

## Índice



### Consultas DGT

#### SUJECCIÓN AL IVA

**IVA. AMAZON VINE.** La DGT confirma que la recepción de bienes a cambio de reseñas constituye una prestación de servicios sujeta a IVA [\[pág. 2\]](#)

#### REINVERSIÓN EN VIVIENDA ADQUIRIDA POR HERENCIA

**IRPF. EXENCIÓN REINVERSIÓN VIVIENDA HABITUAL.** La herencia de una vivienda no permite aplicar la exención por reinversión, aunque se cancele su hipoteca  
*La DGT niega la exención por reinversión en vivienda habitual cuando el inmueble se adquiere a título gratuito y no existe reinversión efectiva del importe obtenido en la venta* [\[pág. 4\]](#)

#### GASTOS ARRENDAMIENTOS

**IRPF. RÉGIMEN DE IMPATRIADOS.** La DGT nos recuerda que los contribuyentes del régimen Beckham no pueden deducir gastos en el alquiler de viviendas en España  
*La DGT nos recuerda que los rendimientos inmobiliarios tributan por su importe íntegro, sin aplicación del artículo 24.6 del IRNR* [\[pág. 6\]](#)



### Sentencias



#### RÉGIMEN SANCIONADOR 720

**LGT. RESPONSABILIDAD PATRIMONIAL DEL ESTADO LEGISLADOR.** El TS reitera que el régimen sancionador del modelo 720 declarado contrario al derecho de la UE no supone responsabilidad del estado legislador. [\[pág. 8\]](#)

#### CALIFICACIÓN CONCURSAL

**LGT. CRÉDITO POR DERIVACIÓN DE RESPONSABILIDAD.** El crédito por derivación de la responsabilidad tributaria del artículo 42.2.b) LGT no tiene naturaleza sancionadora y debe recibir la misma calificación concursal que el crédito tributario originario del que deriva. [\[pág. 10\]](#)



### Actualidad de la Comunidad de Madrid



#### REDUCCIONES

**ISD.MADRID.** Se ha publicado para el trámite de Audiencia pública el Anteproyecto de Ley de apoyo a la empresa familiar  
*Madrid blindará la sucesión de la empresa familiar con una reducción fiscal del 99 % en herencias y donaciones* [\[pág. 12\]](#)

### Monográfico



Publicadas nuevas consultas en la web de la AEAT sobre Prórroga de Apoderamientos [\[pág. 14\]](#)

# Consulta DGT

## SUJECCIÓN AL IVA

**IVA. AMAZON VINE.** La DGT confirma que la recepción de bienes a cambio de reseñas constituye una prestación de servicios sujeta a IVA

Fecha: 13/11/2025

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Consulta V2159-25 de 13/11/2025](#)

**SÍNTESIS:** La Dirección General de Tributos, en la **Consulta Vinculante V2159-25 (13-11-2025)**, concluye que la participación de personas físicas en el **programa Amazon Vine**, consistente en recibir productos a cambio de publicar reseñas, **está sujeta al IVA**.

La DGT entiende que existe una **prestación de servicios a título oneroso**, ya que las reseñas se realizan a cambio de una contraprestación en especie (los productos recibidos). En consecuencia, el participante tiene la **condición de empresario o profesional** a efectos del IVA, incluso aunque la actividad no sea habitual, siempre que exista voluntad de intervenir en el mercado.

Las reseñas publicadas constituyen prestaciones de servicios sujetas al IVA al **tipo general**, debiendo repercutirse el impuesto. Al tratarse de una **permuta de servicios por bienes**, la **base imponible** será el **valor de los productos recibidos**. Asimismo, el consultante podrá **deducir el IVA soportado**, siempre que se cumplan los requisitos legales, especialmente la posesión de la factura correspondiente.

## HECHOS

- La consultante, persona física, participa en el **programa Amazon Vine**, mediante el cual recibe determinados **productos gratuitos** con la finalidad de **elaborar reseñas o comentarios** sobre los mismos en la plataforma digital de Amazon.
- La recepción de dichos bienes no es aleatoria, sino que se produce **como contraprestación** por la publicación de las reseñas solicitadas por la plataforma.

## CUESTIÓN PLANTEADA POR EL CONSULTANTE

- Se plantea si la actividad consistente en **realizar reseñas o comentarios a cambio de productos** está **sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA)** y, en su caso, cuál sería el **tratamiento fiscal aplicable**, especialmente en relación con la **base imponible**.

