ÍNDICE

Boletines Oficiales

Bizkaia
06.07.2026

INFORMACIÓN SOBRE CRIPTOACTIVOS
DECRETO FORAL NORMATIVO 3/2026, de 25 de junio, de trasposición de la Directiva (UE) 2023/2226 del Consejo, de 17 de octubre de 2023, por la que se modifica la Directiva 2011/16/UE relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad, con relación al intercambio de información sobre criptoactivos. pág. 2

Actualidad de la AEAT

DATOS
INSPECCIONES. La Agencia Tributaria liquida 547 millones de euros en 1.329 inspecciones sobre grandes patrimonios pág. 3

Actualidad de la Junta de Extremadura

MEDIDAS FISCALES
PRESUPUESTOS. La Junta de Extremadura aprueba el Proyecto de ley de Presupuestos de la CA de Extremadura aprobando medidas fiscales. pág. 6
COMPARATIVO

Sentencia

SUCESIÓN TRIBUTARIA Y RESPONSABILIDAD SUBSIDIARIA
LGT. DERIVACIÓN RESPONSABILIDAD DE UNA SOCIEDAD LIQUIDADA Y DISUELTA. El Tribunal Supremo obliga a la AEAT a dirigirse primero contra los socios de una sociedad liquidada antes de derivar responsabilidad subsidiaria al administrador pág. 9

Monográfico

PL Revisión de fondos propios pág. 12

Boletines Oficiales

Bizkaia
06.07.2026

INFORMACIÓN SOBRE CRIPTOACTIVOS

DECRETO FORAL NORMATIVO 3/2026, de 25 de junio, de trasposición de la Directiva (UE) 2023/2226 del Consejo, de 17 de octubre de 2023, por la que se modifica la Directiva 2011/16/UE relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad, con relación al intercambio de información sobre criptoactivos.

(….) Por lo que se refiere al intercambio automático de información sobre criptoactivos, la DAC 8 introduce obligaciones de comunicación de información, de diligencia debida y, en su caso, de registro a ciertos proveedores de servicios de criptoactivos, que deberán suministrar información sobre la identidad y residencia fiscal de los usuarios de criptoactivos y de determinadas operaciones efectuadas con ellos. Así, la DAC 8 traslada también al ámbito de la Unión Europea el Marco de intercambio de información sobre criptoactivos («Crypto-Asset Reporting Framework») de la OCDE. Por otra parte, en relación con estas obligaciones de información, la DAC 8 efectúa múltiples referencias al Reglamento (UE) 2023/1114 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 31 de mayo de 2023, relativo a los mercados de criptoactivos y por el que se modifican los Reglamentos (UE) número 1093/2010 y (UE) número 1095/2010 y las Directivas 2013/36/UE y (UE) 2019/1937, que constituye el nuevo marco regulatorio en el ámbito financiero para los mercados de criptoactivos. Teniendo en cuenta lo anterior, en particular, **se modifica la disposición adicional trigésima primera de la Norma Foral 2/2005, de 10 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia, referida a las obligaciones de información y de diligencia debida relativas a cuentas financieras en el ámbito de la asistencia mutua para hacer referencia a la modificación efectuada en este ámbito por la DAC 8 y al instrumento jurídico que ampara el intercambio internacional de información entre autoridades competentes conforme a los últimos cambios.**

(…) se introduce un cambio en la configuración de las infracciones tributarias para tipificar de manera comprehensiva el incumplimiento de las normas de diligencia debida.

(…) se introduce una nueva disposición adicional en la misma Norma Foral, que será desarrollada reglamentariamente, en la que se establecen las obligaciones de suministro de información sobre criptoactivos, diligencia debida y, en su caso, de registro y sus líneas generales.

(…) se regula su régimen sancionador y se prevén medidas aplicables en caso de que se den determinadas irregularidades en el contexto de la diligencia debida.

(…) se establecen para los sujetos obligados los deberes de conservación de la documentación correspondiente, así como de comunicación a las personas físicas que la información de ellos obtenida será suministrada a la Administración tributaria y transferida con arreglo a la DAC, y de acuerdo con la normativa de protección de datos personales.

Actualidad de la AEAT

DATOS

INSPECCIONES. La Agencia Tributaria liquida 547 millones de euros en 1.329 inspecciones sobre grandes patrimonios

Balance 2025 de resultados de control tributario

Fecha: 02/07/2026 Fuente: web de la AEAT Enlace: **Presentación de resultados**

- En 2025 se han obtenido 22.743 millones de euros de la labor de prevención y control, y se han realizado minoraciones de bases negativas, deducciones y cuotas a compensar improcedentes por importe de 6.331 millones
- Se han efectuado más de dos millones de actuaciones de control de tributos internos, entre ellas **52.300 sobre grandes empresas y patrimonios, abusos de formas societarias y lucha contra la economía sumergida**
- Crecen un 35% los importes liquidados en comprobaciones con detección de **facturación irregular**, alcanzando los 296 millones de euros, y un 37% las actuaciones inspectoras con descubrimiento de ventas ocultas
- Se ha incrementado un 43% en 2025 la selección de sociedades dominantes de grupos para su comprobación por parte de los equipos de Inspección de las delegaciones territoriales y el importe liquidado por actuaciones anteriores crece un 21%
- Aumentan un 29% en dos años las comprobaciones de control extensivo en el Impuesto sobre Sociedades, impulsadas por equipos regionales especializados en el control de actividades económicas
- Los Acuerdos Previos de Valoración en materia de fiscalidad internacional de multinacionales cerrados en 2025 permiten garantizar a futuro más de 7.700 millones de euros en bases imponibles, que se sumarán a los más de 2.700 millones de bases regularizadas en comprobaciones con participación de la ONFI

2 de julio de 2026.- La Agencia Tributaria liquidó en 2025 un total de 547 millones de euros como consecuencia de las actuaciones de control realizadas por sus distintas delegaciones territoriales sobre grandes patrimonios de personas físicas, un 4,4% más que en el año anterior, con un crecimiento similar (5,1%) en el número de expedientes (1.329).

