

## ÍNDICE



### Norma en tramitación

#### PROYECTO

**MODELOS 347, 190 y 270.** Proyecto de orden por la que se modifican la Orden EHA/3012/2008, de 20 de octubre, por la que se aprueba el modelo 347 de declaración anual de operaciones con terceras personas, la Orden EHA/3127/2009, de 10 de noviembre, por la que se aprueba el modelo 190 para la declaración del resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta del impuesto sobre la renta de las personas físicas sobre rendimientos del trabajo y de actividades económicas, premios y determinadas ganancias patrimoniales e imputaciones de renta y la Orden HAP/2368/2013, de 13 de diciembre, por la que se aprueba el modelo 270, «Resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta. Gravamen especial sobre los premios de determinadas loterías y apuestas» y se determinan el lugar, forma, plazo y el procedimiento para su presentación

[\[pág. 2\]](#)

### Consultas de la DGT

#### NO EXENTO

**IP/ITSGF. ACTIVIDAD DE ARRENDAMIENTO.** Las funciones directivas y de gestión de la actividad de arrendamiento no pueden recaer en una misma persona para aplicar la exención de empresa familiar

[\[pág. 4\]](#)

*Una socia y gerente de una sociedad de arrendamiento no cumple con los requisitos formales y materiales para acogerse a la exención de participaciones en entidades..*



### Resolución del TEAC

#### DETERMINACIÓN DEL PORCENTAJE DE DEDUCCIÓN

**IVA. DEDUCCIÓN DE CUOTAS SOPORTADAS COMUNES A AMBAS ACTIVIDADES.** Para determinar el porcentaje de deducción de IVA de una holding mixta se deben incluir los dividendos recibidos.

[\[pág. 6\]](#)

*Dado que los dividendos representan los ingresos procedentes de la tenencia de participaciones y valores (actividad no económica y no sujeta a IVA), su importe debe ser tenido en cuenta necesariamente a efectos de cuantificar la citada proporción.*



### Sentencia

#### PROVISIONES

**IS. GASTOS DEDUCIBLES. RESPONSABILIDADES DERIVADAS DE LITIGIOS.** La AN considera deducibles en el IS las provisiones por responsabilidades derivadas de litigios aunque no se contemple expresamente como tal.

[\[pág. 7\]](#)

*La Audiencia Nacional avala la deducibilidad en el IS de la provisión por la fianza penal impuesta a responsables civiles subsidiarios*

### BBVA Nota de Prensa BBVA

BBVA sube la oferta por Banco Sabadell un 10% y mejora la fiscalidad de la operación

[\[pág. 9\]](#)

# Norma en tramitación

## PROYECTO

**MODELOS 347, 190 y 270.** Proyecto de orden por la que se modifican la Orden EHA/3012/2008, de 20 de octubre, por la que se aprueba el **modelo 347** de declaración anual de operaciones con terceras personas, la Orden EHA/3127/2009, de 10 de noviembre, por la que se aprueba el **modelo 190** para la declaración del resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta del impuesto sobre la renta de las personas físicas sobre rendimientos del trabajo y de actividades económicas, premios y determinadas ganancias patrimoniales e imputaciones de renta y la Orden HAP/2368/2013, de 13 de diciembre, por la que se aprueba el **modelo 270**, «Resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta. Gravamen especial sobre los premios de determinadas loterías y apuestas» y se determinan el lugar, forma, plazo y el procedimiento para su presentación.

Fecha: 17/09/2025

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Proyecto](#)

### Modificaciones:

#### Modelo 190:

- El objetivo perseguido es la actualización del modelo 190 para lograr un mayor detalle en la información relativa al pago de **determinadas prestaciones**, y continuar avanzando en la mejora de la calidad de la información tributaria contenida en dicho modelo, lo que redundará en mayores garantías tanto en la puesta a disposición de los contribuyentes de la información Agencia Tributaria tributaria que les afecta, como en la asistencia prestada por la Administración tributaria a éstos en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, tratando de evitarles requerimientos innecesarios y retrasos en las devoluciones derivadas de la presentación de su declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Con estos objetivos, se crea un campo adicional, a cumplimentar en el caso de **prestaciones de la Subclave 01** (pensiones y haberes pasivos de los regímenes de la Seguridad Social y Clases Pasivas del Estado), **de la Clave «B. Rendimientos del trabajo: Pensionistas y perceptores de haberes pasivos y demás prestaciones previstas en el artículo 17.2.a) de la Ley del Impuesto»**, con el fin de identificar y distinguir con mayor claridad la naturaleza de la prestación que abona en estos casos la Seguridad social o Clases Pasivas, delimitando si se trata de pensiones de jubilación, viudedad, incapacidad permanente, pensiones no contributivas, etc.