## CONTESTACIÓN DE LA DGT

La DGT concluye que la actividad **sí está sujeta al IVA**, con base en los siguientes argumentos:

- Existencia de una prestación de servicios a título oneroso**
  - La elaboración de reseñas constituye una **prestación de servicios**.
  - La contraprestación no es dineraria, sino **en especie**, consistente en los bienes recibidos.
- Condición de empresario o profesional**
  - Conforme a los artículos 4 y 5 de la Ley del IVA, tiene dicha condición quien **ordena medios de producción por cuenta propia con la finalidad de intervenir en el mercado**, incluso aunque la actividad se realice de forma ocasional.
  - La **habitualidad no es un requisito determinante** si existe voluntad de intervenir en el mercado.
  - Solo quedarían fuera del ámbito del IVA las actuaciones **puntuales, aisladas y sin intención de continuidad**, circunstancia que no concurre en el programa Amazon Vine.
- Sujeción al IVA de las reseñas**

- Las reseñas publicadas se consideran **prestaciones de servicios sujetas al IVA**, debiendo la consultante **repercutir el impuesto** al tipo general cuando se entiendan realizadas en el territorio de aplicación del impuesto.
- 4. **Base imponible en operaciones de permuta**
  - Al tratarse de una **permuta de servicios por bienes**, la base imponible será el **valor en dinero de los bienes recibidos**, conforme a las reglas especiales del artículo 79 de la Ley del IVA.
  - Dicho valor coincide, con carácter general, con el **precio de los bienes entregados para su reseña**.
- 5. **Derecho a la deducción**
  - La consultante podrá deducir el IVA soportado en la operación, siempre que **cumpla los requisitos legales**, especialmente el de estar en posesión de la **factura original** emitida a su favor.

La DGT reitera el criterio ya fijado en la [Consulta Vinculante V1512-25](#), referida específicamente al programa Amazon Vine, y recuerda doctrina previa como la **V1102-12**, sobre la inexistencia de una condición intermitente de empresario o profesional a efectos del IVA.

#### Artículos

[Artículo 4.Uno LIVA](#). Determina la **sujeción al IVA** de las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas por empresarios o profesionales a título oneroso.

[Artículo 5.Uno y Dos LIVA](#). Define quiénes tienen la condición de **empresarios o profesionales** y qué se entiende por **actividad empresarial o profesional**, clave para calificar a la consultante como sujeto pasivo.

[Artículo 8 LIVA](#). Concepto de **entrega de bienes**, relevante para calificar la contraprestación recibida en especie.

[Artículo 79.Uno y Tres LIVA](#). Establece las **reglas especiales de determinación de la base imponible** en operaciones cuya contraprestación no consiste en dinero (permutas).

[Artículo 88.Uno LIVA](#). Obliga a la **repercusión del IVA** al destinatario de la operación.

[Artículo 97.Uno.1º LIVA](#). Regula el **derecho a la deducción**, exigiendo la posesión de la factura original.

#### Referencias doctrinales relacionadas

[Consulta Vinculante V1512-25 \(19-08-2025\)](#): analiza específicamente la tributación del programa Amazon Vine, en el **mismo sentido** que la consulta resumida.

# Consulta DGT

## REINVERSIÓN EN VIVIENDA ADQUIRIDA POR HERENCIA

**IRPF. EXENCIÓN REINVERSIÓN VIVIENDA HABITUAL.** La herencia de una vivienda no permite aplicar la exención por reinversión, aunque se cancele su hipoteca

*La DGT niega la exención por reinversión en vivienda habitual cuando el inmueble se adquiere a título gratuito y no existe reinversión efectiva del importe obtenido en la venta*

Fecha: 27/11/2025

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Consulta V2315-25 de 27/11/2025](#)

**SÍNTESIS:** La DGT niega la aplicación de la exención por reinversión en vivienda habitual cuando la nueva vivienda se adquiere **por herencia**, aunque el contribuyente destine el importe obtenido en la venta de su anterior vivienda habitual a **cancelar la hipoteca** que grava el inmueble heredado. El criterio administrativo recuerda que la exención del IRPF exige una **reinversión efectiva en la adquisición onerosa** de una nueva vivienda habitual dentro del plazo legal, requisito que **no se cumple en las adquisiciones a título gratuito**, ni siquiera cuando se asume o cancela la deuda hipotecaria asociada al inmueble heredado.

