ÍNDICE

Boletines Oficiales

Catalunya
22.05.2025

gencat ISD, ITPIAJD VINCULATS A DETERMINADES OPERACIONS QUE IMPLIQUIN EXPLOTACIONS AGRÀRIES.
Llei 5/2026, de 20 de maig, de mesures urgents de suport al sector agrari i forestal. pág. 2
COMPARATIVO

Sentencia

CESE ANTICIPADO SOCIO PROFESIONAL
IRPF. INDEMNIZACIÓN. REDUCCIÓN DEL 30%. La indemnización por cese anticipado de un socio profesional de Deloitte no puede acogerse a la reducción del 30% del artículo 32.1 LIRPF pág. 4
El Supremo niega la reducción fiscal del 30% en IRPF a las indemnizaciones por cese de socios profesionales cuando no retribuyen servicios prestados durante un período superior a dos años, sino únicamente la extinción anticipada de la relación societaria

Monográfico Renta 2025

PL Transmisión de inmuebles y derechos reales sobre inmuebles pág. 7

Boletines Oficiales

Catalunya
22.05.2025

gencat ISD, ITPIAJD VINCULATS A DETERMINADES OPERACIONS QUE IMPLIQUIN EXPLOTACIONS AGRÀRIES. Llei 5/2026, de 20 de maig, de mesures urgents de suport al sector agrari i forestal.

COMPARATIVO

1. Objecte de la norma

La Llei 5/2026, de 20 de maig, **té per objecte la convalidació i tramitació com a llei del** Decret llei 21/2025, de 14 d'octubre, de mesures urgents de suport al sector agrari i forestal, mantenint-ne íntegrament el contingut normatiu. La finalitat de la norma és reforçar fiscalment el sector agrari i forestal català, facilitar el relleu generacional a les explotacions agràries i incentivar la incorporació de joves agricultors, mitjançant una millora substancial dels beneficis fiscals aplicables a la transmissió d'explotacions agràries.

2. Què regula (novetats fiscals del Capítol VI)

L'article 16 modifica el Llibre Sisè del Codi tributari de Catalunya (Decret legislatiu 1/2024, de 12 de març), introduint les següents novetats:

A) Impost sobre Successions i Donacions – Adquisicions mortis causa (modificació de la Subsecció vuitena, articles 631-22 a 631-24)

- S'amplia l'àmbit subjectiu de la **reducció del 95% per adquisició d'explotació agrària**, suprimint l'exigència que l'adquirent sigui cònjuge, descendent, ascendent o col·lateral fins al tercer grau del causant. Per tant, la reducció esdevé aplicable **a qualsevol causahavent** que compleixi els requisits objectius.
- S'introdueix una **reducció incrementada del 99% quan l'adquirent tingui la condició de jove agricultor** (persona física de 40 anys o menys, responsable d'explotació i amb una formació agrària mínima de 150 hores lectives, acreditable en el termini de dos anys des de la mort del causant).
- Es flexibilitza la condició **d'agricultor professional**, que pot adquirir-se en el termini de dos anys a comptar de la defunció.
- Es regula expressament la reducció en cas de transmissió de participacions en entitats que duguin a terme l'explotació agrària, exigint una participació mínima del causant del 5% individual o del 20% conjuntament amb el grup familiar.
- S'incorporen definicions específiques d'«explotació agrària», «titular», «activitat agrària», «activitats complementàries», «unitat de treball agrari» i «jove agricultor».
- S'estableix la incompatibilitat amb les reduccions dels articles 631-6 i 631-10.
- La regla de manteniment es manté en cinc anys, però es vincula al manteniment de l'exercici de l'activitat agrària i de la condició d'agricultor professional de l'adquirent.

B) Impost sobre Successions i Donacions – Adquisicions inter vivos (nova Subsecció dotzena, articles 632-27 a 632-29)

Es crea ex novo una **reducció del 95% (99% per a joves agricultor**s) aplicable a les donacions i altres negocis jurídics gratuïts d'elements patrimonials afectes a una explotació agrària, així com a la donació de participacions en entitats titulars d'explotacions agràries. Es regulen els mateixos requisits objectius i subjectius que en la modalitat mortis causa, una regla de manteniment de cinc anys i, com a novetat específica, l'obligació del subjecte passiu de presentar autoliquidació complementària en el termini d'un mes en cas d'incompliment dels requisits.

C) Impost sobre Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats

- *Modalitat TPO – Article 641-15 (nou):* bonificació del 95% de la quota tributària (99% per a joves agricultors) en la transmissió de béns immobles de naturalesa rústica integrats en una explotació agrària, quan l'adquirent sigui agricultor professional i hi desenvolupi una activitat agrària, condicionada al manteniment durant cinc anys.
- *Modalitat TPO – Article 641-16 (nou):* bonificació del 95% per als expedients de domini, actes de notorietat i actes complementàries de documents públics (article 7.2.c del RDL 1/1993) referits a finques integrades en explotacions agràries.
- *Modalitat AJD – Article 642-9 (nou):* bonificació del 90% de la quota gradual per a les escriptures públiques de divisió, segregació, agregació i agrupació de finques integrades en explotacions agràries.

