ÍNDICE

Boletines Oficiales

BOE

lunes 18 de mayo de 2026

MÓDULOS. Orden HAC/484/2026, de 14 de mayo, por la que se modifican para el período impositivo 2025 los índices de rendimiento neto aplicables en el método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas para las actividades agrícolas y ganaderas afectadas por diversas circunstancias excepcionales. pág. 3

COMUNIDAD VALENCIANA

DOCV

lunes 18 de mayo de 2026

ITPAJD. RESOLUCIÓN 377/XI, del Pleno, adoptada en la reunión del día 15 de abril de 2026, de convalidación del Decreto ley 4/2026, de 13 de marzo, del Consell, por el que se modifica la Ley 4/1998, de 27 de marzo, del Consell, de modificación de la Ley 13/1997, de 23 de diciembre, por la que se regula el tramo autonómico del impuesto sobre la renta de las personas físicas y restantes tributos cedidos, en materia de incentivos para las transmisiones de explotaciones de ganadería extensiva y para las adquisiciones de viviendas por las personas afectadas por el incendio de Campanar (RE número 68792). pág. 4

Consultas de la DGT

DERECHO GALLEGO

IRPF. PACTO SUCESORIO DE MEJORA. La DGT precisa el cómputo del valor de adquisición en transmisiones de inmuebles obtenidos por pacto de mejora gallego cuando solo ha fallecido uno de los progenitores mejorantes pág. 5

Aplicación dual del artículo 36 LIRPF según la situación de cada transmitente: subrogación parcial cuando uno de los mejorantes sobrevive al plazo quinquenal

AUTOLIQUIDACIONES COMPLEMENTARIAS

IRPF. ATRASOS DE COMPLEMENTO POR MATERNIDAD. La DGT confirma que los atrasos del complemento de maternidad deben imputarse a los ejercicios en que fueron exigibles. pág. 7

Los importes retroactivos reconocidos a un pensionista varón por el complemento de maternidad de la Seguridad Social obligan a presentar autoliquidaciones complementarias de IRPF de los ejercicios afectados, sin que opere la prescripción tributaria

Sentencia

ERRORES CONTABLES

IS. RESERVA DE CAPITALIZACIÓN. El TSJ de Cataluña confirma la regularización del IS: un error contable interno no exime del requisito de mantenimiento de los fondos propios exigido por la reserva de capitalización pág. 10

El Tribunal considera que la reducción de fondos propios reflejada en la contabilidad presentada por la sociedad acredita el incumplimiento del requisito legal de mantenimiento de la reserva de capitalización, sin que la alegación posterior de errores contables permita evitar la regularización tributaria.

Recuerda que ….

PL **Calendario de las medidas del RDL 7/2026, de medidas anticrisis.**
¡¡¡¡¡Algunas medidas acaban el 30/06/2026!!!!!!!! pág. 12

Artículo doctrinal de José Mª Tocornal

Comentarios a la Sentencia del Tribunal Supremo de 27 de septiembre de 2022, Recurso de casación 5052/2020.
Posibilidad de recuperar el IVA declarado previamente, en caso de incumplimiento de un contrato de permuta inmobiliaria pág. 14

Boletines Oficiales

BOE
lunes 18 de mayo de 2026

MÓDULOS. Orden HAC/484/2026, de 14 de mayo, por la que se modifican **para el período impositivo 2025** los índices de rendimiento neto aplicables en el método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas **para las actividades agrícolas y ganaderas** afectadas por diversas circunstancias excepcionales.

Por razones de una mayor claridad para aplicar esta medida se ha optado por englobar estas reducciones en un anexo, en el cual se agrupan las reducciones por Comunidades Autónomas, Provincias, ámbitos territoriales y actividades. [PDF 81 páginas]

Todas las CCAA. Todas las provincias. Todos los términos municipales (excepto los que se detallen con un índice inferior).

- Apicultura. 0,13
- Ovino y caprino de leche. 0,18
- Ovino y caprino de carne. 0,09

VALENCIA
DOCV
lunes 18 de mayo de 2026

ITPAJD. RESOLUCIÓN 377/XI, del Pleno, adoptada en la reunión del día 15 de abril de 2026, de convalidación del Decreto ley 4/2026, de 13 de marzo, del Consell, por el que se modifica la Ley 4/1998, de 27 de marzo, del Consell, de modificación de la Ley 13/1997, de 23 de diciembre, por la que se regula el tramo autonómico del impuesto sobre la renta de las personas físicas y restantes tributos cedidos, en materia de incentivos para las transmisiones de explotaciones de ganadería extensiva y para las adquisiciones de viviendas por las personas afectadas por el incendio de Campanar (RE número 68792).

Artículo 2. Bonificación del ITPAJD aplicable a las transmisiones onerosas de la totalidad de una explotación de ganadería extensiva, o de terrenos afectos a la misma

Se introduce un nuevo apartado, el nueve, en el artículo 14 bis de la Ley 13/1997, de 23 de diciembre, por la que se regula el tramo autonómico del impuesto sobre la renta de las personas físicas y restantes tributos cedidos, con la siguiente redacción:

«Nueve. Se aplicará una bonificación del 100 % de la cuota tributaria del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados en la adquisición de los bienes inmuebles incluidos en la transmisión de la totalidad de una explotación de ganadería extensiva, o de terrenos afectos a la misma, siempre que el adquirente sea una persona física que figure, o se inscriba por efecto de la adquisición, como titular de una actividad censada en el Registro de Explotaciones Ganaderas.

