

ÍNDICE

Boletines Oficiales

Gipuzkoako
Aldizkari
OfizialaBoletín
Oficial de
Gipuzkoa

Martes, a 14 de octubre de 2025

GIPUZKOA

MODELO 036. [Orden Foral 418/2025](#), de 9 de octubre, por la que se modifica el modelo 036 de declaración censal que han de presentar a efectos fiscales los empresarios, los profesionales y otros obligados tributarios.

[\[pág. 2\]](#)

Consultas

USUFRUCTO

IP. EXENCIÓN PARTICIPACIONES. La aportación del usufructo vitalicio de participaciones sociales a sociedades familiares no perjudica la exención en el IP
La DGT confirma que, si se acredita su necesidad para la actividad empresarial, el usufructo vitalicio sigue considerado como elemento afecto y mantiene la exención del artículo 4.Ocho.Dos de la LIP.

[\[pág. 3\]](#)

Consulta GENCAT

EXTINCIÓ DEL CONDOMINI

ITP. La Direcció General de Tributs considera que la compensació d'un excés mitjançant l'adjudicació d'una quota de participació d'un altre immoble tributa per TPO si els comuners no són exactament els mateixos

[\[pág. 5\]](#)

Sentencia

COMPROBACIÓN LIMITADA

LGT. REGULARIZACIÓN ÍNTEGRA. El Supremo obliga a la Administración a aplicar el principio de regularización íntegra también en procedimientos de comprobación limitada de IVA.
Esta sentencia, siguiendo el criterio del TS, consolida el criterio de que el principio de regularización íntegra debe aplicarse en cualquier procedimiento de comprobación o inspección tributaria.

[\[pág. 7\]](#)

Boletines Oficiales

se modifica el modelo 036 de declaración censal que han de presentar a efectos fiscales los empresarios, los profesionales y otros obligados tributarios.

La presente orden foral entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Gipuzkoa.

A través de la presente modificación se incluyen mejoras en los datos a incluir relativos, por una parte, a la **casilla de solicitud de número de identificación fiscal (NIF) por extravío**, que pasa a denominarse «duplicado», facilitando y simplificando dicha solicitud y su concesión, y, por otra, a la **casilla de la condición de gran empresa** y a la **información relativa a la prorrata especial en el impuesto sobre el valor añadido**, entre otros aspectos. Así mismo, se actualizan las remisiones a la normativa del impuesto sobre el valor añadido, motivada por la aprobación del Decreto Foral Normativo 3/2023, de 26 de julio, del Impuesto sobre el Valor Añadido y a los puntos de conexión de la Ley 12/2002, de 23 de mayo, del concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco.

Consulta de la DGT

USUFRUCTO

IP. EXENCIÓN PARTICIPACIONES. La aportación del usufructo vitalicio de participaciones sociales a sociedades familiares no perjudica la exención en el IP

La DGT confirma que, si se acredita su necesidad para la actividad empresarial, el usufructo vitalicio sigue considerado como elemento afecto y mantiene la exención del artículo 4.Ocho.Dos de la LIP.

