ÍNDICE

Consejo de Ministros

PROGRAMA AUTO+
AYUDAS VEHÍCULOS ELÉCTRICOS Y ELECTRIFICADOS. REAL DECRETO por el que se regula la concesión directa de ayudas a la compra de vehículos eléctricos y electrificados (Programa Auto+). pág. 2

Consulta de la DGT

GASTO DEDUCIBLE
IS. PÉRDIDA IRREVERSIBLE. La pérdida irreversible de valor de una obra de arte destinada a la venta es fiscalmente deducible en el Impuesto sobre Sociedades pág. 4

INGRESO
IS. DEVOLUCIÓN DE TRIBUTOS INDEBIDAMENTE SATISFECHOS. La devolución de tributos indebidamente satisfechos se integra como ingreso en el ejercicio en que nace el derecho a la devolución, sin rectificar los ejercicios anteriores pág. 6

Resolución del TEAC

PUESTA A DISPOSICIÓN.
LGT. NOTIFICACIONES. La puesta a disposición en la DEH no constituye un intento válido de notificación si el contribuyente no está obligado ni se ha adherido voluntariamente a las notificaciones electrónicas. pág. 9

Sentencia

VALORACIÓN
ISD. ACCIONES DE FORUM FILATÉLICO. El TSJ de Madrid reconoce la devolución del Impuesto sobre Sucesiones al considerar que las acciones de Fórum Filatélico debían valorarse por su valor real (38 €/acción) y no por su valor teórico contable (198,50 €/acción). pág. 11

REGULARIZACIÓN
LGT. LIQUIDACIONES ANULADAS. La anulación íntegra de la liquidación que excluye del régimen de módulos impide que dicha exclusión sirva de fundamento para regularizaciones de ejercicios posteriores. pág. 14

Recuerda que …..

VACACIONES
LGT. NOTIFICACIONES. Puedes solicitar días de cortesía para el envío de notificaciones electrónicas pág. 17

Consejo de Ministros

PROGRAMA AUTO+

AYUDAS VEHÍCULOS ELÉCTRICOS Y ELECTRIFICADOS. REAL DECRETO por el que se regula la concesión directa de ayudas a la compra de vehículos eléctricos y electrificados (Programa Auto+).

Fecha: 21/07/2026 Fuente: web de La Moncloa Enlace: Referencia al Consejo de Ministros

El Consejo de Ministros ha aprobado las normas reguladoras para la concesión directa de ayudas correspondientes al Programa Auto+. **El objetivo es incentivar en España la adquisición de vehículos eléctricos y electrificados.** Quedan excluidos del ámbito de aplicación de este programa los vehículos que no dispongan de la etiqueta ambiental CERO de la Dirección General de Tráfico.

El Programa Auto+, enmarcado dentro del Plan España Auto 2030, constituye la principal herramienta para impulsar la electrificación del transporte y es una medida esencial para la consecución de los objetivos climáticos y de transición energética de alcance nacional comprometidos en la planificación estatal y de Europa.

Las ayudas se articulan a través de dos líneas diferenciadas. **La Línea 1** está destinada a **personas físicas que no desarrollen una actividad económica y subvenciona la compra de vehículos nuevos o de vehículos seminuevos con una antigüedad máxima de doce meses**, siempre que hayan sido matriculados en España y cumplan los requisitos establecidos en cada convocatoria.

La Línea 2 se dirige a **empresas y a personas físicas que desarrollen una actividad económica, permitiendo no solo la adquisición en propiedad, sino también operaciones de leasing financiero o renting**, con una duración mínima de tres años cuando el vehículo figure matriculado a nombre de la entidad financiadora.

El programa tendrá aplicación en todo el territorio nacional y permanecerá vigente **hasta el 31 de diciembre de 2030.**

Las solicitudes se realizan a través de un sistema telemático puesto en marcha para la gestión de las mismas por el Ministerio de Industria y Turismo.

Las ayudas se concederán mediante el procedimiento de concesión directa, a través de convocatorias aprobadas por orden ministerial del Ministerio de Industria y Turismo, con cargo a los Presupuestos Generales del Estado.