Además de dar su apoyo a estas liquidaciones, la Unidad Central de Coordinación del Control de Patrimonios Relevantes impulsa proyectos para seguir reforzando y actualizando el control en este terreno, incluyendo la herramienta para ayudar en la detección de falsos no residentes con patrimonios relevantes, que en 2025 ha facilitado la liquidación de 68 millones de euros sobre 145 contribuyentes artificialmente localizados en otros países, y para los que se ha determinado que realmente tenían residencia efectiva en España.

Esta labor forma parte del conjunto de la actividad de control que realizó la Agencia Tributaria el pasado año en las Áreas de Gestión, Inspección, Recaudación y Aduanas, y que concluyó con 22.743 millones de euros de recaudación vinculada a la prevención y lucha contra el fraude, un 20,2% más que el año anterior (18.376 millones descontados expedientes extraordinarios de pagos fraccionados).

El desglose de los resultados muestra que los ingresos directos de actuaciones de control crecen un 7,6% hasta los 11.101 millones de euros, y a ello se añaden 10.041 millones de minoraciones de devolución y 1.600 millones de ingresos procedentes de declaraciones extemporáneas.

Estos resultados se producen tras más de dos millones de actuaciones de control de tributos internos, un 1,1% más que el año anterior. Dentro de este global de actuaciones, la Agencia Tributaria llevó a cabo 52.299

actuaciones de control relacionadas con grandes empresas, patrimonios, abusos de formas societarias y lucha contra la economía sumergida, un 12,7% más que el año anterior.

De estas actuaciones destacadas, que consumen elevados recursos de alta cualificación, se realizaron 41.261 actuaciones sobre multinacionales, grupos societarios y empresas con facturación anual superior a seis millones de euros (+11,8%), 3.197 de análisis patrimonial y societario (+3,1%), 5.354 relacionadas con abusos de formas societarias y ocultación de actividad (+21,6%) y 2.487 con ventas ocultas descubiertas en el control de actividades económicas (+25,2%).

Por otra parte, la Agencia Tributaria minoró el año pasado bases imponibles negativas, deducciones pendientes de aplicar y cuotas a compensar incorrectas por importe de 6.331 millones de euros, un 19,3% más que el año anterior. De todas estas actuaciones, muy relevantes para ensanchar bases imponibles futuras y elevar la recaudación, prácticamente la mitad han sido llevadas a cabo por la Delegación Central de Grandes Contribuyentes.

Control de multinacionales y grupos societarios

A su vez, durante el pasado año la Oficina Nacional de Fiscalidad Internacional (ONFI), participó en la gestión de 45 Acuerdos Previos de Valoración (APA) con resultado estimatorio en materia de fiscalidad internacional de multinacionales, garantizando a futuro bases imponibles estimadas en 7.769 millones de euros.

También en el ámbito de la fiscalidad internacional de grandes empresas multinacionales, la Agencia Tributaria regularizó en 2025 bases imponibles por un importe de 2.751 millones de euros en un total de 68 comprobaciones inspectoras que realizaron la Delegación Central de Grandes Contribuyentes y las demás Delegaciones de la Agencia, con el apoyo de la ONFI.

En paralelo a la actividad de control sobre las multinacionales, se están intensificando las comprobaciones inspectoras de los grupos societarios en el ámbito de las delegaciones territoriales de la Agencia. En 2025 se han seleccionado para comprobación 361 sociedades dominantes, un 43% más que el año anterior. Con independencia de esas actuaciones, lógicamente todavía en curso, las delegaciones finalizaron 251 expedientes con origen en años previos, por un importe liquidado de 133 millones de euros, un 21% más que el año anterior.

Lucha contra la economía sumergida

En cuanto al afloramiento de actividad económica, la Agencia realizó el pasado año 3.545 actuaciones inspectoras en las que descubrió ventas ocultas bajo distintos programas de comprobación (las ya mencionadas 2.487 en el control de actividades económicas, y el resto en otros programas), un 37% más que el año anterior, regularizando cuotas por un importe de 439 millones de euros.

También se liquidaron cuotas y sanciones por importe de 218 millones de euros (un 56% más) a 1.621 contribuyentes (un 8,9% más) que previamente habían sido objeto de actuaciones de entrada y registro con apoyo de las Unidades de Auditoría Informática, las UAI. Estas unidades participaron el año pasado en 1.553 actuaciones con volcados informáticos que facilitan el descubrimiento de rentas ocultas, permiten mejorar la obtención de pruebas y reducen la duración de las comprobaciones.

Otro pilar clave en la lucha contra la economía sumergida y la competencia desleal es la detección de facturación irregular. En 2025, el conjunto de actuaciones inspectoras en esta materia ha dado lugar a finalizar expedientes en relación con 1.330 contribuyentes, por importe de 296 millones de euros, un 35,7% más que el año anterior.

Información del exterior e investigación

En cuanto al control inspector sobre contribuyentes de los que se ha recibido información de cuentas financieras en el exterior a través de la directiva europea DAC2, el estándar CRS de la OCDE y el acuerdo Fatca con EEUU, el año pasado se han liquidado 261 millones de euros a 809 contribuyentes.

Por otra parte, la actividad anual de la Oficina Nacional de Investigación del Fraude (ONIF) del Departamento de Inspección, incluye la preparación de las fichas FITT (Fichas de Información con Trascendencia Tributaria), que la Oficina traslada a las distintas delegaciones de la Agencia para la posible regularización de contingencias

fiscales. El año pasado, la ONIF remitió para análisis 471 fichas FITT sobre más de 1.600 contribuyentes y las remitidas en los últimos años facilitaron que en 2025 las delegaciones de la Agencia liquidaran 89 millones de euros a 353 contribuyentes.

Control extensivo de actividades económicas

El Área de Gestión de la Agencia, por su parte, está intensificando su comprobación del Impuesto sobre Sociedades, IVA e IRPF sobre contribuyentes que desarrollan actividades económicas y presentan un mayor riesgo fiscal. En 2025 se realizaron 604.000 actuaciones de estas características con un importe liquidado de 1.515 millones de euros, en ambos casos un 6,4% más que el año anterior. En dos años, las comprobaciones han crecido un 12,1% y los importes un 7,3%.