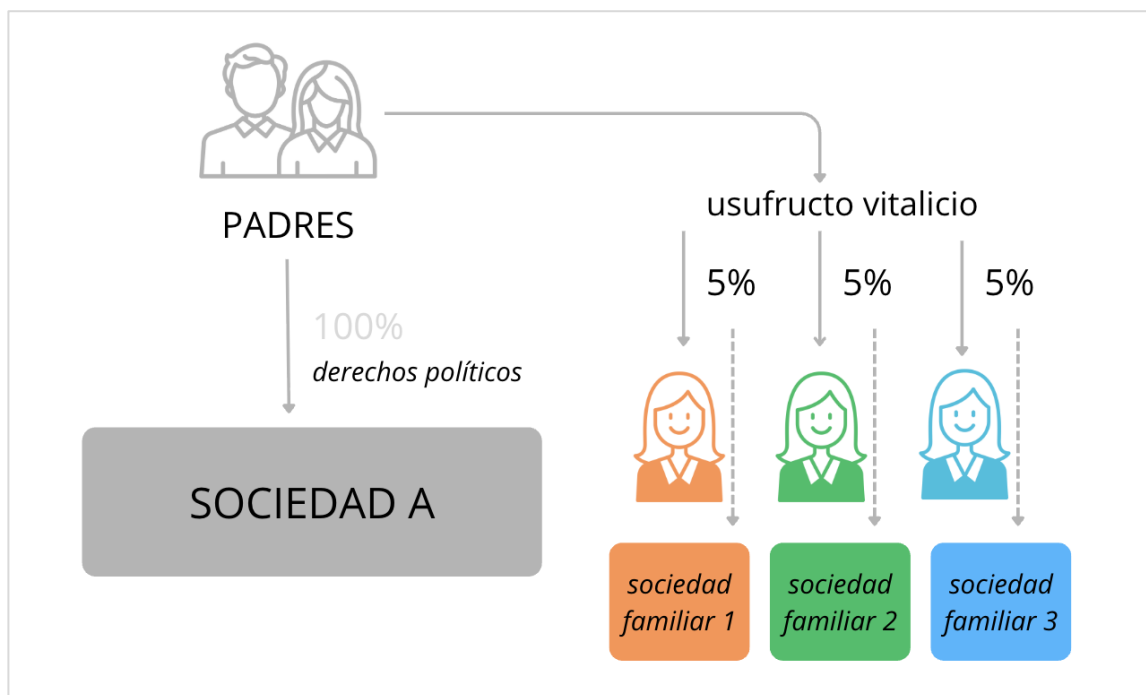
Fecha: 11/07/2025

Fuente: web de la AEAT

 Enlace: [Consulta V1318-25 de 15/07/2025](#)

HECHOS:

- Los padres de los consultantes poseen el 100% del capital social de una sociedad residente en España (Sociedad A).
- Plantean constituir un **usufructo vitalicio gratuito a favor de sus hijos** (los consultantes), **manteniéndose ellos como nudos propietarios.**
- Cada consultante adquiriría al menos un **5% del capital social** en usufructo, obteniendo los derechos económicos, mientras que los padres conservarían los derechos políticos.
- Posteriormente, cada consultante aportaría** su derecho de usufructo a una sociedad familiar de su propiedad.
- Se da por hecho que se cumplen todos los requisitos del artículo 4.Ocho.Dos de la LIP tanto para la Sociedad A como para las sociedades familiares individuales de los consultantes.



PREGUNTA:

¿El derecho de usufructo vitalicio aportado a las sociedades familiares se considera un elemento afecto a la actividad económica, sin que ello perjudique la aplicación de la exención del artículo 4.Ocho.Dos de la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio (LIP)?

CONTESTACIÓN DE LA DGT:

- Sí, el usufructo vitalicio puede considerarse un elemento afecto a la actividad económica y no invalida la exención, siempre que se acredite su necesidad para la actividad económica.
- La valoración de esta “necesidad” corresponde a los órganos de gestión del impuesto, no a la propia DGT.
- Se distingue entre:
 - Acceso a la exención: Cumplimiento de requisitos del art. 4.Ocho.Dos letras a), b) y c).
 - Ámbito o alcance de la exención: Se limita al valor de los activos necesarios para la actividad, lo que requiere acreditar su afectación.

Artículos:

[Artículo 4.Ocho.Dos](#) de la Ley 19/1991, del Impuesto sobre el Patrimonio: Regula la exención de participaciones en entidades familiares. Es el núcleo de la consulta, pues determina si el usufructo puede incluirse en la exención.

[Artículo 6](#) del Real Decreto 1704/1999: Complementa la LIP, estableciendo los requisitos para considerar afectos los activos vinculados a la actividad económica.

