

Boletines Oficiales

Catalunya

Núm. 9521 - 16.10.2025



Decret llei 21/2025, de 14 d'octubre, de mesures urgents de suport al sector agrari i forestal

El capítol VI modifica el Decret legislatiu 1/2024, de 12 de març, pel qual s'aprova el llibre sisè del Codi tributari de Catalunya, que integra el text refós dels preceptes legals vigents a Catalunya en matèria de Fons cedits.

[\[pág. 2\]](#)

Aquestes modificacions comporten un seguit de beneficis fiscals en l'àmbit de l'impost de successions i donacions, i en l'impost de transmissions patrimonials i actes jurídics documentats vinculats a determinades operacions que impliquin explotacions agràries.



Consultas

IMPUTACIÓN

IS/IVA. KIT DIGITAL. AGENTE DIGITALIZADOR. La DGT estudia la tributación en el IS e IVA de los ingresos de los agentes digitalizadores derivados del kit digital. La DGT descarta el régimen de operaciones a plazos y el tracto sucesivo

La imputación en IS sigue el devengo contable según NRV 14ª PGC y no procede el art. 11.4 LIS; en IVA, el pago anticipado devenga en el cobro y el resto al ejecutarse el servicio, sin aplicar el art. 75.Uno.7ª LIVA.

[\[pág. 7\]](#)

REPARTO DE DIVIDENDOS

IRPF/ISD. El reparto no proporcional de dividendos ¿se considera rendimiento de capital mobiliario o donación sujeta a ISD?

La DGT nos recuerda que condiciona la tributación en IRPF a que el reparto "ad hoc" conste en estatutos; en otro caso, el exceso percibido será una donación sujeta a ISD si concurre animus donandi.

[\[pág. 9\]](#)

INDEMNIZACIÓN POR DESPIDO

IRPF. EXENCIÓN. La indemnización por despido improcedente reconocida en acuerdo transaccional homologado judicialmente se puede beneficiar de la exención

[\[pág. 11\]](#)



Sentencia

APROVECHAMIENTO ESPECIAL

ITP. RESERVA DE APARCAMIENTO PARA LA CARGA Y DESCARGA DE MERCADERÍAS EN LA VÍA PÚBLICA. El Tribunal Supremo ha fijado como criterio que el aprovechamiento especial del dominio público permitido a través de la autorización municipal de reserva de aparcamiento para la carga y descarga de mercaderías en la vía pública no constituye un hecho imponible del impuesto sobre transmisiones patrimoniales onerosas

El Supremo niega que la "reserva de carga y descarga" sea hecho imponible de TPO: no hay desplazamiento patrimonial por mera autorización de uso especial del dominio público.

[\[pág. 12\]](#)

Monográfico

Criterios del TEAC en relación con la DEDUCCIÓN I+D+it en el IS

[\[pág. 14\]](#)

Boletines Oficiales



Catalunya

Núm. 9521 - 16.10.2025

[Decret llei 21/2025, de 14 d'octubre, de mesures urgents de suport al sector agrari i forestal](#)

El capítol VI modifica el Decret legislatiu 1/2024, de 12 de març, pel qual s'aprova el llibre sisè del Codi tributari de Catalunya, que integra el text refós dels preceptes legals vigents a Catalunya en matèria de Fons cedits.

Aquestes modificacions comporten un seguit de beneficis fiscals en l'àmbit de l'impost de successions i donacions, i en l'impost de transmissions patrimonials i actes jurídics documentats vinculats a determinades operacions que impliquin explotacions agràries.

Aquest Decret llei entra en vigor l'endemà d'haver estat publicat al Diari Oficial de la Generalitat de Catalunya, excepte les mesures en matèria fiscal previstes a l'article 16, que entren en vigor l'1 de desembre de 2025.

Capítol VI. Mesures en matèria fiscal

Article 16. Modificació del [Decret legislatiu 1/2024, de 12 de març](#), pel qual s'aprova el llibre sisè del Codi tributari de Catalunya, que integra el text refós dels preceptes legals vigents a Catalunya en matèria de tributs cedits

1. Es modifica la subsecció vuitena de la secció I del capítol I del títol III del llibre sisè del Codi tributari de Catalunya, que passa a tenir la redacció següent:

“Subsecció vuitena. Reducció per adquisició d'explotació agrària

Article 631-22. Supòsit d'aplicació

1. En les adquisicions per causa de mort que corresponguin al cònjuge, als descendents, als ascendents o als col·laterals fins al tercer grau del causant, tant per consanguinitat o adopció com per afinitat, es pot aplicar en la base imposable una reducció del 95% del valor net dels elements patrimonials utilitzats en una explotació agrària de la qual sigui titular el causahavent que resulti adjudicatari dels béns per raó de la partició hereditària o per atribució del causant.

2. La reducció que estableix l'apartat 1 també s'aplica en el cas que l'explotació agrària vagi a càrrec de qualsevol de les persones jurídiques a què es refereix l'article 6 de la Llei 19/1995, del 4 de juliol, de modernització de les explotacions agràries, si hi participa el causahavent que resulti adjudicatari dels béns esmentats.

3. També poden gaudir de la reducció que estableix l'apartat 1 les persones que, sense tenir la relació de parentiu que s'hi especifica, i sens perjudici que hagin de complir la resta de requisits i condicions que determina aquesta subsecció, en la data de la mort del causant mantinguin una relació laboral dins l'explotació agrària, amb una antiguitat mínima acreditada de deu anys, o siguin els titulars de l'activitat agrària, amb la mateixa antiguitat mínima acreditada.

1. En les adquisicions per causa de mort, es pot aplicar en la base imposable una reducció del 95% del valor dels elements patrimonials dels quals és propietari el causant, afectes a una explotació agrària. La reducció és del 99% si l'adquirent té la condició de jove agricultor, en els termes previstos en l'apartat 1 de l'article 631-23.

Perquè aquesta reducció sigui aplicable en el cas que la titularitat de l'explotació agrària vagi a càrrec d'una persona jurídica, cal que concorrin els dos requisits següents:

- Ha de tenir per objecte exclusiu l'activitat agrària, i si escau, també ha de desenvolupar activitats complementàries previstes en el primer paràgraf de la lletra a) de l'apartat 1 de l'article 631-23.