Cuantías individuales

Línea 1 **Tipo de vehículo**	Importe máximo de la ayuda	**Línea 2 (otras empresas)** Tipo de vehículo	Importe máximo de la ayuda
Turismos M1	4.500 €	M1	4.500 €
Furgonetas N1	5.000 €	N1	5.000 €
Motos L3e, L4e, L5e	1.100 €	L3e, L4e, L5e	1.100 €
Cuadriciclos L6e y L7e	1.500 €	L6e y L7e	1.500 €
Línea 2 (autónomos y microempresas) Tipo de vehículo	Importe máximo de la ayuda	**Línea 2 (autónomos y microempresas Fondo Soc. Clima)** Tipo de vehículo	Importe máximo de la ayuda
M1	6.000 €	M1	7.000 €
N1	7.500 €	N1	12.000 €
L3e, L4e, L5e	1.100 €	L3e, L4e, L5e	2.000 €
L6e y L7e	1.500 €	L6e y L7e	2.000 €

Consulta de la DGT

GASTO DEDUCIBLE

IS. PÉRDIDA IRREVERSIBLE. La pérdida irreversible de valor de una obra de arte destinada a la venta es fiscalmente deducible en el Impuesto sobre Sociedades

La DGT concluye que, cuando una obra de arte contabilizada como existencias sufre una pérdida irreversible de valor debidamente acreditada, el deterioro debe registrarse como un gasto del ejercicio y resulta fiscalmente deducible, sin que proceda dotar una provisión.

Fecha: 14/05/2026 Fuente: web del Poder Judicial Enlace: Consulta V1074-26 de 14/05/2026

SÍNTESIS: La pérdida irreversible de valor de unas existencias es fiscalmente deducible
La DGT analiza el caso de una sociedad dedicada a la compraventa de obras de arte que **adquirió un óleo atribuido a Goya** y que, tras **un informe pericial judicial, perdió prácticamente todo su valor al descartarse dicha autoría.**
La consulta concluye que no procede dotar una provisión, sino reconocer directamente un **deterioro irreversible de existencias** como gasto del ejercicio. Al tratarse de una pérdida definitiva, correctamente contabilizada, imputada conforme al principio del devengo y suficientemente acreditada, el gasto será **fiscalmente deducible** en el Impuesto sobre Sociedades, pudiendo generar, en su caso, una base imponible negativa compensable en ejercicios futuros.
Asimismo, la DGT recuerda que corresponde al contribuyente acreditar la pérdida de valor mediante cualquier medio de prueba admitido en Derecho, cuya valoración corresponde a la Administración tributaria.

HECHOS QUE EXPONE EL CONSULTANTE

- La sociedad consultante tiene por objeto social, entre otras actividades, la compraventa de obras de arte y está dada de alta en el epígrafe 659.1 del IAE.
- En 2018 adquirió un óleo atribuido a Goya (primera época) por un importe de **429.000 euros**.
- Posteriormente, en el marco de un procedimiento judicial, un informe pericial elaborado por una experta del Museo del Prado concluyó que la obra no podía atribuirse a Goya, fijando su valor en únicamente **3.000 euros**, lo que originó una pérdida de valor muy significativa para la sociedad.

¿Qué pregunta el consultante?

La entidad plantea dos cuestiones:

- Si puede **dotar una provisión fiscalmente deducible** por la pérdida de valor sufrida por la obra, generando una base imponible negativa compensable con beneficios futuros.
- Qué documentación sería necesaria para justificar la deducibilidad fiscal de dicha provisión.

CONTESTACIÓN DE LA DGT

- La DGT responde que **no procede la dotación de una provisión**, porque el supuesto planteado no constituye una pérdida reversible, **sino una pérdida definitiva o irreversible del valor de unas existencias.**
- En consecuencia:

- la pérdida debe reconocerse directamente como **un gasto por deterioro irreversible de existencias;**
- dicho gasto será **fiscalmente deducible** siempre que cumpla los requisitos generales de deducibilidad previstos en la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

Los principales argumentos jurídicos son los siguientes:

A) La base imponible parte del resultado contable

- La DGT recuerda que la base imponible del Impuesto sobre Sociedades se obtiene corrigiendo el resultado contable conforme a las reglas de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.
- Por tanto, el tratamiento fiscal depende, en primer lugar, del correcto tratamiento contable de la operación.

B) Es imprescindible el correcto registro contable

La deducibilidad fiscal exige que el gasto:

- esté contabilizado;
- se impute conforme al principio del devengo;
- esté documentalmente justificado;
- y no se trate de un gasto expresamente no deducible por la LIS.

La DGT recuerda que la normativa fiscal sigue, con carácter general, el tratamiento contable.

C) El ICAC considera que la obra constituye existencias

Antes de resolver, la DGT solicita informe al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC).

El ICAC señala que:

- la sociedad se dedica a la compraventa de obras de arte;
- por ello, **el cuadro constituye existencias, no inmovilizado**;
- las existencias se valoran conforme a la Norma de Registro y Valoración 10.ª del Plan General de Contabilidad.

