ÍNDICE

Consultas de la DGT

CHEF A DOMICILIO
IVA. TIPO IMPOSITIVO. Tributación al 10 % de IVA de los servicios prestados por un chef privado a domicilio aun cuando el cliente aporte las materias primas. pág. 2
La DGT confirma la aplicación del tipo reducido del artículo 91.Uno.2.2.º LIVA y aborda el procedimiento de rectificación de las cuotas indebidamente repercutidas al 21 %

CRÉDITOS CONCURSALES
IRPF. ACCIONES CONCURSADA. La DGT analiza las pérdidas patrimoniales en créditos concursales y acciones recibidas por capitalización de deuda pág. 5
La DGT aclara cuándo puede computarse en IRPF la pérdida derivada de una quita concursal y niega que la mera insolvencia de la sociedad permita deducir pérdidas por acciones no cotizadas

Resolución del TEAC

ADQUIRENTES DE EXPLOTACIONES O ACTIVIDADES ECONÓMICAS PERTENECIENTES A UN DEUDOR CONCURSADO
LGT. RESPONSABILIDAD SUBSIDIARIA. La adquisición de una unidad productiva en concurso no impide derivar responsabilidad subsidiaria por fraude societario pág. 7
El TEAC avala derivar responsabilidad subsidiaria al administrador que utilizó la adquisición de una unidad productiva en concurso para continuar la actividad empresarial eludiendo las deudas tributarias de la sociedad concursada.

Artículo doctrinal de José Mª Tocornal

Comentarios sobre la Resolución del TEAC de 24/03/2026, RG 6764/2023. pág. 10

Monográfico Renta 2025

PL Rendimientos de actividades económicas en estimación directa (V) pág. 12

Consulta de la DGT

CHEF A DOMICILIO

IVA. TIPO IMPOSITIVO. Tributación al 10 % de IVA de los servicios prestados por un chef privado a domicilio aun cuando el cliente aporte las materias primas.

La DGT confirma la aplicación del tipo reducido del artículo 91.Uno.2.2.º LIVA y aborda el procedimiento de rectificación de las cuotas indebidamente repercutidas al 21 %

Fecha: 05/03/2026 Fuente: web de la AEAT Enlace: Consulta V0499-26 de 05/03/2026

SÍNTESIS: La elaboración de menús personalizados en el domicilio del cliente constituye un servicio de catering o restauración, aunque los ingredientes sean aportados por el propio cliente

La DGT concluye que los **servicios prestados por un chef privado en el domicilio del cliente** tributan al **tipo reducido del 10 %** de IVA y no al 21 %.

El consultante elaboraba platos personalizados **utilizando ingredientes facilitados por sus clientes** y venía facturando al tipo general. La DGT considera que la actividad constituye una prestación de servicios de restauración o catering, al existir una intervención profesional que va más allá de la mera entrega de alimentos.

La resolución se apoya en la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, especialmente en la sentencia de 10 de marzo de 2011 (asuntos acumulados C-497/09 y otros), que diferencia entre simples entregas de comida y verdaderos servicios de catering en función del peso cualitativo de los elementos de servicio.

Además, la DGT recuerda que el profesional podrá rectificar las cuotas de IVA repercutidas incorrectamente al 21 %, mediante factura rectificativa y dentro del plazo legal de cuatro años.

HECHOS

- El consultante desarrolla la actividad de **chef privado**, consistente en la elaboración de platos en el domicilio de sus clientes, **siendo éstos quienes aportan la totalidad de las materias primas necesarias** para la preparación de los menús. Figura dado de alta en el epígrafe 667.9 del Impuesto sobre Actividades Económicas ("Otros servicios de alimentación propios de la restauración").
- Hasta la fecha de la consulta, ha venido emitiendo factura a sus clientes repercutiendo el IVA al tipo general del 21%.

CUESTIÓN PLANTEADA

- Determinar si el tipo impositivo aplicable a los servicios prestados es el tipo general del 21% o el tipo reducido del 10% previsto en el artículo 91 LIVA para los servicios de hostelería y restauración.

CONTESTACIÓN DE LA DGT

- La DGT concluye que las prestaciones de servicios efectuadas por el consultante tributan al **tipo reducido del 10%** previsto en el artículo 91.Uno.2.2.º LIVA.

Fundamentos jurídicos:

1. Condición de empresario o profesional y sujeción al impuesto.

- Con cita de los artículos 4 y 5 LIVA, la DGT recuerda que están sujetas al IVA las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas por empresarios o profesionales en el desarrollo de su actividad económica. La ordenación por cuenta propia de factores productivos para intervenir en la prestación de servicios determina la condición empresarial del consultante.

2. Calificación de la operación como prestación de servicios.

- El artículo 11.Dos.9.º LIVA califica expresamente como prestaciones de servicios "los servicios de hostelería, restaurante o acampamento y las ventas de bebidas y alimentos para su consumo inmediato en el mismo lugar".
- La DGT reproduce su doctrina reiterada conforme a la cual se entiende que existe consumo en el acto, entre otros supuestos, cuando el suministro de comidas y bebidas tiene lugar en el domicilio del cliente y son servidas por el personal del empresario desplazado al efecto. Resulta determinante el subrayado expreso que efectúa la DGT: **estos suministros se califican como prestaciones de servicios con independencia de que las materias primas sean propiedad del empresario o sean suministradas por el cliente**, circunstancia ésta que resulta directamente aplicable al supuesto consultado.

3. Doctrina del TJUE sobre la distinción entre entrega de bienes y prestación de servicios.

- La DGT se apoya extensamente en la **STJUE de 10 de marzo de 2011, asunto C-497/09 (Bog y otros)**, conforme a la cual la calificación de una prestación única compleja exige atender al conjunto de circunstancias para identificar los elementos predominantes desde el punto de vista del consumidor medio, valorando la importancia cualitativa —no meramente cuantitativa— del componente de servicio frente al de mera entrega. El Tribunal de Justicia distingue entre la entrega estandarizada de comidas listas para el consumo inmediato (entrega de bienes) y la actividad de catering a domicilio, que generalmente constituye prestación de servicios por incorporar trabajo y un saber hacer más elevados, donde calidad, creatividad y presentación adquieren importancia determinante para el cliente.

4. Reglamento de Ejecución (UE) n.º 282/2011.

- El artículo 6 del Reglamento define los servicios de restauración y catering como aquellos consistentes en el suministro de alimentos o bebidas acompañados de servicios auxiliares suficientes para permitir su consumo inmediato, en los que deben predominar los servicios sobre el suministro material, distinguiendo entre restauración (en las instalaciones del prestador) y catering (fuera de ellas).