### HECHOS

- El consultante manifiesta que en el ejercicio **2024** procedió a la **venta de su vivienda habitual**, obteniendo una **ganancia patrimonial** una vez cancelada la hipoteca que gravaba dicho inmueble.
- En ese mismo período impositivo, adquiere **por herencia** una vivienda que pasa a constituir su **nueva vivienda habitual**, la cual se encontraba igualmente gravada con un **crédito hipotecario**, del que el consultante pasa a ser titular tras la adquisición hereditaria.

### QUÉ PREGUNTA EL CONSULTANTE

- El consultante plantea si puede **aplicar la exención por reinversión en vivienda habitual**, considerando como **importe reinvertido** las cantidades destinadas a la **cancelación de la hipoteca** que grava la vivienda adquirida por herencia.

### CONTESTACIÓN DE LA DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS

La Dirección General de Tributos (DGT) concluye que **no resulta aplicable** la exención por reinversión en vivienda habitual en el caso planteado.

Los **argumentos jurídicos** de la contestación son los siguientes:

- La **exención exige una reinversión efectiva** del importe obtenido en la transmisión de la vivienda habitual en la **adquisición onerosa** de una nueva vivienda habitual, dentro del plazo legalmente establecido.
- En el supuesto analizado, la vivienda que pasa a constituir la nueva vivienda habitual se adquiere a **título gratuito (por herencia)**, por lo que **no existe una reinversión del importe obtenido en la venta**, sino una mera subrogación en la titularidad de un inmueble previamente adquirido por el causante.
- La **cancelación de la hipoteca** que grava la vivienda heredada **no puede considerarse adquisición de vivienda**, ni reinversión válida a efectos del artículo 38 de la LIRPF, ya que el préstamo no fue concertado por el consultante para adquirir el inmueble.
- Al no producirse una reinversión válida dentro del plazo de **dos años anteriores o posteriores** a la transmisión, **no procede la exención**, debiendo tributar íntegramente la ganancia patrimonial obtenida.

5. En consecuencia, el contribuyente deberá **imputar la ganancia patrimonial al ejercicio 2024**, presentando, en su caso, la correspondiente **declaración-liquidación complementaria**, con inclusión de los **intereses de demora**.

#### Artículos

[Artículo 38.1 de la Ley 35/2006, del IRPF](#). Regula la **exención por reinversión en vivienda habitual**, condicionándola a que el importe obtenido se reinvierta en la **adquisición de una nueva vivienda habitual**. En este caso, la DGT entiende que no existe adquisición onerosa ni reinversión efectiva.

[Artículo 41 del Reglamento del IRPF \(RD 439/2007\)](#). Desarrolla las condiciones, plazos y alcance de la reinversión. Es clave para determinar que la reinversión debe consistir en la **adquisición de una vivienda**, no en la mera cancelación de una deuda preexistente asociada a una adquisición gratuita.

[Artículo 41 bis del Reglamento del IRPF](#). Define el concepto de **vivienda habitual** a efectos de la exención. Aunque la vivienda heredada pueda llegar a ser habitual, ello **no suple la ausencia de reinversión** exigida por la norma.

# Consulta de la DGT

## GASTOS ARRENDAMIENTOS

**IRPF. RÉGIMEN DE IMPATRIADOS.** La DGT nos recuerda que los contribuyentes del régimen Beckham no pueden deducir gastos en el alquiler de viviendas en España

*La DGT nos recuerda que los rendimientos inmobiliarios tributan por su importe íntegro, sin aplicación del artículo 24.6 del IRNR*

Fecha: 15/09/2025

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Consulta V2201-25 de 17/11/2025](#)

**SÍNTESIS: El régimen Beckham impide deducir gastos en el alquiler de viviendas en España.** La Dirección General de Tributos recuerda que los contribuyentes acogidos al régimen especial del artículo 93 LIRPF que alquilen un inmueble en España **deben tributar por el importe íntegro del alquiler**, sin poder deducir gastos asociados a la vivienda (IBI, intereses, amortización o comunidad).

La DGT reitera que, aunque la tributación se determine conforme a las normas del IRNR, **no resulta aplicable la deducción de gastos prevista para residentes de la UE**, al tratarse de contribuyentes con residencia fiscal en España. La deducción prevista en el **artículo 24.6 del IRNR** solo es aplicable a **no residentes fiscales en España residentes en otros Estados miembros de la UE**, por lo que **no resulta aplicable a los contribuyentes del régimen Beckham**, al tener la condición de residentes fiscales en España.