Los bienes y derechos adquiridos deberán estar afectos a la explotación durante los cinco años siguientes a su adquisición, salvo fallecimiento del adquirente dentro del citado plazo, o salvo supuestos de expropiación forzosa o concurrencia de otras causas de fuerza mayor debidamente acreditadas que imposibiliten su ejercicio.»

Artículo 3. Ampliación al año 2026 del ámbito temporal de aplicación de la bonificación del ITPAJD aplicable a las adquisiciones de viviendas realizadas por las personas afectadas por el incendio de Campanar del año 2024

Con efectos para los hechos imponibles devengados desde el 1 de enero de 2026, inclusive, se modifica la disposición adicional decimoctava de la Ley 13/1997, de 23 de diciembre, por la que se regula el tramo autonómico del impuesto sobre la renta de las personas físicas y restantes tributos cedidos, que pasará a tener la siguiente redacción:

«Durante los años 2024, 2025 y 2026 se aplicará una bonificación del 100 % en la cuota tributaria de la modalidad gradual de actos jurídicos documentados y de la de transmisiones patrimoniales onerosas del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados en las adquisiciones de viviendas efectuadas por los propietarios de inmuebles destinados a uso residencial y por los arrendatarios que las destinasen a su uso como vivienda habitual afectados por el incendio producido el 22 de febrero de 2024 en los edificios con acceso a la calle del Poeta Rafael Alberti, número 2, de la ciudad de València.

A efectos de este artículo, se incluirán dentro del concepto vivienda hasta dos plazas de garaje y un trastero que se encuentren en el mismo edificio o complejo inmobiliario de la vivienda y se adquieran en el mismo acto, aunque sea en documento distinto, entregándose todas en el mismo momento.

En el documento público que se otorgue en el momento de la compraventa se identificará la vivienda afectada por el siniestro, sin que el sujeto pasivo pueda indicar el mismo inmueble para la adquisición de más de una vivienda. En el supuesto de que el inmueble damnificado perteneciera a más de una persona propietaria, la base de la bonificación será igual al resultado de aplicar sobre la cuota tributaria el porcentaje de titularidad en el inmueble sustituido.

Este beneficio fiscal no se aplicará a las personas físicas, jurídicas y entidades sin personalidad jurídica que sean titulares de un número de inmuebles urbanos de uso residencial o de una superficie construida que les haga ser calificados como grandes tenedores conforme a la definición dada por el artículo 3 de la Ley 12/2023, de 24 de mayo, por el derecho a la vivienda.»

Consulta de la DGT

DERECHO GALLEGO

IRPF. PACTO SUCESORIO DE MEJORA. La DGT precisa el cómputo del valor de adquisición en transmisiones de inmuebles obtenidos por pacto de mejora gallego cuando solo ha fallecido uno de los progenitores mejorantes

Aplicación dual del artículo 36 LIRPF según la situación de cada transmitente: subrogación parcial cuando uno de los mejorantes sobrevive al plazo quinquenal

Fecha: 10/03/2026 Fuente: web de la AEAT Enlace: Consulta V0564-26 de 10/03/2026

SÍNTESIS: La DGT analiza la tributación en IRPF de la venta de un inmueble adquirido mediante pacto sucesorio de mejora en Galicia con efectos de presente.
El supuesto examina el caso de **una contribuyente que recibió un inmueble de sus padres en julio de 2021** y pretende venderlo **en 2025**, habiendo fallecido uno de los progenitores **en 2024**.
La DGT concluye **que debe distinguirse entre la parte del inmueble** procedente del progenitor fallecido y la correspondiente al progenitor que continúa vivo:

- Respecto de la parte del progenitor fallecido, el valor de adquisición será el declarado en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones en la fecha del pacto sucesorio.
- Respecto de la parte correspondiente al progenitor vivo, opera la regla de subrogación introducida por la Ley 11/2021, por lo que el adquirente deberá asumir el valor y fecha de adquisición originarios del transmitente si resultan inferiores.

La consulta confirma el alcance restrictivo de la reforma antifraude de 2021 en relación con los pactos sucesorios gallegos y refuerza la necesidad de revisar cuidadosamente la planificación patrimonial y fiscal en transmisiones posteriores realizadas dentro del plazo de cinco años.

HECHOS

La consultante manifiesta los siguientes extremos fácticos:

- Sus **padres** le transmitieron un inmueble mediante **pacto sucesorio de mejora con efectos de presente**, formalizado en fecha **12 de julio de 2021**.
- Tanto transmitentes como adquirente ostentan **vecindad civil gallega**, lo que habilita la aplicación de la institución prevista en el Derecho Civil propio de Galicia.
- Con fecha **10 de junio de 2024 fallece uno de los transmitentes** (literalmente, "el transmitente", si bien la DGT interpreta que se refiere a uno solo de los progenitores, manteniéndose vivo el otro).
- La consultante se plantea la **transmisión onerosa del inmueble en agosto de 2025**, esto es, dentro del plazo de **cinco años** desde la celebración del pacto sucesorio.