[Artículo 27.1](#) de la Ley del IRPF (Ley 35/2006): Define cuándo los elementos patrimoniales se consideran afectos a una actividad económica, clave para determinar si el usufructo lo está.

[Artículo 20.6](#) de la Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (Ley 29/1987): Aunque no es el impuesto directamente afectado en esta consulta, la sentencia del TS lo menciona al tratar la aplicación de beneficios fiscales a empresas familiares.

Consulta gencat

EXTINCIÓ DEL CONDOMINI

ITP. La Direcció General de Tributs considera que la compensació d'un excés mitjançant l'adjudicació d'una quota de participació d'un altre immoble tributa per TPO si els comuners no són exactament els mateixos

Fecha: 13/12/2024

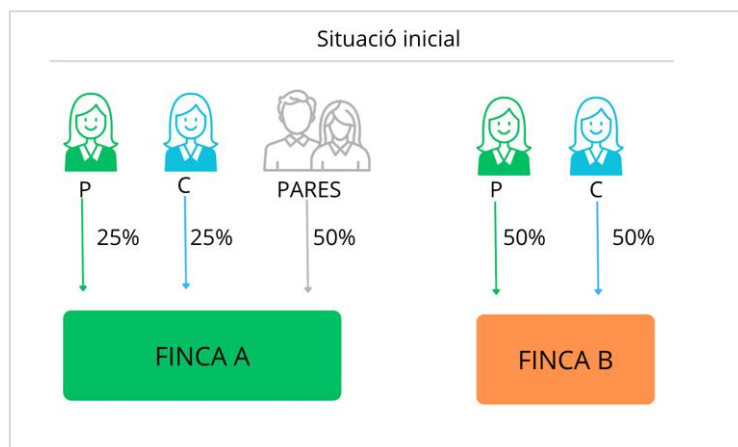
Fuente: web e-tributs

 Enlace: [Consulta núm. 479/24, de 13 de desembre de 2024](#)

FETS EXPOSATS PEL CONSULTANT

Les senyores P i C són copropietàries de dues finques:

- FINCA A: 25% P, 25% C, i 50% els seus pares.
- FINCA B: 50% P i 50% C.

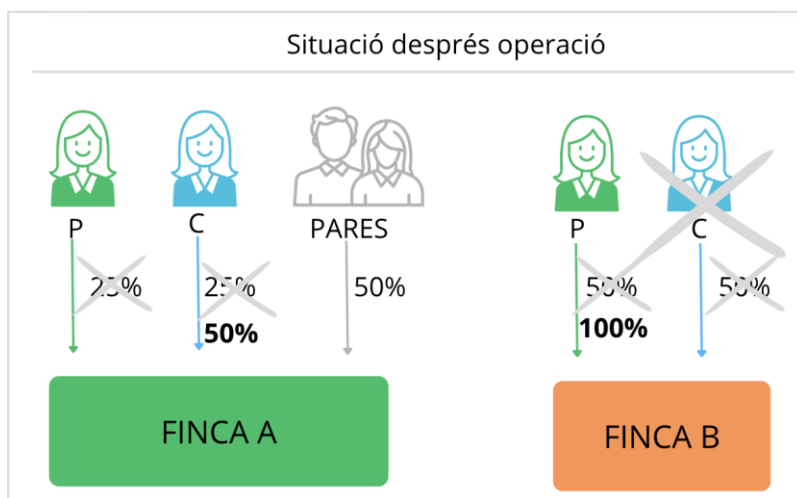


Les dues finques van ser adquirides per compravenda en dates diferents.

L'operació plantejada consisteix en:

- L'extinció del condomini sobre la finca B, que s'adjudicaria íntegrament a la senyora P.
- Com a compensació, la senyora C rebria la participació del 25% que P té sobre la finca A.
- Així, C passaria a tenir el 50% de la finca A conjuntament amb els pares (50%).