3. Entrada en vigor

Les modificacions tributàries són vigents des de l'1 de desembre de 2025, en coincidència amb l'entrada en vigor del Decret llei 21/2025, de 14 d'octubre, que la Llei 5/2026 convalida. La tramitació com a llei no altera la data d'efectes inicial, de manera que els beneficis fiscals resulten aplicables a les meritacions produïdes a partir d'aquesta data.

Sentencia

CESE ANTICIPADO SOCIO PROFESIONAL

IRPF. INDEMNIZACIÓN. REDUCCIÓN DEL 30%. La indemnización por cese anticipado de un socio profesional de Deloitte no puede acogerse a la reducción del 30% del artículo 32.1 LIRPF

El Supremo niega la reducción fiscal del 30% en IRPF a las indemnizaciones por cese de socios profesionales cuando no retribuyen servicios prestados durante un período superior a dos años, sino únicamente la extinción anticipada de la relación societaria.

Fecha: 04/05/2026 Fuente: web del Poder Judicial Enlace: Sentencia del TS de 04/05/2026

SÍNTESIS: **El Tribunal Supremo ha fijado doctrina sobre la aplicación de la reducción del 30% del artículo 32.1 LIRPF a las indemnizaciones percibidas por socios profesionales tras su cese anticipado en firmas de servicios profesionales.**

El caso analizaba la indemnización abonada a un socio profesional de Deloitte tras la extinción unilateral de su relación societaria, quien aplicó en su IRPF la reducción prevista para rendimientos con período de generación superior a dos años. La AEAT rechazó dicha reducción al considerar que la indemnización no retribuía servicios prestados durante un largo período, sino exclusivamente el cese en la condición de socio.

El Supremo confirma el criterio de la Administración y concluye que estas indemnizaciones no pueden calificarse como rentas irregulares cuando su importe no guarda relación con la antigüedad ni con el tiempo efectivo de prestación de servicios, sino con el cese anticipado acordado por la sociedad. Según la Sala, el derecho a la indemnización nace únicamente con el cese y no constituye la contraprestación de un esfuerzo prolongado en el tiempo.

La sentencia resulta especialmente relevante para despachos profesionales, consultoras y sociedades profesionales cuyos estatutos contemplen sistemas de salida o jubilación anticipada de socios con compensaciones económicas asociadas.

HECHOS

- La controversia surge a raíz de una regularización practicada por la AEAT respecto del IRPF del ejercicio 2016 de D. Norberto, socio profesional de Deloitte Advisory, S.L., quien había mantenido durante más de diez años una relación jurídico-mercantil continuada con dicha firma.
- Con efectos de 30 de junio de 2016, **Deloitte acordó el cese anticipado del contribuyente como socio profesional**, al amparo de una cláusula estatutaria que permitía extinguir unilateralmente la relación **cuando el socio hubiera alcanzado una determinada edad y antigüedad mínima en la firma**. Como consecuencia de dicho cese, el contribuyente percibió una indemnización de 1.709.120 euros, satisfecha en pago único.

La indemnización había sido articulada mediante dos acuerdos societarios:

- Un primer acuerdo de 20 de junio de 2013, que reconocía el derecho futuro del socio a percibir la indemnización máxima por cese anticipado, siempre que permaneciera al menos dos años más en la firma.
- Un segundo acuerdo de 29 de mayo de 2015, que formalizó definitivamente el cese con efectos de 30 de junio de 2016.

El contribuyente declaró la cantidad percibida como rendimiento de actividades económicas y aplicó sobre los primeros 300.000 euros la reducción del 30% prevista en el artículo 32.1 de la Ley del IRPF, al considerar que la renta tenía un período de generación superior a dos años.

- La Inspección rechazó la aplicación de dicha reducción y practicó liquidación provisional por importe de 48.128,63 euros, eliminando íntegramente el beneficio fiscal. Según la AEAT, la indemnización no

retribuía servicios profesionales prestados a lo largo del tiempo, sino únicamente el cese en la condición de socio.

Además, se impuso sanción tributaria por infracción leve del artículo 191 de la LGT. Posteriormente:

- El TEARC desestimó las reclamaciones económico-administrativas.
- El TSJ de Cataluña confirmó la liquidación, aunque anuló la sanción al apreciar una interpretación razonable de la norma por parte del contribuyente.

Objeto del recurso de casación

El Tribunal Supremo admitió el recurso para fijar doctrina sobre dos cuestiones principales:

1. Determinar si una indemnización satisfecha por la rescisión unilateral de una relación profesional continuada de más de dos años puede considerarse renta irregular por existir un período de generación equivalente a la duración de la relación mercantil.
2. Precisar si la reducción del artículo 32.1 LIRPF resulta aplicable cuando los rendimientos proceden de actividades que generan habitualmente ese tipo de rentas.

FALLO DEL TRIBUNAL SUPREMO

- El Tribunal Supremo desestima el recurso de casación interpuesto por el contribuyente y confirma la sentencia dictada por el TSJ de Cataluña.

