ÍNDICE

Consulta de la DGT

RESOLUCIÓN UNILATERAL DE UN CONTRATO DE AGENCIA.
IS. INDEMNIZACIÓN POR CESE CONTRATO DE AGENCIA. La indemnización por resolución unilateral de un contrato de agencia financiera tributa íntegramente en el Impuesto sobre Sociedades como ingreso del ejercicio de su devengo
La DGT descarta cualquier exención por su carácter indemnizatorio y advierte de que, si la resolución determina la extinción de la sociedad, deberá integrarse además la diferencia entre el valor de mercado y el valor fiscal de los elementos transmitidos en la liquidación.
pág. 2

Resolución del TEAC

HEREDEROS Y LEGATARIOS.
LGT. RESPONSABILIDAD SUBSIDIARIA. TRANSMISIÓN MORTIS CAUSA. El TEAC extiende la intransmisibilidad de las sanciones a las liquidaciones derivadas de la responsabilidad subsidiaria del artículo 43.1.a) LGT tras confirmar su naturaleza sancionadora
Los herederos y legatarios no responden ni de las sanciones ni de las liquidaciones incluidas en un acuerdo de derivación de responsabilidad subsidiaria del artículo 43.1.a) LGT, aunque dicho acuerdo hubiera sido notificado al responsable antes de su fallecimiento, al tratarse de una figura de naturaleza sancionadora.
pág. 3

Sentencia

PROCEDIMIENTO SANCIONADOR ABREVIADO INICIADO CON ANTERIORIDAD AL ACUERDO DE LIQUIDACIÓN.
LGT. SANCIONES. PROCEDIMIENTO. El Tribunal Supremo avala que no haya un nuevo trámite de audiencia en procedimientos sancionadores tributarios si la sanción definitiva coincide íntegramente con la propuesta inicial
La Sala fija doctrina y declara que, en los procedimientos sancionadores abreviados iniciados antes de la liquidación tributaria, solo será necesario conceder una nueva audiencia cuando la liquidación o la sanción sufran modificaciones que afecten a los elementos esenciales de la acusación y del derecho de defensa.
pág. 6

Monográfico IS 2025

PL Obligaciones de Información en la Memoria de las Cuentas Anuales de las empresas que hayan aplicado la Reducción de la base imponible por dotaciones a la Reserva para inversiones en las Illes Balears (RIB)
pág. 9

Artículo de José Mª Tocornal

PL Un apunte sobre la Resolución del TEAC de 24/03/2026
pág. 11

Consulta de la DGT

RESOLUCIÓN UNILATERAL DE UN CONTRATO DE AGENCIA.

IS. INDEMNIZACIÓN POR CESE CONTRATO DE AGENCIA. La indemnización por resolución unilateral de un contrato de agencia financiera tributa íntegramente en el Impuesto sobre Sociedades como ingreso del ejercicio de su devengo

La DGT descarta cualquier exención por su carácter indemnizatorio y advierte de que, si la resolución determina la extinción de la sociedad, deberá integrarse además la diferencia entre el valor de mercado y el valor fiscal de los elementos transmitidos en la liquidación.

Fecha: 06/04/2026 Fuente: web de la AEAT Enlace: Consulta V0756-26 de 06/04/2026

SÍNTESIS: La DGT concluye que la **indemnización percibida** por una sociedad como consecuencia de la resolución unilateral de un contrato de agencia constituye un ingreso del ejercicio y debe integrarse en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades conforme al principio de devengo.
Asimismo, si tras la extinción de la actividad la sociedad procede a su disolución y liquidación, deberá tributar por las rentas puestas de manifiesto en la transmisión de sus activos, integrando en la base imponible la diferencia entre su valor de mercado y su valor fiscal.
La DGT recuerda que la normativa del Impuesto sobre Sociedades **no contempla ninguna exención o ajuste específico** para este tipo de indemnizaciones, por lo que su tratamiento fiscal deriva directamente de su reconocimiento contable.