Según dicha norma, cuando el valor neto realizable es inferior al coste de adquisición debe reconocerse la correspondiente corrección valorativa.

D) La pérdida es irreversible

El ICAC distingue entre:

- deterioros reversibles;
- pérdidas irreversibles.

En este supuesto considera que la pérdida es **claramente irreversible**, ya que la desaparición de la atribución a Goya provoca una diferencia muy significativa entre el precio pagado y el valor real de mercado.

Por ello, no procede una mera provisión reversible, sino reconocer directamente el gasto correspondiente a la pérdida definitiva de valor.

E) El gasto es fiscalmente deducible

La DGT concluye que:

- el óleo forma parte de las existencias de la empresa;

- la pérdida irreversible debe registrarse contablemente como gasto;
- dicho gasto tiene la consideración de **fiscalmente deducible** en el Impuesto sobre Sociedades.

Por tanto, el efecto económico perseguido por el consultante (la generación de una base imponible negativa, si procede) deriva del reconocimiento del gasto por deterioro irreversible y **no de la dotación de una provisión.**

F) La pérdida debe probarse

- Finalmente, la DGT recuerda que la irreversibilidad del deterioro constituye una cuestión de hecho.
- La entidad **deberá acreditar la pérdida** mediante cualquiera de los medios de prueba admitidos en Derecho, correspondiendo a los órganos de comprobación valorar la suficiencia de dicha prueba.

Artículos

Artículo 10.3 de la Ley 27/2014, del Impuesto sobre Sociedades

Porque establece que la base imponible parte del resultado contable, corregido conforme a la Ley del Impuesto sobre Sociedades. Este precepto fundamenta que el tratamiento fiscal dependa del correcto registro contable del deterioro.

Artículo 11 de la Ley 27/2014, del Impuesto sobre Sociedades

Regula la imputación temporal de ingresos y gastos y exige que los gastos estén correctamente contabilizados para resultar fiscalmente deducibles. Constituye la base jurídica utilizada por la DGT para admitir la deducción del deterioro irreversible.

Artículo 106 de la Ley 58/2003, General Tributaria

Porque atribuye al obligado tributario la carga de acreditar los hechos con cualquier medio de prueba admitido en Derecho. En este caso, la entidad deberá demostrar la pérdida irreversible de valor del cuadro.

Consulta de la DGT

INGRESO

IS. DEVOLUCIÓN DE TRIBUTOS INDEBIDAMENTE SATISFECHOS. La devolución de tributos indebidamente satisfechos se integra como ingreso en el ejercicio en que nace el derecho a la devolución, sin rectificar los ejercicios anteriores

La DGT concluye que la devolución del IBI indebidamente pagado constituye un ingreso del ejercicio en que el crédito frente a la Hacienda Pública resulta exigible, al no existir una regla especial de imputación temporal en el Impuesto sobre Sociedades.

Fecha: 20/05/2026 Fuente: web del Poder Judicial Enlace: Consulta V1146-26 de 20/05/2026

SÍNTESIS: La DGT concluye que la devolución de tributos indebidamente satisfechos y deducidos en ejercicios anteriores debe integrarse como ingreso en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio en que nace el derecho a la devolución, sin que proceda rectificar las autoliquidaciones de los ejercicios en los que el gasto fue correctamente deducido.
El criterio se fundamenta en el principio de devengo y en la ausencia de una regla especial de imputación temporal en la Ley del Impuesto sobre Sociedades, siguiendo además la doctrina contable del ICAC sobre el reconocimiento del crédito frente a la Hacienda Pública cuando la devolución resulta exigible.

HECHOS QUE EXPONE EL CONSULTANTE

- La entidad consultante, dedicada a la explotación de un camping con casas móviles, satisfizo cuotas del Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI) correspondientes a los ejercicios 2011 a 2019 tras un procedimiento de regularización catastral que consideró dichas casas móviles como construcciones a efectos catastrales.

Las cuotas del IBI fueron:

- Contabilizadas como gasto en cada ejercicio.
- Fiscalmente deducidas en el Impuesto sobre Sociedades de los respectivos períodos.

Posteriormente, la entidad impugnó las liquidaciones al considerar que el criterio aplicado por el Catastro era incorrecto.
Como consecuencia de las reclamaciones:

- En 2023 el Catastro anuló las liquidaciones.
- Reconoció el derecho a la devolución de los ingresos indebidos.
- La devolución se hizo efectiva el 17 de mayo de 2023.