Doctrina fijada por el Tribunal Supremo

La Sala fija como doctrina jurisprudencial la siguiente:

- "Una indemnización satisfecha por la rescisión unilateral de una relación jurídico-mercantil continuada de más de dos años de duración, entre una sociedad y un socio profesional, acordada por los órganos de la sociedad de forma discrecional en el marco de los estatutos sociales, cuya determinación no guarda relación con el tiempo de servicios prestados, **no tiene la consideración de renta susceptible de beneficiarse de la reducción del artículo 32.1 de la LIRPF".**
- Por tanto, la indemnización percibida por el socio profesional de Deloitte no puede beneficiarse de la reducción del 30% prevista para rendimientos irregulares.
- Asimismo, el Tribunal mantiene la anulación de la sanción tributaria acordada por el TSJ de Cataluña, al considerar razonable la interpretación sostenida por el contribuyente.

Fundamentación jurídica de la sentencia

1. Finalidad de la reducción del artículo 32.1 LIRPF

- El Tribunal recuerda que la finalidad de la reducción prevista en el artículo 32.1 LIRPF es corregir los efectos de la progresividad del impuesto cuando se concentran en un único ejercicio rentas generadas a lo largo de varios años.
- La reducción pretende evitar una tributación excesiva derivada de imputar en un solo período impositivo ingresos obtenidos mediante un esfuerzo prolongado en el tiempo.

2. La indemnización no retribuye servicios prestados durante más de dos años

- La clave de la decisión reside en que el Tribunal considera que la indemnización percibida por el socio no remunera un esfuerzo profesional prolongado durante más de dos años, sino exclusivamente el cese anticipado de la relación societaria
- El Tribunal destaca que:
  - La indemnización surge únicamente cuando se produce el cese.
  - El derecho a percibirla depende de una decisión discrecional de la sociedad.
  - Su cálculo no toma en consideración la antigüedad ni el tiempo total de servicios prestados.
  - Los parámetros utilizados para cuantificarla se refieren únicamente a dividendos y retribuciones de los últimos ejercicios.
- Por ello, concluye que no existe un auténtico "período de generación" superior a dos años en el sentido exigido por el artículo 32.1 LIRPF.

3. La indemnización tiene causa en el cese y no en la actividad profesional previa

- La Sala insiste en que la verdadera naturaleza jurídica de la renta no puede alterarse por la denominación utilizada en los estatutos sociales. Aunque éstos calificasen la indemnización como contraprestación adicional de las prestaciones accesorias del socio, lo relevante es que la

indemnización no remunera servicios prestados en un ciclo productivo prolongado, sino la extinción anticipada de la relación mercantil.

El Tribunal añade que:

- El derecho a la indemnización nace "ex novo" con el cese.
- Si no existe cese, no existe derecho económico alguno.
- La indemnización constituye una compensación por no poder continuar la actividad hasta la edad ordinaria de jubilación. **3.4. Inexistencia de analogía con las indemnizaciones laborales**

La sentencia rechaza expresamente la aplicación analógica de la jurisprudencia relativa a indemnizaciones laborales o a rendimientos del trabajo.

El Tribunal diferencia claramente:

- Los rendimientos de actividades económicas regulados en el artículo 32.1 LIRPF.
- Las indemnizaciones derivadas de relaciones laborales o mercantiles de administradores reguladas en el artículo 18.2 LIRPF. En consecuencia, considera inaplicable al caso la jurisprudencia invocada por el recurrente sobre despidos, ERE o extinción de relaciones laborales especiales.

Artículos aplicados y relevancia en el caso

Ley 35/2006, del IRPF

Artículo 32.1 **LIRPF.** Es el precepto central del litigio. Regula la reducción del 30% aplicable a rendimientos de actividades económicas con período de generación superior a dos años o calificados reglamentariamente como irregulares. El Tribunal interpreta que la indemnización discutida no cumple el requisito del "período de generación" porque no retribuye un esfuerzo prolongado en el tiempo.

Artículo 14 **LIRPF.** El Tribunal menciona este artículo para recordar las reglas de imputación temporal de rentas y explicar que la reducción pretende mitigar el efecto de concentrar ingresos plurianuales en un único ejercicio.

Artículo 18.2 **LIRPF.** La Sala lo cita para diferenciar el régimen aplicable a rendimientos del trabajo respecto del previsto para actividades económicas. Sirve para rechazar la analogía con indemnizaciones laborales.

Artículo 2 **LIRPF.** Define el objeto del impuesto y la noción de renta del contribuyente. El Tribunal lo utiliza para contextualizar la tributación de los rendimientos obtenidos por el socio profesional.

Artículo 6 **LIRPF.** Se cita en relación con el hecho imponible del IRPF y la obtención de renta.

Ley General Tributaria

Artículo 191 **LGT.** Fundamento de la sanción tributaria inicialmente impuesta por dejar de ingresar correctamente la deuda tributaria derivada del IRPF. La sanción fue posteriormente anulada.

Jurisprudencia relacionada citada en la sentencia

Sentencias utilizadas o analizadas por el Tribunal Supremo

STS de 19 de marzo de 2018 (ECLI:ES:TS:2018:950)

Doctrina sobre la excepción aplicable a actividades económicas que generan habitualmente rendimientos irregulares. Se cita como antecedente interpretativo del artículo 32.1 LIRPF.