El valor de les participacions intercanviades és equivalent.



QÜESTIÓ PLANTEJADA PEL CONSULTANT

- Si la transmissió del 25% de la finca A i del 50% de la finca B tributen per Actes Jurídics Documentats (AJD).
- Si pot considerar-se com una extinció de condomini, tot i que la finca A continua en copropietat amb tercers (els pares).

RESPOSTA DE LA DGT I FONAMENTACIÓ JURÍDICA

La Direcció General de Tributs catalana resol que:

- Es tracta de **dues comunitats de béns independents**: una formada només per P i C (finca B) i l'altra per P, C i els seus pares (finca A).
- L'intercanvi de participacions entre comunitats amb comuners no idèntics no es considera una extinció de condomini, **sinó una permuta**.

Conseqüències tributàries:

- **Tributació com a permuta**, d'acord amb l'article 7.2.B) del TRLITPAJD, **perquè no s'està compensant en metàl·lic sinó amb un bé d'una altra comunitat amb comuners diferents**.
- La transmissió onerosa es configura com a permuta, segons l'article 2 del TRLITPAJD, **i tributa per la modalitat de Transmissions Patrimonials Oneroses (TPO)**.
- No s'aplica l'excepció de l'article 7.2.B) sobre excessos de repartiment perquè la compensació no és en metàl·lic i no es compleixen tots els requisits jurisprudencials (identitat de comuners, indivisibilitat...).

Normativa aplicada

[Article 7.2.B\)](#) del Text Refós de la Llei de l'Impost sobre Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats (TRLITPAJD)

- Defineix els excessos de repartiment com a transmissions patrimonials, llevat de casos especials.
- Aplica quan es rep més del que correspon, però no s'aplica en aquest cas perquè no hi ha comunitat única ni compensació en metàl·lic.

[Article 2](#) del TRLITPAJD

- Es liquida l'impost segons la naturalesa real del contracte. En aquest cas, una permuta.

[Sentència del Tribunal Suprem 1502/2019](#), de 30 d'octubre

- Reconeix que, si es compleixen certes condicions (indivisibilitat, compensació en metàl·lic, **identitat de comuners...**), no hi ha TPO sinó només AJD.
- No aplicable aquí perquè no hi ha identitat de comuners.

Altres referències jurisprudencials i consultes

- [Consulta vinculant V2021-21](#) (DGT Estatal, 7/07/2021): Cas similar on es detalla el tractament dels excessos de repartiment i la importància de la identitat dels comuners.
- Doctrina del Tribunal Suprem ([STS 1502/2019](#)): Tot i que permet compensacions alternatives a la metàl·lica, exigeix que siguin béns en copropietat amb idèntics titulars. No s'aplica si hi ha comuners diferents.

Sentencia

COMPROBACIÓN LIMITADA

LGT. REGULARIZACIÓN ÍNTEGRA. El Supremo obliga a la Administración a aplicar el principio de regularización íntegra también en procedimientos de comprobación limitada de IVA.

Esta sentencia, siguiendo el criterio del TS, consolida el criterio de que el principio de regularización íntegra debe aplicarse en cualquier procedimiento de comprobación o inspección tributaria.

Fecha: 17/09/2025

Fuente: web del Poder Judicial

Enlace: [Sentencia de TS de 29/09/2025](#)

