

Índice

Boletines Oficiales

Estatal

Núm. 260

Miércoles 29 de octubre de 2025



Núm. 260

MODELO 240, 241 y 242. [Orden HAC/1198/2025](#), de 21 de octubre, por la que se aprueba el modelo 240 «Comunicación de la entidad constitutiva declarante de la declaración informativa del Impuesto Complementario», el modelo 241 «Declaración informativa del Impuesto Complementario», y el modelo 242 «Autoliquidación del Impuesto Complementario» y se establecen las condiciones y el procedimiento para su presentación.

[\[pág. 2\]](#)

Navarra

BOLETÍN N° 217 - 30 de octubre de 2025Boletín Oficial
DE NAVARRA

RECAUDACIÓN. [DECRETO FORAL 113/2025, de 15 de octubre](#), por el que se modifica el Reglamento de Recaudación de la Comunidad Foral de Navarra, aprobado por Decreto Foral 177/2001, de 2 de julio.

[\[pág. 6\]](#)

Consulta de la DGT

DOS UNIDADES CATASTRALES DIFERENTES

IRPF. EXENCIÓN POR TRANSMISIÓN VIVIENDA. La DGT avala la exención por transmisión de vivienda habitual en fincas contiguas y unidas interiormente
Se podrá aplicar la exención del artículo 33.4.b) LIRPF a ambas parcelas si se justifica su uso conjunto como vivienda habitual, aunque tengan referencias catastrales distintas.

[\[pág. 7\]](#)

Sentencia del TS

GASTOS CONTABILIZADOS FUERA DE PLAZO

IS. GASTOS. BINS. El Supremo fija doctrina sobre la deducibilidad de gastos contabilizados fuera de plazo: la prescripción impide modificar la base imponible de ejercicios cerrados
La contabilidad extemporánea no permite reactivar ejercicios prescritos ni modificar bases imponibles negativas en perjuicio del fisco o en beneficio del contribuyente.

[\[pág. 9\]](#)

Actualidad del Poder Judicial

GARANTÍA

LGT. SUSPENSIÓN DEUDA TRIBUTARIA. El Tribunal Supremo exige a los tribunales una motivación reforzada para denegar la suspensión de la deuda tributaria que ha sido garantizada en la vía administrativa

[\[pág. 11\]](#)

La sentencia introduce un matiz en la jurisprudencia precedente con miras a satisfacer en mayor medida la seguridad jurídica

Boletines Oficiales

Núm. 260

Miércoles 29 de octubre de 2025



Núm. 260

MODELO 240, 241 y 242. [Orden HAC/1198/2025, de 21 de octubre](#), por la que se aprueba el modelo 240 «Comunicación de la entidad constitutiva declarante de la declaración informativa del Impuesto Complementario», el modelo 241 «Declaración informativa del Impuesto Complementario», y el modelo 242 «Autoliquidación del Impuesto Complementario» y se establecen las condiciones y el procedimiento para su presentación.

Publicados los Modelos para la Cumplimentación de las Obligaciones del Impuesto Complementario

En el BOE del pasado 2 de abril se publicó el [Real Decreto 252/2025, de 1 de abril](#), por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto Complementario para garantizar un nivel mínimo global de imposición para los grupos multinacionales y los grupos nacionales de gran magnitud.

¿Cuándo entró en vigor el Impuesto Complementario?

Este Real Decreto desarrolla el Impuesto Complementario, creado por la [Ley 7/2024, de 20 de diciembre](#), por la que se establecen un Impuesto Complementario para garantizar un nivel mínimo global de imposición para los grupos multinacionales y los grupos nacionales de gran magnitud ... , transposición de la [Directiva \(UE\) 2022/2523 del Consejo de 14 de diciembre de 2022](#) relativa a la garantía de un nivel mínimo global de imposición para los grupos de empresas multinacionales y los grupos nacionales de gran magnitud en la Unión.

La [Ley 7/2024](#) entró en vigor el día siguiente al de su publicación en el «Boletín Oficial del Estado» [BOE 21.12.2024] y tiene efectos para los períodos impositivos que se inician a partir del 31 de diciembre de 2023

¿Cuál es el objetivo del Impuesto Complementario? garantizar una tributación mínima de los grupos multinacionales y los grupos nacionales de gran magnitud, del 15% en cada jurisdicción en las que operen.