QUÉ PREGUNTA EL CONSULTANTE

La entidad plantea cuál es el tratamiento fiscal, en el Impuesto sobre Sociedades, de las cantidades devueltas en 2023, preguntando específicamente:

- Si la devolución debe integrarse íntegramente en la base imponible del ejercicio 2023.
- O si procede rectificar las autoliquidaciones del Impuesto sobre Sociedades de los ejercicios no prescritos, imputando a cada uno la parte correspondiente de la devolución.
- Qué ocurre con las cantidades correspondientes a ejercicios ya prescritos.

QUÉ CONTESTA LA DGT

La DiGT concluye que **la devolución constituye un ingreso del ejercicio 2023**, siempre que en dicho ejercicio hubiera nacido o resultado exigible el derecho a obtener la devolución.

En consecuencia:

- **No procede rectificar** las autoliquidaciones del Impuesto sobre Sociedades correspondientes a los ejercicios 2011 a 2019.
- El ingreso debe integrarse íntegramente en la base imponible del ejercicio en que nace el derecho de crédito frente a la Hacienda Pública.

Argumentos jurídicos

1. La base imponible parte del resultado contable

- La DGT recuerda que la base imponible del Impuesto sobre Sociedades se determina a partir del resultado contable, corregido únicamente por los ajustes expresamente previstos en la Ley del Impuesto.
- Como la LIS **no contiene una regla específica para este supuesto**, **prevalece el criterio contable.**

2. Aplicación del principio de devengo

Desde el punto de vista contable y fiscal, los ingresos y gastos deben imputarse al ejercicio en que se producen económicamente, con independencia del momento del cobro o pago.

En este caso:

- el derecho frente a la Hacienda Pública no existía cuando se pagó el IBI;
- nace únicamente cuando la resolución administrativa reconoce la devolución.

Por tanto, el ingreso corresponde al ejercicio en que ese derecho resulta exigible.

3. Tratamiento contable de la devolución

La DGT acude a la Consulta 4 del BOICAC nº 64.

Según dicho criterio:

- la devolución de impuestos previamente contabilizados como gasto genera un crédito frente a la Hacienda Pública;
- dicho crédito se reconoce cuando la devolución resulta exigible;
- con carácter general **no obliga a corregir la contabilización realizada en ejercicios anteriores.**

4. Ausencia de una regla fiscal especial

- La Ley del Impuesto sobre Sociedades no establece una norma de imputación temporal distinta para este tipo de devoluciones.
- Por ello, el tratamiento fiscal sigue al tratamiento contable.

5. No procede rectificar ejercicios anteriores

Las cuotas del IBI fueron correctamente deducidas en su momento porque:

- estaban contabilizadas;
- respondían al principio de devengo vigente en esos ejercicios;
- cumplían los requisitos de deducibilidad.

La posterior anulación de las liquidaciones no convierte en incorrectas aquellas autoliquidaciones.

La regularización se produce mediante el reconocimiento de un ingreso en el ejercicio en que nace el derecho a la devolución.

> Artículos
>
> Artículo 10.3 de la Ley 27/2014, del Impuesto sobre Sociedades
>
> Es el precepto que establece que la base imponible parte del resultado contable, salvo los ajustes expresamente previstos en la Ley. La DGT lo utiliza para justificar que, al no existir una regla especial para este supuesto, debe seguirse el tratamiento contable.
>
> Artículo 11.1 de la Ley 27/2014
>
> Regula la imputación temporal de ingresos y gastos conforme al principio de devengo.
>
> La DGT concluye que el ingreso se produce cuando nace el derecho a la devolución y no cuando se efectuó el pago indebido.
>
> Artículo 36.2 del Código de Comercio

Define los conceptos de ingreso y gasto desde el punto de vista contable.
Permite considerar la devolución del impuesto como un incremento patrimonial que constituye un ingreso.
Artículo 38.d) del Código de Comercio
Recoge el principio de devengo contable, conforme al cual ingresos y gastos deben imputarse al ejercicio al que correspondan, con independencia de la fecha de cobro o pago.

Resolución del TEAC

PUESTA A DISPOSICIÓN.

LGT. NOTIFICACIONES. La puesta a disposición en la DEH no constituye un intento válido de notificación si el contribuyente no está obligado ni se ha adherido voluntariamente a las notificaciones electrónicas.

El TEAC declara que la mera puesta a disposición de una notificación en la Dirección Electrónica Habilitada no evita la caducidad del procedimiento cuando el contribuyente no está obligado ni se ha adherido voluntariamente a las notificaciones electrónicas.