5. Conclusión sobre el tipo aplicable.

- Aplicando el marco anterior, la actividad del consultante, prestada en el domicilio del cliente con desplazamiento personal del chef y aportación del saber hacer profesional en la elaboración de menús, **constituye una prestación de servicios de catering a la que resulta aplicable el tipo reducido del 10%** del artículo 91.Uno.2.2.º LIVA.

6. Rectificación de las cuotas indebidamente repercutidas al 21 por ciento.

La DGT añade un análisis sustantivo del régimen de rectificación previsto en el artículo 89 LIVA, advirtiendo que el consultante:

- Está **obligado** a rectificar las cuotas indebidamente repercutidas, conforme al artículo 89.Uno LIVA, siempre que la factura se hubiera emitido en el plazo de un año desde el devengo (artículo 88.Cuatro LIVA).
- Dispone del **plazo de cuatro años desde el devengo** para efectuar la rectificación, plazo susceptible de interrupción por procedimientos de comprobación en aplicación de la STJUE de 12 de abril de 2018, asunto C-8/17 (Biosafe y Flexipiso).
- Deberá documentar la rectificación mediante **factura rectificativa** ex artículo 15 del Reglamento de Facturación (RD 1619/2012), admitiéndose excepcionalmente la rectificación mediante dos facturas (una negativa anulatoria y otra correcta).
- Puede optar entre las dos vías del artículo 89.Cinco LIVA: (a) instar el procedimiento de rectificación de autoliquidaciones del artículo 120.3 LGT —excluida la autoliquidación rectificativa del artículo 74 bis RIVA en supuestos de cuotas indebidamente repercutidas—; o (b) regularizar en declaración-liquidación, reintegrando al destinatario el exceso repercutido, con plazo adicional de un año desde que debió efectuarse la rectificación.

Normativa aplicada y su relevancia en el caso

Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del IVA:

Artículo 4: delimita el hecho imponible. Permite confirmar la sujeción al IVA de los servicios prestados por el consultante.

Artículo 5: define al empresario o profesional. Fundamenta la condición del chef como sujeto pasivo del impuesto.

Artículo 8: define las entregas de bienes. Sirve de contraste para descartar dicha calificación en el supuesto analizado.

Artículo 11: define las prestaciones de servicios y, en particular, su apartado Dos.9.º califica expresamente como tales los servicios de hostelería y restauración. Constituye el precepto **nuclear** para calificar la operación como prestación de servicios con independencia de quién aporte las materias primas.

Artículo 80: regula la modificación de la base imponible. Relevante en el bloque de rectificación.

Artículo 88.Cuatro: exige la emisión de factura en el plazo de un año desde el devengo como presupuesto para la rectificación.
Artículo 89: regula el régimen de rectificación de cuotas indebidamente repercutidas. Fundamenta tanto la obligación de rectificar como las vías procedimentales disponibles para el consultante.
Artículo 90: establece el tipo general del 21 por ciento. Punto de partida frente al que opera la excepción.
Artículo 91.Uno.2.2.º: aplica el tipo reducido del 10 por ciento a los servicios de hostelería, acampamento, balneario, restaurantes y, en general, al suministro de comidas y bebidas para consumir en el acto, incluso por encargo. Es el **precepto determinante** del fallo: justifica directamente la conclusión de la DGT.
Reglamento de Ejecución (UE) n.º 282/2011, del Consejo, de 15 de marzo enlace:
Artículo 6: define los servicios de restauración y catering en el ámbito comunitario. Refuerza la calificación como prestación de servicios al exigir el predominio del elemento servicio sobre el mero suministro.
Real Decreto 1619/2012, por el que se aprueba el Reglamento de Facturación
Artículo 15: regula la factura rectificativa. Determina la forma de documentar la rectificación de las cuotas indebidamente repercutidas al 21 por ciento.
Real Decreto 1624/1992, por el que se aprueba el Reglamento del IVA
Artículo 74 bis: introducido por el RD 117/2024, excluye expresamente del régimen de autoliquidación rectificativa los supuestos de rectificación de cuotas indebidamente repercutidas. Relevante para encauzar correctamente la opción del artículo 89.Cinco.a) LIVA.
Ley 58/2003, General Tributaria
Artículo 120.3: regula la rectificación de autoliquidaciones. Vía procedimental de la letra a) del artículo 89.Cinco LIVA.
Real Decreto 1065/2007, RGAGI
Artículos 126 a 129: desarrollan el procedimiento de rectificación de autoliquidaciones, incluido el supuesto específico de cuotas indebidamente repercutidas (artículo 129).
Real Decreto 520/2005, RGRVA
Artículo 14: regula la legitimación para instar la devolución de ingresos indebidos. Complemento del régimen del artículo 89 LIVA cuando la rectificación implica devolución.
Doctrina administrativa y jurisprudencia citada
En el mismo sentido (calificación de la operación y tipo aplicable):
STJUE de 10 de marzo de 2011, asunto C-497/09 (Bog y otros): doctrina sobre la distinción entre entrega de bienes y prestación de servicios en operaciones de suministro de alimentos; criterio del elemento predominante desde la perspectiva del consumidor medio.
Doctrina reiterada de la propia DGT conforme a la cual los suministros de comidas servidos por personal del empresario en el domicilio del cliente constituyen prestaciones de servicios, con independencia de quién aporte las materias primas.

Consulta de la DGT

CRÉDITOS CONCURSALES

IRPF. ACCIONES CONCURSADA. La DGT analiza las pérdidas patrimoniales en créditos concursales y acciones recibidas por capitalización de deuda

La DGT aclara cuándo puede computarse en IRPF la pérdida derivada de una quita concursal y niega que la mera insolvencia de la sociedad permita deducir pérdidas por acciones no cotizadas

Fecha: 10/03/2026 Fuente: web de la AEAT Enlace: Consulta V0563-26 de 10/03/2026

SÍNTESIS: **La DGT limita la deducción de pérdidas en concursos de acreedores**
Solo la quita aprobada en convenio concursal genera pérdida patrimonial inmediata en IRPF; las acciones recibidas por capitalización no permiten computar pérdidas hasta la liquidación de la sociedad
La DGT analiza el tratamiento en IRPF de un inversor afectado por el concurso de acreedores de una sociedad en la que **había invertido 8.562 euros**.
La administración concursal reconoció únicamente parte del crédito y el convenio aprobó una quita del 45 %, capitalizando el 55 % restante mediante entrega de acciones no cotizadas.
La DGT concluye que:
- **La pérdida derivada de la quita sí puede computarse en IRPF desde la firmeza del convenio concursal**.
- Dicha pérdida tiene la consideración de renta general y se integra en la base imponible general.
- Respecto de las **acciones recibidas**, no puede computarse pérdida alguna mientras la sociedad no sea disuelta y liquidada.
- El mero hecho de que la sociedad esté en concurso no supone automáticamente una pérdida patrimonial fiscalmente deducible.