CUESTIÓN PLANTEADA

- Se solicita pronunciamiento sobre la **aplicación de la nueva redacción del artículo 36 de la Ley 35/2006**, del IRPF, introducida por la Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, en orden a determinar el **valor y la fecha de adquisición** del inmueble a efectos del cálculo de la ganancia patrimonial derivada de su transmisión.

CONTESTACIÓN DE LA DGT

La Dirección General de Tributos desgrana su razonamiento conforme al siguiente iter argumental:

1. Caracterización civil del negocio.

- Parte la DGT de la regulación de los pactos de mejora contenida en los **artículos 214 a 218 de la Ley 2/2006, de 14 de junio, de Derecho Civil de Galicia**, ubicados sistemáticamente en la Sección 2ª del Capítulo III ("De los pactos sucesorios") del Título X ("De la sucesión por causa de muerte"). Conforme al art. 214, los pactos de mejora son aquellos por los cuales se conviene a favor de los descendientes la sucesión en bienes

concretos. Del art. 215 se desprende que tales pactos pueden o no comportar entrega de presente, generándose, cuando concurra dicha entrega, la **adquisición inmediata de la propiedad** por el mejorado.

2. Régimen general de cuantificación de la ganancia patrimonial.

- La cuestión planteada se reconduce a la determinación del valor de adquisición ex artículos **33, 34 y 35 LIRPF**, que regulan, respectivamente, el concepto de ganancia o pérdida patrimonial, su importe (diferencia entre valores de adquisición y transmisión) y las reglas específicas en transmisiones onerosas.

3. Especialidad introducida por la Ley 11/2021 en el artículo 36 LIRPF.

- El núcleo doctrinal de la contestación descansa en la nueva redacción del párrafo segundo del artículo 36 LIRPF, conforme al cual, en las adquisiciones lucrativas *mortis causa* derivadas de **contratos o pactos sucesorios con efectos de presente**, si el beneficiario **transmite los bienes antes del transcurso de cinco años desde la celebración del pacto o desde el fallecimiento del causante (si fuera anterior)**, se **subroga en la posición del causante** en cuanto al valor y fecha de adquisición, **cuando ese valor sea inferior** al resultante de la aplicación de las normas del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

4. Régimen transitorio.

- La DGT recuerda que, por aplicación del **apartado 4 de la Disposición Transitoria Primera de la Ley 11/2021**, la nueva redacción del art. 36 LIRPF únicamente se proyecta sobre las transmisiones efectuadas con posterioridad al **11 de julio de 2021** (fecha de entrada en vigor de la norma), siempre que los bienes hubieran sido adquiridos lucrativamente *mortis causa* en virtud de contratos o pactos sucesorios con efectos de presente. La adquisición del inmueble por la consultante (12 de julio de 2021) queda por tanto dentro del ámbito temporal de la reforma.

5. Solución diferenciada para la cotitularidad inicial.

Es aquí donde la DGT desarrolla la singularidad del caso: dado que el inmueble pertenecía a **ambos progenitores** y solo uno de ellos ha fallecido (10 de junio de 2024) antes de la transmisión proyectada (10 de agosto de 2025), procede **escindir el régimen aplicable a las dos mitades del inmueble**:

- **Cuota procedente del progenitor fallecido**: la transmisión se produce dentro del plazo quinquenal desde la celebración del pacto, pero **con posterioridad al fallecimiento del transmitente**. En consecuencia, **no se activa la regla de subrogación**; el valor de adquisición será el resultante de la aplicación de las normas del ISD al momento del pacto de mejora, y la fecha de adquisición será la del propio pacto. Se ha consumado la "consolidación sucesoria" del bien al haber acaecido el hecho causante (la muerte del mejorante) antes de su transmisión por la mejorada.
- **Cuota procedente del progenitor superviviente**: al transmitirse dentro del plazo de cinco años desde el pacto **sin haber fallecido el causante** correspondiente, **se activa la regla de subrogación**. La consultante hace suyos el valor y la fecha de adquisición del progenitor mejorante (esto es, la "plusvalía latente" del transmitente), siempre que dicho valor resulte **inferior** al que derivaría de las normas del ISD en el momento del pacto.

> Artículos:
> Artículo 33 **LIRPF** – Establece el concepto legal de ganancia y pérdida patrimonial. Su cita es presupuesto necesario para encuadrar el hecho imponible derivado de la futura transmisión onerosa del inmueble por la mejorada.
> Artículo 34 **LIRPF** – Determina que la ganancia o pérdida se calcula como diferencia entre los valores de transmisión y de adquisición. Es la regla matriz para fijar el quantum, siendo precisamente el valor de adquisición el extremo controvertido en la consulta.
> Artículo 35 **LIRPF** – Regula la formación del valor de adquisición y de transmisión en las transmisiones onerosas. Su aplicación es directa porque la operación proyectada por la consultante es una venta.
> Artículo 36 **LIRPF** – Precepto nuclear de la consulta. Su segundo párrafo, en redacción dada por la Ley 11/2021, introduce la regla de subrogación para transmisiones dentro de los cinco años siguientes al pacto sucesorio con efectos de presente o al fallecimiento del causante. Es la norma cuya interpretación se pide y la que la DGT desdobla en dos reglas según cada cotitular originario.
> **Apartado 4 de la Disposición Transitoria Primera de la Ley 11/2021** (Ley 11/2021) – Acota temporalmente la vigencia de la reforma, aplicándola exclusivamente a las transmisiones efectuadas tras el 11 de julio de 2021. Resulta determinante por cuanto el pacto de mejora se celebra un día después de la entrada en vigor (12 de julio de 2021), por lo que la transmisión proyectada queda inequívocamente dentro del nuevo régimen.
> **Artículos 214 y 215 de la Ley 2/2006, de Derecho Civil de Galicia** (Ley 2/2006) – Configuran civilmente el pacto de mejora y su modalidad con entrega de presente. Su cita es imprescindible para acreditar que estamos ante un negocio sucesorio con efectos transmisivos inmediatos, esto es, el supuesto de hecho exacto al que se refiere el segundo párrafo del art. 36 LIRPF.