STS de 18 de mayo de 2020 (RC 6034/2017)

Invocada por el recurrente para sostener que lo relevante es el período de generación del rendimiento y no la causa de la percepción. El Supremo considera que no resulta aplicable al caso.

STS de 21 de septiembre de 2020 (RC 4364/2018)

Referida a indemnizaciones derivadas de expedientes de regulación de empleo. El Tribunal rechaza su analogía con el supuesto litigioso.

STS de 25 de julio de 2023 (RC 2334/2021)

Analizaba la reducción por rendimientos irregulares en el ámbito del artículo 18.2 LIRPF respecto de administradores societarios. La Sala declara que esa doctrina no es extrapolable al presente caso.

Monográfico Renta 2025

Transmisión de inmuebles y derechos reales sobre inmuebles

F2	Ganancias y pérdidas patrimoniales derivades de la transmisión de elementos patrimoniales (a integrar en la base imponible del ahorro)	Página 22

Ganancias y pérdidas patrimoniales derivadas de la transmisión de inmuebles y derechos reales sobre bienes inmuebles

Titularidad y datos del elemento patrimonial transmitido		Elemento patrimonial
Contribuyente titular del elemento patrimonial transmitido		[1815]
Imputación temporal: marque "X" cuando opte por el criterio de operaciones a plazos o con precio aplazado (Cumplimente anexo C.1)		[1816]
Tipo de elemento patrimonial	Clave I: inmueble en propiedad Clave O: Otros derechos reales sobre bienes inmuebles	[1817] [1] [2]
Identificación del inmueble	Situación: Clave	[1818]
	Referencia catastral 1	[1819]
	(...)	
Tipo de operación	Transmisión intervivos onerosa (venta, permuta, etc)	[1822]
	Transmisión intervivos gratuita (donación, liberalidad, etc)	[1823] [3] [4]

[1] Consulta V0261-26 de 09/02/2026

La DGT concluye que no procede la exención por reinversión en vivienda habitual cuando el contribuyente transmite un inmueble sin haber ostentado su pleno dominio durante al menos tres años, aunque haya residido en él con anterioridad.

El criterio se basa en que el concepto fiscal de vivienda habitual exige residencia efectiva y titularidad simultánea durante dicho plazo, sin que pueda computarse el periodo previo a la adquisición (en este caso, por donación).

Este enfoque se apoya en la doctrina del Tribunal Supremo, que vincula la aplicación del beneficio fiscal a la titularidad jurídica del inmueble durante todo el periodo exigido.

[2] Sentencia del TS de 12/12/2022

El TS estima que la exención de la ganancia patrimonial obtenida con ocasión de la transmisión de la vivienda habitual del contribuyente, siempre que el importe total obtenido por la transmisión se reinvierta en la adquisición de una nueva vivienda habitual, regulada en el art. 38 de la LIRPF , requiere que la vivienda transmitida haya constituido su residencia habitual durante el plazo continuado de, al menos, tres años continuados y que haya ostentando durante dicho periodo el pleno dominio de la misma, sin que la nuda propiedad resulte título suficiente a tales efectos.

[3] Consulta V0389-26 de 25/02/2026

La Sentencia del Tribunal Supremo n.º 295/2021, de 3 de marzo, declaró que la aportación gratuita de un bien privativo a la sociedad de gananciales no puede gravarse por el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, dado que la sociedad de gananciales —patrimonio separado sin personalidad jurídica— no puede ser sujeto pasivo de dicho tributo (al estar limitado a las personas físicas y a los entes a los que una norma con rango de ley atribuya expresamente tal condición ex artículo 35.4 LGT, cosa que no ocurre con la sociedad de gananciales).

Sin embargo, la DGT advierte que tal doctrina no es trasladable al IRPF, donde la operativa es distinta:

La aportación gratuita de un bien privativo a la sociedad de gananciales genera ganancia patrimonial en el IRPF por el 50% transmitido al cónyuge no aportante.

La DGT confirma la no sujeción al IIVTNU pero recuerda que en el IRPF la operación tributa parcialmente, conforme al criterio de unificación fijado por el TEAC en su Resolución de 24 de enero de 2024.

[4] Sentencia del TS de 12/04/2024

El TS, en contra de los dictaminado por el TSJ de Valencia, estima que en la donación de 4 inmuebles de unos padres a sus hijos no pueden generar pérdidas.

El TSJ de Valencia en su sentencia del 28/09/2022 estimó que el contribuyente podía aplicarse dichas pérdidas. Ahora el TS, en respuesta a la cuestión de casación estima que, en interpretación del artículo 33.5.c) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, IRPF, no procede computar, a efectos de este impuesto, las pérdidas patrimoniales declaradas debidas a transmisiones lucrativas por actos inter vivos o liberalidades, aunque en unidad de acto se computen las ganancias patrimoniales también declaradas, derivadas de ese mismo tipo de transmisiones

Fechas y valores de transmisión y de adquisición			
Fecha de transmisión (día, mes y año)		[1824]	
Fecha de adquisición (día, mes y año)		[1825] [5] [6] [7]	
Valor de transmisión ([1911] – [1912])		[1826] [8]	
Importe real de la transmisión	[1911]		
Gastos y tributos inherentes a la transmisión satisfechos por el transmitente	[1912]		
Valor de transmisión destinado a constituir una renta vitalicia		[1827]	
Valor de transmisión de la vivienda habitual susceptible de reinversión a efectos de la exención por reinversión en vivienda habitual		[1828]	[9] [10]

[5] Consulta V1586-24 de 01/07/2024

El consultante manifiesta que adquirió por herencia de su padre, fallecido en 1981, la vivienda en que reside desde 1957, habiendo aceptado la herencia de su padre en 2022.