Fecha: 23/06/2026 Fuente: web de la AEAT Enlace: **Resolución 02426/2023 de 23/06/2026**

SÍNTESIS: El TEAC recuerda que la puesta a disposición de una notificación en la Dirección Electrónica Habilitada (DEH) solo constituye un intento válido de notificación, a efectos del artículo 104.2 de la LGT, cuando el obligado tributario está legalmente obligado a relacionarse electrónicamente con la Administración o se ha adherido voluntariamente a este sistema.
En el caso analizado, la contribuyente no se encontraba en ninguno de estos supuestos, por lo que la puesta a disposición electrónica no impidió la caducidad del procedimiento de comprobación limitada. Al haberse notificado la liquidación fuera del plazo máximo de seis meses, el TEAC anula la liquidación y declara que el procedimiento caducado no interrumpió la prescripción del derecho de la Administración.

ANTECEDENTES Y HECHOS

- La resolución analiza un procedimiento de comprobación limitada seguido por la Agencia Tributaria respecto del **Impuesto sobre la Renta de no Residentes (IRNR), ejercicio 2021**, derivado de la transmisión de un inmueble por una contribuyente residente en el Reino Unido.
- La contribuyente presentó su autoliquidación declarando una ganancia patrimonial y solicitando la devolución de parte de la retención practicada. Posteriormente, la Oficina Nacional de Gestión Tributaria (ONGT) inició un procedimiento de comprobación limitada al considerar incorrectos los valores de adquisición y transmisión declarados, eliminando además las cantidades computadas como mejoras del inmueble, lo que dio lugar a una liquidación provisional con una deuda de **13.772,45 euros**.
- Frente a dicha liquidación, la interesada interpuso reclamación alegando que la notificación del acuerdo de liquidación no se había practicado conforme a Derecho, solicitando la nulidad o, subsidiariamente, la anulabilidad del procedimiento.
- Antes de analizar esa alegación, el TEAC examina de oficio si el procedimiento había caducado por haberse superado el plazo máximo de seis meses previsto para los procedimientos de comprobación limitada.

FALLO DEL TRIBUNAL

El TEAC estima la reclamación y anula la liquidación provisional.

- El Tribunal concluye que el procedimiento de comprobación limitada **caducó,** ya que la Administración no notificó válidamente la liquidación dentro del plazo máximo de seis meses ni realizó un intento válido de notificación que permitiera entender cumplida dicha obligación. En consecuencia, la liquidación dictada en ese procedimiento debe ser anulada. Asimismo, declara que el procedimiento caducado **no interrumpió la prescripción** del derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria.

FUNDAMENTOS JURÍDICOS

- El núcleo de la controversia reside en la interpretación del **artículo 104.2 de la Ley General Tributaria,** que regula cuándo puede entenderse cumplida la obligación de notificar una resolución dentro del plazo máximo de duración del procedimiento.
- El TEAC recuerda que el procedimiento comenzó el **13 de junio de 2022**, por lo que el plazo máximo finalizaba el **13 de diciembre de 2022**. Durante dicho plazo únicamente consta que la AEAT puso la liquidación a disposición de la interesada en la Dirección Electrónica Habilitada (DEH) el **24 de noviembre de 2022**, sin que existiera acceso a su contenido. La notificación efectiva mediante correo postal no se produjo hasta el **6 de marzo de 2023**, cuando el procedimiento ya había excedido el plazo legal.
- El Tribunal interpreta que el segundo párrafo del artículo 104.2 LGT establece una excepción: la mera puesta a disposición electrónica solo equivale a un intento válido de notificación cuando el obligado tributario:
  - está legalmente obligado a relacionarse electrónicamente con la Administración, o
  - se ha acogido voluntariamente a dicho sistema.
- En el caso analizado, ninguna de esas circunstancias concurría.
- El TEAC constata que:
  - la reclamante, persona física no residente, **no estaba obligada** a recibir notificaciones electrónicas;
  - tampoco existía constancia de que hubiera solicitado voluntariamente dicho sistema;
  - además, en las anteriores actuaciones tampoco había accedido nunca a las notificaciones electrónicas, siendo la Administración quien entendía notificadas las actuaciones por el conocimiento efectivo derivado de la conducta de la interesada, lo que precisamente evidencia que la DEH no era el medio elegido por ésta.
- Por ello, la puesta a disposición en la DEH del 24 de noviembre de 2022 **no constituye un intento válido de notificación** a efectos del artículo 104.2 LGT.
- Como consecuencia:
  - el procedimiento superó el plazo máximo de seis meses;
  - se produjo la caducidad;
  - la liquidación debe anularse;
  - y el procedimiento caducado no interrumpió la prescripción, conforme al artículo 104.5 LGT.