- Ha de pertànyer en més del 50% del capital social a persones físiques que tinguin la condició d'agricultor professional, entre les quals, l'adquirent dels béns.

2. La mateixa reducció s'aplica en el cas de transmissió de participacions en l'entitat que efectui l'explotació agrària, amb cotització o sense cotització en mercats organitzats, per la part que correspongui per raó de la proporció existent entre els actius necessaris per a l'exercici de l'activitat, minorats en l'import dels deutes que en deriven, i el valor del patrimoni net de l'entitat.

3. A efectes d'aquesta reducció:

a) S'entén per explotació agrària el conjunt de béns i drets organitzats empresarialment pel seu titular en l'exercici de l'activitat agrària, primordialment amb fins de mercat, que constitueixin una unitat de gestió tecnicoeconòmica.

b) És titular de l'explotació qui exerceix l'activitat organitzant els béns i drets integrants de l'explotació amb criteris empresarials i assumint els riscos i responsabilitats

civil, social, fiscal, sanitària i de benestar dels animals que puguin derivar de la gestió de l'explotació.

c) Es considera activitat agrària el conjunt de treballs que es requereixen per a l'obtenció de productes agrícoles, ramaders i forestals. Així mateix, es considera activitat agrària la venda directa per part de l'agricultor de la producció pròpia sense transformació, o la primera transformació d'aquesta producció, sempre que el producte final estigui inclòs en l'annex I de l'article 38 del Tractat de funcionament de la Unió Europea, dins dels elements que integrin l'explotació, en mercats municipals o en llocs que no siguin establiments comercials permanents. També es considera activitat agrària la que implica la gestió o la direcció i gerència de l'explotació.

d) Es considera jove agricultor la persona física que compleix els requisits següents:

- Tenir 40 anys o menys, i ser responsable d'explotació.

- Acreditar la formació o capacitat adequada en l'àmbit agrari, per a la determinació de les quals es conjugaran criteris de formació lectiva i capacitat professional, amb un mínim de 150 hores lectives. Aquest requisit pot acreditar-se en el termini de dos anys a comptar de la mort del causant.

Article 631-23. Requisits

1. Per a poder gaudir de la reducció que estableix aquesta subsecció, cal que es compleixin els requisits següents:

a) El causahavent ha de tenir la condició d'agricultor professional, conformement a la Llei 19/1995, del 4 de juliol, de modernització de les explotacions agràries. En cas de desmembrament del domini, perquè tant el nu propietari com l'usufructuari puguin gaudir de la reducció, cal que la condició d'agricultor professional la compleixi, si més no, el nu propietari.

b) La persona jurídica a què es refereix l'article 631-22.2 ha de tenir per objecte exclusivament l'exercici de l'activitat agrària i, si es tracta d'una societat anònima, ha de complir, a més, el requisit de participació que determina l'article 6 de la Llei 19/1995.

2. Es determinen per reglament els mitjans d'acreditació de l'afecció de l'ús de terres i altres béns del causant a l'explotació agrària a l'efecte del que estableix l'apartat 1.

1. El causahavent ha de tenir la condició d'agricultor professional o estar en condició d'obtenir-la en el termini de dos anys a comptar de la mort del causant. En cas de desmembrament del domini, pot complir la condició d'agricultor professional tant el nu propietari com l'usufructuari.

Té la condició d'agricultor professional la persona física que sigui titular d'una explotació agrària; obtingui almenys el 50% de la renda total d'activitats agràries o altres activitats complementàries, sempre que la part de renda procedent directament de l'activitat agrària de la seva explotació no sigui inferior al 25% de la seva renda total, i dediqui a activitats agràries o complementàries un volum d'ocupació igual o superior a la meitat d'una unitat de treball agrari.

A aquests efectes:

a) Es consideren activitats complementàries les activitats de transformació dels productes de l'explotació agrària i la venda directa dels productes transformats de la seva explotació; les activitats relacionades amb la conservació de l'espai natural i la protecció del medi ambient, i les activitats cinegètiques i artesanals realitzades en la seva explotació.

També es consideren activitats complementàries la participació i presència del titular, com a conseqüència d'elecció pública, en institucions de caràcter representatiu, així com en òrgans de representació de caràcter sindical, cooperatiu o professional, sempre que aquests estiguin vinculats al sector agrari.

b) Es considera unitat de treball agrari el treball que una persona a temps complet dedica a l'activitat agrària durant un any. L'aportació del treball agrari s'acredita sobre la base de la cotització a la Seguretat Social.

c) Per al còmput del 25% de la renda total, s'exclouen els rendiments obtinguts de l'exercici de l'activitat de turisme rural o agroturisme.

2. Per determinar si es desenvolupa l'activitat econòmica cal ajustar-se al que disposa l'article 631-13.
3. En el cas de transmissió de participacions, cal que la participació del causant en el capital de l'entitat en constitueixi almenys el 5%, computat individualment, o el 20%, computat juntament amb el cònjuge, els descendents, els ascendents o els col·laterals fins al tercer grau del causant, per consanguinitat, adopció o afinitat.
4. Aquesta reducció és incompatible amb les reduccions previstes en els articles 631-6 i 631-10.

Article 631-24. Regla de manteniment

El gaudi definitiu de la reducció que estableix aquesta subsecció resta condicionat al manteniment dels béns adquirits, o de béns subrogats de valor equivalent, en el patrimoni de l'adquirent durant els cinc anys següents a la data de la mort del causant, llevat que l'adquirent mori dins d'aquest termini, i també a la utilització exclusiva d'aquests béns en l'explotació agrària, durant el mateix termini i amb la mateixa excepció, i queda condicionat també al fet que el causahavent mantingui durant aquest termini la seva condició d'agricultor professional.