Respecto a la fecha de adquisición, **será la de adquisición por herencia del bien, según las normas del Código Civil, produciéndose la misma con carácter derivativo con la aceptación de la herencia, si bien los efectos subsiguientes se retrotraen al momento de la muerte del causante**, de acuerdo con el artículo 989 del Código Civil. En definitiva, **una vez aceptada la herencia, se entiende que la adquisición se produjo en el momento del fallecimiento del causante.**

[6] Consulta V1202-24 de 28/05/2024

La fecha de adquisición del terreno es la **de adquisición de la propiedad según las normas civiles**.

La fecha de adquisición de la edificación es la de finalización de las obras, **siempre que pueda acreditarse**.

Si no se puede acreditar la fecha de finalización de las obras, se toma la fecha de la **escritura de declaración de obra nueva** como fecha de adquisición.

[7] Sentencia de la AN de 10/12/2025 (EN RELACIÓN CON LA DONACIÓN DE UNAS PARTICIPACIONES SOCIALES)

La Audiencia Nacional establece que, **cuando una transmisión lucrativa ya ha sido objeto de liquidación definitiva en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD), la Administración tributaria debe respetar ese valor** al calcular la ganancia patrimonial en el IRPF derivada de la misma operación.

En el caso analizado, **la AEAT regularizó el IRPF de una contribuyente por la donación de participaciones sociales**, utilizando un valor de transmisión distinto al considerado en la liquidación definitiva del ISD. La Sala anula la liquidación al entender que la liquidación definitiva del ISD implica la comprobación de todos los elementos de la obligación tributaria, incluido el valor de los bienes transmitidos, por lo que la Administración no puede apartarse posteriormente de ese valor.

La sentencia refuerza el principio de unicidad del valor entre tributos conectados (ISD e IRPF), en línea con la jurisprudencia del Tribunal Supremo, para evitar valoraciones contradictorias de un mismo bien por distintas Administraciones.

[8] Consulta V1615-25 de 15/09/2025

La Consulta analiza la tributación en IRPF de la venta, en 2024, de un inmueble situado en Estados Unidos, adquirido en 2000, cuando tanto la compra como la venta se realizaron en dólares estadounidenses.

La Dirección General de Tributos concluye q**ue la ganancia o pérdida patrimonial debe calcularse en primer lugar en la moneda en que se efectuaron las operaciones (dólares), determinando la diferencia entre el valor de adquisición y el de transmisión** conforme a los artículos 33, 34 y 35 de la LIRPF. **Posteriormente, el resultado obtenido debe convertirse a euros aplicando el tipo de cambio vigente en la fecha de la transmisión, momento en que se produce la alteración patrimonial**.

Asimismo, la DGT recuerda que **una eventual conversión posterior de los dólares a euros puede generar una nueva ganancia o pérdida** patrimonial derivada exclusivamente de la fluctuación del tipo de cambio.

[9] Consulta V0088-26 de 20/01/2026

La DGT analiza si la r**uptura de una pareja permite considerar como vivienda habitual un inmueble transmitido antes de cumplir el plazo de tres años**, a efectos de aplicar la exención por reinversión.

El criterio es restrictivo: **la ruptura sentimental no se considera, con carácter general, una circunstancia que obligue necesariamente al cambio de domicilio**, por lo que la vivienda no adquiere la condición de habitual y la ganancia patrimonial tributa.No obstante, se subraya que se trata de una cuestión de hecho, cuya valoración corresponde a la Administración tributaria, pudiendo el contribuyente acreditar la necesidad del cambio mediante prueba suficiente.

Diferencia relevante: a diferencia de la ruptura sentimental, **el divorcio o la separación matrimonial sí están expresamente contemplados en la normativa como posibles causas que justifican el cambio de domicilio.** Sin embargo, tampoco operan automáticamente: será necesario acreditar que el abandono de la vivienda responde a una situación obligada (por ejemplo, por atribución judicial del uso) y no a una decisión voluntaria.

[10] Resolución del TEAC de 07/04/2026

El TEAC confirma **que no procede la exención por reinversión en vivienda habitual** cuando han transcurrido más de dos años desde que el contribuyente dejó de residir en el inmueble, **incluso si el cambio de domicilio se debió a un traslado laboral**.

Aclara que, **si bien el traslado laboral permite excepcionar el requisito de permanencia mínima de tres años para considerar una vivienda como habitual, no exceptúa el requisito de que haya sido vivienda habitual en los dos años anteriores a la transmisión,** que resulta imprescindible.
El Tribunal considera que el requisito de ocupación en los **dos años anteriores a la venta es estricto e ineludible**, y rechaza aplicar la doctrina del Tribunal Supremo de 5 de mayo de 2023, al limitarse esta a supuestos de separación o divorcio.
No obstante, el TEAC anula la sanción, al apreciar falta de motivación suficiente sobre la culpabilidad del contribuyente.