Grupo:

a) Un conjunto de entidades que estén relacionadas a través del control o de una participación de control, tal y como se define en la norma de contabilidad financiera aceptable para la elaboración de estados financieros consolidados por parte de la entidad matriz última, incluida cualquier entidad que pueda haber sido excluida de los estados financieros consolidados de la entidad matriz última basándose únicamente en su tamaño, en motivos de importancia relativa o en el hecho de que se mantenga para la venta; o

b) Una entidad principal y uno o más establecimientos permanentes, siempre que aquella no forme parte de otro grupo de acuerdo con lo dispuesto en la letra a) anterior;

«grupo multinacional»: todo grupo que incluya al menos una entidad o establecimiento permanente que no radique en la jurisdicción de la entidad matriz última;

«grupo nacional de gran magnitud»: cualquier grupo en el que todas las entidades constitutivas estén radicadas en territorio español;

Umbral de relevancia:

Estarán afectados los grupos multinacionales o nacionales al menos, en dos de los cuatro periodos impositivos inmediatamente anteriores al inicio del periodo impositivo, el importe neto de la cifra de negocios del conjunto de entidades que formen parte del grupo, incluido el de las entidades excluidas (basándose

únicamente en su tamaño, en motivos de importancia relativa o en el hecho de que se mantenga para la venta) , **≥ a 750 millones de euros** de acuerdo con los estados financieros consolidados de la entidad matriz última). basándose únicamente en su tamaño, en motivos de importancia relativa o en el hecho de que se mantenga para la venta.

Grupos afectados en 2024 (suponiendo períodos impositivos coincidentes con el año natural):

2020	Si en al menos 2 de los 4 períodos impositivos de 2020 a 2023 INCN consolidado \geq 750 millones € (sin excluir la parte correspondiente a los socios externos) el grupo estará afectado por la aplicación de la Ley 7/2024 en el ejercicio 2024	Período impositivo de transición: Se entenderá por periodo impositivo de transición el primer periodo impositivo en el que los contribuyentes entren por primera vez en el ámbito de aplicación de la Ley 7/2024, en relación con cada jurisdicción.
2021		
2022		
2023		

Obligaciones:

En el BOE del 29/10/2025 se ha publicado la [Orden HAC/1198/2025, de 21 de octubre](#), por la que se aprueban los modelos:

Modelo 240	«Comunicación de la entidad constitutiva declarante de la declaración informativa del Impuesto Complementario»,
Modelo 241	«Declaración informativa del Impuesto Complementario»,
Modelo 242	«Autoliquidación del Impuesto Complementario»

Declaración informativa (Modelo 241)

Toda entidad constitutiva (integrante) de un grupo multinacional o nacional de gran magnitud radicada en territorio español deberá presentar una declaración informativa del Impuesto Complementario.

No obstante, no estarán obligadas a presentar la declaración informativa del Impuesto Complementario si esta declaración ha sido presentada por:

- a. Una entidad matriz última radicada en territorio español o en una jurisdicción, que tenga, en el periodo impositivo a efectos de intercambio de la información, un acuerdo admisible de la autoridad competente en vigor con el Reino de España.
- b. Una entidad constitutiva, distinta de una entidad matriz última, radicada en territorio español designada por el grupo multinacional o por el grupo nacional de gran magnitud para presentar dicha información por cuenta de las entidades constitutivas radicadas en territorio español que formen parte del mismo.
- c. Una entidad constitutiva, distinta de una entidad matriz última, designada por el grupo multinacional, que radique en otra jurisdicción con la que exista en el período impositivo, a efectos de intercambio de información, un acuerdo admisible de la autoridad competente en vigor con el Reino de España.