1. En el cas d'adquisició de béns afectes a l'activitat, el gaudi definitiu de la reducció resta condicionat al manteniment de l'exercici de l'activitat agrària durant els cinc anys següents a la mort del causant, llevat que l'adquirent mori dins d'aquest termini, i també resta condicionat al manteniment en el patrimoni de l'adquirent, durant el mateix termini i amb la mateixa excepció, dels mateixos béns i drets, o de béns i drets subrogats de valor equivalent, i de la seva afectació a l'activitat.
2. En el cas d'adquisició de participacions, el gaudi definitiu de la reducció que estableix aquesta subsecció resta condicionat al manteniment dels elements adquirits en el patrimoni de l'adquirent durant els cinc anys següents a la mort del causant, llevat que l'adquirent mori dins d'aquest termini.
3. L'adquirent que tingui la condició d'agricultor professional, d'acord amb el que disposa l'apartat 1 de l'article 631-23, en els supòsits 1 i 2 anteriors, ha de mantenir aquesta condició en el mateix termini assenyalat de cinc anys.

2. S'afegeix la subsecció dotzena a la secció única del capítol II del títol III del llibre sisè del Codi tributari de Catalunya, amb el text següent:

"Subsecció dotzena. Reducció per donació d'explotació agrària

Article 632-27. Supòsit d'aplicació

1. En les donacions o en qualsevol altre negoci jurídic gratuït es pot aplicar en la base imposable una reducció del 95% del valor dels elements patrimonials dels quals és propietari el donant, afectes a una explotació agrària. La reducció és del 99% si l'adquirent té la condició de jove agricultor en els termes previstos en l'apartat 1 de l'article 632-28.

Perquè aquesta reducció sigui aplicable en el cas que la titularitat de l'explotació agrària vagi a càrrec d'una persona jurídica, cal que concorrin els dos requisits següents:

- Ha de tenir per objecte exclusiu l'activitat agrària, i si escau, també ha de desenvolupar activitats complementàries previstes en el primer paràgraf de la lletra a) de l'apartat 1 de l'article 632-28.

- Ha de pertànyer en més del 50% del capital social a persones físiques que tinguin la condició d'agricultor professional, entre les quals, l'adquirent dels béns.

2. La mateixa reducció s'aplica en el cas de donació de participacions en l'entitat que efectui l'explotació agrària, amb cotització o sense cotització en mercats organitzats, per la part que correspongui per raó de la proporció existent entre els actius necessaris per a l'exercici de l'activitat, minorats en l'import dels deutes que en deriven, i el valor del patrimoni net de l'entitat.

3. A efectes d'aquesta reducció:

a) S'entén per explotació agrària el conjunt de béns i drets organitzats empresarialment pel seu titular en l'exercici de l'activitat agrària, primordialment amb fins de mercat, que constitueixi una unitat de gestió tecnicoeconòmica.

b) És titular de l'explotació qui exerceix l'activitat agrària i, per tant, també qui pren les decisions, assumeix el risc empresarial i n'obté els beneficis.

c) Es considera activitat agrària el conjunt de treballs que es requereixen per a l'obtenció de productes agrícoles, ramaders i forestals. Així mateix, es considera activitat agrària la venda directa per part de l'agricultor de la producció pròpia sense transformació, o la primera transformació d'aquesta producció, sempre que el producte final estigui inclòs a l'annex I de l'article 38 del Tractat de funcionament de la Unió Europea, dins dels elements que integrin l'explotació, en mercats municipals o en llocs que no siguin establiments comercials permanents. També es considera activitat agrària la que implica la gestió o la direcció i gerència de l'explotació.

d) Es considera jove agricultor la persona física que compleix els requisits següents:

- Tenir 40 anys o menys, i ser responsable d'explotació.

- Acreditar la formació o capacitat adequada en l'àmbit agrari, per a la determinació de les quals es conjugaran criteris de formació lectiva i capacitat professional, amb un mínim de 150 hores lectives. Aquest requisit pot acreditar-se en el termini de dos anys a comptar de la donació.

Article 632-28. Requisits

1. El donatari ha de tenir la condició d'agricultor professional o ha d'estar en condició d'obtenir-la en el termini de dos anys a comptar de la donació. En cas de desmembrament del domini, pot complir la condició d'agricultor professional tant el nu propietari com l'usufructuari.

Té la condició d'agricultor professional la persona física que és titular d'una explotació agrària; obté almenys el 50% de la seva renda total d'activitats agràries o altres activitats complementàries, sempre que la part de renda procedent directament de l'activitat agrària de la seva explotació no sigui inferior al 25% de la seva renda total, i dedica a activitats agràries o complementàries un volum d'ocupació igual o superior a la meitat d'una unitat de treball agrari.

A aquests efectes:

a) Es consideren activitats complementàries les activitats de transformació dels productes de l'explotació agrària i la venda directa dels productes transformats de la seva explotació; les activitats relacionades amb la conservació de l'espai natural i la protecció del medi ambient, i les activitats cinegètiques i artesanals realitzades en la seva explotació.

També es consideren activitats complementàries la participació i presència del titular, com a conseqüència d'elecció pública, en institucions de caràcter representatiu, així com en òrgans de representació de caràcter sindical, cooperatiu o professional, sempre que aquests estiguin vinculats al sector agrari.

b) Es considera unitat de treball agrari el treball que una persona a temps complet dedica a l'activitat agrària durant un any. L'aportació del treball agrari s'acredita sobre la base de la cotització a la Seguretat Social.

c) Per al còmput del 25% de la renda total, s'exclouen els rendiments obtinguts de l'exercici de l'activitat de turisme rural o agroturisme.

2. Per determinar si es desenvolupa l'activitat econòmica cal ajustar-se al que disposa l'article 631-13.

3. En el cas de donació de participacions, cal que la participació del donant en el capital de l'entitat en constitueixi almenys el 5%, computat individualment, o el 20%, computat juntament amb el cònjuge, els descendents, els ascendents o els col·laterals fins al tercer grau del causant, per consanguinitat, adopció o afinitat.

4. Aquesta reducció és incompatible amb les reduccions previstes en els articles 632-2 i 632-5.

Article 632-29. Regla de manteniment

1. En el cas d'adquisició de béns afectes a l'activitat, el gaudi definitiu de la reducció resta condicionat al manteniment de l'exercici de l'activitat agrària durant els cinc anys següents a la donació, llevat que l'adquirent mori dins d'aquest termini. També resta condicionat al manteniment en el patrimoni de l'adquirent, durant el mateix termini i amb la mateixa excepció, dels mateixos béns i drets, o de béns i drets subrogats de valor equivalent, i de la seva afectació a l'activitat.