La consulta refuerza el criterio administrativo consolidado según el cual únicamente las pérdidas patrimoniales efectivamente realizadas pueden reflejarse en el IRPF.

HECHOS

- El consultante realizó una inversión en una sociedad anónima por importe de 8.562 euros. Posteriormente, la sociedad entró en concurso de acreedores.
- La administración concursal reconoció un crédito a favor del consultante por importe de 4.428 euros, esto es, 4.134 euros menos que la inversión inicialmente realizada.
- El convenio concursal aprobado estableció:
  - Una quita del 45 % sobre el crédito reconocido.
  - La capitalización del 55 % restante mediante conversión en acciones de la sociedad a razón de 0,09 euros por acción.

CUESTIÓN PLANTEADA POR EL CONSULTANTE

El consultante pregunta:

1. Cuál es el tratamiento en el IRPF del importe del crédito no reconocido por la administración concursal.
2. Si puede computarse una pérdida patrimonial respecto de las acciones no cotizadas recibidas como consecuencia de la capitalización de deuda acordada en el convenio concursal.

CONTESTACIÓN DE LA DGT

La Dirección General de Tributos, en la consulta vinculante V0563-26, distingue claramente entre:

- La pérdida derivada de la quita concursal sobre el crédito reconocido.
- La eventual pérdida asociada a las acciones recibidas tras la capitalización de deuda.

A) Tratamiento de la pérdida derivada del crédito concursal

- La DGT recuerda que, con carácter general, el impago de un crédito no genera automáticamente una pérdida patrimonial, ya que el acreedor sigue ostentando un derecho de crédito frente al deudor.
- No obstante, desde el 1 de enero de 2015, el artículo 14.2.k) de la LIRPF establece una regla especial de imputación temporal para créditos vencidos y no cobrados.
- En el ámbito concursal, la pérdida patrimonial puede imputarse cuando:
  - Adquiere eficacia el convenio que establece una quita.
  - O concluye el concurso sin satisfacción del crédito, salvo determinadas excepciones legales.
- Aplicando esta normativa al caso concreto, la DGT concluye que:
  - Existe una pérdida patrimonial computable equivalente al 45 % de quita aplicado sobre el crédito reconocido por la administración concursal.
  - Dicha pérdida se imputa al período impositivo en el que adquiere firmeza la sentencia aprobatoria del convenio.

La DGT añade que esta pérdida:

- Tiene la consideración de renta general.
- Se integra en la base imponible general.
- Se compensa conforme a las reglas del artículo 48 LIRPF.

Respecto de los 4.134 euros no reconocidos por la administración concursal, la DGT no se pronuncia porque la consulta no aclara:

- Las razones de la falta de reconocimiento.
- La naturaleza jurídica del crédito.
- El régimen aplicable.

B) Tratamiento de las acciones recibidas por capitalización del crédito

La DGT rechaza que pueda computarse automáticamente una pérdida patrimonial por el mero hecho de que la sociedad se encuentre en concurso de acreedores.

Según la DGT:

- La pérdida solo podrá reconocerse **cuando exista disolución y liquidación efectiva** de la sociedad.
- Es necesario que se produzca una alteración patrimonial definitiva.

En consecuencia:

- La pérdida patrimonial asociada a las acciones únicamente podrá computarse en el momento de la liquidación societaria.
- La cuantía vendrá determinada por la diferencia entre:
  - El valor de liquidación o valor de mercado de los bienes recibidos.
  - Y el valor de adquisición de las acciones o participaciones.

Finalmente, la DGT señala que estas pérdidas o ganancias derivadas de la liquidación societaria:

- Se integrarán en la base imponible del ahorro.

Artículos aplicados

Artículo 14.2.k) LIRPF. Regula la imputación temporal de pérdidas derivadas de créditos vencidos y no cobrados. Es el precepto central del caso porque permite reconocer fiscalmente la pérdida derivada de la quita concursal.

Artículo 33.1 LIRPF. Define las ganancias y pérdidas patrimoniales como variaciones patrimoniales derivadas de alteraciones en la composición del patrimonio. Sirve de base conceptual para toda la contestación.

Artículo 37.1.e) LIRPF. Regula específicamente el cálculo de la ganancia o pérdida patrimonial en casos de separación de socios o liquidación de sociedades. Se aplica para determinar cuándo puede aflorar la pérdida derivada de las acciones.

Artículo 45 LIRPF. Determina qué rentas forman parte de la renta general. La DGT lo utiliza para concluir que la pérdida derivada de la quita concursal integra la base general.

Artículo 48 LIRPF. Regula la integración y compensación de rentas en la base imponible general.

Artículo 49 LIRPF. Regula la integración de ganancias y pérdidas patrimoniales en la base imponible del ahorro. Se aplica a las pérdidas derivadas de la liquidación de las acciones.

Disposición adicional vigésima primera LIRPF. Precisa el régimen transitorio aplicable a la imputación temporal de pérdidas por créditos incobrables.

Resolución del TEAC

ADQUIRENTES DE EXPLOTACIONES O ACTIVIDADES ECONÓMICAS PERTENECIENTES A UN DEUDOR CONCURSADO

LGT. RESPONSABILIDAD SUBSIDIARIA. La adquisición de una unidad productiva en concurso no impide derivar responsabilidad subsidiaria por fraude societario

El TEAC avala derivar responsabilidad subsidiaria al administrador que utilizó la adquisición de una unidad productiva en concurso para continuar la actividad empresarial eludiendo las deudas tributarias de la sociedad concursada.

Fecha: 17/03/2026 Fuente: web de la AEAT Enlace: Resolución del TEAC de 17/03/2026

SÍNTESIS: El TEAC confirma que **la exclusión de responsabilidad solidaria** del artículo 42.1.c)[1] LGT para adquisiciones de unidades productivas en procedimientos concursales **no impide a la AEAT acudir a la responsabilidad subsidiaria** del artículo 43.1.g)[2] LGT cuando exista utilización abusiva de sociedades para eludir deudas tributarias.