HECHOS QUE EXPONE EL CONSULTANTE

- Una SL actuaba desde 2006 como agente financiero en exclusiva para un banco.
- En 2022, el banco resolvió unilateralmente el contrato, retiró la autorización para operar y provocó el cierre definitivo de la actividad. La sociedad percibió una indemnización por cese.

QUÉ PREGUNTA EL CONSULTANTE.

- Si la indemnización debe tributar en el Impuesto sobre Sociedades o si está exenta por compensar el cierre del negocio.

CONTESTACIÓN DE LA DGT

- La DGT concluye que la indemnización es **ingreso del ejercicio** y debe integrarse en la base imponible del IS en el período en que se devenga, esto es, cuando se resuelve el contrato.
- No existe en la LIS una regla que corrija el tratamiento contable de estas indemnizaciones; por tanto, se parte del resultado contable.
- Además, si la sociedad se extingue mediante disolución y liquidación, debe integrar en la base imponible del período de liquidación la diferencia entre el valor de mercado de los elementos transmitidos y su valor fiscal.

Artículos

Art. 10.3 LIS: base imponible por resultado contable corregido fiscalmente; se aplica porque no hay ajuste específico para excluir la indemnización.
Art. 11.1 LIS: principio de devengo; determina el período en que se integra el ingreso.
Art. 17.4 y 17.5 LIS: valoración a mercado en transmisiones a socios por disolución y liquidación; obliga a tributar por la diferencia valor mercado/valor fiscal.
Arts. 36.2.a) y 38.d) Código de Comercio: definen ingresos y devengo contable; sustentan que la indemnización incrementa patrimonio neto y se imputa al ejercicio correspondiente.

Resolución del TEAC

HEREDEROS Y LEGATARIOS.

LGT. RESPONSABILIDAD SUBSIDIARIA. TRANSMISIÓN MORTIS CAUSA. El TEAC extiende la intransmisibilidad de las sanciones a las liquidaciones derivadas de la responsabilidad subsidiaria del artículo 43.1.a) LGT tras confirmar su naturaleza sancionadora

Los herederos y legatarios no responden ni de las sanciones ni de las liquidaciones incluidas en un acuerdo de derivación de responsabilidad subsidiaria del artículo 43.1.a) LGT, aunque dicho acuerdo hubiera sido notificado al responsable antes de su fallecimiento, al tratarse de una figura de naturaleza sancionadora.

Fecha: 30/04/2026 Fuente: web de la AEAT Enlace: Resolución del TEAC 04927/2022 de 30/04/2026

SÍNTESIS: El TEAC declara intransmisible la responsabilidad del artículo 43.1.a) LGT tras el fallecimiento del responsable

El TEAC, en resolución de 30 de abril de 2026 (RG 4927/2022), concluye que **ni las sanciones ni las liquidaciones incluidas en el alcance de una declaración de responsabilidad subsidiaria** del artículo 43.1.a) LGT **pueden transmitirse a los herederos o legatarios del responsable fallecido**.

La resolución analiza un supuesto en el que un administrador había sido declarado responsable subsidiario de deudas y sanciones de una sociedad. Tras su fallecimiento durante la tramitación de la reclamación, **la AEAT anuló las sanciones, manteniendo únicamente la liquidación tributaria derivada**.

Apoyándose en la reciente doctrina del Tribunal Supremo, especialmente en la sentencia de 20 de mayo de 2025 (rec. 3452/2023), que confirma la naturaleza sancionadora de la responsabilidad prevista en el artículo 43.1.a) LGT, **el TEAC concluye que también las liquidaciones exigidas al responsable participan de dicha naturaleza.** En consecuencia, resulta aplicable el principio de personalidad de las sanciones y el régimen de intransmisibilidad previsto en los artículos 39, 182, 189 y 190 LGT.