Dentro de estos resultados, destacan las comprobaciones del Impuesto sobre Sociedades, donde la especialización de los nuevos equipos regionales de Gestión ha permitido detectar y regularizar un mayor número de incumplimientos. En 2025 las actuaciones crecieron un 13,6% (29,3% en dos años) y los importes liquidados un 7,9% (32,8% en dos años).

También dentro del control extensivo, el Área de Gestión contabiliza los efectos inducidos de determinadas actuaciones, concretamente en materia de deducción por inversión en vivienda habitual, imputación de renta inmobiliaria, reducciones en los rendimientos netos de capital inmobiliario, gastos de actividades económicas y gastos deducibles en el IVA. Tras ser objeto de una actuación de control extensivo sobre estas materias, en 2025 más de 138.000 contribuyentes elevaron los importes consignados en declaraciones posteriores, aumentando su tributación en 502 millones de euros por efecto inducido de la comprobación inicial.

Control recaudatorio

En cuanto al control en fase recaudatoria, destaca el efecto económico de las derivaciones de responsabilidad y medidas cautelares llevadas a cabo para afianzar el cobro de las deudas. El año pasado se desplegaron 36.679 derivaciones de responsabilidad. El efecto directo en cobro de este tipo de actuaciones se sitúa en 2025 en 378 millones de euros (+5,7%), a lo que se suma un efecto indirecto de 530 millones. A su vez, se realizaron 4.104 medidas cautelares, con un efecto directo en cobro el pasado año de 154 millones y un efecto indirecto de otros 133 millones.

También se han desarrollado 16.078 personaciones para practicar actuaciones ejecutivas y de obtención de información sobre deudores. De igual forma, se han practicado 1.308 acciones judiciales en el orden civil y penal para afianzar el cobro de deudas, se han realizado más de 83.500 expedientes de investigación de movimientos financieros, y se han efectuado 3.128 requerimientos internacionales a terceros países, tanto de información, como para la traba de bienes y adopción de medidas cautelares.

Lucha contra el narcotráfico y el contrabando

Durante el pasado año también se desarrollaron las habituales labores de control de impuestos especiales y medioambientales, control aduanero y en el ámbito del contrabando, narcotráfico, blanqueo y otros delitos económicos. Destaca la incautación de 9,1 millones de cajetillas y 123 toneladas de picadura y otras labores del tabaco, al tiempo que se han intervenido 30 toneladas de cocaína con 474 detenidos y 44 toneladas de hachís con 580 detenidos También se han incautado 890.000 productos falsificados.

Colaboración con la justicia

A lo largo de 2025, por otra parte, la Agencia Tributaria ha mantenido la actividad habitual de colaboración con la justicia y con otras administraciones en el ámbito nacional e internacional, y se ha impulsado la prevención del fraude mediante las herramientas de información y asistencia y los foros cooperativos en los que en los que participa la Agencia.

Actualidad de la Junta de Extremadura

MEDIDAS FISCALES

PRESUPUESTOS. La Junta de Extremadura aprueba el Proyecto de ley de Presupuestos de la CA de Extremadura aprobando medidas fiscales

La DF 2ª modifica IRPF e ISD

Fecha: 02/07/2026 Fuente: web de la AEAT Enlace: **Proyecto de ley de Presupuestos**

COMPARATIVO

Resumen de las medidas:

IRPF: Con efectos desde el 1 de enero de 2026

Tipos impositivos: (art. 1)

Bajada de los tipos marginales de los primeros dos tramos de la tarifa autonómica:

2025						2026			
Base liquidable hasta- euros	Cuota íntegra - euros	Resto base liquidable - euros	Tipo de gravamen - porcentaje			Base liquidable hasta- euro	Cuota íntegra - euros	Resto base liquidable - euros	Tipo de gravamen - porcentaje
0	0	12.450,00	8,00%			0	0	12.450,00	**7,75%**
12.450,00	996,00	7.750,00	10,00%			12.450,00	**964,88**	7.750,00	**9,75%**
20.200,00	1.771,00	4.000,00	16,00%			20.200,00	**1.720,50**	4.000,00	16,00%
24.200,00	2.411,00	11.000,00	17,50%			24.200,00	**2.360,50**	11.000,00	17,50%
35.200,00	4.336,00	24.800,00	21,00%			35.200,00	**4.285,50**	24.800,00	21,00%
60.000,00	9.544,00	20.200,00	23,50%			60.000,00	**9.493,50**	20.200,00	23,50%
80.200,00	14.291,00	19.000,00	24,00%			80.200,00	**14.240,50**	19.000,00	24,00%
99.200,00	18.851,00	21.000,00	24,50%			99.200,00	**18.800,50**	21.000,00	24,50%
120.200,00	23.996,00	En adelante	25,00%			120.200,00	**23.945,50**	En adelante	25,00%

Deducción por adopción: (art. 3)

La deducción autonómica por parto múltiple **se amplía a la adopción** y se aumenta la base imponible del contribuyente a 30.000 euros (tributación individual, antes era 19.000 euros) y 55.000 euros (tributación conjunta, antes era 24.000 euros)

Deducción por nacimiento o adopción de descendientes: (art. 3 bis)

Nueva deducción:

Por cada hijo nacido o adoptado en el período impositivo, los contribuyentes podrán deducir de la cuota íntegra autonómica de dicho año y de los dos siguientes:

a) 500 euros por el primer hijo

b) 1.000 euros por el segundo hijo

c) 1.200 euros por el tercero y siguientes

Deducciones autonómica por cuidado de menores de 14 años, por cuidado de familiares por discapacidad, para cónyuges viudos, deducción por arrendamiento de vivienda habitual, deducción por residencia en poblaciones con población inferior a 3.000 habitantes y deducción por intereses de financiación ajena para adquirir la vivienda habitual para jóvenes. (art. 5, 6, 7, 9, 10, 11 ter y 11 quarter)

Se aumenta la base imponible de los contribuyentes para tener acceso a estas deducciones.