En el caso analizado, el administrador de una sociedad concursada continuó la actividad mediante una nueva mercantil que adquirió la unidad productiva en el concurso, manteniéndose clientes, proveedores, actividad y dirección efectiva del negocio. El Tribunal aprecia fraude de acreedores, confusión de esferas económicas y control efectivo entre ambas sociedades, avalando la aplicación de la doctrina del levantamiento del velo.

La resolución refuerza la posibilidad de exigir responsabilidad subsidiaria en contextos concursales cuando la estructura societaria se utilice de forma artificiosa para frustrar el cobro de créditos tributarios.

Antecedentes y hechos relevantes

La resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC), de 17 de marzo de 2026, analiza un supuesto de **derivación de responsabilidad subsidiaria al administrador y socio de una sociedad concursada**.

---

[1] **Artículo 42. Responsables solidarios.**

1. Serán **responsables solidarios** de la deuda tributaria las siguientes personas o entidades:

c) Las que sucedan por cualquier concepto en la titularidad o ejercicio de explotaciones o actividades económicas, por las obligaciones tributarias contraídas del anterior titular y derivadas de su ejercicio. La responsabilidad también se extenderá a las obligaciones derivadas de la falta de ingreso de las retenciones e ingresos a cuenta practicadas o que se hubieran debido practicar. Cuando resulte de aplicación lo previsto en el apartado 2 del artículo 175 de esta ley, la responsabilidad establecida en este párrafo se limitará de acuerdo con lo dispuesto en dicho artículo. Cuando no se haya solicitado dicho certificado, la responsabilidad alcanzará también a las sanciones impuestas o que puedan imponerse.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no será aplicable a los adquirentes de elementos aislados, salvo que dichas adquisiciones, realizadas por una o varias personas o entidades, permitan la continuación de la explotación o actividad.

La responsabilidad a que se refiere el primer párrafo de esta letra no será aplicable a los supuestos de sucesión por causa de muerte, que se regirán por lo establecido en el artículo 39 de esta ley.

Lo dispuesto en el primer párrafo de esta letra **no será aplicable a los adquirentes de explotaciones o actividades económicas pertenecientes a un deudor concursado cuando la adquisición tenga lugar en un procedimiento concursal.**

[2] **Artículo 43. Responsables subsidiarios.**

1. Serán **responsables subsidiarios** de la deuda tributaria las siguientes personas o entidades:

g) Las personas o entidades que tengan el control efectivo, total o parcial, directo o indirecto, de las personas jurídicas o en las que concurra una voluntad rectora común con éstas, cuando resulte acreditado que las personas jurídicas han sido creadas o utilizadas de forma abusiva o fraudulenta para eludir la responsabilidad patrimonial universal frente a la Hacienda Pública y exista unicidad de personas o esferas económicas, o confusión o desviación patrimonial. La responsabilidad se extenderá a las obligaciones tributarias y a las sanciones de dichas personas jurídicas

La AEAT declaró responsable subsidiario al recurrente, al amparo del artículo 43.1.g) de la Ley General Tributaria (LGT), por deudas y sanciones tributarias de la sociedad **XZ, S.L.**, por importe superior a 424.000 euros.
Los hechos relevantes que motivan la derivación fueron los siguientes:

- El recurrente era socio mayoritario y posteriormente socio único de la entidad deudora principal, además de administrador único desde 2006 hasta la declaración de concurso.
- La sociedad fue declarada en concurso de acreedores en febrero de 2015.
- Poco antes y durante el procedimiento concursal se constituyó otra mercantil, **TW, S.L.**, con el mismo objeto social.
- Esta nueva sociedad adquirió la unidad productiva de la concursada en el seno del procedimiento concursal.
- Posteriormente, el recurrente pasó a controlar también la nueva sociedad y fue nombrado administrador único.
- La AEAT acreditó, mediante declaraciones de trabajadores, proveedores y clientes, que:
  - La actividad económica continuó de forma sustancialmente idéntica.
  - Los clientes y proveedores siguieron operando con la nueva sociedad.
  - El recurrente seguía dirigiendo efectivamente el negocio.
  - Existía continuidad funcional, económica y organizativa entre ambas entidades.

La Administración entendió que la operación se utilizó para mantener la actividad empresarial liberándola de las deudas tributarias de la sociedad originaria, produciéndose un fraude de acreedores mediante el uso abusivo de la personalidad jurídica.
El contribuyente alegó principalmente que:

- La adquisición de la unidad productiva en concurso impedía cualquier derivación de responsabilidad tributaria.
- El acuerdo carecía de motivación suficiente.
- La Administración se había basado únicamente en presunciones.
- Existía prescripción.
- No procedía el apremio mientras se resolvían los recursos.

FALLO DEL TRIBUNAL

El TEAC desestima íntegramente el recurso y confirma tanto la resolución del TEAR de Cataluña como el acuerdo de derivación de responsabilidad subsidiaria.
El Tribunal concluye que:

- La exclusión de responsabilidad prevista en el artículo 42.1.c) LGT para adquisiciones de unidades productivas en concurso únicamente impide acudir a la responsabilidad solidaria por sucesión de actividad.
- Sin embargo, ello no impide exigir responsabilidad subsidiaria cuando concurren los presupuestos del artículo 43.1.g) LGT.
- La operación concursal fue utilizada de forma abusiva para continuar la actividad económica eludiendo las deudas tributarias de la sociedad concursada.

Fundamentos jurídicos de la resolución

A) Inaplicabilidad del artículo 42.1.c) LGT en adquisiciones concursales

El TEAC reconoce expresamente que la Administración no podía derivar responsabilidad solidaria por sucesión de actividad económica conforme al artículo 42.1.c) LGT, ya que la adquisición de la unidad productiva se produjo dentro de un procedimiento concursal.
No obstante, el Tribunal distingue claramente entre:

- La responsabilidad solidaria por sucesión empresarial del artículo 42.1.c) LGT.
- Y la responsabilidad subsidiaria por abuso de personalidad jurídica del artículo 43.1.g) LGT.

El TEAC afirma que la exclusión legal afecta únicamente a la primera figura, pero no impide acudir a mecanismos antifraude cuando la estructura societaria se utiliza para frustrar el cobro de créditos tributarios.

B) Aplicación de la doctrina del levantamiento del velo

El núcleo de la resolución reside en la aplicación de la doctrina del levantamiento del velo societario.

El Tribunal aprecia:

- Control efectivo del recurrente sobre ambas sociedades.
- Continuidad real de la actividad.
- Confusión de esferas económicas.
- Utilización abusiva de sociedades para eludir el pago a la Hacienda Pública.