El criterio adoptado supone un importante avance en la protección de los herederos, al extender la intransmisibilidad no solo a las sanciones tributarias, sino también a las deudas liquidadas exigidas mediante acuerdos de derivación de responsabilidad dictados al amparo del artículo 43.1.a) LGT, **con independencia de que dichos acuerdos hubieran sido notificados antes o después del fallecimiento del responsable.**

ANTECEDENTES Y HECHOS

- La Dependencia Regional de Recaudación de la AEAT en Extremadura dictó, el 22 de febrero de 2022, un acuerdo de declaración de responsabilidad subsidiaria contra D. Axy, administrador de la entidad XZ, S.L., al amparo del artículo 43.1.a) de la Ley General Tributaria.
- El alcance de la responsabilidad comprendía:
  - Una liquidación por Impuesto sobre Sociedades derivada de actuaciones inspectoras de los ejercicios 2007 a 2009, por importe de **103.868 euros**.
  - Una sanción tributaria asociada a dichas actuaciones, por importe de **105.905,30 euros**.
- El acuerdo fue notificado el 10 de marzo de 2022 y posteriormente impugnado mediante recurso de reposición y reclamación económico-administrativa.
- Durante la tramitación de la reclamación, el responsable subsidiario falleció el 23 de septiembre de 2022. Tras ello, sus herederas solicitaron la extinción de la responsabilidad derivada de las sanciones, petición que fue estimada por la AEAT mediante acuerdo de 2 de noviembre de 2022.

- Sin embargo, **permanecía vigente la liquidación tributaria incluida en el acuerdo de derivación**, por lo que la cuestión controvertida consistía en determinar si dicha liquidación podía transmitirse a los herederos del responsable fallecido.
- La Administración defendía la transmisión de la deuda al amparo del artículo 39.1 LGT, dado que el acuerdo de derivación había sido notificado antes del fallecimiento del responsable.
- Por el contrario, los sucesores sostenían que, tras la doctrina fijada por el Tribunal Supremo sobre la naturaleza sancionadora del artículo 43.1.a) LGT, tampoco podían transmitirse las liquidaciones incluidas en el alcance de dicha responsabilidad.

FALLO DEL TRIBUNAL

- El TEAC **estima íntegramente la reclamación económico-administrativa y anula el acuerdo impugnado**.
- El Tribunal concluye que:
  No se transmiten a los herederos ni las sanciones impuestas al causante ni tampoco las liquidaciones incluidas en el alcance de una declaración de responsabilidad subsidiaria dictada conforme al artículo 43.1.a) LGT.
- Asimismo, declara que esta conclusión resulta aplicable:
  - Tanto si el acuerdo de derivación fue notificado antes del fallecimiento del responsable.
  - Como si la notificación se produjo después de dicho fallecimiento.

Fundamentos jurídicos

1. La naturaleza sancionadora de la responsabilidad del artículo 43.1.a) LGT

- La resolución se apoya decisivamente en la reciente jurisprudencia del Tribunal Supremo, especialmente en la Sentencia de 20 de mayo de 2025 (recurso 3452/2023), que reafirma la doctrina ya existente acerca de que la responsabilidad subsidiaria de administradores regulada en el artículo 43.1.a) LGT posee **naturaleza sancionadora**.
- El Tribunal Supremo declara que dicha responsabilidad:
  - No puede configurarse como una responsabilidad objetiva.
  - Exige acreditar una conducta culpable del administrador.
  - Está amparada por las garantías propias del Derecho sancionador.
  - Impide invertir la carga de la prueba en perjuicio del responsable.
- De acuerdo con esta doctrina, el responsable subsidiario disfruta de las mismas garantías esenciales que cualquier sujeto sometido al ejercicio del ius puniendi de la Administración.