Consulta de la DGT

AUTOLIQUIDACIONES COMPLEMENTARIAS

IRPF. ATRASOS DE COMPLEMENTO POR MATERNIDAD. La DGT confirma que los atrasos del complemento de maternidad deben imputarse a los ejercicios en que fueron exigibles.

Los importes retroactivos reconocidos a un pensionista varón por el complemento de maternidad de la Seguridad Social obligan a presentar autoliquidaciones complementarias de IRPF de los ejercicios afectados, sin que opere la prescripción tributaria

Fecha: 11/03/2026 Fuente: web de la AEAT Enlace: Consulta V0582-26 de 11/03/2026

SÍNTESIS: La Dirección General de Tributos se pronuncia sobre el tratamiento fiscal de los atrasos del complemento por maternidad por aportación demográfica abonados a un varón en 2026, correspondientes al período comprendido entre junio de 2017 y enero de 2026, tras el reconocimiento retroactivo derivado de la STJUE de 12 de diciembre de 2019 (asunto C-450/18).
El Centro Directivo concluye que dichos atrasos tienen la consideración de **rendimientos del trabajo** ex artículo 17.2.a) LIRPF y que su imputación temporal debe efectuarse conforme a la **regla especial del artículo 14.2.b) LIRPF**: cada cuantía se imputa al período impositivo de exigibilidad —no al de cobro—, mediante la presentación de las correspondientes **autoliquidaciones complementarias**, sin sanción, intereses de demora ni recargo, en el plazo que media entre la fecha de percepción y el fin del siguiente plazo de declaración del IRPF.
La DGT descarta expresamente la **prescripción** de los ejercicios afectados (incluso los más antiguos, desde 2017), al entender que el plazo específico previsto en el artículo 14.2.b) LIRPF enerva el cómputo del plazo general de cuatro años.
La contestación se apoya en la doctrina del TJUE sobre los efectos *ex tunc* de sus sentencias prejudiciales (STJUE de 26 de octubre de 2021, asunto C-109/20) y en la jurisprudencia del Tribunal Supremo, en particular la STS de 30 de mayo de 2022 (rec. 3192/2021), que fija los efectos retroactivos del reconocimiento del complemento a los varones desde el hecho causante de la pensión, y la STS 322/2024 (rec. 862/2023), que declara la imprescriptibilidad del complemento por su naturaleza accesoria respecto de la pensión principal.

HECHOS

- El consultante recibió, con fecha 10 de febrero de 2026, **una resolución de la Dirección General de la Seguridad Social** mediante la cual **se le reconocía el derecho al complemento por maternidad** por aportación demográfica, abonándosele atrasos correspondientes al período comprendido **entre el 1 de junio de 2017 y el 31 de enero de 2026.**
- La consulta parte de la circunstancia de que dicho complemento fue inicialmente reconocido únicamente a mujeres pensionistas, situación posteriormente corregida a raíz de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea y del Tribunal Supremo.

CUESTIÓN PLANTEADA POR EL CONSULTANTE

- El consultante pregunta cuál debe ser la tributación en el IRPF de los atrasos percibidos correspondientes al complemento por maternidad reconocido retroactivamente por la Seguridad Social.

CONTESTACIÓN DE LA DGT

La Dirección General de Tributos concluye que:

- El complemento por maternidad tiene la consideración de rendimiento del trabajo.
- Los importes percibidos deben imputarse temporalmente a los ejercicios en los que fueron exigibles.
- Los importes correspondientes a ejercicios anteriores deberán declararse mediante autoliquidaciones complementarias.

- No resulta aplicable la prescripción respecto de dichos ejercicios.

a) Naturaleza jurídica del complemento

- La DGT recuerda que el complemento por maternidad regulado en el artículo 60 de la Ley General de la Seguridad Social tenía inicialmente carácter exclusivo para mujeres pensionistas.
- La situación cambió tras la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 12 de diciembre de 2019 (asunto C-450/18), que declaró discriminatoria dicha exclusión respecto de los hombres.
- Posteriormente:
  - El Real Decreto-ley 3/2021 modificó el artículo 60 LGSS para sustituir el complemento de maternidad por el complemento para la reducción de la brecha de género.
  - El Tribunal Supremo reconoció efectos retroactivos desde la fecha del hecho causante de la pensión.
  - La sentencia del Tribunal Supremo 322/2024 declaró imprescriptible el derecho al complemento por compartir naturaleza jurídica con la pensión principal.

b) Calificación en el IRPF

- La DGT considera que las cantidades satisfechas constituyen rendimientos del trabajo conforme al artículo 17.2.a) de la Ley del IRPF, al tratarse de prestaciones públicas derivadas de la jubilación.

c) Imputación temporal de los atrasos

La clave de la consulta reside en la aplicación del artículo 14 LIRPF:

- Regla general: los rendimientos del trabajo se imputan al período en que sean exigibles.
- Regla especial del artículo 14.2.b): cuando se perciban en ejercicios distintos por causas no imputables al contribuyente, deben imputarse a los ejercicios de exigibilidad mediante autoliquidaciones complementarias.