Valor de transmisión de la vivienda habitual susceptible de reinversión a efectos de la exención por reinversión en vivienda habitual (continuación)	[11] [12] [13] [14][15] [16]

[11] Consulta V2315-25 de 27/11/2025

La **DGT niega la aplicación de la exención por reinversión en vivienda habitual cuando la nueva vivienda se adquiere por herencia, aunque el contribuyente destine el importe obtenido en la venta de su anterior vivienda habitual a cancelar la hipoteca** que grava el inmueble heredado.

El criterio administrativo recuerda que la exención del IRPF exige una reinversión efectiva en la adquisición onerosa de una nueva vivienda habitual dentro del plazo legal, requisito que no se cumple en las adquisiciones a título gratuito, ni siquiera cuando se asume o cancela la deuda hipotecaria asociada al inmueble heredado.

[12] Consulta V1342-24 de 07/06/2024

La DGT concluye que, **para acogerse a la exención por reinversión, el importe obtenido de la transmisión de la vivienda habitual debe reinvertirse en la adquisición de una nueva vivienda habitual en un plazo de dos años**.

Dado que el inmueble heredado fue adquirido a título gratuito, no se considera que exista una reinversión del importe obtenido en la venta de la vivienda anterior.

Por lo tanto, **la ganancia patrimonial derivada de dicha venta estará sujeta a tributación**, salvo que se reinvierta el importe en la compra de una nueva vivienda habitual dentro del plazo establecido.

[13] Consulta V1860-25 de 14/10/2025

La DGT confirma que **la ganancia patrimonial obtenida por la venta de una vivienda habitual situada en el extranjero** puede quedar exenta en el IRPF **si el contribuyente es residente fiscal en España y reinvierta el importe total en la adquisición de una nueva vivienda habitual en España** dentro del plazo de dos años. La clave es que ambas viviendas cumplan los requisitos legales de habitualidad, con independencia de su localización geográfica.

[14] Consulta V2617-24 de 19/12/2024

La DGT confirma que la exención por reinversión en vivienda habitual es aplicable cuando el importe obtenido en la venta **se destina a adquirir una cuota indivisa de una nueva vivienda**

Aplicación de la exención al caso concreto

- **Si cada cónyuge reinvierte el 100% de su 50% del importe obtenido en la adquisición de la cuota indivisa** de la nueva vivienda, la totalidad de la ganancia patrimonial quedará exenta.
- Si no se reinvierte el total del importe obtenido, solo se exonerará la parte proporcional correspondiente a la cantidad reinvertida.
- La DGT confirma que el marido puede destinar el dinero de la venta a compensar a los otros copropietarios en la extinción del condominio y beneficiarse de la exención, siempre que la vivienda pase a ser la nueva vivienda habitual del matrimonio.

[15] Resolución del TEAR de Madrid de 28/05/2024

El Tribunal considera que el derecho de "Leasehold", aunque en derecho inglés se configure como un derecho real sobre el inmueble, no es equivalente al pleno dominio requerido por la normativa española para aplicar la exención por reinversión en vivienda habitual.

[16] Sentencia del TSJ de Catalunya de 10/02/2026

El TSJ de Cataluña niega la exención del IRPF por venta de vivienda habitual de mayor de 65 años: el inmueble llevaba más de tres años arrendado y no se acredita que el cambio de residencia obedeciera a circunstancias necesarias y ajenas a la voluntad de la contribuyente. **El arrendamiento previo del inmueble durante más de dos años y la falta de prueba sobre la necesidad del cambio de domicilio impiden aplicar la exención del artículo 33.4 b) LIRPF, pese a la edad de la contribuyente y a su grado de discapacidad reconocido.**

Sentencia del TSJ de Catalunya de 18/02/2025 LA VIVIENDA MANTIENE SU CONDICIÓN DE "VIVIENDA HABITUAL" DE FORMA INDEFINIDA SI EL CAMBIO DE DOMICILIO ES POR ENFERMEDAD (CAUSA TASADA)

Interpretación integradora del artículo 41 bis RIRPF:

El apartado 3 no puede leerse aisladamente. **La mención "con arreglo a lo dispuesto en este artículo"** implica que deben aplicarse también los apartados 1 y 2, que admiten la conservación del carácter de vivienda habitual si concurren causas justificadas (como enfermedad grave).

De este modo, **la concurrencia de una causa justificada, como una enfermedad que obliga al traslado**, permite mantener indefinidamente la condición de vivienda habitual, sin limitación temporal a los dos años previstos en el apartado 3 para otros supuestos.

Doctrina del Tribunal Supremo:

STS 841/2017: **una enfermedad grave** que obliga al cambio de residencia no hace perder el carácter de vivienda habitual.

STS 553/2023: en exenciones del IRPF debe aplicarse un concepto unitario y funcional de vivienda habitual; las causas que justifican el abandono (en este caso, Alzheimer) **deben permitir mantener la exención**.