2. En el cas d'adquisició de participacions, el gaudi definitiu de la reducció que estableix aquesta subsecció resta condicionat al manteniment dels elements adquirits en el patrimoni de l'adquirent durant els cinc anys següents a la mort del causant, llevat que l'adquirent mori dins d'aquest termini.

3. L'adquirent que tingui la condició d'agricultor professional, d'acord amb el que disposa l'apartat 1 de l'article 631-28, en els supòsits 1 i 2 anteriors, ha de mantenir aquesta condició en el mateix termini assenyalat de cinc anys.

4. En el cas d'incompliment dels requisits a què està condicionada l'aplicació d'aquesta reducció, el subjecte passiu ha de presentar i ingressar, en el termini d'un mes a comptar de l'endemà de la data en què s'hagi produït l'incompliment, l'autoliquidació corresponent per la part de l'impost que hagi deixat d'ingressar com a conseqüència de la reducció aplicada, amb els interessos de demora que s'hagin meritat."

4. S'afegeix l'article 641-15 al capítol I del títol IV del llibre sisè del Codi tributari de Catalunya, amb el text següent:

"Article 641-15. Bonificació per la transmissió de béns immobles de naturalesa rústica integrats en una explotació agrària quan l'adquirent és un agricultor professional

1. Pot gaudir d'una bonificació del 95% de la quota de l'impost en la modalitat de transmissions patrimonials oneroses la transmissió de béns immobles de naturalesa rústica integrats en una explotació agrària quan l'adquirent és un agricultor professional, sempre que hi desenvolupi també una activitat agrària.

2. La bonificació és del 99% si l'adquirent té la condició de jove agricultor.

d) Es considera jove agricultor la persona física que compleix els requisits següents:

- Tenir 40 anys o menys, i ser responsable d'explotació; i

- Acreditar la formació o capacitat adequada en l'àmbit agrari, per a la determinació de les quals es conjugaran criteris de formació lectiva i capacitat professional, amb un mínim de 150 hores lectives. Aquest requisit pot acreditar-se en el termini de dos anys a comptar de l'adquisició.

3. Per al gaudiment d'aquesta bonificació, cal que l'adquirent mantingui els béns adquirits i l'activitat agrària durant un termini de cinc anys des de la seva adquisició.

4. A l'efecte d'aquesta bonificació, es consideren explotació agrària i agricultor professional els definits com a tals en els articles 631-22 i 631-23."

5. S'afegeix l'article 641-16 al capítol I del títol IV del llibre sisè del Codi tributari de Catalunya, amb el text següent:

“Article 641-16. Bonificació per expedients de domini, actes de notorietat i actes complementaris de documents públics referits a finques integrades en explotacions agràries

S'estableix una bonificació del 95% de la quota tributària de l'impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats, en la modalitat de transmissions patrimonials oneroses, per als expedients de domini, les actes de notorietat i les actes complementàries de documents públics establerts en l'article 7.2.c del text refós de la Llei de l'impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats, aprovat pel Reial decret legislatiu 1/1993, de 24 de setembre, referits a finques integrades en explotacions agràries.

A l'efecte d'aquesta bonificació es considera explotació agrària la definida com a tal en l'article 631-22.”

6. S'afegeix l'article 642-9 al capítol II del títol IV del llibre sisè del Codi tributari de Catalunya, amb el text següent:

“Article 642-9. Bonificació de les escriptures públiques de divisió, segregació, agregació i agrupació de finques integrades en explotacions agràries

Pot gaudir d'una bonificació del 90% de la quota gradual de la modalitat d'actes jurídics documentats l'escriptura pública que documenti actes de divisió, segregació, agregació i agrupació de finques integrades en explotacions agràries.

A l'efecte d'aquesta bonificació, es considera explotació agrària la definida en l'article 631-22.”

Consulta de la DGT

IMPUTACIÓN

IS/IVA. KIT DIGITAL. AGENTE DIGITALIZADOR. La DGT estudia la tributación en el IS e IVA de los ingresos de los agentes digitalizadores derivados del kit digital. La DGT descarta el régimen de operaciones a plazos y el tracto sucesivo

La imputación en IS sigue el devengo contable según NRV 14ª PGC y no procede el art. 11.4 LIS; en IVA, el pago anticipado devenga en el cobro y el resto al ejecutarse el servicio, sin aplicar el art. 75.Uno.7º LIVA.

Fecha: 16/05/2025

Fuente: web de la AEAT

 Enlace: [Consulta V1024-25 de 16/05/2025](#)


HECHOS

- Sociedad agente digitalizador del programa Kit Digital que **factura un servicio a 12 meses**.
- Cobros en dos hitos:
 - (i) el cliente paga solo la cuota de IVA al inicio;
 - (ii) base imponible subvencionada por la "Sociedad X", exigible al terminar los 12 meses si el servicio se ha prestado.
- En 2023 se emitieron facturas e inició la prestación; solo se cobró la cuota de IVA del cliente. La base (subvención) se percibirá en 2024.
- Contabilidad: reconoce el derecho de cobro al emitir la factura y difiere parte como ingresos anticipados (485), reconociéndolos como ingreso en 2024 conforme al grado de avance del servicio.

QUÉ PREGUNTA EL CONSULTANTE

- Si el resultado contable coincide con el fiscal y, en su caso, si procede ajuste negativo temporal en IS 2023 y reversión en 2024.
- Si puede calificarse como operación a plazos del art. 11.4 LIS.
- Si en IVA el devengo se produce al emitir la factura pese a ser ingresos anticipados y si cabe aplicar tracto sucesivo del art. 75.Uno.7º LIVA; en tal caso, en qué trimestre declarar el 2024 si el servicio concluye en julio de 2024.