La DGT entiende que el reconocimiento judicial y jurisprudencial del derecho no altera que cada mensualidad fuera exigible en su momento correspondiente. Por ello:

- El importe correspondiente a 2026 tributa en 2026.
- Los atrasos de ejercicios anteriores deben imputarse a cada ejercicio afectado mediante complementarias.

d) Inexistencia de prescripción tributaria

- La DGT rechaza expresamente que pueda alegarse prescripción respecto de los ejercicios anteriores.
- El motivo es que el propio artículo 14.2.b) LIRPF establece un plazo específico para presentar las autoliquidaciones complementarias desde el momento en que se perciben los atrasos, lo que desplaza el cómputo ordinario de la prescripción.

> **Artículos**:
> **Artículo 17.2.a) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del IRPF**: constituye la norma de calificación. Define como rendimientos del trabajo, en todo caso, las pensiones y demás prestaciones públicas percibidas por situaciones de jubilación, incapacidad, viudedad, etc. El complemento por maternidad, al participar de la misma naturaleza jurídica que la pensión contributiva a la que accede (en línea con la STS 322/2024), recibe idéntica calificación tributaria.
> **Artículo 14.1 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del IRPF**: establece la regla general de imputación temporal de los rendimientos del trabajo al período impositivo en que sean exigibles por su perceptor. Es el criterio del que parte la DGT para determinar a qué ejercicio corresponde cada cuantía del complemento.
> **Artículo 14.2.b) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del IRPF**: es el precepto nuclear de la contestación. Regula la imputación especial de los rendimientos del trabajo percibidos en períodos impositivos distintos a los de su exigibilidad por circunstancias justificadas no imputables al contribuyente, mediante autoliquidación complementaria sin sanción, intereses ni recargo. Es la vía técnica que permite reconducir los atrasos a los ejercicios 2017 a 2025 y, simultáneamente, neutralizar la prescripción al fijar un plazo específico de regularización.
> **Normativa de la Seguridad Social referida**
> **Artículo 60** del TRLGSS (RDLeg. 8/2015, de 30 de octubre). Configura el complemento cuya tributación se examina.
> Real Decreto-ley 3/2021, de 2 de febrero: Reformula el complemento como medida de reducción de la brecha de género, extendiéndolo a los varones.

Jurisprudencia del Tribunal Supremo invocada

STS de 30 de mayo de 2022 (rec. 3192/2021): unifica doctrina al fijar que el reconocimiento del complemento a los varones surte efectos desde la fecha del hecho causante de la pensión.

STS 322/2024 (rec. 862/2023): declara la imprescriptibilidad del complemento por su naturaleza accesoria respecto de la pensión principal. Si bien esta sentencia versa sobre la prescripción en el ámbito de la Seguridad Social y no en el tributario, la DGT acude a su doctrina para reforzar la configuración del complemento como elemento del contenido económico de la pensión, lo que justifica su tratamiento fiscal unitario con ésta.

STS de 17 de febrero de 2022: primer pronunciamiento sobre los efectos retroactivos del reconocimiento del complemento a los varones.

Jurisprudencia del TJUE invocada

STJUE de 12 de diciembre de 2019 (asunto C-450/18): declara discriminatoria la exclusión de los hombres del complemento, sin establecer limitación temporal alguna a sus efectos.

STJUE de 26 de octubre de 2021 (asunto C-109/20): fija la doctrina general sobre los efectos *ex tunc* de las sentencias prejudiciales del TJUE, salvo limitación expresa por motivos de seguridad jurídica.

Sentencia

ERRORES CONTABLES

IS. RESERVA DE CAPITALIZACIÓN. El TSJ de Cataluña confirma la regularización del IS: un error contable interno no exime del requisito de mantenimiento de los fondos propios exigido por la reserva de capitalización

El Tribunal considera que la reducción de fondos propios reflejada en la contabilidad presentada por la sociedad acredita el incumplimiento del requisito legal de mantenimiento de la reserva de capitalización, sin que la alegación posterior de errores contables permita evitar la regularización tributaria.

Fecha: 10/12/2025 Fuente: web del Poder Judicial Enlace: Sentencia del TSJ de catalunya de 10/12/2025

SÍNTESIS: El TSJ de Cataluña confirma la regularización practicada por Hacienda a una sociedad que aplicó la reserva de capitalización en el Impuesto sobre Sociedades y posteriormente incumplió el requisito de mantenimiento de fondos propios durante cinco años.
La Sala considera que la disminución reflejada en las cuentas anuales aportadas por la propia entidad constituye un dato objetivo y vinculante para la Administración. Además, recuerda que los errores contables deben corregirse en el ejercicio en que se detectan, sin efectos retroactivos sobre ejercicios anteriores, por lo que la alegación posterior de un error no impide la pérdida del incentivo fiscal.