Esta distinción resulta necesaria dada la influencia que el abono de tales prestaciones puede tener en relación con la aplicación de lo dispuesto en la Disposición transitoria segunda de la Ley del IRPF.

- En segundo lugar, y continuando en la línea de disponer de una información más detallada del pago de prestaciones por parte de las diversas entidades pagadoras, **se considera procedente crear nuevas subclaves en el caso de prestaciones de la Clave «B. Rendimientos del trabajo: Pensionistas y perceptores de haberes pasivos y demás prestaciones previstas en el artículo 17.2.a) de la Ley del Impuesto»**, del modelo 190, con el fin de distinguir aquellos casos en que se abonan prestaciones percibidas por los beneficiarios de mutualidades generales obligatorias de funcionarios, colegios de huérfanos y entidades similares, así como cuando se abonan prestaciones derivadas de Planes de Pensiones y otros Sistemas de Previsión Social a los que se refiere el artículo 17.2.a) de la Ley del IRPF.

- Adicionalmente, para poder determinar correctamente los límites aplicables a la obligación de declarar por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, determinada en el artículo 96.2 de la Ley del IRPF (precepto que diferencia aquellos supuestos en los que se obtienen ganancias patrimoniales sometidas a retención o ingreso a cuenta, de aquellos supuestos en los que las ganancias patrimoniales satisfechas no se encuentran sometidas a retención o ingreso a cuenta), resulta necesario modificar las subclaves de la Clave «K. Premios y ganancias patrimoniales de los vecinos derivadas de los aprovechamientos forestales en montes públicos», y crear dos nuevas subclaves adicionales, para distinguir ambos supuestos en que los premios que han de ser objeto de declaración en el modelo, se someten a retención o ingreso a cuenta, de aquellos otros supuestos en los que, por el importe satisfecho, los citados premios no se someten a retención o ingreso a cuenta.

#### Modelo 190

- Por otra parte, la Ley 28/2022, de 21 de diciembre, de fomento del ecosistema de las empresas emergentes añade, con efectos desde el 1 de enero de 2023, una nueva Disposición adicional quincuagésima tercera en la Ley del IRPF, para que los rendimientos del trabajo derivados directa o indirectamente de participaciones acciones u otros derechos, incluidas comisiones de éxito, que otorguen derechos económicos especiales en alguna de las entidades relacionadas en el apartado 2 de la citada disposición adicional, obtenidos por las personas administradoras, gestoras o empleadas de dichas entidades o de sus entidades gestoras o entidades de su grupo, se integren en la base imponible del Impuesto sobre la Renta del perceptor en un 50 por ciento de su importe, sin que resulten de aplicación exención o reducción alguna, cuando se cumplan los requisitos establecidos en el apartado 3 de la citada disposición adicional. Para identificar los casos en los que se ha aplicado este beneficio fiscal **se crea un nuevo campo en el modelo 190, que permite conocer cuándo se están consignando retribuciones que se han acogido a lo dispuesto en la citada disposición adicional.**
- Finalmente se considera también conveniente la actualización de la denominación de **algunas de las provincias contenidas en el campo «Código de Provincia»** de los diseños de registro de tipo 2 (registro de perceptor), del modelo 190.

#### Modelo 270

- También se modifica la Orden HAP/2368/2013, de 13 de diciembre, por la que se aprueba el modelo 270, «Resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta. Gravamen especial sobre los premios de determinadas loterías y apuestas» y se determinan el lugar, forma, plazo y el procedimiento para su presentación, para actualizar, como en relación con el modelo 190, la denominación de alguna de las provincias del campo «Código de Provincia», del tipo de registro 2 (registro de perceptor).