QUÉ CONTESTA LA DGT Y ARGUMENTOS JURÍDICOS

Impuesto sobre Sociedades (IS)

- La base imponible se calcula corrigiendo el resultado contable (art. 10.3 LIS) y los ingresos se imputan por devengo conforme a la normativa contable (art. 11.1 LIS). Por tanto, si contablemente el ingreso se reconoce a lo largo del tiempo según el grado de avance (NRV 14ª PGC y Resolución ICAC 10-2-2021), ese mismo criterio rige fiscalmente al no existir corrección específica en LIS.
- No procede el régimen de operaciones a plazos del art. 11.4 LIS porque no transcurre más de un año entre el devengo y el vencimiento del último pago: el segundo y último cobro vence a los 12 meses desde la factura. En consecuencia, no cabe imputar por exigibilidad de cobros, sino por devengo contable.

Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)

- La operación es una prestación de servicios sujeta al IVA (arts. 4, 5 y 11 LIVA). La base imponible es el importe total de la contraprestación procedente del destinatario o de terceros (art. 78.Uno LIVA).
- Devengo:
 - Regla general en servicios: cuando se presten o ejecuten (art. 75.Uno.2º LIVA).
 - Pagos anticipados: el IVA se devenga al cobrarse por lo efectivamente percibido (art. 75.Dos LIVA).
 - No son operaciones de tracto sucesivo del art. 75.Uno.7º LIVA. La DGT, apoyándose en doctrina del TEAC, diferencia los contratos de tracto sucesivo de los contratos de resultado de duración prolongada (como los de transformación digital con objetivo concreto); aquí no hay repetición de actos idénticos, por lo que no aplica la regla especial del 75.Uno.7º.
- Consecuencia práctica:
 - IVA del pago anticipado (cuota abonada por el cliente) se devenga y repercute en ese momento.
 - El resto del IVA se devenga cuando el servicio se haya prestado/ejecutado (al finalizar la prestación conforme al contrato). Si la ejecución culmina en julio de 2024, el devengo del tramo pendiente se producirá entonces y, por tanto, se declarará en el 3T 2024 (interpretación directa de la regla del art. 75.Uno.2º LIVA aplicada por la DGT).

Consulta de la DGT

REPARTO DE DIVIDENDOS

IRPF/ISD. El reparto no proporcional de dividendos ¿se considera rendimiento de capital mobiliario o donación sujeta a ISD?

La DGT nos recuerda que condiciona la tributación en IRPF a que el reparto “ad hoc” conste en estatutos; en otro caso, el exceso percibido será una donación sujeta a ISD si concurre animus donandi.

Fecha: 21/08/2025

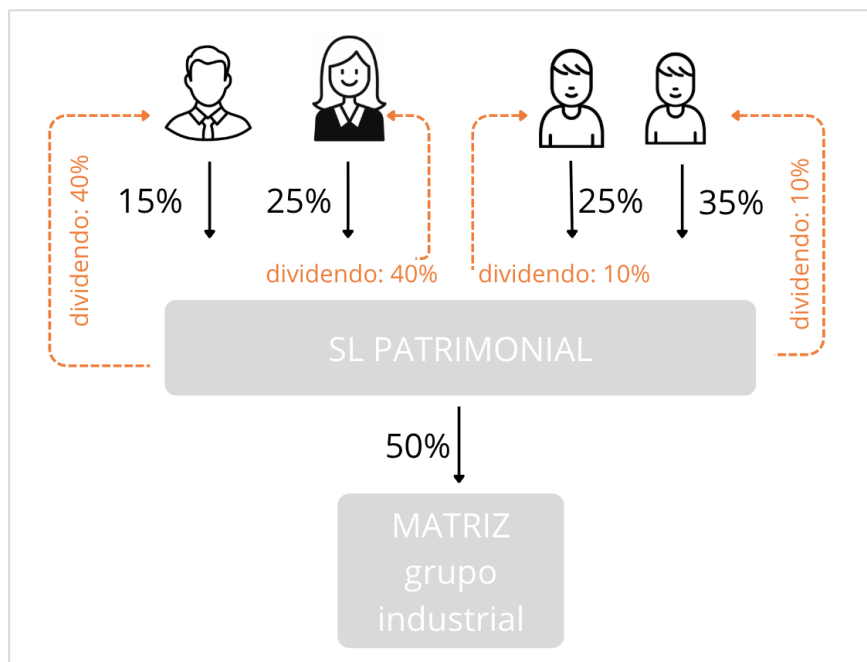
Fuente: web de la AEAT

 Enlace: [Consulta V1525-25 de 21/08/2025](#)

Consulta resumida en el Boletín de ayer, hoy el enlace a la consulta bien enlazado

Hechos:

- Persona física con el **15 %** en una **SL patrimonial** que a su vez posee el **50 %** de la matriz de un grupo industrial.
- Resto del capital: **esposa 25 % e hijas 25 % y 35 %**; participaciones de esposa e hijas proceden de **transmisiones gratuitas** del consultante conforme al Derecho civil de Galicia.
- El consultante es **administrador único** de la SL y de todas las sociedades del grupo.
- Pacto familiar:** reparto **no proporcional** de dividendos futuros: **40 %** para el consultante, **40 %** para la esposa y **10 %** para cada hija.



PREGUNTA DEL CONSULTANTE

- Implicaciones fiscales en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD)** derivadas del pacto de reparto no proporcional de dividendos.

CONTESTACIÓN LA DGT

- Regla general:** en una **SRL** los dividendos se reparten **proporcionalmente al capital**, salvo previsión estatutaria en contrario (TRLSC art. 275). Si el reparto **no proporcional** está **previsto en estatutos**, lo percibido por cada socio **mantiene la naturaleza de dividendo** y tributa en IRPF como **rendimiento del capital mobiliario** (LIRPF art. 25.1.a).

- Si no consta en estatutos: el **exceso** cobrado por quien recibe por encima de su porcentaje, si **media liberalidad**, constituye **adquisición a título gratuito “inter vivos”** y queda sujeta al **ISD (LISD art. 3.1.b)**. El **sujeto pasivo** será el **donatario (LISD art. 5.b)**. La concurrencia de **animus donandi** es una **cuestión fáctica** ajena al pronunciamiento de la DGT, pero es **esencial** y **no se presume** según la **jurisprudencia del TS**.
- Principios aplicables:
 - **Incompatibilidad ISD/IRPF**: un mismo incremento **no puede** gravarse por ambos impuestos (**RISD art. 4**).
 - **Calificación**: el ISD se exigirá por la **verdadera naturaleza** del negocio, con independencia del nombre dado por las partes (**RISD art. 7**).
 - **Concepto civil de donación** y sus elementos (empobrecimiento, enriquecimiento, **animus donandi**, aceptación y forma) conforme al **CC art. 618** y doctrina civilista; el **animus donandi “no se presume”** y debe constar de forma **indiscutible y auténtica**, según **STS** citadas por la DGT.