ANTECEDENTES Y HECHOS

- BLISTING, S.L. presentó autoliquidaciones del Impuesto sobre Sociedades correspondientes a los ejercicios **2015, 2016 y 2017**, en las que aplicó la **reducción por reserva de capitalización** prevista en el art. 25 LIS.
- En el ejercicio **2018**, en la contabilidad de la sociedad, se llevaron **contra reservas** las siguientes partidas, que según la propia recurrente debieron imputarse a cuentas de gastos del Grupo 6:
  - Cuenta 430999 (clientes por ventas y prestaciones de servicios a corto plazo): **468.992,49 €**
  - Cuenta 400999 (proveedores): **66.814,48 €**
  - **Total: 535.806,97 €**
- Como consecuencia de esta contabilización, **los fondos propios al cierre de 2018 resultaron minorados** respecto del ejercicio base sobre el que se aplicó la reserva de capitalización.

Lo que pretende Hacienda:

- El 8 de marzo de 2022, la AEAT inició un procedimiento de **comprobación limitada** sobre el IS 2018, con el objeto de verificar el cumplimiento de los requisitos del art. 25.1 LIS. Constatado el **incumplimiento del requisito de mantenimiento de los fondos propios**, Hacienda dictó liquidación provisional regularizando las cantidades indebidamente reducidas en los tres ejercicios previos (2015, 2016 y 2017), conforme al art. 25.4 en relación con el art. 125.3 LIS, junto con los intereses de demora. **Cuantía total: 10.223,60 €.**
- Paralelamente, se impuso una **sanción por infracción tributaria leve** (art. 191.1 LGT) por dejar de ingresar la deuda, sin apreciar ocultación.
- Tras desestimarse el recurso de reposición y la reclamación económico-administrativa por el TEARC (resolución de 16 de junio de 2023), la entidad interpone recurso contencioso-administrativo ante el TSJ de Cataluña.

FALLO DEL TRIBUNAL

La Sala acuerda:

1. **DESESTIMAR** íntegramente el recurso contencioso-administrativo interpuesto por BLISTING, S.L., **confirmando la resolución del TEARC** y, por tanto, la regularización tributaria y la sanción impuesta por la AEAT.
2. **Imponer las costas** al recurrente, limitadas a **1.500 € por todos los conceptos** (criterio del vencimiento objetivo mitigado).

Argumentos jurídicos del tribunal

El Tribunal centra la controversia exclusivamente en el cumplimiento del requisito previsto en la **letra a) del art. 25.1 LIS** (el Tribunal lo cita como letra b), relativo al **mantenimiento del incremento de los fondos propios** durante el plazo legalmente exigido. Los argumentos principales son los siguientes:

a) Carácter objetivo y vinculante de la contabilidad aportada por el propio contribuyente.

- La Administración fundamentó la regularización en los datos contables presentados por la propia entidad, de los que se desprende objetivamente que en 2018 los fondos propios disminuyeron. Tal disminución, reflejada formalmente en los estados contables, constituye un **dato vinculante para la Administración**, sin que pueda enervarse mediante la alegación posterior de un supuesto error interno de registro.

b) Régimen jurídico de los errores contables: corrección prospectiva, no retroactiva.

- La **Norma de Registro y Valoración 22ª del Plan General de Contabilidad** (aprobado por RD 1514/2007) establece que los errores contables **deben corregirse mediante un ajuste en el ejercicio en que se detectan, sin efectos retroactivos sobre ejercicios anteriores**. Por tanto, no cabe pretender que un error contable detectado posteriormente "reescriba" los fondos propios del ejercicio en que se cometió, en perjuicio del cumplimiento del requisito legal.

c) Naturaleza incentivadora de la reserva de capitalización y cumplimiento estricto.

- Por su carácter de beneficio fiscal o incentivo, la reserva de capitalización **exige un cumplimiento estricto de sus requisitos**, sin admitir modulaciones basadas en irregularidades contables cuya causa reside en la **propia esfera de control del obligado tributario**. Permitir lo contrario supondría dejar al arbitrio del contribuyente la determinación del cumplimiento del requisito legal.

d) Procedencia de la regularización conforme al art. 25.4 en relación con el art. 125.3 LIS.

- Constatada objetivamente la reducción de los fondos propios, la Administración actuó conforme a Derecho al exigir las cantidades indebidamente reducidas y los correspondientes intereses de demora.

Artículos

Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (LIS)

Artículo 25 LIS — **Reserva de capitalización**. Regula el derecho a la reducción del 20% del incremento de los fondos propios, el requisito de **mantenimiento** durante el plazo legal (cinco años en la versión aplicable al ejercicio 2018; reducido a tres años a partir de 2024), y los supuestos en los que no se entiende dispuesta la reserva. El apartado 1 fija los requisitos y el apartado 4 ordena la regularización ante el incumplimiento.

Artículo 29 LIS — **Tipos de gravamen**. *Se cita como presupuesto subjetivo:* solo los contribuyentes que tributen al tipo previsto en sus apartados 1 o 6 pueden aplicar la reserva.

Artículo 125.3 LIS — **Regularización de beneficios fiscales***:* la propia AEAT y el TSJ se remiten a este precepto para fijar el modo en que deben devolverse las cantidades indebidamente reducidas, junto con los intereses de demora correspondientes.

Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad

Norma de Registro y Valoración 22ª — **Cambios en criterios contables, errores y estimaciones contables**. Establece que los errores contables se corrigen prospectivamente, en el ejercicio en que se detectan, sin reabrir ejercicios anteriores. Esta regla es la que impide al recurrente "neutralizar" la minoración de fondos propios alegando un error.

Recuerda que …..

Calendario de las medidas del RDL 7/2026, de medidas anticrisis.

¡¡¡¡¡Algunas medidas acaban el 30/06/2026!!!!!!!!

El Real Decreto-ley 7/2026, de 20 de marzo, por el que se aprueba el Plan Integral de Respuesta a la Crisis en Oriente Medio (BOE de 21 de marzo, en vigor desde el 22 de marzo de 2026), combina medidas estructurales con un nutrido bloque de medidas temporales, en su mayoría con horizonte en el **30 de junio de 2026**.

Los cuadros siguientes sistematizan **todas las medidas adoptadas**, agrupadas por bloques, con indicación de su fecha de inicio y fin de vigencia.

La entrada en vigor general es el 22/03/2026.

MEDIDAS URGENTES. IMPUESTOS.
Real Decreto-ley 7/2026, de 20 de marzo, por el que se aprueba el Plan Integral de Respuesta a la Crisis en Oriente Medio. **CONVALIDADO**
COMPARATIVO
PODCAST
RESUMEN

Medidas urgentes de protección social y económica

Art.	Medida	Desde	Hasta
1	Descuentos extraordinarios bono social eléctrico (42,5% vulnerables / 57,5% vulnerables severos)	22/03/2026	31/12/2026
2	Incremento bono social térmico (mínimo 50€/beneficiario; nuevo cálculo por zona climática)	22/03/2026	Sin fecha fin (modificación estructural)
3	Suplemento de crédito 90M€ para bono social térmico	22/03/2026	Medida puntual presupuestaria
4	Prohibición de interrupción de suministros esenciales (agua y energía) a vulnerables	22/03/2026	31/12/2026
5	Flexibilización: autónomos/empresas pueden modificar contratos eléctricos sin penalización	22/03/2026	31/12/2026
7	Reducción 80% peajes eléctricos a industria electrointensiva	22/03/2026	31/12/2026

Medidas en materia económica

Art.	Medida	Desde	Hasta
30	Suspensión causa de disolución por pérdidas (no cómputo pérdidas 2020 y 2021)	22/03/2026	Cierre del ejercicio iniciado en 2026
34	Creación del Programa Auto+ (ayudas vehículos eléctricos/electrificados)	22/03/2026	Pendiente de normativa de desarrollo

Medidas tributarias — IRPF (art. 36)

Art.	Medida	Desde	Hasta
36.uno	Deducción 20% obras mejora eficiencia energética vivienda	01/01/2025 (efectos retroactivos)	31/12/2027
36.dos	Deducción 15% adquisición vehículos eléctricos enchufables, pila de combustible y puntos de recarga (base máx. 20.000€)	Reactivación 22/03/2026	31/12/2026
36.tres	Nueva deducción 10% instalación sistemas autoconsumo renovable	01/01/2026	31/12/2026

Medidas tributarias — IS (art. 37)

Art.	Medida	Desde	Hasta
37.uno	Libertad de amortización en instalaciones autoconsumo de fuentes renovables (sustituyendo fósiles)	Períodos iniciados desde 01/01/2025 no concluidos a 22/03/2026	Inversiones puestas en funcionamiento en 2023, 2024, 2025 y 2026
37.dos	Libertad de amortización en vehículos FCV, FCHV, BEV, REEV o PHEV afectos a actividad e infraestructuras de recarga	Períodos impositivos iniciados en 2024	Períodos impositivos iniciados en 2026

Medidas tributarias — Impuestos Especiales

Art.	Medida	Desde	Hasta
38	Nuevos tipos en Hidrocarburos (gasolinas con plomo: 433,79€/1.000 L general; 72€/1.000 L especial)	22/03/2026	30/06/2026
39	Devolución parcial gasóleo profesional al tipo 0€	22/03/2026	30/06/2026
40	Impuesto Especial sobre la Electricidad al 0,5%	22/03/2026	30/06/2026
41	Reducción base imponible IVPEE (–10% Q1; –100% Q2)	Ejercicio 2026	Ejercicio 2026

Medidas tributarias — IVA (art. 42)

Art.	Medida	Desde	Hasta
42	IVA al 10% en electricidad (potencia contratada <10 kW, o vulnerables severos/en riesgo de exclusión)	22/03/2026	30/06/2026
42	IVA al 10% en gas natural, briquetas, pellets, gasolinas, gasóleo y biocarburantes	22/03/2026	30/06/2026

Medidas tributarias — Tributos locales y ITPyAJD

Art.	Medida	Desde	Hasta
44	Bonificación IBI hasta 50% (aprovechamiento térmico/eléctrico solar o ambiente)	22/03/2026	Modificación estructural (vía ordenanza)
44	Bonificación ICIO hasta 95% (instalaciones con homologación administrativa)	22/03/2026	Modificación estructural (vía ordenanza)
DF 3ª	Exención ITP y AJD a transmisiones de ahorros energéticos (CAE, RD 36/2023)	22/03/2026	Sin fecha fin (exención estructural)