#### Modelo 347

- Por último, con el objetivo de mejorar los servicios de asistencia al contribuyente en el ámbito del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, se crea un nuevo campo denominado “Número de convocatoria BDNS” en el tipo de registro 2 (registro de declarado) del modelo 347. **En este campo se consignará si existe el número de convocatoria en la Base de Datos Nacional de Subvenciones (BDNS),** de las subvenciones y ayudas concedidas por las Administraciones Públicas que deban ser informadas en el modelo 347 con la clave de operación E

# Consulta DGT

## NO EXENTO

**IP/ITSGF. ACTIVIDAD DE ARRENDAMIENTO.** Las funciones directivas y de gestión de la actividad de arrendamiento no pueden recaer en una misma persona para aplicar la exención de empresa familiar

*Una socia y gerente de una sociedad de arrendamiento no cumple con los requisitos formales y materiales para acogerse a la exención de participaciones en entidades.*

Fecha: 27/05/2025

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Consulta V0942-25 de 27/05/2025](#)

## HECHOS

- La consultante posee el 50% de las participaciones de una sociedad limitada dedicada al arrendamiento de inmuebles.
- **Ejerce funciones de gerencia y gestión de la actividad** de la entidad, por las que percibe una remuneración superior al 50% de sus ingresos totales.
- La entidad cuenta con **dos empleadas contratadas a media jornada** que se encargan de tareas contables.

## PREGUNTA DEL CONSULTANTE

- Consulta si tiene derecho a la exención del Impuesto sobre el Patrimonio (LIP) y del Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas (ITSGF) por las participaciones que posee en dicha entidad.

## CONTESTACIÓN DE LA DGT

### Conclusión de la DGT:

- La consultante **no tiene derecho a la exención** en ninguno de los dos impuestos.

### Fundamentos jurídicos:

#### A. Requisitos para la exención del art. 4.Ocho.Dos de la Ley 19/1991 (LIP):

1. Actividad económica: La sociedad no realiza actividad económica porque no tiene contratado al menos a un trabajador a jornada completa para el arrendamiento, como exige el artículo 27.2 de la LIRPF.
2. Participación significativa: Se cumple (posee el 50%).
3. Funciones de dirección: Aunque ostenta el cargo de gerente, combina funciones de dirección y gestión del arrendamiento, **lo que invalida la exclusividad de funciones directivas exigida**. Además, no existe una estructura empresarial adecuada.

#### B. Aplicación al Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas (ITSGF):

- Según el art. 3.4 de la Ley 38/2022, las exenciones del ITSGF son las mismas que en el Impuesto sobre el Patrimonio. Por tanto, al no cumplir los requisitos en el LIP, tampoco se aplica la exención en el ITSGF.

## CONCLUSIÓN:

- De la información facilitada, parece que las funciones que desempeña la consultante en la entidad no implican el ejercicio único de las funciones propias de dirección en la misma, sino que, además, realiza las funciones de gestión de la actividad de arrendamiento. Por otra parte, no tiene contratada al menos a una persona que realice las funciones de la actividad de arrendamiento, sino que tiene

contratadas a dos personas a media jornada que realizan la función contable por lo que no cumple el requisito que exige el artículo 27.2 de la LIRPF para que la actividad de arrendamiento pueda considerarse una actividad económica. En cualquier caso, estas funciones –funciones directivas y gestión de la actividad de arrendamiento– no pueden recaer en una misma persona gestora competente.

- En consecuencia, no tendrá derecho a la exención del Impuesto sobre el Patrimonio y tampoco en el Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas.

**Artículos:**

[Artículo 4.Ocho.Dos](#) de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio (LIP): Define las condiciones para la exención de participaciones en entidades. Aplica directamente al caso porque se solicita esta exención.

[Artículo 27.2](#) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del IRPF: Establece que solo existe actividad económica en arrendamiento si hay, al menos, un trabajador a jornada completa. Es clave para determinar si la sociedad realiza una actividad empresarial.

[Artículo 5](#) del Real Decreto 1704/1999, de 5 de noviembre: Define qué se entiende por funciones de dirección para la exención del impuesto. Aplica al análisis del cargo de gerente de la consultante.

[Artículo 3.4](#) de la Ley 38/2022, de 27 de diciembre: Aplica la exención del IP al nuevo Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas. Vincula ambos regímenes.

**¿Eres socio de una empresa de arrendamiento y ejerces como gerente?**



**Ojo con la exención en el IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO y en el IMPUESTO TEMPORAL DE SOLIDARIDAD DE LAS GRANDES FORTUNAS**

En una reciente consulta vinculante ([V0942-25](#)), la DGT **deniega la exención a una socia del 50%** de una SL dedicada al arrendamiento, **aunque ella desempeñe funciones de dirección y cobre por ello más del 50% de sus ingresos.**



**¿El motivo?**



La entidad **no tiene contratado a un trabajador a jornada completa** (*tiene 2 personas contratadas a jornada parcial*), requisito clave para que el arrendamiento se considere actividad económica según el art. 27.2 de la LIRPF.



