de cuatro años desde la anulación de las providencias de apremio.

La sentencia del **TSJ de Galicia (2022)** desestimó el recurso contencioso-administrativo interpuesto por el interesado, confirmando la tesis de la prescripción. Contra dicha sentencia, se interpuso **recurso de casación**, admitido por el Tribunal Supremo al apreciar **interés casacional objetivo**.

OBJETO DEL RECURSO DE CASACIÓN:

1. Determinar el **dies a quo** del plazo de prescripción del derecho a solicitar el reembolso del coste de las garantías cuando la administración **no devuelve de oficio** el aval.
2. Precisar si ese **deber de devolución de oficio** se extiende también al **reembolso de los costes** de la garantía.

FALLO DEL TRIBUNAL SUPREMO

El Tribunal Supremo **estima el recurso de casación** interpuesto por el contribuyente, **revoca la sentencia del TSJ de Galicia** y **anula la resolución administrativa impugnada**, reconociendo el **derecho del recurrente a obtener el reembolso de los costes de las garantías aportadas**.

Doctrina jurisprudencial fijada:

Cuando la Administración no devuelve de oficio el aval aportado para la suspensión de un acto administrativo declarado improcedente por resolución firme, el plazo de **cuatro años para solicitar el reembolso de sus costes no comienza hasta que se produce efectivamente la devolución de dicha garantía**.

FUNDAMENTOS JURÍDICOS

Los argumentos jurídicos clave del Tribunal son:

- El **artículo 33.1 LGT** reconoce expresamente el derecho al reembolso de los costes de las garantías aportadas cuando el acto garantizado es declarado improcedente. Pero **requiere acreditación de su importe, lo que solo puede hacerse cuando la Administración devuelve el aval**.
- El **artículo 66.5 del RD 520/2005** impone a la Administración el deber de **devolver de oficio las garantías** una vez firme la anulación del acto. Por tanto, **la omisión de este deber no puede beneficiar a la Administración permitiéndole alegar la prescripción**.
- El Tribunal aplica la doctrina del **dies a quo** desde la perspectiva del artículo 1969 del Código Civil (actio nata): **el derecho solo puede ejercerse cuando pueda determinarse el coste real, lo cual no ocurre hasta que se devuelve el aval**.
- Invoca principios de **buena administración** y **proporcionalidad**: no es razonable exigir que el contribuyente calcule y reclame los costes de una garantía que no ha sido aún cancelada por la Administración.
- Considera que el derecho a solicitar el reembolso **no puede entenderse prescrito** si el aval no fue devuelto de oficio y el contribuyente actuó tras esa devolución.

ARTÍCULOS

[Artículo 33.1 LGT](#): Reconoce el derecho al reembolso del coste de las garantías cuando el acto garantizado sea declarado improcedente. Es el eje central del caso.

[Artículo 66.c\) LGT](#): Establece el plazo de prescripción de cuatro años para el ejercicio de derechos. Se discute su aplicación desde qué momento se computa.

[Artículo 67 LGT](#): Determina el dies a quo del plazo prescriptivo. El Tribunal interpreta su aplicación conforme al deber previo de la Administración.

[Artículo 68 LGT](#): Permite la interrupción del plazo de prescripción por solicitud del interesado.

[Artículo 1969 del Código Civil](#): Fija que el plazo de prescripción de las acciones se cuenta desde que pueden ejercitarse (actio nata). Clave para determinar el inicio del cómputo.

[Artículo 66.5 del RD 520/2005](#): Regula la obligación de la Administración de devolver de oficio las garantías cuando se anula un acto administrativo.

Documentos primera lectura

Circular Fiscal del mes de septiembre de 2025

Últimas modificaciones en las Declaraciones informativas

[En word](#)

[En PDF](#)

Calendario Fiscal del mes de septiembre de 2025

[En Word](#)

[En PDF](#)

Calendario Fiscal del mes de Octubre de 2025

[En Word](#)

[En PDF](#)