2. Aplicación del principio de personalidad de las sanciones

- El TEAC recuerda la consolidada doctrina constitucional según la cual los principios del Derecho penal son trasladables al Derecho administrativo sancionador.
- Entre ellos destaca el principio de personalidad de la pena o sanción, derivado del artículo 25.1 de la Constitución, conforme al cual:
  - **Sólo se puede responder por hechos propios y no por hechos ajenos.**
  - Dicho principio impide que las consecuencias sancionadoras recaigan sobre terceros distintos del infractor.

3. Régimen de sucesión mortis causa en la LGT

- La resolución analiza conjuntamente los artículos 39, 182, 189 y 190 de la LGT.
- De ellos extrae que el legislador ha querido establecer una prohibición absoluta de transmisión de las consecuencias sancionadoras a los herederos de personas físicas.
- Por ello:
  - Si el infractor fallece antes de la imposición de la sanción, se extingue la responsabilidad sancionadora.

- Si fallece después de haberse impuesto la sanción, ésta también se extingue y no se transmite a sus herederos.

4. Extensión de la intransmisibilidad a las liquidaciones derivadas del artículo 43.1.a) LGT

- La principal novedad de la resolución consiste en que el TEAC considera que la doctrina sobre la naturaleza sancionadora del artículo 43.1.a) LGT no afecta únicamente a las sanciones incluidas en el alcance de la derivación.
- También alcanza a las liquidaciones tributarias exigidas al responsable.
- El Tribunal entiende que dichas liquidaciones forman parte de una obligación nacida de un procedimiento cuya naturaleza es sancionadora.
- Por ello, aun cuando formalmente se trate de una liquidación tributaria, la obligación exigida al responsable participa de la naturaleza sancionadora de la propia declaración de responsabilidad.
- Consecuentemente, dicha obligación tampoco puede transmitirse mortis causa.

Artículos

Artículo 43.1.a) LGT. Responsabilidad subsidiaria de administradores: constituye la base jurídica de la derivación de responsabilidad controvertida. La resolución gira en torno a su consideración como figura de naturaleza sancionadora.

Artículo 39.1 LGT. Sucesión de personas físicas: regula la transmisión de obligaciones tributarias a herederos y establece la regla general de intransmisibilidad de sanciones.

Artículo 182.3 LGT. No transmisión de sanciones: refuerza la prohibición expresa de transmitir sanciones tributarias a herederos y legatarios.

Artículo 189.1 LGT. Extinción de la responsabilidad derivada de infracciones: determina que la responsabilidad derivada de infracciones tributarias se extingue por fallecimiento del infractor.

Artículo 190.1 LGT. Extinción de las sanciones tributarias: sirve para justificar que incluso las sanciones ya impuestas desaparecen por fallecimiento del obligado.

Artículo 25.1 de la Constitución Española: fundamento constitucional del principio de personalidad de las sanciones, que impide exigir responsabilidades sancionadoras a los herederos.

Jurisprudencia

Tribunal Supremo

Sentencia del Tribunal Supremo de 20 de mayo de 2025

Confirma expresamente la naturaleza sancionadora de la responsabilidad subsidiaria del artículo 43.1.a) LGT.

Sentencia del Tribunal Supremo de 1 de julio de 2025

Reitera dicha doctrina y declara que la mera condición formal de administrador no basta para fundamentar la derivación de responsabilidad.

Sentencia del Tribunal Supremo de 3 de junio de 2020

Analiza los efectos del fallecimiento del infractor sobre la extinción de la responsabilidad sancionadora y de las sanciones tributarias.

Sentencia

PROCEDIMIENTO SANCIONADOR ABREVIADO INICIADO CON ANTERIORIDAD AL ACUERDO DE LIQUIDACIÓN.

LGT. SANCIONES. PROCEDIMIENTO. El Tribunal Supremo avala que no haya un nuevo trámite de audiencia en procedimientos sancionadores tributarios si la sanción definitiva coincide íntegramente con la propuesta inicial

La Sala fija doctrina y declara que, en los procedimientos sancionadores abreviados iniciados antes de la liquidación tributaria, solo será necesario conceder una nueva audiencia cuando la liquidación o la sanción sufran modificaciones que afecten a los elementos esenciales de la acusación y del derecho de defensa.