Además, **la socia combina dirección con tareas de gestión**, lo que no cumple el requisito de exclusividad exigido.

[Consulta V0942-25](#)

# Resolución del TEAC

## DETERMINACIÓN DEL PORCENTAJE DE DEDUCCIÓN

**IVA. DEDUCCIÓN DE CUOTAS SOPORTADAS COMUNES A AMBAS ACTIVIDADES** Para determinar el porcentaje de deducción de IVA de una holding mixta se deben incluir los dividendos recibidos.

*Dado que los dividendos representan los ingresos procedentes de la tenencia de participaciones y valores (actividad no económica y no sujeta a IVA), su importe debe ser tenido en cuenta necesariamente a efectos de cuantificar la citada proporción.*

Fecha: 27/03/2025

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Resolución del TEAC de 27/03/2025](#)

Para determinar el porcentaje de deducción de las cuotas de IVA soportadas en la adquisición de bienes y servicios destinados de forma simultánea a ambas actividades resulta razonable un criterio que determine la proporción de los ingresos generados por la actividad económica, sujeta a IVA, respecto del total de los ingresos obtenidos por la entidad, excluyendo los derivados de operaciones accesorias o extraordinarias.

**Dado que los dividendos representan los ingresos procedentes de la tenencia de participaciones y valores** (actividad no económica y no sujeta a IVA), **su importe debe ser tenido en cuenta necesariamente** a efectos de cuantificar la citada proporción.

# Sentencia

## PROVISIONES

**IS. GASTOS DEDUCIBLES. RESPONSABILIDADES DERIVADAS DE LITIGIOS.** La AN considera deducibles en el IS las provisiones por responsabilidades derivadas de litigios aunque no se contemple expresamente como tal.

*La Audiencia Nacional avala la deducibilidad en el IS de la provisión por la fianza penal impuesta a responsables civiles subsidiarios*

Fecha: 18/06/2025

Fuente: web del Poder Judicial

Enlace: [Sentencia del TS de 18/06/2025](#)

## HECHOS

### Partes y objeto.

PwC Asesores de Negocios, PwC Auditores y Landwell PwC Tax & Legal impugnan la Resolución del TEAC de 3-09-2019 que confirmó tres **liquidaciones del IS (ejercicios 2012-2013)** dictadas por la Delegación Central de Grandes Contribuyentes (5-01-2018). La **cuantía** del proceso asciende a **4.955.790,36 €**.

### Hecho generador de la provisión.

Por Auto del JCI n.º 2 de la AN (10-12-2013, Proc. 11/2008), las actoras fueron declaradas **responsables civiles subsidiarias** y **obligadas a afianzar en 24 horas** determinadas cantidades; concertaron una **fianza/aval con ING Bank NV** y **dotaron una provisión por "otras responsabilidades" (cuenta 142 PGC)**, reflejada contablemente conforme a la **NRV 15ª PGC**. Presentaron las autoliquidaciones del IS deduciendo dicha provisión.

### Criterio de la Inspección/TEAC.

Negaron la deducibilidad por entender que

- (i) la eventual responsabilidad sería **subsidiaria** y generaría **derecho de repetición** frente al responsable principal;
- (ii) de ejercerse la repetición, **no habría gasto**; si no se ejercita, sería **liberalidad**; y
- (iii) aun admitiendo una provisión contable, el **crédito** reconocido **neutraliza el gasto** (NRV 15ª, párrafo 2), por lo que **no procede gasto fiscal**.

### Pretensión de la contribuyente.

Sostiene que la **obligación de afianzar es cierta, exigible e inmediatamente onerosa**, nacida de un **Auto firme**; no se trataba de "pagar" la RC subsidiaria, sino de **prestar fianza**; y que el **TRLIS no excluye** estas provisiones, cumpliendo los requisitos jurisprudenciales (TS, 21-05-2015, rec. 2167/2013).

## FALLO DEL TRIBUNAL

- **Estimación íntegra** del recurso de PwC.
- **Anulación** de la Resolución del TEAC (3-09-2019) y de las **liquidaciones** de las que trae causa.
- **Condena en costas** a la Administración (art. 139.1 LJCA).

## RAZONAMIENTO JURÍDICO

### 1. Naturaleza de la obligación relevante:

La Sala distingue entre la **RC subsidiaria eventual** y la **obligación inmediata de afianzar** impuesta por Auto penal. A efectos de deducibilidad, lo determinante es **el nacimiento cierto de la obligación de prestar fianza**, impuesta **judicialmente** y con **plazo perentorio** (24 h).