ANTECEDENTES Y HECHOS

- La sociedad Doemsche, S.L.U. fue objeto de una **comprobación limitada del IVA de 2013** por parte de la AEAT en Baleares. En sus autoliquidaciones, **la entidad incluyó cuotas de IVA soportadas que, según alegó, eran deducibles conforme a la normativa aplicable.** Sin embargo, la Oficina de Gestión Tributaria entendió que determinadas facturas no cumplían los requisitos reglamentarios del Real Decreto 1619/2012, bien porque no describían correctamente las operaciones, no estaban emitidas a nombre de la entidad, o no se aportó justificación documental suficiente. Además, la Administración consideró que algunas cuotas habían sido indebidamente repercutidas y, por tanto, no eran deducibles.
- Como resultado de la comprobación, se dictó **liquidación provisional** en la que se reconoció una devolución por importe de 54.734,07 €, muy por debajo de los 111.518,32 € inicialmente solicitados por la sociedad. **No se valoró en dicho procedimiento si Doemsche, S.L.U. tenía derecho a la devolución de las cuotas indebidamente repercutidas.**
- La sociedad recurrió la liquidación provisional y, tras la desestimación del recurso de reposición y posterior reclamación económico-administrativa ante el TEAR de Baleares (29/03/2019), interpuso recurso contencioso-administrativo ante el TSJ de Islas Baleares, que fue desestimado mediante sentencia de 22 de junio de 2021.
- La contribuyente preparó recurso de casación (n.º 634/2022) ante el Tribunal Supremo, solicitando que se reconociera la aplicación del principio de regularización íntegra, con el objetivo de que se declarara su derecho a la devolución de las cuotas de IVA indebidamente repercutidas en el mismo procedimiento, sin necesidad de iniciar uno nuevo de devolución de ingresos indebidos.

FALLO DEL TRIBUNAL SUPREMO

El Tribunal Supremo estima el recurso de casación interpuesto por Doemsche, S.L.U., y anula tanto la sentencia del TSJ de Baleares como la resolución del TEAR y la liquidación tributaria origen del litigio. Además:

- Reitera doctrina jurisprudencial sobre la aplicación del principio de regularización íntegra.
- No acuerda retroacción de actuaciones, al tratarse de un vicio sustantivo, y no de forma.
- Declara que la Administración debe devolver de oficio las cuotas indebidamente repercutidas, dentro del mismo procedimiento de comprobación limitada.
- No impone costas a ninguna de las partes.

FUNDAMENTOS JURÍDICOS

El Supremo basa su decisión en la necesidad de aplicar el principio de regularización íntegra, incluso en el marco de un procedimiento de gestión tributaria, como es el de comprobación limitada. Destaca que:

1. **La actuación de la Administración fue incompleta, al denegar cuotas de IVA sin valorar si debían ser devueltas al haber sido indebidamente repercutidas.**
2. La actuación administrativa infringió el principio de buena administración, al obligar al contribuyente a iniciar un procedimiento independiente de devolución de ingresos indebidos.
3. La jurisprudencia previa del propio Tribunal Supremo (STS 26/05/2021, STS 17/05/2023, entre otras) ya había fijado que el principio de regularización íntegra es aplicable tanto a procedimientos de inspección como de gestión.
4. Dado que el defecto es material o sustantivo, y no formal, no procede la retroacción de actuaciones. La anulación de la liquidación conlleva sus efectos sin más trámite.



NORMATIVA APLICADA

[Artículo 14.2.c\) del RGRVA](#) – Real Decreto 520/2005: Requisitos para la devolución de ingresos indebidos. Aplicable por ser el precepto que regula las devoluciones en casos de repercusiones indebidas.

[Artículo 3.2 de la LGT](#) – Ley 58/2003: Principio de proporcionalidad en la aplicación de los tributos. Utilizado para rechazar formalismos innecesarios que perjudiquen al contribuyente.

JURISPRUDENCIA RELACIONADA

- STS 26 de mayo de 2021 ([rec. 574/2020](#))
- STS 17 de mayo de 2023 ([rec. 7312/2021](#))
- STS 11 de diciembre de 2023 ([rec. 762/2021](#))
- STS 247/2023, de 28 de febrero ([rec. 4598/2021](#))

Todas estas sentencias consolidan el criterio de que el principio de regularización íntegra debe aplicarse en cualquier procedimiento de comprobación o inspección tributaria.