El modelo 241, se presentará hasta el último día del decimoquinto mes posterior al último día del período impositivo, de acuerdo con lo previsto en el artículo 47.6 de la Ley 7/2024, de 20 de diciembre,

Ejemplo: Ejercicio finalizado el 31.12.20x0

Presentación de la declaración informativa hasta el 31.03.20x2

En estos supuestos, deberá presentar una **comunicación (Modelo 240)** que contendrá:

- la identificación, la fecha de inicio y final del período impositivo y el país o territorio en el que radique la entidad matriz última, cuando ésta estuviese obligada a presentar la declaración o,
- la identificación y el país o territorio en el que radique la entidad designada para presentar la declaración, cuando la matriz última no estuviese obligada a presentar la declaración

- la identificación de la jurisdicción de presentación de la declaración e identificación del sustituto del antes de los tres últimos meses previos a la conclusión del plazo para la presentación de la declaración informativa.

Se entenderá cumplida la obligación con la presentación de una única comunicación que incluya la información relativa a todas aquellas entidades constitutivas radicadas en territorio español que formen parte de un grupo multinacional o nacional de gran magnitud obligado a presentar la declaración informativa.

La presentación del modelo 240, deberá realizarse antes de los tres últimos meses previos a la conclusión del plazo para la presentación de la declaración informativa:

Ejemplo: Ejercicio finalizado el 31.12.20x0

Presentación de la comunicación antes del 31.12.20x1

Plazo de presentación de los modelos 240 y 241 correspondiente a los períodos impositivos que finalicen antes del 31 de marzo de 2025:

En todo caso, cualquier modelo 241 deberá presentarse dentro de los dos meses previos al 30 de junio de 2026, cualquiera que sea el período impositivo de transición.

En el caso previsto en el párrafo anterior, el modelo 240 deberá presentarse dentro de los dos meses previos al 30 de junio de 2026

Contenido de la declaración informativa y régimen sancionador:

La infracción será grave y la sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 10.000 euros por cada dato o conjunto de datos que hubiera debido incluirse en la declaración con un límite máximo equivalente al 1 por ciento del importe neto de la cifra de negocios del conjunto de entidades que formen parte del grupo multinacional o nacional de gran magnitud, incluido el de las entidades excluidas, de acuerdo con los estados financieros consolidados de la entidad matriz última del período impositivo.

La sanción y el límite máximo previstos en el párrafo anterior se reducirán a la mitad cuando la declaración haya sido presentada fuera de plazo sin requerimiento previo de la Administración tributaria.

Contenido de la declaración informativa	Desarrollo del régimen sancionador (Art 48 de la Ley y Art 31 Reglamento)	
Información del grupo multinacional o del grupo nacional de gran magnitud		
<ul style="list-style-type: none"> Identificación de la entidad declarante e información general del grupo 	Apartados 2,3 y 4 Art 20	Conjunto de datos
<ul style="list-style-type: none"> Información sobre la estructura del grupo e identificación de las entidades constitutivas del grupo 	Apartados 2,3,4,5, 6 y 7 Art 21	Conjunto de datos
<ul style="list-style-type: none"> Información resumida de cada jurisdicción en la que el grupo tenga presencia 	Apartados 2,3,4,5 y 6 Art 22	Conjunto de datos
Puertos seguros y otros supuestos de no exigibilidad del Impuesto complementario		
<ul style="list-style-type: none"> Puertos seguros y exclusiones aplicables en cada jurisdicción 	Apartados 2, 3 y 4 Art 23	Conjunto de datos
<ul style="list-style-type: none"> Información relativa a la no exigibilidad transitoria del Impuesto complementario cuando concurren las circunstancias de la DT 3ª LIC 	Apartado 2 art 24	Conjunto de datos
Cálculo de los impuestos complementarios generados y exigidos en las distintas jurisdicciones en las que el grupo tenga presencia		
<ul style="list-style-type: none"> Información jurisdiccional que requiera cálculos a nivel inferior al jurisdiccional 	Apartado 2 Art 25	Conjunto de datos
<ul style="list-style-type: none"> Información sobre el cálculo del tipo impositivo efectivo jurisdiccional 	Apartados 2,3,4,5 y 6 Art 26	Conjunto de datos
<ul style="list-style-type: none"> Información sobre el ejercicio de opciones por jurisdicción 	Artículo 27	