## HECHOS

- El consultante es una persona física acogida al **régimen especial de trabajadores desplazados a territorio español**, regulado en el artículo 93 de la Ley del IRPF (conocido como *régimen Beckham*).
- Es propietario de una vivienda situada en España y plantea la posibilidad de adquirir una **segunda vivienda** en territorio español, trasladando su residencia a esta última. Como consecuencia, la **primera vivienda** pasaría a destinarse al **arrendamiento a un tercero**.
- Los rendimientos derivados de dicho arrendamiento serían declarados en el **modelo 151**, correspondiente a los contribuyentes acogidos al régimen especial.

## CUESTIÓN PLANTEADA POR EL CONSULTANTE

- Se plantea si, **respecto de los rendimientos obtenidos por el arrendamiento de la vivienda**, puede **deducir los gastos asociados a la propiedad** (intereses, amortización, IBI, gastos de comunidad, etc.), **prorrateándolos** en función del tiempo efectivo de alquiler, tratándose de gastos anuales.

## CONTESTACIÓN DE LA DGT

La Dirección General de Tributos (DGT) responde de **forma negativa** a la posibilidad de deducir gastos.

Fundamentos jurídicos de la contestación

### 1. Naturaleza del régimen especial del artículo 93 LIRPF

- La DGT recuerda que quienes optan por este régimen **mantienen la condición de contribuyentes del IRPF**, pero **determinan su deuda tributaria conforme a las normas del Impuesto sobre la Renta de no Residentes (IRNR)** para las rentas obtenidas **sin mediación de establecimiento permanente**, con las especialidades del propio artículo 93 LIRPF y su desarrollo reglamentario.

### 2. Calificación de los rendimientos inmobiliarios

- Conforme al artículo 13.1.g) del TRLIRNR, los **rendimientos derivados de bienes inmuebles situados en España** se consideran **rentas obtenidas en territorio español**, quedando plenamente sujetas a tributación en el marco del régimen especial.

### 3. Determinación de la base imponible en el IRNR

- El artículo 24.1 del TRLIRNR establece que la base imponible estará constituida por el **importe íntegro del rendimiento, sin posibilidad de deducción de gastos**, salvo supuestos expresamente previstos.

### 4. Inaplicación del artículo 24.6 TRLIRNR

La DGT rechaza expresamente la aplicación del artículo 24.6 TRLIRNR (que permite la deducción de gastos a residentes en otros Estados miembros de la UE), ya que:

- Dicho precepto **solo es aplicable a contribuyentes residentes en otro Estado miembro distinto de España**.
- Los contribuyentes acogidos al régimen del artículo 93 LIRPF **son residentes fiscales en España**, aunque tributen conforme a reglas del IRNR.

Este criterio se apoya expresamente en la **Consulta Vinculante V2589-10**, reiterando que **no cabe asimilación** entre residentes UE no residentes en España y contribuyentes del régimen especial.

Los contribuyentes acogidos al régimen especial del artículo 93 LIRPF **no pueden deducir gasto alguno** relacionado con el arrendamiento del inmueble, ni siquiera de forma proporcional al tiempo de alquiler. La tributación debe realizarse **por el importe íntegro de los rendimientos**, sin minoración alguna.

#### Artículos

[Artículo 93 LIRPF](#). Define el régimen especial de trabajadores desplazados y establece que la deuda tributaria se calcula conforme a las normas del IRNR, con especialidades tasadas.

[Artículo 114 RIRPF](#). Desarrolla reglamentariamente el artículo 93 LIRPF y confirma la aplicación de las normas del IRNR para las rentas sin establecimiento permanente.

[Artículo 13.1.g\) TRLIRNR](#). Califica como renta obtenida en España los rendimientos derivados de inmuebles situados en territorio español.

[Artículo 24.1 TRLIRNR](#). Establece que la base imponible se determina por el importe íntegro del rendimiento, sin deducción de gastos.

[Artículo 24.6 TRLIRNR \(no aplicable\)](#). Reservado exclusivamente a contribuyentes residentes en otros Estados miembros de la UE distintos de España, condición que no concurre en los acogidos al artículo 93 LIRPF.

# Sentencia

## RÉGIMEN SANCIONADOR 720

**LGT. RESPONSABILIDAD PATRIMONIAL DEL ESTADO LEGISLADOR.** El TS reitera que el régimen sancionador del modelo 720 declarado contrario al derecho de la UE no supone responsabilidad del estado legislador.

Fecha: 11/12/2025

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Sentencia del TS de 11/12/2025](#)

**SÍNTESIS:** El Tribunal Supremo ha declarado que no procede la responsabilidad patrimonial del Estado legislador por la aplicación del régimen sancionador del modelo 720, pese a que dicho régimen fue declarado contrario al Derecho de la Unión Europea por la **Tribunal de Justicia de la Unión Europea** en su sentencia de 27 de enero de 2022 (asunto C-788/19).