Principios constitucionales:

El tribunal alude al principio de igualdad y al derecho a la no discriminación (art. 14 CE y CEDH) frente a situaciones en las que las personas con discapacidad o mayores deben abandonar su vivienda habitual por causas de fuerza mayor.

Prohibición de analogía restrictiva:

Valor de transmisión susceptible de reducción [DT 9ª]		**[1829]**
Valor de adquisición ([1913] + [1914] – [1915])		**[1830]**
Importe real de adquisición	**[1913]** [17] [18] [19]	
Gastos y tributos inherentes a la adquisición satisfechos por el adquirente	**[1914]**	
Amortizaciones	**[1915]**	
Si la diferencia [1826] – [1830] es negativa:		
Pérdida patrimonial obtenida: diferencia [1826] – [1830] negativa		**[1831]**
Pérdida patrimonial imputable a 2025		**[1832]**
Si la diferencia [1826] – [1830] es positiva:		
Ganancia patrimonial obtenida: diferencia [1826] – [1830] positiva		**[1833]**
Ganancia exenta 50% (sólo determinados inmuebles urbanos)		**[1641]**
Ganancia exenta por reinversión en rentas vitalicias		**[1834]**
Ganancia exenta por reinversión en vivienda habitual		**[1835]** [20]

Si bien el art. 14 LGT prohíbe la analogía para extender exenciones, **no impide una interpretación integradora y sistemática** cuando la ley remite a un concepto legal definido.

[17] Consulta V0564-26 de 10/03/2026

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.

[18] Consulta V1738-25 de 24/09/2025

El consultante manifiesta que, en 2021, **sus padres le transmitieron una vivienda mediante un pacto sucesorio de mejora con entrega de presente**, regulado por el Derecho Civil de Galicia. Desde entonces ha residido en dicha vivienda y ahora pretende venderla para adquirir una nueva vivienda habitual.

Pacto de mejora con entrega de presente: Es un acuerdo mediante el cual una persona conviene en vida transmitir determinados bienes concretos a favor de un descendiente, como parte de su futura herencia. Implica que los bienes se entregan de forma inmediata, no cuando fallezca el causante. El descendiente pasa a ser propietario en el momento de la firma del pacto, aunque estos bienes computarán como parte de su herencia futura.

Con la reforma de la Ley del IRPF por la Ley 11/2021, si vendes el inmueble antes de 5 años desde el pacto y los padres siguen vivos, el adquirente se subroga en el valor y la fecha de adquisición que tenían tus padres, si ese valor es inferior al que se declaró en el Impuesto de Sucesiones y Donaciones (ISD).

[19] Consulta V1951-24 de 17/09/2024

La DGT responde sobre el cálculo del valor de adquisición de inmuebles en el IRPF tras consolidación de dominio en donación de inmueble en Francia

El valor de adquisición a efectos del IRPF se determina conforme al artículo 36 de la Ley 35/2006 (LIRPF), aplicando las normas del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD), pero sin que pueda exceder del valor de mercado. En este caso:

- Donación inicial (2002): El valor de adquisición de la nuda propiedad será el valor real en ese momento, definido como el precio que pagaría un comprador independiente en condiciones normales de mercado.
- Consolidación del dominio (2021): No se genera una nueva adquisición, ya que la consolidación completa el título previo.

[20] Consulta V0471-26 de 27/02/2026 (en el mismo sentido Consulta V1797-25 de 13/10/2025)

La DGT adapta su criterio a la jurisprudencia del Tribunal Supremo y establece que, **en casos de divorcio, el contribuyente que abandonó la vivienda podrá seguir considerándola como vivienda habitual a efectos fiscales**. Esto será posible si el excónyuge que permanece en el inmueble mantiene dicha condición en el momento de la transmisión o en los dos años anteriores.

Sentencia del TS de 05/05/2023

La Sala fija una interpretación integradora y garantiza la igualdad de trato de los cónyuges afectados por estas situaciones

La Sección Segunda de la Sala Tercera del Tribunal Supremo ha fijado doctrina jurisprudencial sobre uno de los aspectos más controvertidos del derecho a la exención en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, **cuando las ganancias patrimoniales obtenidas en la transmisión de vivienda habitual son reinvertidas en la adquisición de nueva vivienda habitual.**

Ganancia no exenta ([1826] – [1830] - [1641] – [1834] – [1835])	**[1836]** [21]
Elementos no afectos a actividades económicas:	
Parte de la ganancia patrimonial susceptible de reducción (DT 9ª)	**[1837]**
Nº de años de permanencia hasta el 31.12.1994, en su caso	**[1838]**
Reducción aplicable (DT 9ª de la LIRPF)	**[1839]**
Ganancia patrimonial reducida no exenta [1836] – [1839]	**[1840]**
Ganancia patrimonial reducida no exenta imputable a 2025	**[1841]**
Elementos afectos a actividades económicas:	
Ganancia patrimonial no exenta	**[1842]** [22] [23]