<ul style="list-style-type: none"> ▪ Información individual relativa al importe del resultado contable, atribución de ganancias o pérdidas admisibles, desglose de reducciones, 	Apartado 2 Art 28	Conjunto de datos
<ul style="list-style-type: none"> ▪ Información sobre el cálculo del impuesto complementario generado en jurisdicciones con nivel impositivo bajo 	Artículo 29	Conjunto de datos
<ul style="list-style-type: none"> ▪ Información detallada sobre el cálculo de los impuestos complementarios generados por cada entidad constitutiva 	Apartados 2 y 3 Artículo 30	Conjunto de datos

Tratándose de las informaciones contenidas en cada una de las letras del apartado 2 del artículo 28 y en los apartados 2 y 3 del artículo 30, habrá tantos conjuntos de datos como entidades constitutivas a las que se refieran las informaciones.

Declaración informativa simplificada (DT 2ª Reglamento)

Para aquellos períodos impositivos iniciados con anterioridad a 31 de diciembre de 2028, o con posterioridad a dicha fecha, siempre y cuando finalicen antes de 1 de julio de 2030, los grupos multinacionales o nacionales de gran magnitud, cuando se cumplan determinados requisitos, podrán optar por presentar, en la propia declaración informativa, de forma simplificada, la información relativa a las siguientes jurisdicciones:

- a. Aquellas jurisdicciones que no generan impuesto complementario alguno, bien por no tratarse de jurisdicciones con un nivel impositivo bajo, bien porque el impuesto complementario generado en las referidas jurisdicciones es nulo por aplicación de algún puerto seguro.
- b. Aquellas jurisdicciones que si bien generan impuesto complementario no requieren un cálculo individualizado por entidad constitutiva, siendo suficiente el cálculo realizado a nivel jurisdiccional.

Esta opción deberá ejercitarse por la entidad declarante en la propia declaración informativa, por cada jurisdicción para la que dicha opción sea ejercitada.

Modelo 242, «Autoliquidación del Impuesto Complementario»

La presentación del modelo 242, «Autoliquidación del Impuesto Complementario», deberá realizarse en el plazo de los 25 días naturales siguientes al decimoquinto mes posterior a la conclusión del período impositivo

Ejemplo: Ejercicio finalizado el 31.12.20x0

Presentación de la comunicación antes del 31.12.20x1

Presentación de la declaración informativa hasta el 31.03.20x2

Presentación de la autoliquidación entre el 01.04.20x2 y 25.04.20x2

Régimen transitorio:

Ningún modelo 242, «Autoliquidación del Impuesto Complementario», cualquiera que sea el período impositivo a que se refiera, podrá presentarse antes del 30 de junio de 2026, computándose el plazo de 25 días a que se refiere el apartado anterior a partir de dicha fecha

Ejemplo: Ejercicio finalizado el 31.12.2024

Presentación de la comunicación antes del 30.06.2026

Presentación de la declaración informativa hasta el 30.06.2026

Presentación de la autoliquidación entre el 01.07.2026 y 25.07.2026

Navarra

BOLETÍN Nº 217 - 30 de octubre de 2025 Boletín Oficial
DE NAVARRA

RECAUDACIÓN. DECRETO FORAL 113/2025, de 15 de octubre, por el que se modifica el Reglamento de Recaudación de la Comunidad Foral de Navarra, aprobado por Decreto Foral 177/2001, de 2 de julio.

[Memoria del proyecto de decreto foral por la que se modifica el reglamento de recaudación de la Comunidad Foral de Navarra aprobado por el decreto foral 177/2001, de 2 de julio pdf 500 KB](#)