Fecha: 18/05/2026 Fuente: web del Poder Judicial Enlace: Sentencia del TS de 18/05/2026

SÍNTESIS: El Tribunal Supremo, en su sentencia 619/2026, de 18 de mayo, fija doctrina sobre los procedimientos sancionadores tributarios abreviados iniciados antes de la finalización de la regularización inspectora.

La controversia se centraba en determinar si, una vez dictada la liquidación tributaria, era obligatorio emitir una nueva propuesta de sanción y conceder un nuevo trámite de audiencia al contribuyente.

La Sala concluye que **no es necesario repetir dicho trámite cuando la resolución sancionadora coincide íntegramente con la propuesta inicialmente notificada al interesado** y respecto de la cual ya pudo formular alegaciones. En estos casos, los derechos de defensa quedan suficientemente garantizados.

Por el contrario, sí será obligatorio conceder una nueva audiencia cuando la liquidación o la regularización posterior modifiquen elementos esenciales de la propuesta sancionadora —como los hechos, la calificación jurídica o la cuantía de la sanción— y sea preciso ajustar la sanción inicialmente propuesta.

Con esta resolución, el Tribunal Supremo consolida la distinción entre los supuestos en los que existe una alteración relevante de la propuesta sancionadora, que exige un nuevo trámite de audiencia, y aquellos en los que la sanción definitiva permanece inalterada, en los que no resulta necesaria la reiteración de dicho trámite.

HECHOS QUE DAN LUGAR AL LITIGIO

- La entidad **Three Quarters Full, S.L.** fue objeto de actuaciones inspectoras iniciadas el 27 de junio de 2018 respecto del **IVA (2.º a 4.º trimestre de 2014)** y del **Impuesto sobre Sociedades (ejercicio 2014)**.
- La Inspección concluyó que existía una **simulación absoluta** en determinados servicios facturados a diversas empresas, considerando que tales servicios eran inexistentes. Como consecuencia de ello:
  - Se practicaron liquidaciones tributarias en IVA e IS.
  - Se iniciaron procedimientos sancionadores por las infracciones apreciadas.
  - Los procedimientos sancionadores se tramitaron por la vía abreviada.
  - La Administración notificó una propuesta de sanción y concedió trámite de alegaciones.
  - Posteriormente se dictaron las liquidaciones y las resoluciones sancionadoras.
- La cuestión relevante es que las **sanciones finalmente impuestas coincidían exactamente con las inicialmente propuestas**, sin modificación alguna de su importe ni de los hechos imputados.
- La sociedad recurrió las liquidaciones y sanciones ante el TEAR de la Comunidad Valenciana, que desestimó sus reclamaciones. Posteriormente interpuso recurso contencioso-administrativo ante el TSJ de la Comunidad Valenciana, que también fue desestimado.

Objeto del recurso de casación

La cuestión admitida por el Tribunal Supremo consistía en determinar:

- Si, en un procedimiento sancionador abreviado iniciado antes de finalizar el procedimiento inspector, es obligatorio emitir siempre una nueva propuesta de sanción y conceder un nuevo trámite de audiencia una vez dictada la liquidación tributaria, o si ello únicamente es necesario cuando la liquidación modifica elementos que obligan a rectificar la propuesta sancionadora inicial.
- La recurrente defendía que el nuevo trámite de audiencia era imprescindible en todo caso por exigencias del derecho de defensa y del artículo 24 CE.

FALLO DEL TRIBUNAL SUPREMO

- El Tribunal Supremo **desestima el recurso de casación** y confirma la sentencia del TSJ de la Comunidad Valenciana.
- Asimismo, fija doctrina jurisprudencial.