Deducción autonómica por adquisición de vivienda para jóvenes y para víctimas del terrorismo con residencia en la Comunidad Autónoma de Extremadura (art. 8)

Los contribuyentes podrán deducirse el **6 %** (antes era el 4%) de las cantidades satisfechas en el período impositivo por la adquisición o rehabilitación de una vivienda calificada como vivienda protegida, y se aumenta la base imponible del contribuyente a 30.000 euros (tributación individual, antes era 19.000 euros) y 55.000 euros (tributación conjunta, antes era 24.000 euros)

Deducción autonómica por la compra de material escolar (art. 10)

Los contribuyentes que tengan a su cargo hijos o descendientes en edad escolar obligatoria podrán deducir **30 euros** (antes era 15 euros) de la cuota íntegra autonómica por la compra de material escolar, y se aumenta la base imponible del contribuyente a 30.000 euros (tributación individual, antes era 19.000 euros) y 55.000 euros (tributación conjunta, antes era 24.000 euros)

Deducción autonómica para contribuyentes que trasladen su residencia habitual a Extremadura (art. 11 sexies)

Los contribuyentes que trasladen su residencia habitual a Extremadura y la mantengan de manera continuada durante al menos tres años desde que se produzca el cambio, podrán deducirse el 50 % de la cuota íntegra autonómica en el periodo impositivo en el que se produzca el traslado y en los dos ejercicios siguientes, y se añade, **siempre que el traslado obedezca a causas familiares, personales o profesionales o impliquen la realización de un gasto o una inversión de naturaleza no empresarial.**

Deducción destinada a los enfermos de Esclerosis Lateral Amiotrófica y sus familiares (art. 11 octies)

Los contribuyentes que hayan sido diagnosticados con esclerosis lateral amiotrófica podrán deducirse **4.000 euros** (antes era 2.000) de la cuota íntegra autonómica

Nueva deducción en la cuota íntegra autonómica por gastos veterinarios (art. 11 nonies)

Los contribuyentes podrán aplicar una deducción del 30% de las cantidades satisfechas en el período impositivo en concepto de gastos por servicios veterinarios derivados de la tenencia de animales de compañía o de perros de asistencia.

El importe máximo de la deducción será de 100 euros por declaración, incrementándose hasta un máximo de 200 euros cuando los gastos estén vinculados a la tenencia de perros de asistencia.

ISD: Con efectos desde el día siguiente a la publicación de la Ley en el DOE

SUCESIONES:

Personas con especial vinculación (art. 20 ter)

Mejora relevante. Se incorpora una nueva categoría de personas con especial vinculación**: los sobrinos** del causante que carezca de descendientes directos. El resto de supuestos se mantiene, con simple reordenación de las letras.

DONACIONES:

Donación de dinero para la primera vivienda (art. 21)

Se mantiene la reducción del 100 % sobre los primeros 200.000 euros, ahora referida a la primera vivienda en propiedad.

- Límite de renta del donatario **elevado a 30.000 / 55.000 euros** (antes 28.000 y 45.000 euros).

- **Nuevo requisito de medio de pago**: la entrega debe hacerse por transferencia, tarjeta, cheque nominativo o ingreso en cuenta.
- Nuevo régimen de forma**: la escritura pública solo es exigible cuando la cantidad donada supere los 10.000 euros**, computando las donaciones del mismo donante al mismo donatario en los tres años anteriores; debe acompañarse justificante bancario.

Donación de vivienda habitual y de solar/sobreedificación (arts. 22 y 23)

En ambas reducciones (100 % sobre 200.000 y 120.000 euros respectivamente) la modificación se limita a elevar el límite de renta a **30.000 / 55.000 euros** (antes 28.000 y 45.000 euros

Donación de dinero a colaterales para empresa o negocio (art. 24)

Se sustituye la exigencia general de documento público por la de **escritura pública solo cuando la cantidad donada supere los 10.000 euros**. Por debajo de ese umbral se flexibiliza la forma; en todo caso debe constar por escrito el destino empresarial de los fondos.

Bonificación en la cuota de adquisiciones inter vivos (art. 30)

- Se conserva la bonificación del 99 % (hasta 300.000 euros de base) y del 50 % (tramo superior, hasta 600.000; límites ampliados para personas con discapacidad).
- **La exigencia de documento público pasa a operar solo cuando la base imponible supere los 10.000 euros**, salvo cantidades derivadas de contrato de seguro; con cómputo de donaciones de los tres años anteriores.
- Se incorpora un requisito reforzado de pago por medios bancarios y presentación de la declaración en el plazo de un mes con el correspondiente justificante, así como la justificación del origen de los fondos.

Transmisiones Patrimoniales (TPO) y Actos Jurídicos Documentados (AJD)

Vivienda protegida con precio máximo legal — TPO (art. 39)

Se mantiene el tipo reducido del 4 %, pero se añaden requisitos: valor de la vivienda no superior a 200.000 euros y límite de renta 30.000 / 55.000 euros (incluidos quienes no estén obligados a declarar, atendiendo a sus ingresos netos). Se sustituye «protección oficial» por «vivienda protegida».

Vivienda habitual en zonas rurales — TPO (art. 44 bis)

- Valor máximo de la vivienda elevado de 180.000 a 200.000 euros.
- Límite de renta elevado a 30.000 / 55.000 euros.
- Relajación real: se suprime el requisito adicional de que la renta total anual de la familia no excediera de 30.000 euros más 3.000 por hijo, y la remisión a la regla 5.ª del art. 52.1.

AJD — Adquisición de vivienda habitual (art. 47)

El tipo de AJD baja del 0,75 % al 0,50 %; el valor máximo de la vivienda sube de 122.000 a 200.000 euros; y el límite de renta pasa a 30.000 / 55.000 euros.

NUEVO — AJD para vivienda protegida con precio máximo legal (art. 47 bis)

Novedad. **Nuevo tipo de AJD del 0,1 %** para las escrituras que documenten la adquisición de vivienda protegida con precio máximo legal destinada a vivienda habitual, remitiendo a los requisitos del art. 47 y acreditándose mediante certificación autonómica.