El TEAC considera acreditado que:

- La nueva sociedad fue utilizada como vehículo para continuar la actividad económica sin asumir las deudas tributarias previas.
- La adquisición de la unidad productiva fue precisamente el instrumento empleado para consumar el fraude de acreedores.

C) Validez de la prueba indiciaria

El recurrente sostenía que la Administración había basado la derivación únicamente en presunciones.
El TEAC rechaza esta alegación y recuerda que:

- En supuestos de fraude societario resulta extremadamente difícil obtener prueba directa.
- Por ello, es plenamente válida la utilización de prueba indiciaria y presunciones, siempre que exista un enlace lógico y racional entre los hechos acreditados y la conclusión alcanzada.

El Tribunal destaca como indicios relevantes:

- La continuidad de clientes y proveedores.
- La identidad de actividad.
- La intervención del recurrente en ambas sociedades.
- La financiación inicial de la nueva entidad.
- La transmisión posterior de participaciones sin contraprestación.
- La permanencia del recurrente como verdadero director del negocio.

D) Prescripción

El TEAC también analiza la prescripción del derecho de la Administración para derivar responsabilidad.
Con apoyo en su resolución RG 00-07050-2021, el Tribunal señala que:

- En caso de concurso, el dies a quo debe vincularse al momento en que la Administración pudo actuar eficazmente frente al responsable subsidiario.
- Aunque la AEAT debió actuar inmediatamente tras la conclusión del concurso, no habían transcurrido cuatro años entre dicha fecha y el inicio del procedimiento de derivación.

Por ello, no existía prescripción.

> **Artículos**
> Artículo 42.1.c) LGT. Regula la responsabilidad solidaria por sucesión en explotaciones o actividades económicas.El TEAC declara que este precepto **no es aplicable** cuando la adquisición de la unidad productiva se produce en sede concursal, ya que la propia norma excluye expresamente estos supuestos.
> Artículo 43.1.g) LGT. Es el precepto central de la resolución. Permite derivar responsabilidad subsidiaria cuando: Existe control efectivo o voluntad rectora común; las sociedades se utilizan de forma abusiva o fraudulenta; existe confusión patrimonial o de esferas económicas.
> El TEAC considera plenamente concurrentes estos requisitos.
> Artículos 105 a 108 LGT. Regulan la carga y valoración de la prueba en materia tributaria. El Tribunal los utiliza para justificar: La admisión de prueba indiciaria; El uso de presunciones; La inversión práctica de la carga probatoria cuando el obligado es quien dispone de mayor facilidad para acreditar los hechos.
> Artículo 108.2 LGT. Establece que las presunciones requieren un "enlace preciso y directo según las reglas del criterio humano". El TEAC fundamenta aquí la validez de las inferencias realizadas por la AEAT.

Artículo doctrinal de José Mª Tocornal

Comentarios sobre la Resolución del TEAC de 24/03/2026, RG 6764/2023.

En la Resolución que se comenta, el TEAC sienta criterio sobre la rectificación de cuotas de IVA anteriormente repercutidas, cuando se determina una minoración posterior sobre dichas cuotas:

Se fija el criterio para el sujeto pasivo, que dispone de dos vías para rectificar las cuotas repercutidas en exceso, con independencia de la naturaleza del ingreso:

a) Iniciar un procedimiento de rectificación de la autoliquidación originaria en la que se incluyeron las cuotas de IVA devengado y repercutido que se pretenden rectificar. Así, si la autoliquidación inicialmente presentada por el obligado tributario perjudica sus intereses legítimos, el procedimiento previsto en el artículo 120.3 de la Ley 58/2003, General Tributaria resulta procedente para disminuir el IVA repercutido. En este caso, el plazo para llevar a cabo la rectificación es el general de prescripción, es decir, de acuerdo con los artículos 66 y 67 de la Ley General Tributaria, cuatro años contados desde el día siguiente a la finalización del plazo para presentar la autoliquidación.

b) Regularizar las cuotas de IVA repercutido rectificadas mediante su inclusión en la autoliquidación del periodo en que se emite la factura rectificativa o en la de los siguientes hasta el plazo de un año a contar desde la emisión de la factura rectificativa.

ANTECEDENTES.- En el caso planteado, una UTE había presentado declaraciones de IVA en plazo repercutiendo cuotas de IVA correspondientes a una ejecución de obras de urbanización. Posteriormente, un laudo arbitral estimó que determinadas cantidades habían sido cobradas en exceso, lo que implicaba unas cuotas de IVA repercutidas indebidamente.

Por ello, la UTE procedió a la emisión de facturas rectificativas, procediendo a la rectificación de las declaraciones inicialmente presentadas.

La Administración desestimó esta rectificación de autoliquidaciones, considerando que dicho procedimiento, regulado en el apartado a) del artículo 89.Cinco de la Ley del IVA no era el correcto, sino que debía seguirse la vía establecida por el apartado b) del citado artículo 89.Cinco. [3]

El criterio mantenido por la Administración se basa en que la rectificación de autoliquidaciones no puede practicarse cuando el destinatario de las operaciones no tuviese derecho a la deducción de cuotas soportadas (en aplicación de lo dispuesto por el artículo 14.2.c).4º del RD 520/2005, en materia de Revisión en vía administrativa). Y, en el caso que se analiza el destinatario de las operaciones había procedido a la deducción de las cuotas inicialmente repercutidas.

En consecuencia, la Administración sostiene que la única vía posible es la regularización mediante autoliquidación posterior, y no rectificando las anteriormente presentadas.

Tal y como se señala en la letra b) del apartado Cinco del artículo 89 de la Ley del Impuesto, el "volcado" de la factura rectificativa emitida en la declaración-liquidación, debe efectuarse en el periodo en que se efectúa la rectificación o en las posteriores, hasta el plazo de un año a contar desde el momento en el que se debió de haber efectuado la mencionada rectificación.

---

[3] *Apartados a) y b) artículo 89. Cinco Ley 37/1992:*
"Cuando la rectificación determine una minoración de las cuotas inicialmente repercutidas, el sujeto pasivo podrá optar por cualquiera de las dos alternativas siguientes:
a) Iniciar ante la Administración Tributaria el procedimiento de rectificación de autoliquidaciones previsto en el artículo 120.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y en su normativa de desarrollo.
b) Regularizar la situación tributaria en la declaración-liquidación correspondiente al periodo en que deba efectuarse la rectificación o en las posteriores hasta el plazo de un año a contar desde el momento en que debió efectuarse la mencionada rectificación. En este caso, el sujeto pasivo estará obligado a reintegrar al destinatario de la operación el importe de las cuotas repercutidas en exceso".