Conclusiones DGT:

1. La **proporcionalidad** es la regla; **cabe** reparto distinto **si está en estatutos** (TRLSC 275).
2. Con previsión estatutaria, lo percibido **es dividendo** y tributa **en IRPF** (LIRPF 25.1.a).
3. **Sin previsión estatutaria**, el **exceso** cobrado con **animus donandi** es **donación sujeta a ISD** (LISD 3.1.b), **siendo donatario** quien recibe el exceso (LISD 5.b).

Artículos

LISD art. 1 y 3.1.b (hecho imponible) – Define que el ISD grava las **adquisiciones lucrativas “inter vivos”**; de aquí deriva que el **exceso** de dividendos, si responde a **liberalidad**, encaja en ISD.

LISD art. 5.b (sujeto pasivo) – Establece que en donaciones el **contribuyente** es el **donatario** (quien recibe el exceso). **RISD (RD 1629/1991) art. 4 (incompatibilidad ISD/IRPF)** – Evita **doble imposición** sobre el mismo incremento; relevante para deslindar **IRPF vs ISD**.

RISD art. 7 (principio de calificación) – Obliga a atender a la **realidad económica-jurídica** del pacto, más allá de su denominación (p. ej., “reparto de dividendos” que encubre una **liberalidad**).

LIRPF art. 25.1.a – Tipifica los **dividendos** como **rendimientos del capital mobiliario**; de aplicación **solo si** el reparto no proporcional **está estatutariamente previsto**, conservando su naturaleza de **dividendo**.

TRLSC (RDL 1/2010) art. 275 – Regula la **distribución de dividendos** en SRL “**salvo disposición estatutaria en contrario**”, pilar del razonamiento de la DGT.

CC art. 618 – Define la **donación**; sirve para identificar los **elementos** (enriquecimiento/empobrecimiento, **animus donandi**, aceptación) que, de concurrir, llevan el **exceso** al ISD.

Otras referencias en el mismo sentido (y notas)

Jurisprudencia “animus donandi”:

STS (Civil) 906/1992, 20-10-1992 (ROJ 7834/1992) – El **animus donandi no se presume**.

STS (Civil) 282/2012, 30-04-2012 (ROJ 2957/2012) – Exige que el **animus donandi/accipiendi** conste de forma **indiscutible y auténtica**; reitera **formalidades** de la donación.

STS (Contencioso) 05-05-2014, rec. 1511/2013 (ROJ 1880/2014) – Asume la doctrina civil de que **no se presume** la liberalidad (cita recogida en doctrina administrativa reciente).

Doctrina administrativa DGT (criterio coincidente con V1525-25):

V2637-24 (20-12-2024) – Reitera que el **animus donandi** es **imprescindible** para sujetar una entrega a **ISD** y **no se presume**.

Consulta de la DGT

INDEMNIZACIÓN POR DESPIDO

IRPF. EXENCIÓN. La indemnización por despido improcedente reconocida en acuerdo transaccional homologado judicialmente se puede beneficiar de la exención

Fecha: 10/07/2025

Fuente: web de la AEAT

 Enlace: [Consulta V1279-25 de 10/07/2025](#)


HECHOS

Trabajó del 7/08/2023 al 11/09/2023 y fue despedido.

- Impugnó el despido solicitando nulidad por vulneración de derechos fundamentales.
- La empresa reconoció la improcedencia y ofreció 24.000 € mediante acuerdo transaccional de 02/07/2024, homologado por auto de 03/07/2024.

QUÉ PREGUNTA EL CONSULTANTE

- Si la indemnización está exenta por el art. 7.d) o 7.e) LIRPF.

QUÉ CONTESTA LA DGT

- No procede la exención del art. 7.d) LIRPF (responsabilidad civil por daños personales): la cuantía no responde a esos requisitos, aunque se mencionen baremos.
- **Sí procede la exención del art. 7.e) LIRPF** (indemnización por despido o cese):
- Desde la reforma de 2012, la exención requiere reconocimiento de improcedencia en conciliación (SMAC) o resolución judicial. Aquí hubo acuerdo transaccional homologado por auto, por lo que se aplica la exención. Límite: el menor entre la cuantía obligatoria del ET para improcedente y 180.000 €.
- **Cuantía obligatoria del ET (despido improcedente):** en general, 33 días/año con tope de 24 mensualidades (con DT 11.ª para contratos anteriores al 12/02/2012). La parte exenta no puede superar ese tope ni 180.000 €.
- **Exceso sobre el límite exento: tributa como rendimiento del trabajo.** No procede la reducción del 30% del art. 18.2 LIRPF porque el período de generación (años de servicio) es < 2 años y no está entre los rendimientos reglamentariamente irregulares.
- **Imputación temporal (art. 14 LIRPF):** cuando la percepción/importe depende de resolución judicial, la renta se imputa al período en que la resolución adquiere firmeza; en el caso, 2024 (firmeza del auto homologatorio).

Artículos

[Art. 7.e\) LIRPF](#) — Exención de indemnizaciones por despido/cese con reconocimiento en conciliación o resolución judicial y límite 180.000 €. Aplica porque la indemnización deriva de despido improcedente homologado judicialmente.

[Art. 7.d\) LIRPF](#) — Exención por responsabilidad civil por daños personales. La DGT la descarta al no concurrir sus requisitos.

[Art. 18.2 LIRPF](#) — Reducción del 30% para rendimientos con período de generación > 2 años o calificados como irregulares. No aplica porque el servicio duró < 2 años.

[Art. 14 LIRPF](#) — Imputación temporal; regla especial cuando la renta depende de resolución judicial: se imputa a la firmeza.

[Art. 56.1 ET \(RDL 2/2015\)](#) — Indemnización por improcedente: 33 días/año con tope de 24 mensualidades. Determina el límite obligatorio para medir la parte exenta.