- Se da una nueva redacción a la regulación del pago en especie para agilizarla.
En ella se requiere que el obligado al pago que desee utilizar esta forma de pago, antes de hacerlo, solicite la correspondiente valoración e informe preceptivo y favorable del organismo cultural correspondiente. Así, se asemeja el procedimiento al regulado en territorio común, se agiliza la gestión y se evitan trámites que dilatan en procedimiento de manera innecesaria.
- En cuanto a la regulación de los aplazamientos se aclaran y se incorporan mejoras técnicas sobre la tramitación y resolución de las solicitudes. Cabe destacar la previsión de determinados supuestos en los que se considera que la persona o entidad solicitante no se encuentra en una situación económico-financiera que le impida, de forma transitoria, efectuar el pago en los plazos establecidos, y que por tanto, procede la denegación de la solicitud.
El nuevo artículo 48 delega en orden foral la concreción del modelo de solicitud de aplazamiento. Además, se limita la duración máxima que la solicitud de aplazamiento puede contemplar
Se regula el plazo que se otorga para el pago con la notificación de la denegación del aplazamiento. Este plazo, considerado un “plazo engendro”, permite el pago sin recargos en las solicitudes presentadas en periodo voluntario. En el caso de las solicitudes presentadas en periodo ejecutivo la notificación de la denegación implicará el inicio o la continuación del procedimiento de apremio.
- Se modifica la competencia para la resolución de los aplazamientos dotándola de un perfil más técnico.
- Se incorporan diversas aclaraciones de cuestiones que la práctica había demostrado no estar expresamente previsto como es la cuestión de si se pueden modificar las solicitudes o los aplazamientos una vez presentadas o concedidos.
Se regula ex novo, en el artículo 53, la imposibilidad, con carácter general de modificar las condiciones de los aplazamientos y fraccionamientos concedidos, salvo en los supuestos en los que sea para aportar nuevas o mejores garantías. Y además, se especifica que las peticiones de modificación en ningún caso tendrán efecto suspensivo.
- Finalmente, también se actualiza la regulación referente a las subastas para adaptarla a las modificaciones operadas en territorio común. En particular, Se introducen algunos cambios en el régimen jurídico de enajenación de los bienes embargados mediante subasta. En concreto, en relación con los bienes embargados que hayan quedado sin adjudicar, se reduce el tipo para la segunda y siguientes subastas, aplicándose un coeficiente corrector sobre el importe de la valoración del bien. Se incrementa el depósito obligatorio para ser admitido como licitador en el caso de los bienes muebles. Y también, para evitar la gestión de ofertas simbólicas, se establece un importe mínimo de puja del bien o lote subastado, que será con carácter general del 10 por ciento del tipo de subasta.

Disposición final única.—Entrada en vigor.

Este decreto foral entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial de Navarra, con efectos para las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento que se presenten a partir de 1 de enero de 2026 y para las enajenaciones de bienes cuya subasta se acuerde con posterioridad a la entrada en vigor de este decreto foral.

Consulta de la DGT

DOS UNIDADES CATASTRALES DIFERENTES

IRPF. EXENCIÓN POR TRANSMISIÓN VIVIENDA. La DGT avala la exención por transmisión de vivienda habitual en fincas contiguas y unidas interiormente

Se podrá aplicar la exención del artículo 33.4.b) LIRPF a ambas parcelas si se justifica su uso conjunto como vivienda habitual, aunque tengan referencias catastrales distintas.

Fecha: 15/09/2025

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Consulta V1631-25 de 15/09/2025](#)

HECHOS:

- El consultante es titular de dos parcelas contiguas que están unidas interiormente. En una de ellas se encuentra su vivienda habitual, en la que reside desde 1995; en la otra tiene el garaje, jardín, huerto y piscina. Las parcelas tienen referencias catastrales distintas. Plantea transmitir ambas una vez haya cumplido los 65 años.

PREGUNTA DEL CONSULTANTE

- Consulta si puede beneficiarse de la exención del artículo 33.4.b) de la LIRPF por transmisión de vivienda habitual de mayores de 65 años, pese a que la vivienda se sitúe solo en una de las dos parcelas.

RESPUESTA DE LA DGT Y ARGUMENTOS JURÍDICOS

La Dirección General de Tributos responde afirmativamente:

- Sí es posible aplicar la exención del artículo 33.4.b) de la LIRPF respecto a ambas parcelas si se demuestra que ambas forman parte de la vivienda habitual del contribuyente.