Medidas agrarias y pesqueras

Art.	Medida	Desde	Hasta
46–49	Ayuda extraordinaria gasóleo agrícola de 0,2¢/litro (epígrafe 1.4)	22/03/2026	30/06/2026
50	Ayuda fertilizantes (crédito extraordinario 500 mill¢)	22/03/2026	Pago único referido a **campaña PAC 2025** (sin fecha fin)
51–52	Ayuda armadores de buques pesqueros 0,2¢/litro (máx. 200.000 ¢/buque máx. 400.000 ¢/armador)	22/03/2026	30/06/2026

Medidas en transporte

Art.	Medida	Desde	Hasta
55–60	Ayuda 0,2¢/litro gasóleo a titulares con derecho a devolución parcial (art. 52 bis LIE)	22/03/2026	30/06/2026
61	Ayudas a transporte marítimo de pasaje/carga rodada en líneas regulares de cabotaje	22/03/2026	22/06/2026

Artículo doctrinal de José Mª Tocornal

Comentarios a la Sentencia del Tribunal Supremo de 27 de septiembre de 2022, Recurso de casación 5052/2020.

Posibilidad de recuperar el IVA declarado previamente, en caso de incumplimiento de un contrato de permuta inmobiliaria

En el marco de un contrato de permuta inmobiliaria, una persona que no ostenta la condición de empresario ni profesional, entrega a un promotor inmobiliario un solar, constituyendo esta entrega la contraprestación de la entrega de obra futura.

La empresa promotora inmobiliaria, emitió factura repercutiendo a la persona física la correspondiente cuota de IVA, en aplicación de lo dispuesto por el artículo 75.Dos de la Ley del IVA, dado que la entrega del terreno efectuada constituye un pago anticipado de las edificaciones que posteriormente se iban a recibir, por lo que se produce la exigibilidad anticipada del Impuesto antes de la entrega de las edificaciones.

Posteriormente la promotora inmobiliaria es declarada en situación de concurso, formalizándose escritura pública de resolución del contrato de permuta, por incumplimiento del comprador del terreno, el cual es recuperado por el anterior propietario.

Este propietario que no recibe ninguna factura rectificativa emitida por la empresa promotora inmobiliaria había soportado la repercusión de una cuota de IVA correspondiente a una operación que más adelante se resuelva.

El Tribunal Supremo declara que el IVA declarado por la empresa promotora no tiene la consideración de ingreso indebido, puesto que en virtud de lo dispuesto por el artículo 75.Dos de la Ley reguladora del IVA, el impuesto se había devengado en la fecha de la entrega del solar.

La Administración tributaria había argumentado que la rectificación de la cuota repercutida debió de haberse efectuado por el procedimiento de rectificación de factura y regularización de la declaración liquidación prevista en el artículo 89.Cinco.b) de la ley del IVA. Debiendo en este caso, además reintegrar la cuota de IVA inicialmente repercutida a la persona física que la había soportado. No obstante, como se ha dicho, la empresa promotora inmobiliaria no procedió a la emisión de la factura rectificativa.

El Tribunal Supremo dictamina que el propio artículo 89.Cinco de la Ley del IVA prevé que el sujeto pasivo podrá optar por otra vía alternativa, prevista en el apartado a) del mismo precepto, y alcanzar el mismo resultado mediante la iniciación ante la Administración Tributaria del procedimiento de rectificación de autoliquidaciones previsto en el artículo 120.3 de la Ley General Tributaria. No parece suscitar duda que el resultado final de ese otro procedimiento de rectificación de autoliquidaciones por el que se puede optar debe ser el mismo alcanzado a través del mecanismo de rectificación de factura y regularización del apartado b), que no es otro que el reintegro de las cuotas repercutidas en exceso al repercutido.

El art. 120.3 de la Ley General Tributaria al que remite el art. 89.cinco.a) de la Ley del IVA establece que

'3. Cuando un obligado tributario considere que una autoliquidación ha perjudicado de cualquier modo sus intereses legítimos, podrá instar la rectificación de dicha autoliquidación de acuerdo con el procedimiento que se regule reglamentariamente'.

El desarrollo reglamentario se efectúa en el art. 14.2 del Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, Reglamento general en materia de revisión en vía administrativa que reconoce a los obligados tributarios el derecho a obtener la devolución de ingresos indebidos:

(…) 2. Tendrán derecho a obtener la devolución de los ingresos declarados indebidos las siguientes personas o entidades:

(…)

b) La persona o entidad que haya soportado la retención o el ingreso a cuenta, cuando el ingreso indebido se refiera a retenciones soportadas o ingresos a cuenta repercutidos".

Con base a todo ello, en su Sentencia, el Tribunal Supremo concluye con que, ante el incumplimiento por el sujeto pasivo del procedimiento ordinario de rectificación y regularización de las cuotas repercutidos en exceso, nada impide reconocer al particular cedente de un terreno en el marco de un contrato de permuta que termina por ser resuelto, y que ha soportado la repercusión de cuotas de IVA por la entrega anticipada, la facultad de instar el correspondiente procedimiento de rectificación de la autoliquidación, así como el derecho, de cumplirse todos los requisitos para, una vez determinado el importe en que hubiera ser rectificada la autoliquidación, y acredita la reducción de la Base imponible del IVA, y consecuentemente el exceso en las cuotas repercutidas, obtener la devolución de este exceso como ingreso tributario indebido.