Sentencia

APROVECHAMIENTO ESPECIAL

ITP. RESERVA DE APARCAMIENTO PARA LA CARGA Y DESCARGA DE MERCADERÍAS EN LA VÍA PÚBLICA. El Tribunal Supremo ha fijado como criterio que el aprovechamiento especial del dominio público permitido a través de la autorización municipal de reserva de aparcamiento para la carga y descarga de mercaderías en la vía pública no constituye un hecho imponible del impuesto sobre transmisiones patrimoniales onerosas

El Supremo niega que la “reserva de carga y descarga” sea hecho imponible de TPO: no hay desplazamiento patrimonial por mera autorización de uso especial del dominio público.

Fecha: 24/09/2025

Fuente: web del Poder Judicial

Enlace: [Sentencia de TS de 24/09/2025](#)

HECHOS

- **Actuación administrativa:** La Agencia Tributaria de Cataluña liquidó ITP-Onerosas por la **autorización municipal** concedida al contribuyente (Grup Supeco Maxor, S.L.) para **reservar una plaza de aparcamiento** en vía pública (c/ Ginjoler 10-12, Manresa) destinada a **carga y descarga** durante **8 horas** en horario nocturno.
- **Vía económico-administrativa:** El **TEAR de Cataluña (29-09-2021)** estimó la reclamación y anuló la liquidación: **la reserva no comporta “desplazamiento patrimonial”** del art. 13.2 TRITPAJD; fuera del horario reservado, la plaza vuelve al uso común y, aun dentro de él, **no excluye** otros usos compatibles.
- **Instancia judicial:** El **TSJ de Cataluña (27-09-2023)** desestimó el recurso de la Generalitat y confirmó el TEAR.

Objeto del recurso de casación (TS, rec. 8702/2023): Precisar (i) si la **autorización de reserva de carga y descarga** integra el hecho imponible de TPO por **equiparación** del art. 13.2 TRITPAJD; (ii) si **cualquier** aprovechamiento especial del demanio genera **per se** desplazamiento patrimonial; y (iii) de afirmarse, **en qué consistiría** ese desplazamiento.

Fallo del Tribunal

- **No ha lugar** al recurso de casación de la Generalitat. Se **confirma** la sentencia del TSJ de Cataluña y la estimación económico-administrativa previa. **Sin imposición de costas.**
- **Doctrina fijada (art. 93.1 LJCA):**
 1. La autorización municipal para **reserva de aparcamiento de carga y descarga no constituye hecho imponible de TPO** conforme a **arts. 7.1.B) y 13.2 TRITPAJD.**
 2. El **art. 13.2 TRITPAJD no** permite entender que **todo** aprovechamiento especial del dominio público genere, por sí solo, **desplazamiento patrimonial** gravable.
 3. La apreciación del **desplazamiento patrimonial** exige **examinar el contenido y las circunstancias** de cada autorización.

Fundamentos jurídicos

- **Marco legal y método.** El TS armoniza **art. 7.1.B) TRITPAJD** (hecho imponible: concesiones administrativas como transmisión de un **derecho real** sobre demanio) con **art. 13.2 TRITPAJD**, que **solo**

equipara a concesión determinados actos o negocios **cuando** “se origine un desplazamiento patrimonial en favor de particulares”. No cabe **interpretación extensiva** que someta **toda** autorización de uso especial al impuesto.

- **Ausencia de desplazamiento patrimonial.** La **reserva horaria y parcial** de carga y descarga **no**: (i) transfiere gestión de un servicio público; (ii) comporta **cesión de instalaciones**, obras o **ocupación excluyente**; (iii) crea derechos **reales o registrables**; ni (iv) excluye la **revocabilidad** típica de las autorizaciones (LPAP arts. 92.4 y 92.7). El uso especial **no convierte** el dominio público en explotable “a título concesional” ni desplaza facultades dominicales **más allá** de lo estrictamente autorizado.
- **Base imponible y legalidad tributaria.** El art. 13.3 TRITPAJD regula la **base** para **concesiones**, no para autorizaciones; **equiparar la tasa local** (LHL art. 20) a **canon concesional** sería **extravagante** y contrario al **principio de legalidad** (nullum tributum sine lege).
- **Unidad de doctrina y seguridad jurídica.** El TS reitera su criterio de STS 1/2025 (7-01-2025) y STS 112/2025 (4-02-2025) sobre **terrazas de hostelería**: la **mera autorización demanial no** es TPO salvo que, por su **intensidad** y rasgos, **equivale** materialmente a una **concesión**. Se invocan **CE arts. 9.3 y 14** (seguridad jurídica e igualdad).
- **Carga argumental de la Administración.** La Generalitat **no acreditó** las **condiciones concretas** de la autorización municipal (régimen, intensidad, exclusión de terceros), pese a ser **decisivas** para apreciar el eventual desplazamiento.

El Supremo aclara: las zonas de carga y descarga **NO** tributan por Transmisiones Patrimoniales Onerosas (TPO)

El Tribunal Supremo (**STS 1178/2025, de 24 de septiembrebre**) ha declarado que la **autorización municipal para reservar un espacio de carga y descarga** en la vía pública no supone un desplazamiento patrimonial y, por tanto, **no está sujeta al ITP-TPO**.



Artículos aplicados

TRITPAJD (RDL 1/1993)

Art. 7.1.B) — Hecho imponible de TPO: incluye **concesiones administrativas** como transmisión de derechos: delimita el **ámbito natural** del gravamen.

Art. 13.2 — **Equiparación** a concesiones de actos/negocios cuando **originen desplazamiento patrimonial**: eje del debate; el TS exige **concurcencia efectiva** del requisito.

Art. 13.3 — **Base imponible** de concesiones: evidencia que el legislador **pensó en concesiones**, no en autorizaciones; impide usar la **tasa** como canon.

Jurisprudencia relacionada

STS 1/2025, 7-01-2025 (**rec. 4830/2023**) y STS 112/2025, 4-02-2025 (**rec. 4781/2023**): **terrazas de hostelería**; se niega TPO si la autorización **no** reviste rasgos **asimilables a concesión**. La **sentencia se remite expresamente a estas decisiones**.