Argumentos principales:

- Concepto de vivienda habitual (Disposición adicional 23ª LIRPF y art. 41 bis RIRPF):**
La DGT considera que pueden integrarse en el concepto de vivienda habitual varias edificaciones o parcelas si están interiormente unidas y se utilizan como un único conjunto residencial, aunque tengan referencias catastrales distintas.
- Aplicación de la exención:**
Si se acredita que la edificación es la residencia habitual del contribuyente y este tiene más de 65 años, procede la exención de la ganancia patrimonial generada por la transmisión.
- Acreditación del uso habitual:**
Corresponde al contribuyente probar, por medios admitidos en Derecho, que reside habitualmente en el conjunto de ambas parcelas. La valoración de dicha prueba compete a los órganos de comprobación de la Administración Tributaria (art. 106.1 LGT).

Normativa

[Artículo 33.4.b\) LIRPF:](#) Exime de tributar las ganancias patrimoniales derivadas de la transmisión de la vivienda habitual por mayores de 65 años. Se aplica si se acredita que ambas parcelas forman parte de dicha vivienda habitual.

[Disposición adicional 23ª LIRPF:](#) Define la vivienda habitual a efectos de la LIRPF. Se complementa con el desarrollo reglamentario en el RIRPF.

[Artículo 41 bis RIRPF:](#) Establece los criterios para que una edificación tenga la consideración de vivienda habitual (residencia mínima de tres años, uso efectivo, entre otros).

[Artículo 106.1 LGT:](#) Determina que la carga de la prueba sobre la residencia habitual recae sobre el contribuyente.

EXENCIÓN IRPF POR TRANSMISIÓN DE VIVIENDA HABITUAL EN PARCELAS CONTIGUAS

La DGT ha confirmado que la exención por ganancia patrimonial en mayores de 65 años también se puede aplicar cuando la vivienda habitual está compuesta por **dos parcelas contiguas, incluso con referencias catastrales diferentes**, si ambas forman un conjunto unido y utilizado como residencia habitual.



La DGT avala la exención por transmisión de vivienda habitual en fincas contiguas y unidas íntegramente

En el caso resuelto ([Consulta V1631-25](#)), una persona con vivienda, jardín, garaje y piscina distribuidos en dos parcelas interiores planteaba su venta tras los 65 años. La DGT concluye que **sí se puede aplicar la exención del artículo 33.4.b) LIRPF, siempre que se acredite la residencia habitual en todo el conjunto.**

Sentencia del TS

GASTOS CONTABILIZADOS FUERA DE PLAZO

IS. GASTOS. BINs. El Supremo fija doctrina sobre la deducibilidad de gastos contabilizados fuera de plazo: la prescripción impide modificar la base imponible de ejercicios cerrados

La contabilidad extemporánea no permite reactivar ejercicios prescritos ni modificar bases imponibles negativas en perjuicio del fisco o en beneficio del contribuyente.

Fecha: 07/10/2025

Fuente: web del Poder Judicial

Enlace: [Sentencia del TS de 07/10/2025](#)

HECHOS

- La entidad GRUPOIL, S.A. fue objeto de una inspección tributaria por parte de la AEAT respecto al Impuesto sobre Sociedades de los **ejercicios 2011 y 2012**.
- En el marco de dicha inspección, la empresa **declaró en 2012 un gasto por arrendamientos de naves** industriales por importe de 463.429,25 euros. Ese gasto, sin embargo, se refería a alquileres que supuestamente se habían generado entre los años 2001 y 2010, es decir, más de una década antes. La empresa no había contabilizado ni pagado esas cantidades en su momento, aunque ocupó el inmueble durante esos años.
- La AEAT consideró que esos arrendamientos correspondían a ejercicios **ya prescritos** (2001 a 2007), y por tanto **no deducibles fiscalmente en 2012, salvo una parte** (correspondiente a ejercicios 2011 y 2012), **que sí se aceptó**.
- La entidad alegó que la Administración no había incluido en el expediente toda la documentación aportada, **y que además la Inspección tenía el deber de ajustar también las bases imponibles negativas** de ejercicios anteriores (2004-2006), lo que habría sido favorable para la sociedad.