Sentencia

SUCESIÓN TRIBUTARIA Y RESPONSABILIDAD SUBSIDIARIA

LGT. DERIVACIÓN RESPONSABILIDAD DE UNA SOCIEDAD LIQUIDADA Y DISUELTA. El Tribunal Supremo obliga a la AEAT a dirigirse primero contra los socios de una sociedad liquidada antes de derivar responsabilidad subsidiaria al administrador

El Supremo establece que, una vez extinguida una sociedad, la AEAT debe agotar previamente la vía recaudatoria frente a los socios como sucesores de la deuda antes de derivar responsabilidad subsidiaria al administrador.

Fecha: 18/06/2026 Fuente: web del Poder Judicial Enlace: **Sentencia del TS de 18/06/2026**

SÍNTESIS: El Tribunal Supremo fija doctrina y establece que, **cuando una sociedad ha sido disuelta y liquidada, la Administración tributaria no puede derivar directamente la responsabilidad subsidiaria al administrador.** Antes debe continuar el procedimiento recaudatorio frente a los socios, que suceden *ope legis* en las deudas tributarias conforme al artículo 40 de la LGT, y declarar su fallido si procede. La sentencia refuerza la distinción entre la sucesión tributaria y la responsabilidad subsidiaria y protege el beneficio de excusión propio de esta última figura.

ANTECEDENTES Y HECHOS QUE TRAEN CAUSA AL ASUNTO

La controversia tiene su origen en la declaración de responsabilidad tributaria subsidiaria realizada por la AEAT frente al administrador de la sociedad VAINCO XXI, S.L., al amparo del artículo 43.1.a) de la Ley General Tributaria.

Actuación del contribuyente

- La sociedad VAINCO XXI, S.L. entró en concurso de acreedores.
- Finalizado el procedimiento concursal por insuficiencia de masa activa, la sociedad fue liquidada y extinguida, cerrándose su hoja registral.
- Existían socios de la sociedad, circunstancia conocida por la Administración.
- El administrador impugnó el acuerdo de derivación alegando que, una vez extinguida la sociedad, la Administración debía haber continuado el procedimiento recaudatorio frente a los socios, como sucesores legales de las deudas **tributarias, antes de dirigirse contra él como responsable subsidiario.**

Qué pretendía Hacienda

La AEAT sostuvo que:

- los socios de una sociedad extinguida no son responsables solidarios del artículo 42 LGT, sino simples sucesores;
- por ello, no era necesario declarar previamente su insolvencia o fallido;
- **bastaba con haber declarado fallida la sociedad para poder derivar directamente la responsabilidad subsidiaria al administrador**.

Objeto del recurso de casación

El Tribunal Supremo admitió el recurso para fijar jurisprudencia sobre la siguiente cuestión:

- **Determinar si la declaración de responsabilidad tributaria subsidiaria exige previamente la declaración de fallido de los socios de la deudora principal cuando ésta haya sido liquidada.**

FALLO DEL TRIBUNAL SUPREMO

El Tribunal Supremo:

- **desestima el recurso de casación interpuesto por la Abogacía del Estado**;
- confirma íntegramente la sentencia de la Audiencia Nacional;
- no impone costas.

Además, **fija doctrina jurisprudencial**.

Doctrina fijada

1. **La declaración de responsabilidad subsidiaria del artículo 43.1.a) LGT exige previamente la declaración de fallido de los socios cuando la sociedad deudora ya ha sido liquidada**, conforme a los artículos 40.1 y 177.2 LGT.
2. **No pueden derivarse directamente al administrador las deudas de una sociedad ya extinguida**, porque esas deudas se transmiten previamente, por ministerio de la ley, a los socios.

Fundamentación jurídica

El Tribunal desarrolla un razonamiento especialmente relevante.

A) La extinción de la sociedad produce automáticamente la transmisión de las deudas a los socios

El Supremo recuerda que el artículo 40 LGT **establece una auténtica sucesión legal** (ope legis).

Una vez extinguida la personalidad jurídica:

- la sociedad deja de existir;
- las obligaciones tributarias pendientes **pasan automáticamente a los socios**;
- la Administración ya no puede actuar como si la sociedad continuara existiendo.

B) La declaración de fallido de una sociedad ya extinguida carece de eficacia

La Sala considera que la AEAT declaró fallida a una sociedad cuya personalidad jurídica ya había desaparecido.

Esa declaración resulta ineficaz porque:

- el verdadero obligado al pago ya eran los socios;
- la Administración omitió el procedimiento legalmente previsto para dirigirse contra ellos;
- sólo después de comprobar la insuficiencia patrimonial de los socios podría acudirse al responsable subsidiario.

C) La Administración confunde sucesión y responsabilidad

Uno de los aspectos centrales de la sentencia consiste en distinguir claramente dos figuras:

Los sucesores

- ocupan la posición jurídica del deudor desaparecido;
- responden porque la ley les transmite la deuda.

Los responsables tributarios

- responden por un título distinto;
- no sustituyen al deudor principal;
- su obligación es accesoria.

Aunque los socios no sean responsables solidarios del artículo 42 LGT, sí pasan a convertirse en los nuevos deudores principales por sucesión legal.

D) La responsabilidad subsidiaria mantiene su beneficio de excusión

El Tribunal insiste en que la responsabilidad subsidiaria sólo puede hacerse efectiva cuando previamente se haya intentado el cobro frente al obligado principal.

Tras la extinción de la sociedad:

- los obligados principales pasan a ser los socios;
- por ello debe intentarse el cobro frente a ellos;
- únicamente tras su declaración de fallido podrá actuarse contra el administrador.

E) Protección del derecho de reembolso del administrador

La Sala añade un argumento adicional.

Si la Administración pudiera dirigirse directamente contra el administrador:

- se vaciaría de contenido el derecho de reembolso reconocido en el artículo 41.6 LGT;
- incluso podría producirse un doble cobro si posteriormente también se reclamase la deuda a los socios.

Por ello la interpretación de la AEAT resulta incompatible con el sistema legal de sucesión tributaria.