Artículos aplicados

Artículo 104 LGT Es el precepto decisivo de la resolución. Regula el plazo máximo para resolver los procedimientos tributarios, cuándo se entiende cumplida la obligación de notificar y los efectos de la caducidad. El TEAC interpreta que la puesta a disposición electrónica solo constituye un intento válido cuando existe obligación legal o adhesión voluntaria.

Artículo 136 LGT. Regula el procedimiento de comprobación limitada, dentro del cual se dicta la liquidación impugnada.

Artículo 137 LGT. Determina la forma de inicio del procedimiento de comprobación limitada mediante notificación al obligado tributario.

Artículo 139 LGT. Regula la terminación del procedimiento de comprobación limitada y remite expresamente al artículo 104 LGT para apreciar la caducidad.

Artículo 239.4 LGT. Se cita para confirmar que no concurre ninguna causa de inadmisión de la reclamación económico-administrativa.

Artículo 14 de la Ley 39/2015. Se utiliza para comprobar que la reclamante no pertenecía a ninguno de los sujetos obligados a relacionarse electrónicamente con la Administración.

Artículo 4 del Real Decreto 1363/2010. Delimita los supuestos de notificación electrónica obligatoria en el ámbito de la AEAT y sirve para concluir que la interesada no estaba incluida entre ellos.

Sentencia

VALORACIÓN

ISD. ACCIONES DE FORUM FILATÉLICO. El TSJ de Madrid reconoce la devolución del Impuesto sobre Sucesiones al considerar que las acciones de Fórum Filatélico debían valorarse por su valor real (38 €/acción) y no por su valor teórico contable (198,50 €/acción).

El Tribunal concluye que las acciones de Fórum Filatélico no podían valorarse por su valor teórico contable, al acreditarse que su valor real en la fecha del devengo era muy inferior, lo que obliga a devolver los ingresos indebidos satisfechos en el Impuesto sobre Sucesiones.

Fecha: 29/05/2026 Fuente: web del Poder Judicial Enlace: **Sentencia del TSJ de Madrid de 29/05/2026**

SÍNTESIS: TSJ de Madrid: el valor real prevalece sobre el valor teórico de las acciones de Fórum Filatélico en el ISD

El TSJ de Madrid estima el recurso de un contribuyente y reconoce su derecho a la devolución de ingresos indebidos en el Impuesto sobre Sucesiones al considerar que las acciones de Fórum Filatélico heredadas no debían valorarse por su valor teórico contable (198,50 €/acción), sino por su valor real (38 €/acción). La Sala entiende que la posterior constatación judicial de la estafa no generó una pérdida de valor sobrevenida, sino que evidenció una realidad económica ya existente en la fecha del devengo del impuesto. Además, reprocha a la Administración no haber acreditado el verdadero valor de mercado de las acciones frente a las pruebas aportadas por el contribuyente.

ANTECEDENTES Y HECHOS QUE TRAEN CAUSA DEL ASUNTO

- El procedimiento tiene por objeto la impugnación de la resolución del **TEAR de Madrid de 24 de enero de 2024,** que desestimó la reclamación económico-administrativa formulada por el contribuyente contra la resolución de la Dirección General de Tributos de la Comunidad de Madrid que había rechazado su solicitud de devolución de ingresos indebidos en el **Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD).**

Qué hizo el contribuyente

- El padre del recurrente falleció el **7 de abril de 2004**.
- En la herencia se incluyeron **2.920 acciones de Fórum Filatélico**, valoradas en **198,50 euros por acción**, conforme al valor teórico certificado por la propia sociedad.
- El contribuyente presentó la autoliquidación del ISD conforme a dicho valor.
- Al día siguiente solicitó la **rectificación de la autoliquidación y la devolución de ingresos indebidos**, alegando que el valor real de mercado era muy inferior, pues las acciones se negociaban aproximadamente a **37-38 euros por acción, aportando contratos privados de compraventa celebrados pocos meses después del fallecimiento del causante**.
- Tras numerosos procedimientos administrativos y varias retroacciones ordenadas por el TEAR, la Administración volvió a rechazar la devolución, manteniendo la valoración inicial.

Qué pretendía la Administración

La Administración sostenía que:

- el impuesto se devenga el día del fallecimiento del causante;
- el valor relevante es exclusivamente el existente en dicha fecha;
- el propio contribuyente declaró inicialmente el valor de 198,50 €/acción;
- los contratos de venta aportados eran posteriores al devengo y no acreditaban el valor existente el día del fallecimiento;

- la posterior constatación judicial del fraude de Fórum Filatélico no modificaba el valor existente en el momento del devengo.