En los casos en que el cese de la situación de residencia efectiva se haya producido con más de dos años de antelación a la fecha de la transmisión de la vivienda, la Administración tributaria ha venido interpretando que **no se cumpliría uno de los requisitos** para la exención de las ganancias, el que exige que la vivienda hubiera constituido la residencia efectiva del cónyuge que pretender obtener la exención, bien en la fecha de la transmisión o al menos en cualquier día dentro de los dos años anteriores a la misma. **Esta circunstancia puede no concurrir en cónyuges que debieron abandonar la vivienda habitual familiar por atribución del uso al otro cónyuge.**

En la Sentencia de la Sala Tercera del Tribunal Supremo (Sección Segunda), número 553/2023, de 5 de mayo de 2023, dictada en el recurso de casación 7851/2021, se enjuicia un caso en el que la Agencia Tributaria del Estado **denegó la exención de las ganancias por venta de la vivienda habitual por este motivo, pese a cumplirse el resto de requisitos.**

El Tribunal Supremo declara como criterio jurisprudencial que **"en las situaciones de separación, divorcio o nulidad del matrimonio que hubieren determinado el cese de la ocupación efectiva como vivienda habitual para el cónyuge que ha de abandonar el domicilio habitual por tales causas, el requisito de ocupación efectiva de la vivienda habitual en el momento de la transmisión o en cualquier día de los dos años anteriores a la misma, que exige el apartado 3 del art. 41 bis del RLIRPF [Reglamento de la Ley del impuesto sobre la renta de las personas físicas] se entenderá cumplido cuando tal situación concurra en el cónyuge que permaneció en la misma".**

Con esta sentencia se fija una jurisprudencia que profundiza en la interpretación integradora del conjunto de requisitos para disfrutar de la exención por reinversión en vivienda habitual, y garantiza la igualdad de trato de los cónyuges afectados por estas situaciones.

[21] Consulta V0659-24 de 15/04/2024

No está exento en el IRPF la ganancia por la dación en pago de la vivienda habitual para satisfacer las anualidades por alimentos tras el divorcio

La Disposición Adicional Cuadragésima Tercera de la LIRPF establece que las rentas obtenidas por quitas y daciones en pago de deudas establecidas en convenios judiciales **están exentas siempre que las deudas no deriven de actividades económicas**.

En el caso planteado, la transmisión del 50% de la vivienda habitual del consultante no corresponde a los supuestos de exención mencionados, ya que no se cumplen los requisitos establecidos, como la dación en pago para cancelar deudas hipotecarias garantizadas. Tampoco se trata de un supuesto de reinversión en una nueva vivienda habitual o de una exención aplicable a personas mayores de 65 años o en situación de dependencia severa.

En consecuencia, la ganancia patrimonial obtenida en la transmisión del 50% de la vivienda habitual **no estaría exenta en el IRPF**.

Con efectos desde 1 de enero de 2014 y ejercicios anteriores no prescritos, se declara exenta la ganancia patrimonial que pudiera ponerse de manifiesto como consecuencia de la dación en pago o de un procedimiento de ejecución hipotecaria que afecte a la vivienda habitual del contribuyente, cuando concurran en ellos las circunstancias siguientes:

- Que deriven de la trasmisión de la vivienda habitual del deudor o del garante del deudor.
- Que la transmisión sea por dación en pago o en ejecución hipotecaria judicial o notarial.
- Que sea para la cancelación de deudas garantizadas con hipoteca que recaiga sobre dicha vivienda habitual contraídas con una entidad de crédito u otra entidad que de manera profesional, realice la actividad de concesión de préstamos o créditos hipotecarios.
- Es necesario que el propietario de la vivienda habitual no disponga de otros bienes o derechos en cuantía suficiente para satisfacer la totalidad de la deuda y evitar la enajenación de la vivienda.

[22] Consulta V0648-26 de 20/03/2026

La DGT analiza el caso de un contribuyente mayor de 65 años que reside en una masía con terrenos anexos dedicados parcialmente al cultivo de olivos cuya producción comercializa.

La DGT concluye **que la exención prevista en el artículo 33.4.b) de la LIRPF para la transmisión de la vivienda habitual únicamente resulta aplicable sobre la parte del inmueble destinada efectivamente a residencia habitual y al terreno vinculado a ella.**

Por el contrario, **la parte de la finca afecta a una actividad económica agrícola queda excluida de la exención, debiendo tributar la ganancia patrimonial correspondiente.**

La consulta refuerza el criterio administrativo según el cual, en inmuebles con usos mixtos —residencial y económico—, **es necesario realizar un prorrateo de la ganancia patrimonial para diferenciar la parte exenta de la no exenta.**

[23] Consulta V2658-24 de 27/12/2024

La DGT limita la exención por transmisión de vivienda habitual a la parte no arrendada en donaciones realizadas por mayores de 65 años.

Efecto del arrendamiento parcial:

- **El arrendamiento parcial implica que la vivienda deja de ser habitual respecto a la parte arrendada.**
- **La exención solo se aplica a la parte proporcional utilizada como residencia habitual.**

Ganancia patrimonial no exenta imputable a 2025	**[1843]**

- Si el consultante transmite la vivienda antes de que transcurran tres años desde la finalización del arrendamiento, no podrá aplicar la exención a la parte arrendada.