La Sala considera que la mera declaración de incompatibilidad con el Derecho de la UE **no genera automáticamente derecho a indemnización**, siendo imprescindible que el contribuyente hubiera **impugnado previamente los actos tributarios** aplicando la norma y obtenido **sentencia firme**, conforme al artículo 32.5 de la Ley 40/2015. Al no concurrir este requisito ni apreciarse una infracción suficientemente caracterizada, se descarta la responsabilidad patrimonial del Estado.

## HECHOS

- La parte recurrente solicitó **indemnización por responsabilidad patrimonial del Estado legislador** como consecuencia de la aplicación del **régimen sancionador vinculado a la obligación de declarar bienes y derechos en el extranjero (modelo 720)**.
- La reclamación se fundamentaba en que dicho régimen fue declarado **contrario al Derecho de la Unión Europea** por la **STJUE de 27 de enero de 2022 (asunto C-788/19)**, al considerar desproporcionadas, entre otras cuestiones:
  - La **imprescriptibilidad** de las ganancias patrimoniales no justificadas derivadas del incumplimiento del modelo 720.
  - El **endurecimiento del régimen sancionador**, incompatible con la libertad de circulación de capitales.
- La contribuyente había presentado en su día **autoliquidaciones complementarias** del IRPF regularizando rentas vinculadas a bienes en el extranjero y, posteriormente, solicitó la devolución de los importes ingresados y una **indemnización adicional**, alegando el carácter antijurídico del daño sufrido.
- El **Consejo de Ministros** desestimó la reclamación por entender que **no se cumplían los requisitos del artículo 32.5 de la Ley 40/2015**, al no haberse impugnado previamente los actos administrativos causantes del daño con una sentencia firme desestimatoria.
- Contra dicho Acuerdo se interpuso **recurso contencioso-administrativo** ante el **Tribunal Supremo**.

## FALLO DEL TRIBUNAL SUPREMO

El Tribunal Supremo **desestima el recurso contencioso-administrativo** y declara que:

- **No procede la responsabilidad patrimonial del Estado legislador** por la aplicación del régimen sancionador del modelo 720.
- No se reconoce derecho a indemnización a la recurrente.

La sentencia **no fija nueva doctrina jurisprudencial**, sino que **reitera y consolida** la ya establecida en resoluciones anteriores sobre esta misma cuestión.

## FUNDAMENTOS JURÍDICOS DEL FALLO

El Tribunal basa su decisión, de forma esencial, en los siguientes argumentos:

### 1. Exigencia de sentencia firme previa (art. 32.5 LRJSP)

- Para que exista responsabilidad patrimonial del Estado legislador por infracción del Derecho de la UE, es imprescindible que el perjudicado haya obtenido **una sentencia firme desestimatoria** contra el acto administrativo que causó el daño, **habiendo alegado ya en ese proceso la infracción del Derecho europeo**.
- En el caso analizado, la recurrente **no impugnó en tiempo y forma** las liquidaciones ni sanciones tributarias, ni agotó los mecanismos de revisión disponibles.

### 2. Deber de diligencia del contribuyente

- El Tribunal considera que el ordenamiento tributario ofrecía **vías razonables y no excesivamente gravosas** (rectificación de autoliquidaciones, recursos administrativos y jurisdiccionales) para cuestionar la legalidad del régimen aplicado.
- La falta de utilización de dichas vías rompe el **nexo de causalidad** exigido para apreciar responsabilidad patrimonial.

### 3. Inexistencia de infracción “suficientemente caracterizada”

- Siguiendo la jurisprudencia del TJUE (Francovich, Brasserie du Pêcheur), el Tribunal Supremo concluye que **no toda infracción del Derecho de la UE genera automáticamente derecho a indemnización**.
- En este supuesto:
  - Existía **margen de apreciación normativa** del legislador nacional.
  - No concurre una vulneración manifiesta y grave en los términos exigidos para la responsabilidad patrimonial.

### 4. Compatibilidad del art. 32.5 LRJSP con el Derecho de la UE

- La Sala interpreta la **STJUE de 28 de junio de 2022 (C-278/20)** en el sentido de que el requisito de sentencia firme previa **no vulnera el principio de efectividad**, siempre que no haga imposible o excesivamente difícil la reclamación, lo que no sucede en el ámbito tributario español.