A diferencia del plazo establecido para poder rectificar las autoliquidaciones previamente presentadas: en este caso, el plazo para llevar a cabo la rectificación es el general de prescripción, es decir, de acuerdo con los artículos 66 y 67 de la Ley General Tributaria, cuatro años contados desde el día siguiente a la finalización del plazo para presentar la autoliquidación.

CONCLUSIONES DE LA RESOLUCIÓN DEL TEAC.-

La recuperación de cuotas de IVA repercutidas en exceso se articula en dos fases:

- Emisión de facturas rectificativas en el plazo establecido por el apartado 3 del artículo 15 del Reglamento de facturación (RD 1.619/2012): que no hubiesen transcurrido cuatro años a partir del momento en que se devengó el Impuesto o, en su caso, desde que se produjeron las circunstancias de modificación de la Base imponible a que se refiere el artículo 80 de la Ley del IVA.
- Regularización de la situación tributaria, posterior a la rectificación. (Esto es, la inclusión de la rectificación en declaraciones-liquidaciones).

  Para ello, y cuando esta rectificación implique una minoración de las cuotas inicialmente repercutidas, el sujeto pasivo podrá optar entre:

- Cauce ordinario: Regularizar en autoliquidaciones posteriores-artículo 89. Cinco.b) Ley del IVA-. Como se ha dicho, plazo de un año para "volcar" en la declaración-liquidación la rectificación efectuada, desde la emisión de la factura rectificativa.
- Vía alternativa: Solicitar la rectificación de autoliquidaciones inicialmente presentadas -artículo 89.Cinco.a) Ley del IVA-, aunque el destinatario tuviera a derecho a deducción. Plazo de prescripción, artículos 66 y 67 Ley General Tributaria.

  Esta posibilidad existe con independencia de que el ingreso fuera debido o indebido en origen.

El TEAC, mediante el criterio establecido por esta Resolución, basado en las Sentencias del Tribunal Supremo de 05/02/2018, Recurso 646/2017, y la de fecha 27/09/2022, Recurso 5052/2020, así como en la Sentencia de la Audiencia Nacional de 12/04/2021 Recurso 694/2017, cambia el criterio mantenido, entre otras, por la Resolución de 17/03/2016, RG 3868-2013.

Monográfico Renta 2025

Rendimientos de actividades económicas en estimación directa (V)

M	Cálculo del Impuesto y resultado de la declaración	Página 22

Determinación de los gravámenes estatal y autonómico

(...)

Deducciones de las cuotas íntegras Otras deducciones generales	Parte estatal	Parte autonómica
Por Dotaciones a la Reserva para Inversiones en Canarias (Ley 19/1994)	[0556]	[0557]

	Reserva para Inversiones en Canarias (Ley 19/1994)	A.4

Dotaciones, materializaciones e inversiones anticipadas

Reserva para Inversiones en Canarias de los ejercicios 2021, 2022, 2023, 2024 y 2025 e inversiones anticipadas de futuras dotaciones a la RIC efectuadas en 2025

			Inversiones efectuadas en 2025 según art 27.4 y la DA 15ª de la Ley 19/1994		
			Inversiones previstas en las letras		
	Importe de las dotaciones	Año de la dotación	A, B, B.bis y D (1.º) del art. 27.4 y D. A. 15ª (3.º y 6.º)	C y D (2.º a 6.º) del art. 27.4 y D. A. 15ª (4.º)	Pendiente de materializar
Reserva para Inversiones en Canarias 2021	[0733]	[0734] (1)	[0777]	[0778]	
Reserva para Inversiones en Canarias 2022	[0735]	[0789] (2)	[0736]	[0737]	[0790]
Reserva para Inversiones en Canarias 2023	[0738]	[0792]	[0739]	[0740]	[0741]
Reserva para Inversiones en Canarias 2024	[0742]	[0794]	[0743]	[0744]	[0745]
Reserva para Inversiones en Canarias 2025	[0746]		[0747]	[0748]	[0749]
Inversiones anticipadas de futuras dotaciones de la RIC, efectuadas en 2025			[0750]	[0751]	

(1) Tenga en cuenta que sólo se podrá materializar en el ejercicio 2025 la Reserva para Inversiones obtenida con cargo a beneficios del ejercicio 2021 si se dotó contablemente en 2022.

(2) Tenga en cuenta que sólo podrá consignar cantidades pendientes de materializar correspondientes a la reserva para inversiones obtenida con cargo a beneficios del ejercicio 2022, casilla [0741], si se dotó contablemente en 2023.

CUANTÍA DE LA DEDUCCIÓN: La deducción es variable y se determina aplicando el tipo medio de gravamen (general y autonómico) a las dotaciones de los rendimientos del ejercicio que se destinen a la reserva para inversiones en Canarias, siempre que no se traten del ejercicio de actividades de la construcción naval, fibras sintéticas, industria del automóvil, siderurgia e industria del carbón.

LÍMITE DE LA DEDUCCIÓN: 80% de la parte de la cuota íntegra que proporcionalmente corresponda a la cuantía de los rendimientos netos de explotación, sin incluir ingresos financieros ni ganancias patrimoniales incluidas de elementos afectos a la actividad, que provengan de establecimientos situados en Canarias.

REQUISITOS:

- → El contribuyente debe determinar los rendimientos netos de su actividad económica utilizando el método de estimación directa.
- → Los rendimientos deben provenir de actividades realizadas mediante establecimientos situados en Canarias.
- → La Reserva para inversiones debe figurar contabilizada de forma separada.
- → La Reserva será indisponible en tanto los bienes en que se ha materializado permanezcan en funcionamiento en la empresa del mismo contribuyente durante 5 años como mínimo. [4]

[4] CV2541-24 de 11/12/2024

En el ejercicio 2022, el consultante y su hermano tenían, por mitades, una participación del 100% en una comunidad de bienes. En la declaración de la renta del ejercicio 2022 dotaron la Reserva para Inversiones en Canarias (RIC). Durante el año 2023 se realizaron inversiones a través de la comunidad de bienes, quedando aún pendiente la materialización de inversiones para los 2 años posteriores.

→ Las cantidades destinadas a Reserva se deben materializar en el plazo máximo de 3 años desde la fecha del devengo del impuesto correspondiente al ejercicio en que se ha dotado la misma.