Objeto del recurso de casación

Se planteó la siguiente cuestión de interés casacional:

- "Determinar si el principio de inscripción contable (art. 19 TRLIS / art. 11 LIS) impide la comprobación e incremento de bases imponibles negativas en ejercicios anteriores a aquel en el que se contabilizó un gasto, cuando la potestad de comprobación sigue viva (arts. 115 y 66 bis LGT), en el marco de un procedimiento de inspección de alcance general."

FALLO DEL TRIBUNAL SUPREMO

El Tribunal Supremo desestima el recurso de casación, confirma la sentencia del TSJ Castilla y León y fija doctrina jurisprudencial. No se imponen costas procesales.

Doctrina fijada:

- Los artículos 66 bis, 115 de la LGT y 26.5 LIS, que permiten comprobar ejercicios anteriores dentro de los diez años para verificar bases imponibles negativas, **no autorizan a modificar la base imponible de ejercicios prescritos** (más de 4 años) **en los que la deuda tributaria ya no puede determinarse**. Por tanto, no cabe trasladar gastos devengados y contabilizados fuera de plazo a ejercicios cerrados por prescripción.

FUNDAMENTOS JURÍDICOS DEL FALLO

A) Sobre la imputación temporal de gastos (art. 19 TRLIS / art. 11 LIS)

- El gasto por arrendamientos no se contabilizó en los ejercicios en los que se devengó (2001-2010), sino en 2012.

- Conforme al artículo 19.3 TRLIS, los gastos contabilizados fuera del ejercicio de devengo deben imputarse en el ejercicio en que se contabilicen, **siempre que no provoquen una menor tributación**, lo que no ocurrió en este caso.
- El Plan General de Contabilidad (NRV 22ª) exige que la corrección de errores se contabilice en reservas, no afectando al resultado del ejercicio.

B) Sobre la prescripción tributaria (art. 66 a) LGT)

- La potestad de la Administración para liquidar deuda tributaria prescribe a los 4 años, aunque puede comprobar bases imponibles negativas hasta 10 años (art. 66 bis LGT).
- Comprobar no implica poder modificar ejercicios prescritos; **no se pueden alterar las bases imponibles de esos ejercicios ni siquiera en beneficio del contribuyente.**

C) Sobre el principio de íntegra regularización

- No puede utilizarse este principio para revivir ejercicios prescritos.
- La Administración solo puede aplicar sus potestades dentro de los márgenes temporales legales.

Artículos:

[Art. 19 TRLIS](#): Imputación temporal de ingresos y gastos. Base legal para denegar la deducción de un gasto devengado en ejercicios anteriores pero contabilizado fuera de plazo.

[Art. 11 LIS](#): Versión actual del anterior. Refuerza los mismos criterios de imputación contable.

[Art. 66.a\) LGT](#): Establece el plazo de prescripción de 4 años para determinar la deuda tributaria.

[Art. 66.bis LGT](#): Posibilidad de comprobar bases imponibles negativas hasta 10 años. Se limita a comprobación, no a liquidación de ejercicios prescritos.

[Art. 115 LGT](#): Regula los procedimientos de comprobación tributaria. Apoya la idea de que solo se pueden alterar periodos no prescritos.

[Art. 26.5 LIS](#): Posibilita la comprobación de bases imponibles negativas de hasta diez años atrás.

¿Puede Hacienda ajustar gastos antiguos para beneficiar al contribuyente?

El Tribunal Supremo responde en la [STS 1244/2025](#): **NO se pueden alterar ejercicios prescritos**, ni siquiera si el cambio beneficia al contribuyente.

En este caso, una empresa intentó deducirse en 2012 un gasto de alquileres no contabilizados desde 2001. Hacienda solo aceptó los de ejercicios no prescritos (2011 y 2012).



La empresa pidió que se aumentaran las bases imponibles negativas (BINs) de 2004 a 2006 para compensarlas en el futuro. El Supremo dijo: **X** No procede. La prescripción (4 años) bloquea cualquier modificación, aunque las BINs sean comprobables durante 10 años.

Doctrina fijada:

“La Administración no puede modificar la base imponible de ejercicios prescritos, aunque pueda comprobar BINs dentro del plazo de 10 años (art. 66 bis LGT).”