FALLO DEL TRIBUNAL

El Tribunal **estima íntegramente el recurso contencioso-administrativo**.
En consecuencia:

- anula la resolución del TEAR;
- reconoce el derecho del contribuyente a la **devolución de los ingresos indebidos;**
- declara que las acciones heredadas deben valorarse en **38 euros por acción**, y no en 198,50 euros;
- condena en costas a las Administraciones demandadas, con el límite de **2.000 euros.**

Fundamentación jurídica

La Sala estructura su razonamiento sobre varias ideas fundamentales.

A) El impuesto debe gravar el valor real existente en la fecha del devengo

El Tribunal recuerda que:

- el devengo del ISD se produce en la fecha del fallecimiento;
- esa fecha determina las circunstancias relevantes de la obligación tributaria;
- sin embargo, ello no significa que pueda utilizarse cualquier valor formalmente declarado, sino únicamente el **valor real del bien** existente en ese momento.

B) El valor teórico certificado por Fórum Filatélico no reflejaba el valor real

La sentencia considera acreditado que:

- el valor utilizado procedía únicamente del certificado emitido por la propia sociedad;
- **posteriormente quedó demostrado judicialmente que Fórum Filatélico presentaba una situación patrimonial ficticia;**
- el contribuyente incurrió en un **error involuntario** al aceptar ese valor para autoliquidar el impuesto.
- Según la Sala, **el valor teórico no coincidía con el verdadero valor económico de las acciones**.

C) La pérdida de valor no fue un hecho sobrevenido

Este es el aspecto más relevante de la sentencia.
El Tribunal distingue entre:

- una pérdida de valor producida después del devengo, que sería irrelevante;
- y una pérdida de valor **ya existente**, aunque sólo pudiera conocerse plenamente con posterioridad.

La Sala concluye que la estafa de Fórum Filatélico **ya existía cuando falleció el causante**.
Por tanto:

- **la posterior aparición de resoluciones penales no crea la pérdida de valor, sino que simplemente pone de manifiesto una realidad económica que ya existía.**
- Por ello **no puede hablarse de una circunstancia sobrevenida**.

D) Los contratos privados constituyen un importante indicio del valor real

El Tribunal concede relevancia a:

- las compraventas efectuadas apenas ocho meses después del fallecimiento;
- el precio efectivo de 38 €/acción;
- la autorización de Fórum Filatélico para dichas transmisiones.

Aunque no se realizaron exactamente el día del devengo, constituyen un indicio sólido de que el valor declarado inicialmente era irreal.

E) La Administración no acreditó el verdadero valor de mercado

La Sala destaca que, frente a las pruebas aportadas por el contribuyente:

- la Administración no practicó ninguna comprobación específica del valor real;
- tampoco utilizó los medios de comprobación previstos legalmente;

- se limitó a mantener el valor inicialmente declarado.

Por ello entiende que no puede sostenerse la valoración de 198,50 €/acción.

> **Artículos**
> Artículo 21.1 de la Ley 58/2003, General Tributaria. Determina que la fecha del devengo fija las circunstancias relevantes de la obligación tributaria. La Sala recuerda que ello obliga a valorar los bienes en la fecha del fallecimiento, pero conforme a su **valor real**.
> Artículo 24.1 de la Ley 29/1987 del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. Fija el devengo del impuesto en el día del fallecimiento del causante. Constituye la base temporal del litigio.
> Artículo 9.a) de la Ley 29/1987. La base imponible viene determinada por el **valor real** de los bienes heredados. Este precepto resulta decisivo para que la Sala sustituya el valor teórico por el valor efectivo de mercado.
> Artículo 105.1 LGT. Regula la carga de la prueba. La Comunidad de Madrid lo invocó para sostener que correspondía al contribuyente acreditar el menor valor de las acciones.
> Artículo 108.4 LGT. Establece la presunción de certeza de las autoliquidaciones, presunción que la Sala considera destruida mediante la prueba aportada por el contribuyente.

Sentencia

REGULARIZACIÓN

LGT. LIQUIDACIONES ANULADAS. La anulación íntegra de la liquidación que excluye del régimen de módulos impide que dicha exclusión sirva de fundamento para regularizaciones de ejercicios posteriores.

La Sala fija como doctrina que una liquidación del IRPF anulada íntegramente, aunque sea por motivos formales, no puede servir de fundamento para excluir al contribuyente del régimen de estimación objetiva en ejercicios posteriores ni para sustentar regularizaciones basadas exclusivamente en dicha liquidación.

Fecha: 06/07/2026 Fuente: web del Poder Judicial Enlace: **Sentencia del TS de 06/07/2026**

SÍNTESIS: La anulación íntegra de una liquidación que excluye al contribuyente del régimen de estimación objetiva impide que dicha exclusión sirva de base para regularizar ejercicios posteriores. El Tribunal Supremo fija como doctrina que, aunque la anulación derive de un defecto formal, una liquidación expulsada completamente del ordenamiento jurídico no puede fundamentar nuevas liquidaciones si estas descansan exclusivamente en el acto anulado.