## ARTÍCULOS

[Artículo 32.5 de la Ley 40/2015 \(LRJSP\)](#). Establece los requisitos específicos para la responsabilidad patrimonial del Estado legislador por normas contrarias al Derecho de la UE, en particular la exigencia de sentencia firme previa.

[Artículo 39.2 de la Ley del IRPF \(redacción Ley 7/2012\)](#). Precepto cuya aplicación dio lugar a las regularizaciones tributarias cuestionadas y que fue declarado incompatible con el Derecho de la UE por el TJUE.

[Artículo 120.3 de la Ley General Tributaria](#). Permite la rectificación de autoliquidaciones, vía que el Tribunal considera idónea y exigible al contribuyente.

[Artículos 63 TFUE y 40 del Acuerdo EEE](#). Normas de Derecho europeo vulneradas según la STJUE de 27 de enero de 2022, relativas a la libertad de circulación de capitales.

## JURISPRUDENCIA

STJUE de 27 de enero de 2022, [C-788/19](#) – Declara contrario al Derecho de la UE el régimen del modelo 720.

STJUE de 28 de junio de 2022, [C-278/20](#) – Analiza el régimen español de responsabilidad patrimonial del Estado legislador.

STS de 17 de abril de 2024 ([rec. 651/2023](#)) – Mismo criterio: no procede indemnización sin impugnación previa.

STS de 30 de junio de 2025 ([rec. 320/2024](#)) – Reiteración doctrinal en idéntico sentido.

# Sentencia

## CALIFICACIÓN CONCURSAL

**LGT. CRÉDITO POR DERIVACIÓN DE RESPONSABILIDAD.** El crédito por derivación de la responsabilidad tributaria del artículo 42.2.b) LGT no tiene naturaleza sancionadora y debe recibir la misma calificación concursal que el crédito tributario originario del que deriva.

*El Tribunal Supremo equipara la calificación concursal del crédito derivado por responsabilidad tributaria al crédito originario y descarta su carácter sancionador*

Fecha: 04/11/2025

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Sentencia del TS de 04/11/2025](#)

**SÍNTESIS:** El Tribunal Supremo, en su STS 1578/2025, de 4 de noviembre, resuelve que el crédito derivado de la responsabilidad tributaria solidaria del artículo 42.2.b) LGT no tiene naturaleza sancionadora y, por tanto, debe recibir en el concurso la misma calificación que el crédito tributario originario del que procede.

La Sala descarta que el incumplimiento culposo de órdenes de embargo convierta automáticamente el crédito en subordinado y afirma que la derivación cumple una función indemnizatoria o resarcitoria, actuando el responsable como garante del crédito tributario preexistente. En consecuencia, el crédito derivado no se encuadra en los créditos por multas o sanciones concursales.

Esta sentencia consolida la doctrina iniciada en 2020 y aporta seguridad jurídica en la clasificación concursal de créditos tributarios derivados, con impacto directo en la práctica concursal y recaudatoria

## HECHOS

- La controversia se suscita en el concurso de acreedores de la mercantil *Nuevos Proyectos para la Administración S.L.U.*, en el que la Agencia Estatal de la Administración Tributaria (AEAT) ostenta créditos derivados de una derivación de responsabilidad tributaria solidaria acordada al amparo del artículo 42.2.b) de la Ley General Tributaria (LGT).

## Actuación del contribuyente / responsable

- El administrador concursal calificó el crédito derivado de dicha responsabilidad como crédito subordinado, al entender que su origen era sancionador, al derivar del incumplimiento culposo o negligente de órdenes de embargo dictadas por la AEAT.

## Pretensión de la Administración Tributaria

- La AEAT impugnó la lista de acreedores, solicitando que el crédito derivado recibiera la misma calificación concursal que el crédito tributario originario, negando su carácter sancionador y defendiendo su naturaleza indemnizatoria o resarcitoria.

## Objeto del recurso de casación

- Determinar si el crédito derivado de la responsabilidad tributaria del artículo 42.2.b) LGT debe calificarse concursalmente como crédito subordinado (por asimilación a sanción) o si debe recibir la misma calificación que el crédito tributario del que trae causa.

## FALLO DEL TRIBUNAL SUPREMO

El Tribunal Supremo **desestima el recurso de casación** interpuesto por la administración concursal y **confirma la sentencia de la Audiencia Provincial**.

### Doctrina jurisprudencial fijada

El Alto Tribunal establece que:

- El crédito por derivación de la responsabilidad tributaria del artículo 42.2.b) LGT no tiene naturaleza sancionadora y debe recibir la misma calificación concursal que el crédito tributario originario del que deriva.