Actualidad Poder Judicial

GARANTÍA

LGT. SUSPENSIÓN DEUDA TRIBUTARIA. El Tribunal Supremo exige a los tribunales una motivación reforzada para denegar la suspensión de la deuda tributaria que ha sido garantizada en la vía administrativa

La sentencia introduce un matiz en la jurisprudencia precedente con miras a satisfacer en mayor medida la seguridad jurídica

Sentencia incluida en el boletín de la semana pasada y ahora ya publicada!!!!

Fecha: 22/10/2025

Fuente: web del Poder Judicial

Enlace: [Sentencia del TS de 20/10/2025](#)

La Sección Segunda de la Tercera del Tribunal Supremo se ha pronunciado, en la **sentencia de 20 de octubre de 2025 -recurso de casación nº. 6341/2023-** sobre la suspensión de los actos tributarios que contienen una deuda tributaria, por parte de los Tribunales de instancia, mientras se tramita el correspondiente proceso judicial.

La sentencia trata de armonizar dos principios jurídicos de relevancia: de un lado, la potestad que ostentan los Tribunales de instancia a la hora de resolver acerca de la suspensión de los actos de liquidación tributaria, derivada de la aplicación de los artículos 129 y siguientes de la Ley de nuestra Jurisdicción -LJCA-, tarea que requiere una ponderación, por el Tribunal decisor, de los distintos y antagónicos intereses en juego, para dar prevalencia al más digno o necesitado de protección en cada caso; **de otro lado, la necesidad** de armonizar esa función con el derecho a la suspensión del que ha venido disfrutando el contribuyente y que deriva de la medida de suspensión ya acordada en la vía administrativa previa, en los casos en que la deuda está suficientemente garantizada, de un modo no discutido por las partes.

Se clarifica en esta sentencia, la doctrina jurisprudencial referida a la suspensión cautelar en el ámbito tributario, que arranca de las remotas sentencias del Pleno de la Sala Tercera de 7 de marzo de 2005 (recurso de casación nº 715/1999); así como otra anterior, también del Pleno, de 6 de octubre de 1998 (recurso de casación nº 6416/1997). Se establece, ahora, la siguiente jurisprudencia, que actualiza tales precedentes y trata de establecer claridad y, por tanto, seguridad jurídica:

1. Los Tribunales, en el ejercicio de su potestad cautelar para adoptar la decisión que corresponda según los artículos 129 y siguientes LJCA, han de valorar su precedencia conforme a los requisitos del artículo 130 LJCA y a los principios generales del ordenamiento tributario -seguridad jurídica y buena administración, entre otros-, sin que ello implique que el órgano judicial quede vinculado al juicio valorativo de la Administración tributaria, y ello aunque las circunstancias no hayan variado desde que se hizo tal valoración.
2. No obstante, en la necesaria ponderación de los intereses en conflicto que debe hacer el órgano judicial, un indicio importante que habrá de ser valorado es la suspensión ex lege acordada en la vía económico-administrativa, sujeta a la aportación de garantía suficiente con extensión a la vía judicial, sin perjuicio de valorar otros indicios, como que la Administración no haya aportado prueba alguna de que la demora en el ingreso de esa deuda garantizada pueda suponer un riesgo para los intereses generales.
3. Si el órgano jurisdiccional considera que, en todo caso, no es procedente la suspensión de la deuda tributaria que ha sido garantizada en vía administrativa, deberá reforzar la motivación para denegar la suspensión, razonando de modo suficiente por qué en el caso concreto esa medida suspensiva dispuesta por el legislador tributario, mediante aval, como es el caso, no es suficiente para acordar la suspensión en vía jurisdiccional.

Con ello, la sentencia introduce un matiz en la jurisprudencia precedente con miras a satisfacer en mayor medida la seguridad jurídica, de manera que por sí sola no determina la suspensión automática, esto es, no se desapodera a los órganos judiciales de sus facultades de valoración de las circunstancias concurrentes, pero convierte esa suspensión ya acordada en un elemento de ponderación de los intereses en conflicto ciertamente privilegiado, lo que requiere que el Tribunal competente que ha de resolver sobre las medidas cautelares deba efectuar un razonamiento particular y específico para desactivar la medida de suspensión con garantía.