Artículos

Artículo 40.1 LGT. Es el precepto esencial. Establece que las deudas de una sociedad disuelta y liquidada se transmiten a los socios hasta el límite legal correspondiente.
Artículo 41 LGT. Regula el régimen general de la responsabilidad tributaria y el derecho de reembolso del responsable.
Artículo 43.1.a) LGT. Regula la responsabilidad subsidiaria de los administradores por infracciones tributarias.
Artículo 177.2 LGT. Ordena que el procedimiento recaudatorio continúe frente a los socios cuando la sociedad ha sido disuelta y liquidada.
Artículo 176 LGT. Se analiza para interpretar cuándo procede acudir al responsable subsidiario tras la declaración de fallido.
Artículo 127.4 del Reglamento General de Recaudación. Regula el procedimiento de recaudación frente a los sucesores de personas jurídicas extinguidas.
Artículo 61.2 del Reglamento General de Recaudación. Refuerza que la derivación al responsable subsidiario exige previamente la declaración de fallido de quienes deban responder con carácter principal.
Artículo 361.2 del Texto Refundido de la Ley de Sociedades de Capital. Sirve para acreditar que, tras la liquidación, la personalidad jurídica de la sociedad desaparece definitivamente.
Jurisprudencia citada
La sentencia se apoya o analiza, entre otras, las siguientes resoluciones:
STS de 15 de diciembre de 2011 (RCA 5748/2008): diferencia entre sucesión tributaria y responsabilidad tributaria.
STS de 10 de febrero de 2014 (RCA 377/2009): reitera la doctrina sobre la naturaleza accesoria de la responsabilidad tributaria.
STS de 3 de mayo de 2012 (RCA 5268/2008): la sucesión societaria no constituye un supuesto de responsabilidad tributaria sino de sucesión en las obligaciones.
STS de 22 de diciembre de 2022 (RC 1268/2021): exige que la declaración de fallido esté sustentada en una verdadera actividad de investigación patrimonial.
STS de 24 de julio de 2024 (RC 991/2023): rechaza las declaraciones de fallido meramente formales o insuficientemente motivadas.
STS de junio de 2023 (RC 4293/2021): recuerda que, anulada la sanción que constituye el presupuesto de la derivación de responsabilidad, debe anularse también el acuerdo de derivación.

Monográfico

Revisión de fondos propios

PGC. cuentas			Aumento	Disminución
	FONDOS PROPIOS (N, A, P)	00186		[1]
	Capital (N, A, P)	00187	[2]	

[1] Si la sociedad acumula **pérdidas de los años 2020 y 2021 en el cierre del ejercicio 2025**, que dejen reducido el patrimonio neto a una cantidad inferior a la mitad del capital social la sociedad podrá aplicar la moratoria societaria establecida en el artículo 30.1. del 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 21.03.2026], evitando así los administradores el deber de convocar junta en el plazo de 2 meses para no incurrir en la responsabilidad por deudas, utilizando los plazos extraordinarios para la formulación de las cuentas anuales individuales y consolidadas y el informe de gestión del ejercicio 2025:
Si la sociedad hubiera formulado las cuentas anuales con anterioridad al 22.03.2026, deberá haberlas reformulada en el plazo de un mes a contar desde el 22.03.2026 → 22.04.2026
Si se reformulan:
La Junta General deberá reunirse en los 3 meses siguientes a la reformulación → 22.07.2026

GRUPO FISCAL: Las sociedades que se encuentren en esta situación, por remisión del artículo 58.4.d) de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades**, continuarán formando parte del grupo fiscal.**

> Artículo 58. Definición del grupo fiscal. Entidad dominante. Entidades dependientes.
> (…) 4. No podrán formar parte de los grupos fiscales las entidades en las que concurra alguna de las siguientes circunstancias:
> (…) d) Que al cierre del período impositivo se encuentre en la situación patrimonial prevista en el artículo 363.1.e) del Texto Refundido de la Ley de Sociedades de Capital, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, de acuerdo con sus cuentas anuales, aun cuando no tuvieran la forma de sociedades anónimas, a menos que a la conclusión del ejercicio en el que se aprueban las cuentas anuales esta última situación hubiese sido superada.

TEAC de 22/04/2021

La concurrencia o no de la situación patrimonial a que se refiere el artículo 363.1.d) [actualmente 363.1.e)] del Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, a efectos de lo dispuesto en el artículo 67.4.b) del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (RDL 4/2004) y en el artículo 58.4.d) de la Ley 27/2014 del Impuesto sobre Sociedades, **no puede apreciarse en virtud de criterios distintos a los aplicados en las cuentas anuales por el obligado tributario, salvo que éste alegue haber incurrido en un error contable que se halle debidamente corregido en las cuentas anuales de ejercicios posteriores a través de los mecanismos previstos al efecto en la normativa contable. A estos efectos, la Inspección se limitará a constatar si el error contable alegado que determina la inexistencia de desequilibrio patrimonial ha sido subsanado o corregido en las cuentas anuales correspondientes, sin entrar a valorar si el error existió realmente o no conforme a la normativa contable puesto que la situación de estar la sociedad incursa en causa de disolución ha de resultar de la contabilidad social, no de los criterios contables aplicados por la Inspección.**

CONSULTA 5 BOICAC 136/2023

Una sociedad presenta un patrimonio neto por debajo de la mitad del capital social como consecuencia de la absorción de dos sociedades del grupo que en 2020 y 2021 se encontraban ya en causa de disolución como consecuencia de pérdidas de 2020 y 2021.
Teniendo en cuenta la NRV 21.2º del PGC, el método del coste precedente se apoya en la idea de la sucesión contable de los valores de los elementos patrimoniales desde la perspectiva de la unidad económica que constituye el grupo de sociedades.
Considerando esta circunstancia y la sucesión universal inherente a los acuerdos de fusión, se entiende acorde a la finalidad normativa que la sociedad absorbente excluya del referido cómputo en el ejercicio 2022 las pérdidas de 2020 y 2021 de las dos sociedades absorbidas.