Asimismo:

- Se condena en costas al recurrente.
- Se acuerda la pérdida del depósito constituido.

### Fundamentos jurídicos del fallo

El Tribunal Supremo articula su razonamiento sobre los siguientes **ejes jurídicos**:

#### 1. Naturaleza no sancionadora de la derivación de responsabilidad

Aunque la derivación del artículo 42.2.b) LGT exige **culpa o negligencia**, ello **no convierte el crédito en una sanción tributaria**. La Sala recuerda que:

- Las sanciones tributarias **no forman parte de la deuda tributaria**.
- La LGT **no incluye la derivación de responsabilidad entre las sanciones**.

#### 2. Carácter declarativo del acto de derivación

El acto administrativo de derivación:

- **No crea un crédito nuevo**, sino que **declara la responsabilidad de un tercero respecto de una deuda preexistente**.
- El responsable actúa como **garante personal del crédito tributario**, reforzando su efectividad recaudatoria.

#### 3. Función indemnizatoria o resarcitoria

En el supuesto del artículo 42.2.b) LGT:

- La responsabilidad surge por **haber impedido la efectividad del embargo**.
- El responsable solo responde **hasta el límite del daño causado**, esto es, el valor de los bienes que pudieron haberse embargado.
- La finalidad es **resarcir el perjuicio causado a la Hacienda Pública**, no castigar.

#### 4. Aplicación de doctrina previa del Tribunal Supremo

- La Sala extiende la doctrina ya fijada en relación con el **artículo 42.1.a) LGT**, afirmando que los mismos principios son aplicables a la derivación del artículo 42.2.b) LGT.

#### Artículos

##### Normativa tributaria

[Artículo 42.2.b\) LGT](#). Regula la responsabilidad solidaria de quienes, por culpa o negligencia, incumplen órdenes de embargo. Es el **fundamento legal de la derivación discutida**.

[Artículo 58.3 LGT](#). Establece que las sanciones tributarias **no forman parte de la deuda tributaria**, clave para negar la subordinación automática.

[Artículo 181 LGT](#). Define los sujetos infractores y **no incluye al responsable solidario**, reforzando la tesis no sancionadora.

##### Normativa concursal

[Artículo 92.4 de la Ley Concursal \(Ley 22/2003\)](#). Califica como subordinados los créditos por multas y sanciones pecuniarias. El Tribunal concluye que **no es aplicable** al crédito derivado del art. 42.2.b) LGT.

##### Jurisprudencia

##### En el mismo sentido

[STS 315/2020](#) y [STS 316/2020](#), de 17 de junio. Doctrina sobre la derivación de responsabilidad del art. 42.1.a) LGT y su **naturaleza no sancionadora**.

STS (Sala 3ª) [1033/2019](#), de 10 de julio. Declara que el responsable tributario actúa como **garante personal del crédito**, no como infractor sancionado.

# Actualidad de la Comunidad de Madrid

## REDUCCIONES

**ISD.MADRID.** Se ha publicado para el trámite de Audiencia pública el Anteproyecto de Ley de apoyo a la empresa familiar

*Madrid blindará la sucesión de la empresa familiar con una reducción fiscal del 99 % en herencias y donaciones*

Fecha: 29/01/2026

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Anteproyecto de Ley](#)

El anteproyecto tiene por objeto **reforzar la continuidad de la empresa familiar** mediante una **mejora sustancial de los beneficios fiscales en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD)** en el ámbito de la Comunidad de Madrid, tanto en adquisiciones **mortis causa** como **inter vivos**.

### Principales novedades:

#### 1. Incremento al 99 % de la reducción por transmisión de empresa familiar tanto en sucesiones como en donaciones

Se establece una **reducción propia autonómica del 99 %** (en la actualidad 95%) del valor:

- De la **empresa individual o negocio profesional**.
- De las **participaciones en entidades**.
- Tanto en adquisiciones **mortis causa** como **inter vivos**.

Esto supone una **mejora sustancial respecto del régimen estatal**, que queda desplazado por la normativa autonómica cuando se opta por esta reducción.

#### 2. Ampliación del ámbito subjetivo (beneficiarios)

Se amplían significativamente los beneficiarios de la reducción:

- Grupos I, II y III del artículo 20.2.a) de la Ley 29/1987.
- **Colaterales hasta el cuarto grado**, tanto por consanguinidad como por afinidad.