Monográfico

Criterios del TEAC en relación con la DEDUCCIÓN I+D+i en el IS

1. Exigencia de la consignación de la deducción en la autoliquidación en el periodo de generación

[Resolución: 01267/2025 – TEAC del 17 de julio de 2025](#)

Unificación de Criterio.

En igual sentido resolución TEAC de 17 de julio de 2025 dictada en recurso extraordinario de alzada para unificación de criterio [RG 5685-2024](#)

La acreditación del derecho a aplicar la deducción por actividades de investigación, desarrollo e innovación tecnológica del Impuesto sobre Sociedades (I+D+i) sólo puede realizarse mediante la inclusión de su importe en la autoliquidación correspondiente al período impositivo en el que se genera o mediante su reconocimiento en tal período en una liquidación administrativa, ya sea tras un procedimiento de comprobación o en virtud de una solicitud de rectificación de la autoliquidación de dicho ejercicio, presentada en el plazo legalmente previsto en la Ley General Tributaria y su normativa de desarrollo.

La [consulta vinculante de la Dirección General de Tributos V 1511-2022 de fecha 24 de junio de 2022](#) al cambiar expresamente su criterio anterior, exigiendo que la deducción figure en la declaración del período de su generación, determinó que cesara el halo de confianza legítima que la Administración Tributaria, a través de la DGT, había creado con su contestación en consultas vinculantes V 802-2011, V 0297-2012, y V 2400-2014.

No obstante, la existencia de dos criterios sucesivos y opuestos entre sí de la Dirección General de Tributos plantea un problema relacionado directamente con el principio de la protección de la confianza legítima en virtud del cual, siendo el momento trascendente en la determinación de la confianza legítima el de presentación de la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades del periodo en que se generó la deducción por actividades de investigación, desarrollo e innovación tecnológica, hemos de diferenciar los siguientes supuestos:

A) Para los períodos impositivos en que la autoliquidación se presente con posterioridad a 24 de junio de 2022 en que se produce el cambio de criterio de la Dirección General de Tributos, si las autoliquidaciones se presentaron sin consignar la deducción generada en dichos períodos, los contribuyentes deberán instar la correspondiente rectificación de dichas autoliquidaciones sin poder invocar que la Dirección General de Tributos les había generado la confianza legítima de la inexigibilidad de su previa consignación, puesto que ya al tiempo de autoliquidar no era conforme a derecho que actuaran siguiendo un criterio administrativo que había sido superado.

B) En relación con los períodos impositivos cuya autoliquidación se presentó con anterioridad a 24 de junio de 2022 en que se produce el cambio de criterio de la Dirección General de Tributos, la relevancia de la confianza legítima como corolario del principio de seguridad jurídica ha de proteger la decisión de no consignar la deducción no pudiendo la exigencia postrera de tal consignación erigirse en un requisito sobrevenido que prive de la efectiva deducción a quienes ajustaron su actuación al criterio administrativo vigente en el momento de presentar su autoliquidación. Por tanto, la posterior aplicación de la deducción que se hubiera generado en tales períodos impositivos no exige su previa consignación en el período de generación.

2. Alcance de la vinculación del informe del Ministerio de Ciencia y Tecnología.

[Resolución 00199/2022 - TEAC del 21/10/2024](#)

De acuerdo con la jurisprudencia del Tribunal Supremo contenida en [sentencias de 8 de octubre de 2024 \(recurso 948/2023\)](#) y [9 de octubre de 2024 \(recurso 1633/2023\)](#), en el ámbito temporal de aplicación del TRLIS de 2004, el informe a que se refiere el art. 35.4 de dicho cuerpo legal para la deducción por innovación tecnológica vincula a la Administración tributaria en todos sus aspectos, es decir, no solo en lo referente a la

calificación del proyecto como integrante de tal concepto, sino también en las inversiones y gastos que, presentados ante el órgano al que se consulta, hayan sido objeto de evaluación positiva.

[Resolución 06078/2022 – TEAC del 25/02/2025](#)

... en lo que respecta a los ejercicios 2015 y siguientes, -fuera del ámbito temporal que constituye la jurisprudencia del Alto Tribunal recogida en el párrafo anterior-, de acuerdo con la redacción del artículo 35.4 de la LIS **el informe tendrá carácter vinculante para la Administración tributaria exclusivamente en relación con la calificación de las actividades como actividad de investigación y desarrollo o como actividad de innovación tecnológica, no en cuanto a la cuantificación de la base de deducción, reconociendo la norma fiscal un margen de actuación respecto a la comprobación de los gastos que deben integrar la base de deducción.**

Así se indica como doctrina de este TEAC en la [resolución 2397/2024, dictada en fecha 19-11-2024](#), que reitera el criterio de la resolución de 21-10-2024 (RG 199-2022).

De esta forma, **la comprobación efectuada por la Inspección debe partir de la calificación dada por el informe vinculante, estando habilitada para concretar los gastos que pueden formar parte de la base deducción según el apartado 2 letra b) del artículo 35 de la LIS.**

3. Gastos base deducción actividades it

[Resolución 06078/2022 – TEAC del 25/02/2025](#)

La Dirección General de Tributos, DGT, en contestación a numerosas consultas vinculantes, como las de fechas 28-09-2010 (V2142-10), 10-09-2013 (V2698-13), 20-02-2014 (V0463-14) y 14-01-2015 (V0081-15), señala que el concepto de IT se puede definir de acuerdo por la concurrencia de los siguientes criterios:

- De **"novedad o mejora sustancial"**, de tal forma que el producto o proceso sea nuevo o incorpore una mejora sustancial, debiendo ser la novedad de tal entidad que no sea meramente formal o accesorio, sino que suponga la existencia de un cambio esencial.
- De **"proceso"**, en el sentido de que la novedad tiene que producirse en el ámbito tecnológico del proceso o producto.
- De **"creación"**, en el sentido de exigir que se trate del desarrollo de un nuevo producto o proceso que no haya sido desarrollado hasta el momento por la entidad que lo lleva a cabo.

De esta forma, **sólo si la implementación del "software" en la entidad conlleva un proceso de novedad y no un simple desarrollo de procesos anteriores o una mejora de los mismos, gozará de la deducción del artículo 35.2 de la LIS.**