Doctrina jurisprudencial

- En los procedimientos sancionadores abreviados iniciados antes de finalizar la regularización tributaria:
  - La notificación de la propuesta de sanción y la concesión del trámite de alegaciones satisfacen plenamente los derechos del interesado.
  - No es necesario otorgar un nuevo trámite de audiencia tras la liquidación cuando:
    - la propuesta sancionadora ya contenía todos los elementos esenciales de la acusación; y
    - la resolución sancionadora coincide íntegramente con dicha propuesta.
- Por el contrario:
  - Sí será obligatorio formular una nueva propuesta de sanción y abrir un nuevo trámite de alegaciones cuando la liquidación o la resolución posterior modifiquen elementos esenciales que obliguen a ajustar la sanción inicialmente propuesta.

Fundamentos jurídicos de la decisión

A) La jurisprudencia ya permite iniciar el procedimiento sancionador antes de la liquidación

El Tribunal recuerda su doctrina contenida en la **STS de 23 de julio de 2020 (rec. 1993/2019)**.
Según esta jurisprudencia:

- Es perfectamente legal iniciar un procedimiento sancionador antes de que concluya la inspección tributaria.
- Ello no vulnera el derecho de defensa siempre que el obligado tributario conozca posteriormente los elementos esenciales de la acusación y pueda formular alegaciones.

B) En este caso la propuesta inicial ya contenía todos los elementos esenciales

La Sala destaca que concurrían los requisitos del artículo 210.5 LGT para la tramitación abreviada:

- La Administración ya disponía de todos los elementos necesarios para formular la propuesta de sanción.
- La propuesta incluía:
  - los hechos imputados;
  - la calificación jurídica;
  - la infracción apreciada;
  - la sanción propuesta.

Además:

- se notificó al interesado;
- se concedió plazo para alegaciones;
- y la resolución sancionadora final fue idéntica a la propuesta.

Por ello, el derecho de defensa quedó plenamente garantizado.

C) El nuevo trámite de audiencia solo es exigible cuando existe una modificación relevante

La Sala diferencia este supuesto de los resueltos en las sentencias:

- STS 27 de noviembre de 2023 (rec. 947/2022).
- STS 13 de mayo de 2024 (rec. 7454/2022).

En aquellos casos:

- la regularización fue modificada;
- ello obligó a alterar la sanción inicialmente propuesta;
- y, por tanto, resultaba imprescindible una nueva propuesta sancionadora y un nuevo trámite de alegaciones.

Sin embargo, en el asunto analizado:

- no existió ninguna modificación;
- no hubo rectificación de la propuesta;
- ni variación de los hechos, de la calificación jurídica o del importe sancionador.

Por ello, la repetición del trámite de audiencia habría sido una mera formalidad carente de utilidad real.

D) No existe indefensión material

El Tribunal insiste en que el derecho de defensa protege frente a modificaciones de los elementos esenciales de la acusación.

Cuando:

- los hechos,
- la calificación jurídica,
- y la sanción

permanecen inalterados desde la propuesta hasta la resolución final, no puede apreciarse vulneración del artículo 24 CE ni indefensión material.

E) La doctrina Saquetti no permite reabrir automáticamente el examen de la sanción

La recurrente invocó la doctrina derivada del asunto **Saquetti c. España** para solicitar una revisión íntegra de la sanción.

El Supremo rechaza esta pretensión porque:

- el recurso de casación ya proporciona la doble revisión exigida por dicha doctrina;
- la recurrente no desarrolló una argumentación suficiente para demostrar la inexistencia de culpabilidad o la improcedencia material de las sanciones.