MATERIALIZACIÓN: Debe realizarse en alguna de las inversiones detalladas en el artículo 27.4. de la Ley 19/1994:

A: Inversiones iniciales consistentes, entre otras, en la adquisición de elementos patrimoniales nuevos del activo fijo material o inmaterial como consecuencia de:

- La creación de un establecimiento
- La ampliación de un establecimiento
- La diversificación de la actividad de un establecimiento para la elaboración de nuevos productos
- La transformación sustancial en el proceso de producción de un establecimiento.
- Cuando se trate de contribuyentes que cumplan las condiciones del artículo 101 LIS (ERD) en el periodo impositivo en el cual se obtiene el beneficio a cargo del cual se dota la Reserva, la inversión podrá consistir en la adquisición de elementos usados del inmovilizado, siempre que los bienes adquiridos no se hayan beneficiado anteriormente el régimen de la RIC
- Especialidad en el caso de inversiones específicas de la actividad económica del arrendamiento de vivienda [5]
  - Las cantidades destinadas a la RIC podrán materializarse en bienes inmuebles situados en Canarias, siempre que se destinen de modo novedoso al arrendamiento con o sin opción de compra, y no exista vinculación directa o indirecta con el arrendatario en los términos definidos en el art. 18.2. LIS.
  - La vivienda debe arrendarse efectivamente dentro del plazo de los 6 meses posteriores a la fecha de su adquisición o su puesta en condiciones de habitabilidad.

B: Creación de puestos de trabajo relacionada de forma directa con las inversiones previstas en la letra A), que se produzca dentro de un período de 6 meses a contar desde la fecha de entrada en funcionamiento de dicha inversión y cumplan el requisito de incremento de plantilla respecto la media de los 12 meses anteriores, siempre que el incremento se mantenga durante un periodo de 5 años (en caso de ERD mantenimiento de 3 años).

B bis: Creación de puestos de trabajo que no pueda ser relacionada con la inversión inicial por no reunir los requisitos de la letra B), con el límite del 50% de las dotaciones a la Reserva en el período impositivo.

> En los casos de creación de puestos de trabajo, se considerará producida la materialización únicamente durante los dos primeros años desde que se produce el incremento de plantilla y se computará, en cada período impositivo, por el importe del coste medio de los salarios brutos y las cotizaciones sociales obligatorias que se corresponda con dicho incremento. En el supuesto previsto en la letra B bis del apartado 4 de este artículo, se entenderá por materialización de la Reserva el coste medio referido hasta un máximo de 36.000 euros por trabajador

[6] C: Adquisición de elementos patrimoniales del activo fijo material o intangible que no pueda ser considerada como inversión inicial (por no cumplir las condiciones de inversión inicial), así como la inversión en activos que contribuyan a la mejora y protección del medio ambiente en el territorio canario, así como los gastos del I+D.

En octubre de 2023, llevaron a cabo la transformación de la comunidad de bienes en una sociedad limitada. Hasta dicha fecha la comunidad de bienes había obtenido un resultado positivo, por lo que, en la declaración de la renta de los dos comuneros correspondiente al ejercicio 2023, volvieron a dotar RIC.

(…) los rendimientos obtenidos por las comunidades de bienes, como consecuencia de la realización de una actividad económica, pueden servir de base para la dotación de la RIC. En estos casos, los derechos y obligaciones derivados de la dotación de la RIC se atribuyen a los socios o comuneros en la misma proporción en la que éstos se atribuyen los rendimientos netos. (…)

(…) En relación con las inversiones –distintas de la suscripción de las participaciones en la sociedad- realizadas en el año 2023 "a través de la comunidad de bienes", el cese en la actividad económica de la misma supone el incumplimiento de dicho deber de mantenimiento de los elementos patrimoniales en que se hubiera materializado la RIC por parte del comunero, por lo que resulta aplicable lo dispuesto en el arriba transcrito artículo 27.16 de la Ley 19/1994.

[5] Ley 6/2025, de 28 de julio, de modificación de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias, para la regulación de las inversiones en elementos patrimoniales afectos a la actividad de arrendamiento de vivienda en las Islas Canarias (con efectos desde 01.01.2025)

[6] CV2038-25 de 29/10/2025 INSTALACIÓN DE ELEMENTOS ESTRUCTURALES DE UN INVERNADERO

(…) en la medida en que la inversión en cerchas de acero galvanizado comporte un aumento de la capacidad productiva, con su consecuente reflejo patrimonial en el incremento del valor total de los activos, de acuerdo con lo establecido en el apartado 2 del artículo 8 del Reglamento, podrá calificarse como inversión inicial consecuencia de una ampliación de establecimiento.

(…) en caso de que no pudiese encuadrarse la inversión a realizar en las cerchas de acero galvanizado en la letra A del apartado 4 del artículo 27 de la Ley 19/1994, por no poder considerarse inversión inicial, ésta sí podría considerarse inversión apta para materializar las cantidades destinadas a la RIC con arreglo a lo dispuesto en la letra C del mismo artículo y apartado, siempre que se efectúe dentro del plazo de tres años contados desde la fecha del devengo del impuesto correspondiente al ejercicio en que se ha dotado la misma y se cumplan el resto de requisitos (…)

En ningún caso se podrá materializar la RIC en la rehabilitación o reforma de inmuebles destinados a vivienda vacacional. [7] [8]

[9] D: Suscripción de títulos

1.° Acciones o participaciones en el capital emitidas por sociedades como consecuencia de su constitución o ampliación de capital que desarrollen en el archipiélago su actividad, siempre que, entre otros requisitos, realizarán las inversiones previstas en las letras A, B, B bis y C anteriores.

2.° Acciones o participaciones en el capital emitidas por entidades de la Zona Especial Canaria como consecuencia de su constitución o ampliación de capital, siempre que se cumpla con los requisitos y condiciones establecidos en el número 1.° anterior de esta letra D y los previstos en el capítulo I del título V de esta ley. Adicionalmente, se exige la necesidad de cumplir otros requisitos.

3.° Cualquier instrumento financiero emitido por entidades financieras siempre que los fondos captados con el objeto de materializar la Reserva sean destinados a la financiación en Canarias de proyectos privados o de colaboración público privada, cuyas inversiones sean aptas de acuerdo con lo regulado en este artículo, siempre que las emisiones estén supervisadas por el Gobierno de Canarias, y cuenten con un informe vinculante de la AEAT.