Esta ampliación es especialmente relevante en estructuras familiares complejas.

En la actualidad, el ámbito subjetivo de aplicación de este beneficio fiscal se limita a los cónyuges, descendientes o adoptados de la persona fallecida o del donante. En el caso de herencias, sólo si no existen descendientes o adoptados, la reducción se extiende a ascendientes, adoptantes y colaterales de segundo grado (hermanos) y tercer grado (tíos y sobrinos).

#### 3. Flexibilización del requisito de participación y funciones de dirección

En el caso de participaciones en entidades:

- Se admite una participación mínima:
  - **5 % individual**, o
  - **20 % conjunta del grupo familiar**, ampliado hasta colaterales de cuarto grado.
- Las funciones de dirección pueden ser ejercidas **por cualquier miembro del grupo de parentesco**, no necesariamente por el causante o donante. Ahora **se dice expresamente** que no es necesario que el miembro del grupo familiar que cumpla las funciones de dirección posea participación en la entidad.
- Se mantiene el requisito de que la remuneración por dichas funciones suponga **más del 50 % de los rendimientos del trabajo y actividades económicas**. Este requisito **podrá cumplirse** tanto en el periodo que abarque desde el 1 de enero hasta el día del fallecimiento (o donación) como en el año natural anterior.

En la actualidad, se exige que la participación del fallecido o del donante en la entidad sea de, al menos, el 5% computado de forma individual o, del 20% teniendo en cuenta al grupo de parentesco. Se entiende por grupo de parentesco al formado junto con el cónyuge, ascendientes, descendientes o colaterales de segundo grado.

#### 4. Equiparación entre sucesiones y donaciones

La regulación de las **donaciones de empresa familiar** se iguala prácticamente a la de las adquisiciones mortis causa, eliminando la tradicional penalización fiscal de la transmisión inter vivos.

# Monográfico

## Publicadas nuevas consultas en la web de la AEAT sobre Prórroga de Apoderamientos

### ¿Qué duración tienen los poderes inscritos en el Registro de apoderamientos para realizar actuaciones ante la Agencia Tributaria a través de Internet?

Desde la entrada en vigor el día 2 de abril de 2021 de determinados preceptos de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, los poderes que se inscriben en el Registro de apoderamientos de la Agencia Tributaria tienen un **periodo máximo de vigencia de cinco años**. Por lo tanto, los poderes inscritos en dicho Registro desde entonces, llevan incorporado su plazo de vigencia con el límite máximo de 5 años y pueden ser prorrogados sucesivamente.

### ¿Y si otorgué o recibí poderes antes del 2 de abril de 2021?

Los poderes inscritos en el Registro de apoderamientos de la Agencia Tributaria otorgados o recibidos antes del 2 de abril de 2021, pueden ser prorrogados sucesivamente por el poderdante por un plazo máximo de cinco años. **Si no se prorrogan dichos poderes, perderán su efectividad el día 2 de abril de 2026.**

### ¿Cuándo se pueden prorrogar los poderes inscritos en el Registro de apoderamientos de la Agencia Tributaria?

Todos los poderes inscritos en el Registro de apoderamientos de la Agencia Tributaria pueden ser prorrogados en los dos meses previos al momento en que perderán su efectividad. Por lo tanto, hasta el 1 de abril de 2026 pueden prorrogarse los poderes otorgados o recibidos antes del 2 de abril de 2021.

### ¿Cómo se pueden prorrogar los poderes inscritos en el Registro de apoderamientos de la Agencia Tributaria?

Los poderes inscritos puede prorrogarlos el poderdante accediendo a la Sede electrónica de la Agencia Tributaria en el apartado del Registro de apoderamientos correspondiente a ["Consulta, prórroga y revocación de apoderamientos otorgados"](#).

**Está disponible una opción para realizar simultáneamente la prórroga de todos los poderes que vayan a caducar en los próximos dos meses.**

También puede accederse a la prórroga a través de Mis Expedientes/Mis alertas.

Asimismo, los apoderamientos pueden prorrogarse por el poderdante de forma presencial en las Delegaciones y Administraciones de la Agencia Tributaria, y mediante documento público o documento privado con firma notarialmente legitimada presentado ante la Agencia Tributaria.

### Si el poder que se va a prorrogar lo es para recibir notificaciones, ¿el apoderado ha de aceptar la prórroga del poder como cuando este se otorgó?

En el caso de prórrogas de apoderamientos para notificaciones, no es necesario que se produzca la aceptación de la prórroga por el apoderado para que el poder siga siendo efectivo.