> **Artículos aplicados**
> **Artículo 208.3 LGT:** regula los derechos del expedientado en el procedimiento sancionador, especialmente el derecho a conocer la acusación y formular alegaciones.
> **Artículo 210.4 LGT:** establece el contenido obligatorio de la propuesta de resolución y la necesidad de conceder trámite de audiencia.
> **Artículo 210.5 LGT:** regula la tramitación abreviada utilizada en este procedimiento cuando la Administración dispone desde el inicio de todos los elementos necesarios para formular la propuesta sancionadora.
> **Artículo 211.1 LGT:** regula la terminación del procedimiento sancionador y la conformidad con la propuesta.
> **Artículo 25.7 del Reglamento General del Régimen Sancionador Tributario (RD 2063/2004):** constituye el precepto central del litigio. El Supremo interpreta que el nuevo trámite de audiencia solo es exigible cuando exista una rectificación de la propuesta sancionadora.

Monográfico IS 2025

Obligaciones de Información en la Memoria de las Cuentas Anuales de las empresas que hayan aplicado la Reducción de la base imponible por dotaciones a la Reserva para inversiones en las Illes Balears (RIB)

No hacer constar en la memoria de las cuentas anuales la información del apartado 12 de la DA septuagésima de la Ley 31/2022 será sancionada con multa pecuniaria proporcional del 2% de las dotaciones a la RIB que debieran haberse incluido.

Incluir datos falsos, incompletos o inexactos en la memoria de las cuentas anuales será sancionada con multa pecuniaria fija de 100 euros por cada dato omitido, falso o inexacto, con un mínimo de 1.000 €.

Durante el plazo de mantenimiento de las inversiones en que se materialice la RIB [1], 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.

La falta de contabilización de la reserva con absoluta separación y título apropiado será sancionada con multa pecuniaria proporcional del 2% del importe de las dotaciones a la RIB que debieran haberse incluido.

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 número 10 de este apartado, 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 apartado.

La aplicación del beneficio de la reserva para inversiones será incompatible, para los mismos bienes y gastos, con las deducciones para incentivar la realización de determinadas actividades reguladas en el capítulo IV del título VI de la LIS.

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

---

[1] El plazo de 5 años como mínimo en que los elementos patrimoniales deben permanecer en funcionamiento en la empresa adquirente, sin ser objeto de transmisión, arrendamiento o cesión a terceros para su uso, se establece para las inversiones a que se refiere la letra A del artículo 4 (inversiones directas), así como los adquiridos en virtud de la letra C (inversiones a través de la suscripción de acciones o participaciones en el capital emitidas por sociedades como consecuencia de su adquisición o ampliación de capital, que desarrollen en el archipiélago su actividad y que realizarán directamente las inversiones a que se refiere la letra A o la creación de puestos de trabajo directamente relacionadas con las inversiones previstas en la letra A.

Cuando la vida útil fuera inferior a ese plazo, no se considerará incumplido el plazo cuando se proceda a la adquisición de otro elemento patrimonial que lo sustituya por su valor contable, en el plazo de 6 meses desde su baja en el balance, que reúna los requisitos para la aplicación de la reducción y que permanezca en funcionamiento el tiempo que reste para completar el período de 5 años inicial.

En el caso de adquisición de suelo el plazo será de 10 años.

g) Declaración fehaciente sobre el importe de todas las demás ayudas de minimis **recibidas durante los dos ejercicios fiscales anteriores** y, cuando acontezca la materialización de la reserva, que no se han aplicado otras ayudas estatales cuya concurrencia suponga exceder de los límites establecidos en el Ordenamiento comunitario que, en cada caso, resulten de aplicación.

La superación de los límites de acumulación de ayudas constituirá una infracción, además de poder ser causa de incompatibilidad con el Derecho de la UE, consistirá en una multa pecuniaria proporcional del 20% del exceso.

En el caso de inversiones realizadas indirectamente (las previstas en el apartado Cuatro.4.C.),

- La **entidad suscriptora** del capital procederá a comunicar fehacientemente a la sociedad emisora el valor nominal de las acciones o participaciones adquiridas, así como la fecha en que termina el plazo para la materialización de su inversión.
- La **sociedad emisora** comunicará fehacientemente a la entidad suscriptora de su capital las inversiones efectuadas con cargo a sus acciones o participaciones cuya suscripción haya supuesto la materialización de la reserva, así como la fecha.