[2] TEAR CATALUNYA de 02.01.2024

100,101,102	Capital escriturado (N, A, P)	00188		
(1030) (1040)	(Capital no exigido) (N, A, P)	00189		
110	**Prima de emisión** (N, A, P)	**00190**		**[3]**
	Reservas (N, A, P)	**00191**		
112, 1141	Legal y estatutarias (N, A, P)	00192		
113, 1140, 1142, 1143, 1144, 115, 119	Otras reservas (N, A, P)	00193		
114xx	Reserva de capitalización (N, A, P)	01001	**[4] [5] [6]**	

El aumento de capital con cargo a reservas voluntarias no afecta negativamente a la determinación del incremento de fondos propios a efectos del cálculo de la reserva de capitalización, dado que ese capital no ha sido aportado por los socios no suponiendo ni mayor ni menor autofinanciación del ejercicio.

[3] i/c/a/c/ Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas **CONSULTA 1 BOICAC 145/2026**

Aportación del 100% de las participaciones de una sociedad, que a su vez es cabecera de un grupo de empresas.
El grupo ha formulado cuentas anuales consolidadas bajo las NFCAC
Los aportantes son dos personas físicas que ostentan conjuntamente el 100% del capital social de la sociedad matriz, así como el 100% de las participaciones de la holding
El valor razonable de las participaciones aportadas es de 80 millones (según informe emitido por un experto independiente.
Los fondos propios consolidados de la sociedad aportada y dependientes, conforme a los estados financieros consolidados, ascienden a 35 millones de euros
Criterio del ICAC:
La sociedad que recibe la aportación es parte integrante de un grupo de coordinación, no existiendo obligación de consolidar.
Salvo que las personas físicas fueran empresarios, no existe la posibilidad de tomar los valores existentes en las cuentas anuales individuales.

DEBE	El registro contable que procede será:	HABER
35 millones	Activos y pasivos aportados (Valoración conforme a los estados financieros consolidados)	
45 millones	Prima de emisión	
	a Capital social	80 millones

[4] TEA **TEAC de 20.10.2025** **En cuanto al cumplimiento del requisito de mantenimiento del incremento de fondos propios, una interpretación razonable de la norma lleva a precisar que en cada uno de los 5 años de plazo, la diferencia entre los fondos propios al cierre del ejercicio,** sin incluir los resultados del mismo, **y los del inicio del ejercicio inicial, sin incluir** los resultados del ejercicio anterior**, ha de ser igual o superior al incremento de fondos propios por el que se originó la reducción.**
Se reitera criterio de Resolución TEAC de 20.03.2024

[5] TEA **TEAR CATALUNYA de 02.01.2024**
El incumplimiento parcial del requisito de mantenimiento del incremento de los fondos propios no da lugar a la pérdida total del beneficio fiscal como considera el acuerdo impugnado. Si en 2020 se han incrementado los fondos propios en 124.768,46 euros y en 2021 se han disminuido sólo en 12.922,07 euros, no puede eliminarse de forma total el derecho generado en 2020 por ese incremento, dado que, realmente, sigue habiendo un incremento de fondos propios de 111.846,39 euros que sí cumple los requisitos legalmente establecidos y "las cantidades indebidamente reducidas" solo son aquellas cuya reducción no viene respaldada por un incremento mantenido de los fondos propios.

[6] TEA **TEAR GALICIA de 14.03.2025**
Para la determinación de los pagos fraccionados, en aplicación de la modalidad prevista en el artículo 40.3 de la Ley 27/2014, no procede minorar la correspondiente base imponible en el importe de la reserva de capitalización, toda vez que conforme a los requisitos previstos en el artículo 25 de la misma Ley, el aprovechamiento de este beneficio fiscal

114xx	Reserva de nivelación (N, A, P)	01002	[7] [8]	
(108), (109)	(Acciones y participaciones en patrimonio propias (N, A, P)	00194	[9]	

está condicionado a que haya tenido lugar un incremento de los fondos propios en el período impositivo en el que se pretende su aplicación, situación que no se conoce hasta que dicho periodo alcanza a su fin.

[7] TEAC de 18.12.2025 La reducción en la base imponible derivada de la dotación de la reserva de nivelación recogida en la Ley 27/2014 del Impuesto sobre Sociedades configurada en el artículo 105 del citado texto legal **es un derecho y no una opción tributaria** de las reguladas en el artículo 119.3 de la Ley 58/2003, General Tributaria, pues la norma tributaria no concede una alternativa de elección entre regímenes jurídicos tributarios diferentes y excluyentes.
En consecuencia, **tratándose de un derecho, nada impide su ejercicio y, en su caso, rectificación con posterioridad al vencimiento del período reglamentario de declaración.**

[8] TEAR CATALUNYA de 02.01.2024

Procede su aplicación por no tener la sociedad la consideración de entidad patrimonial. Es posible que la persona empleada sea administradora de la entidad, siendo indiferente el régimen de cotización a la Seguridad Social. Por otro lado, también procede concluir que existe actividad económica aunque el empleado con contrato laboral y jornada completa que se encarga de la gestión del arrendamiento de los inmuebles sea empleado de otra entidad del mismo grupo, distinta de la propietaria de los inmuebles.

[9] i/c/a/c/ Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas **CONSULTA 3 BOICAC 143/2025**

Una sociedad de profesionales adquiere acciones propias de un socio profesional por un porcentaje del 25% en un supuesto de libre adquisición de acciones, cuyo importe de compra incluye una cláusula de no competencia de una lista de clientes por un período de tres años.
El precio conjunto de la compraventa se estipula en 100 u.m., incluyente la clausula de no competencia asimilable a una comisión de los contratos y el valor razonable del 25% de la sociedad.
Se considera que el valor razonable del 25% asciende a 25 u.m. según valoración de un experto independiente.
Si se ha satisfecho un importe superior en la adquisición de las acciones propias por su valor razonable, la diferencia deberá registrarse de acuerdo con la realidad económica.
El pacto de no concurrencia está reglado en el TR del Estatuto de los trabajadores, señalando que dicho pacto no podrá tener una duración superior a dos años para los técnicos y de seis meses para los demás trabajadores.
El importe abonado por este segundo componente del acuerdo se deberá activar como inmovilizado intangible de acuerdo con el PGC. En particular la NRV 5ª además debe cumplir el requisito de identificabilidad, lo que implica cumplir alguno de los dos siguientes criterios:

- **a) Sea separable, esto es, susceptible de ser separado de la empresa y vendido, cedido, entregado para su explotación, arrendado o intercambiado.**
- **b) Surja de derechos legales o contractuales, con independencia de que tales derechos sean transferibles o separables de la empresa o de otros derechos u obligaciones.**

De no cumplir las condiciones previstas en la NRV 5ª, será un gasto periodificable en la medida que genera ingresos gururos.
En cualquier caso, en la memoria de las cuentas anuales individuales se deberá suministrar toda la información significativa sobre los hechos descritos en la consulta, con la finalidad de que aquellas en su conjunto reflejen la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la entidad.
Suponiendo que se cumplan los requisitos de la NRV

DEBE	El registro contable que procede será:	HABER
25 u.m.	(108) Acciones propias en situaciones especiales	
75 u.m.	(20xx) Derechos por clausula de no competencia	
	a Tesorería	100 u.m.