### 2. Provisión fiscalmente deducible:

- El **art. 13 TRLIS** (redacción aplicable) **no incluye** entre las no deducibles las provisiones por **responsabilidades derivadas de litigios**; tras la reforma de 2007 se suprimió su mención expresa como deducibles, **pero tampoco se prohíben**, por lo que **siguen siendo deducibles** si concurren los requisitos generales.
  - Se cumplen los criterios jurisprudenciales sobre provisiones: **certeza** (Auto firme), **exigibilidad** (plazo 24 h y consecuencias de embargo), y **cuantía determinada** (importe fijado por Auto).
3. **Inaplicabilidad del argumento “derecho de repetición = no hay gasto”:**  
La **eventual** repetición frente al responsable principal **no neutraliza** el gasto originado por la **obligación presente** de afianzar. La tesis administrativa confunde el **riesgo cubierto** (eventual RC subsidiaria) con la **obligación actual e impuesta** (prestar fianza).
4. **NRV 15ª PGC y simetría “provisión/activo”:**  
La Sala rechaza que, por sí sola, la posible contabilización de un **crédito** por repetición elimine el **gasto/provisión**: en **diciembre 2013 no existía** un **derecho de cobro cierto** frente al responsable principal, por lo que **no procedía** reconocer un activo que **anule** la provisión.

**Artículos**

**Art. 13 TRLIS (RDLeg 4/2004)** — “Provisión para riesgos y gastos” (régimen de deducibilidad de provisiones en IS, redacción aplicable a 2012-2013). Se utiliza para decidir si la provisión por responsabilidades derivadas de un litigio penal es **deducible**.

**RD 1514/2007 (PGC), NRV 15ª** — Regula **provisiones y contingencias** y el tratamiento de **créditos** asociados; relevante para valorar el **reconocimiento contable** de la obligación de afianzar y la (in)procedencia de activar un

**derecho de crédito** por repetición en 2013.

**LECrim (arts. 589-591, fianzas y embargos)** — Fundamenta la **exigibilidad inmediata** de la fianza y las medidas cautelares por incumplimiento, reforzando la **certeza y exigibilidad** de la obligación que da pie a la provisión.

**¿Es deducible en el IS la provisión por fianza penal?**

La Audiencia Nacional (SAN 3652/2025, de 18 de junio) ha resuelto a favor de una **ASESORÍA LEGAL** al reconocer que la **provisión dotada por la obligación de afianzar impuesta en un proceso penal es gasto deducible en el IS.**

Claves de la Sentencia:

- ✓ **La obligación de afianzar**, aunque vinculada a una responsabilidad civil subsidiaria, **es cierta, exigible y cuantificada.**
- ✓ El **art. 13 TRLIS no excluye** estas provisiones.
- ✓ No cabe neutralizar el gasto **con un hipotético derecho de repetición.**
- ✓ Se anulan las liquidaciones y la resolución del TEAC.



Las provisiones derivadas de una fianza judicial en un proceso penal pueden ser deducibles fiscalmente **si cumplen los requisitos de certeza, exigibilidad y cuantificación.**



# Nota de Prensa BBVA

## BBVA sube la oferta por Banco Sabadell un 10% y mejora la fiscalidad de la operación

[\[ver Nota de Prensa completa\]](#)

### Mejora de la fiscalidad.

La contraprestación pasa a ser **100% en acciones** por lo que, con carácter general, **los accionistas que tuvieran plusvalías no tributarían en España** si la aceptación supera el 50% de los derechos de voto de Banco Sabadell, dado que **la operación sería fiscalmente neutra en este caso**.

### Otras consideraciones relevantes

- El Consejo de Administración de BBVA ha **acordado renunciar tanto a la posibilidad de realizar nuevas mejoras de la contraprestación de la oferta**, según lo previsto en el artículo 31.1 del Real Decreto 1066/2007, **como a la de ampliar el plazo de aceptación**, al amparo del artículo 23.2 del Real Decreto 1066/2007.
- **Aquellos accionistas de Banco Sabadell que a día de hoy ya hubieran acudido al canje, se beneficiarán igualmente de las nuevas condiciones mejoradas de la oferta.**
- **El periodo de aceptación permanecerá suspendido hasta que la CNMV apruebe el suplemento al folleto con la mejora de la oferta.** Una vez aprobado, se reanudará el plazo de aceptación durante los días restantes hasta completar los 30 inicialmente establecidos.