4.° Títulos valores de deuda pública de la Comunidad Autónoma de Canarias, de las Corporaciones Locales canarias o de sus empresas públicas u Organismos autónomos, siempre que la misma se destine a financiar inversiones en infraestructura y equipamiento o de mejora y protección del medio ambiente en el territorio canario, o a financiar la promoción de viviendas protegidas destinadas al arrendamiento, o de rehabilitación de viviendas protegidas destinadas al arrendamiento en favor de personas inscritas en el Registro Público de Demandantes de Vivienda Protegida de Canarias, con el límite del 50% de las dotaciones efectuadas en cada ejercicio.

5.° Títulos valores emitidos por organismos públicos que procedan a la construcción o explotación de infraestructuras o equipamientos de interés público o a la rehabilitación de viviendas protegidas destinadas al arrendamiento en favor de personas inscritas en el Registro Público de Demandantes de Vivienda Protegida de Canarias, cuando la financiación obtenida con dicha emisión se destine de forma exclusiva a tal construcción o explotación, con el límite del cincuenta por ciento de las dotaciones efectuadas en cada ejercicio

6.° Títulos valores emitidos por entidades que procedan a la construcción o explotación de infraestructuras o equipamientos de interés público para las Administraciones públicas en Canarias, una vez obtenida la correspondiente concesión administrativa o título administrativo habilitante, cuando la financiación obtenida con dicha emisión se destine de forma exclusiva a tal construcción o explotación, con el límite del cincuenta por ciento de las dotaciones efectuadas en cada ejercicio y en los términos que se prevean reglamentariamente. La emisión de los correspondientes títulos valores estará sujeta a autorización administrativa previa por parte de la Administración competente para el otorgamiento del correspondiente título administrativo habilitante.

En el caso de los instrumentos financieros a que se refiere la letra D del apartado 4 de este artículo, se considerará producida la materialización en el importe desembolsado con ocasión de su suscripción. En el caso de acciones o participaciones, también tendrá esta consideración el importe desembolsado en concepto de prima de emisión

Cuando se trate de los valores a los que se refiere la letra D del apartado 4, deberán permanecer en el patrimonio del contribuyente durante cinco años ininterrumpidos, sin que los derechos de uso o disfrute asociados a los mismos puedan ser objeto de cesión a terceros

EL IMPORTE FINANCIADO CON SUBVENCIONES NO SE CONSIDERA MATERIALIZACIÓN DE LA RESERVA.

---

[7] CV2562-23 de 26/09/2023 COMPRA Y REHABILITACIÓN CON DESTINO A LA ACTIVIDAD TURÍSTICA.

Según los hechos manifestados en el escrito de consulta, la persona física consultante pretende materializar la RIC en la adquisición de un edificio incluido en el Catálogo de Protección por sus valores históricos, arquitectónicos o ambientales con la intención de rehabilitarlo y destinarlo a la actividad turística.

En este sentido, la Ley 8/2018, de 5 de noviembre, por la que se modifica la Ley 19/1994, introduce, en las letras A y C del apartado 4 del artículo 27 de la Ley 19/1994, la imposibilidad de materializar la RIC en la adquisición, rehabilitación o reforma de inmuebles destinados a viviendas con fines turísticos. En consecuencia, la inversión planteada por el consultante persona física en el escrito de consulta no sería apta para la materialización de la RIC.

[8] CV1912-23 de 04/07/2023 SUSTITUCIÓN DE CUATRO AEROGENERADORES POR UNO SOLO.

(…) si los cuatro aerogeneradores resultaron ser inversiones en que se materializó la RIC, será necesario que se cumplan los requisitos dispuestos en este apartado para que pueda entenderse cumplido el requisito de mantenimiento de la inversión, y no podrá entenderse que la adquisición del nuevo aerogenerador supone materialización de las cantidades destinadas a la reserva para inversiones en Canarias, salvo por el importe de la misma que excediese del valor neto contable de los aerogeneradores a os que sustituye y que tuvieron la consideración de materialización de la RIC.

[9] TEAC 10.09.2019 MATERIALIZACIÓN MEDIANTE LA SUSCRIPCIÓN DE PARTICIPACIONES EN EL CAPITAL SOCIAL DE UNA ENTIDAD QUE A SU VEZ INVIERTE EN INMUEBLES QUE SE CEDEN A UNA COMUNIDAD DE BIENES QUE LOS AFECTARÁ A SU ACTIVIDAD ECONÓMICA DE ARRENDAMIENTO.

En caso de suscripción por el obligado tributario de participaciones en una entidad, es esta última la que deberá llevar a cabo las inversiones necesarias para la materialización de la RIC por aquél dotada. Y para que la inversión realizada por la entidad participada cumpla los requisitos de materialización (que los apartamentos se consideren afectos a una actividad económica desarrollada por la entidad participada), no basta con que dicha actividad empresarial la realice la comunidad de bienes a la que se han cedido los inmuebles, sino que es necesario que la entidad participada tome parte efectiva en la ordenación por cuenta propia de los factores de producción que realiza la comunidad, y no se limite a la mera aportación de capital.

INVERSIONES ANTICIPADAS DE FUTURAS DOTACIONES:

Los contribuyentes pueden llevar a cabo inversiones anticipadas que se considerarán como materialización de la reserva para inversiones del ejercicio que se dote con cargo a beneficios obtenidos en el período impositivo en el que se realiza la inversión o en los tres posteriores, siempre que se cumplan los restantes requisitos, debiendo hacerlo constar en la declaración del IRPF.

OBLIGACIONES FORMALES:

1Mientras no se cumpla el plazo de mantenimiento, los contribuyentes harán constar en la memoria de las cuentas anuales la siguiente información:

a) El importe de las dotaciones efectuadas a la reserva con indicación del ejercicio en que se efectuaron.

b) El importe de la reserva pendiente de materialización, con indicación del ejercicio en que se hubiera dotado.

c) El importe y la fecha de las inversiones, con indicación del ejercicio en que se produjo la dotación de la reserva, así como la identificación de los elementos patrimoniales en que se materializa.

d) El importe y la fecha de las inversiones anticipadas a la dotación, previstas en el apartado 11 de este artículo, lo que se hará constar a partir de la memoria correspondiente al ejercicio en que las mismas se materializaron.

e) El importe correspondiente a cualquier otro beneficio fiscal devengado con ocasión de cada inversión realizada como consecuencia de la materialización de la reserva regulada en este artículo.

f) El importe de las subvenciones solicitadas o concedidas por cualquier Administración pública con ocasión de cada inversión realizada como consecuencia de la materialización de la reserva regulada en este artículo.

Los contribuyentes que no tengan obligación de llevar cuentas anuales llevarán un libro registro de bienes de inversión, en el que figurará la información requerida en las letras a) a e) anteriores.