Agencia Tributaria **CV0422-26 DE 26.02.2026**

En el caso planteado, según se manifiesta en el escrito de consulta, la entidad A está considerando llevar a cabo la reducción de capital mediante la devolución del valor de las aportaciones a los socios, mediante la previa adquisición de las participaciones propias.

	Resultados de ejercicios anteriores (N, A, P)	**00195**		
120	Remanente (N)	00196		
(121)	Resultados negativos de ejercicios anteriores (N)	00197		
118	**Otras aportaciones de socios**	**00198**	**[10] [11]**	
129	**Resultado del ejercicio (N, A, P)**	**00199**		
(557)	**(Dividendo a cuenta) (N, A, P)**	**00200**		
111	**Otros instrumentos de patrimonio neto (N, A)**	**00201**		
	Ajustes por cambios de valor (N, A)	**00202**		

Tal y como ha señalado este Centro Directivo, entre otras en su consulta V1836-18 y V2670-20, entre otras, se atenderá a lo dispuesto en la normativa contable sobre las partidas que componen los fondos propios integrantes del balance de las entidades, sin perjuicio de las que deben excluirse de conformidad con lo dispuesto en el artículo 25.2 de la LIS:

- **las acciones propias se valorarán por su valor razonable, que se registrará en el patrimonio neto, con signo negativo, como una reducción de fondos propios, y en ningún caso podrán ser reconocidos como activos financieros ni motivarán el reconocimiento de resultado alguno en la cuenta de pérdidas y ganancias.**
- **Tratándose de una reducción de capital social mediante amortización de acciones propias, la diferencia entre el valor de las acciones propias adquiridas y el capital social amortizado se registrará en una partida de reservas, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 39 de la RICAC 2019.**
- **El mismo tratamiento contable resultará de aplicación para la reducción de capital mediante la devolución del valor de las aportaciones a los socios, sin previa adquisición de las participaciones o acciones propias, según la citada resolución.**
- **Con arreglo a lo dispuesto en el artículo 25.2.a) de la LIS, las ampliaciones de fondos propios por un aumento de capital social y prima de emisión de acciones y asunción de participaciones no deben computarse a efectos de determinar el incremento de fondos propios y el cumplimiento del requisito de mantenimiento del incremento de dichos fondos propios.**
- **Con arreglo a lo dispuesto en el artículo 25.2.c) de la LIS, las ampliaciones de fondos propios por operaciones con acciones propias no deben computarse a efectos de determinar el incremento de fondos propios y el cumplimiento del requisito de mantenimiento del incremento de dichos fondos propios.**

Únicamente en el supuesto de que el precio satisfecho por la adquisición de acciones propias excediera del importe agregado del valor nominal y de la prima de emisión asociada a dichas acciones, dicho exceso podría calificarse como una distribución de reservas generadas por la entidad, debiendo, en tal caso, computar este movimiento como una minoración de los fondos propios al cierre del ejercicio.

[10] TEAC 17.07.2025

Si bien las aportaciones de los socios que guarden la proporcionalidad con su porcentaje de participación en el capital social de la entidad deben contabilizarse como incrementos de los fondos propios, los excesos de dicha aportación respecto a su participación efectiva tienen la consideración de ingreso en la sociedad.
Criterio relevante aún no reiterado que no constituye doctrina a los efectos del artículo 239 LGT.

[11] Sentencia de la Audiencia Provincial de Barcelona 18.11.2025

Un socio participaba en el 40%; el otro socio tenía una participación del 60%, siendo además administrador único de dicha sociedad desde su constitución. El segundo socio efectuó una aportación a la sociedad de 45.000 €, con la finalidad de que la sociedad no incurriese en causa de disolución por pérdidas patrimoniales. Dicha aportación se contabilizó como patrimonio neto en la contabilidad reflejándose contablemente en la cuenta 118.
El caso se centra en la impugnación por parte del primer socio de los acuerdos sociales adoptados por parte de la sociedad (limitada) Junta General Extraordinaria, en la que se acordó transformar la aportación a fondos propios de la cuenta 118 en capital social, pasando el segundo socio a poseer el 97,5%.
En el Fundamento Jurídico QUINTO.31 se hace referencia a la CV1978-16 de la DG, considerando que la aportación a la cuenta 118 se define como aquel negocio jurídico traslativo del dominio por virtud del cual uno o varios socios aportan dinero, bienes o derechos a los fondos propios de una sociedad sin contraprestación. Se trata de una aportación definitiva que sigue el principio de irrevocabilidad del capital social; a fondo perdido o no reintegrable.
Al no tratarse de créditos líquidos y exigibles, y no habiendo apreciado la necesidad razonable de adoptar los acuerdos objeto de la impugnación, la Sentencia declara nulos los acuerdos adoptados por la Junta General Extraordinaria.

133	Activos financieros a valor razonable con cambios en el patrimonio neto (N)	00203		
1340,1341	Operaciones de cobertura (N)	00204		
136 (NECA 6º.13)	Activos no corrientes y pasivos vinculados, mantenidos para la venta (N)	00205		
135 (NECA 6º.14)	Diferencias de conversión (N)	00206		
137	Otros (N)	00207		
	Ajustes en patrimonio neto (P)	**00208**		
130, 131, 132	**Subvenciones, donaciones y legados recibidos (N, A, P)**	**00209**		