Constituye infracción tributaria leve la falta de comunicación de datos o la comunicación de datos falsos, incompletos o inexactos a que se refiere la letra C del número 4, será sancionada con multa pecuniaria fija de 100 euros por cada dato omitido, falso o inexacto, con un mínimo de 500 €.

En sus cuentas anuales la sociedad emisora, que realiza las inversiones previstas en la letra A, mientras no se cumpla el plazo de mantenimiento, hará constar en la memoria de las cuentas anuales el importe y la fecha de las inversiones efectuadas que supongan la materialización de la RIB dotada por la entidad suscriptora de sus acciones o participaciones, así como los ejercicios durante los cuales las mismas deban mantenerse en funcionamiento.

Artículo de José Mª Tocornal

Un apunte sobre la Resolución del TEAC de 24/03/2026.

En el Boletín de Primera Lectura del lunes 8 de junio, se publica la Resolución 3613/2024 del TEAC de fecha 24/03/2026.

La Resolución concluye con que, por aplicación de la doctrina del Tribunal Supremo, la renuncia a la exención que regula el artículo 20.Dos de la Ley del IVA para determinadas operaciones inmobiliarias, no necesariamente debe ser expresa, sino que de forma tácita se puede renunciar a la exención del IVA.

Se llega a tal conclusión, en síntesis, con base a los siguientes hechos y circunstancias:

En escritura pública se hizo constar que la operación consistía en la venta de cinco inmuebles. que se encontraban arrendados, sobre los cuales, previamente a la transmisión, el vendedor había realizado una rehabilitación integral. En la entrega se había repercutido la cuota de IVA al tipo general del 21 %, que el comprador había satisfecho al transmitente.

Posteriormente, la Administración autonómica inició un procedimiento de comprobación limitada, concluyendo con que las obras que se habían efectuado no tenían la consideración de obras de rehabilitación en el sentido establecido por el artículo 20.Uno.22.B) de la Ley del IVA. Por tanto, consideró que la entrega está sujeta y exenta al IVA, y dado que no se había renunciado a la exención, exigió 1.731.089,25 euros por TPO.

El TEAC, en su Resolución concluye con que las partes habían acordado someter la operación al IVA. Así se deduce dado que se menciona en la escritura que la entrega se encontraba sujeta al IVA, además se había repercutido la cuota de IVA, convenientemente satisfecha por el comprador.

Con estos elementos cabe concluir con que existió una renuncia tácita a la exención, por lo que la operación queda sujeta y no exenta al IVA.

En la operación se había repercutido la cuota de IVA, no obstante en aplicación de lo dispuesto por el artículo 84.Uno.2º.e) debió de haberse aplicado la inversión del sujeto pasivo.

A través de esta breve nota, se pretende resaltar un efecto colateral de importancia, consecuencia de las conclusiones de esta Resolución, que adquiere aún más relevancia si se tiene en cuenta lo siguiente:

> Si la operación se hubiera considerado como sujeta y exenta (tal y como pretendía la Administración Tributaria), el vendedor habría realizado una operación recogida en el artículo 20.Uno.22 de la Ley del IVA, que no hubiera otorgado el derecho a la deducción de cuotas soportadas (artículo 94 de la Ley del Impuesto), por lo vería limitado o restringido el derecho a la deducción de las cuotas soportadas de IVA, por ejemplo, vinculadas a la realización de las obras efectuadas sobre los inmuebles, en el caso que se comenta, de elevados importes.

Como consecuencia de esta conclusión, al determinarse que la operación está no exenta al IVA, y aunque el sujeto pasivo de la operación sea el adquirente, esta operación no supone ningún límite del derecho a la deducción de las cuotas soportadas por el vendedor por las obras efectuadas. Cosa que no hubiera sido posible de haber prosperado el criterio de la Administración Tributaria.