ANTECEDENTES Y HECHOS QUE TRAEN CAUSA DEL ASUNTO

- La controversia tiene su origen en una regularización del IRPF 2018 practicada a una contribuyente que desarrollaba una actividad agrícola.

Actuación del contribuyente

- La contribuyente tributó en el **IRPF 2018** mediante el **método de estimación objetiva (módulos).**
- También presentó las autoliquidaciones de los ejercicios posteriores, **entre ellos 2020**, aplicando igualmente dicho régimen.

Qué pretende la Administración

La Administración inició un procedimiento de comprobación limitada **respecto del ejercicio 2018** y concluyó que la contribuyente desarrollaba parte de su actividad agrícola en **Portugal**, es decir, fuera del ámbito territorial de aplicación del IRPF. Por ello:

- excluyó a la contribuyente del régimen de estimación objetiva en 2018;
- aplicó el método de estimación directa;
- y extendió esa exclusión a los ejercicios **2019, 2020 y 2021**, conforme a la normativa del IRPF.

Posteriormente dictó una liquidación del **IRPF 2020, sustentándola en la exclusión producida en 2018.**

Sin embargo, la liquidación del ejercicio 2018 **fue posteriormente anulada por el TEAR** al apreciarse un **defecto procedimental:** la Administración amplió el alcance de la comprobación limitada simultáneamente al trámite de alegaciones, infringiendo la doctrina fijada por el Tribunal Supremo sobre esta materia.

Pese a esa anulación, el TSJ de la Comunidad Valenciana consideró válida la liquidación de 2020 al entender que el defecto apreciado en 2018 era únicamente formal.

Objeto del recurso de casación

El Tribunal Supremo admitió el recurso para determinar:

- **qué efectos produce la anulación de una liquidación del IRPF que excluye al contribuyente del régimen de estimación objetiva respecto de liquidaciones posteriores basadas exclusivamente en dicha exclusión, y**
- **si resulta relevante que la anulación de la primera liquidación se hubiera producido por un vicio formal o material.**

FALLO DEL TRIBUNAL SUPREMO

El Tribunal Supremo:

- **estima el recurso de casación;**
- casa y anula la sentencia del TSJ de la Comunidad Valenciana;
- estima el recurso contencioso-administrativo;
- y anula la liquidación del **IRPF 2020.**

Doctrina que fija

- **Cuando una liquidación del IRPF que acuerda la exclusión del método de estimación objetiva ha sido anulada íntegramente y no se conservan actos o trámites válidos, esa liquidación no puede servir de fundamento jurídico para liquidaciones posteriores que descansen exclusivamente sobre dicha exclusión.**

Fundamentos jurídicos de la decisión

El Tribunal Supremo basa su decisión en los siguientes argumentos:

A) La liquidación de 2020 dependía íntegramente de la regularización de 2018

- La Sala constata que la Administración no realizó una comprobación autónoma del ejercicio 2020.
- Toda la motivación de la liquidación descansaba en que la contribuyente había quedado excluida del régimen de módulos en 2018, proyectándose automáticamente dicha exclusión sobre los tres ejercicios siguientes.
- Por tanto, el presupuesto esencial de la liquidación de 2020 era la existencia de una liquidación válida correspondiente a 2018.

B) La liquidación de 2018 fue anulada en su totalidad

Aunque el TSJ entendía que el defecto era meramente formal, el Supremo recuerda que:

- el TEAR anuló íntegramente la liquidación;
- no acordó la conservación de ningún acto ni de ninguna parte de su contenido;
- ni mantuvo vigente ninguna de las conclusiones alcanzadas por la Administración.

En consecuencia**, la liquidación quedó completamente expulsada del ordenamiento jurídico**.

C) No cabe conservar implícitamente parte del contenido de un acto totalmente anulado

- La sentencia critica que el TSJ atribuyera eficacia a parte del contenido de una liquidación inexistente jurídicamente.
- El Tribunal señala que la conservación de actuaciones únicamente es posible cuando la propia resolución anulatoria así lo establece en los términos previstos legalmente.
- Como ello no ocurrió, la Administración no podía utilizar posteriormente los criterios contenidos en una liquidación ya anulada.

D) Es irrelevante que el motivo de anulación fuera formal

- La Sala responde expresamente a la cuestión de interés casacional.
- Lo determinante no es si la nulidad deriva de un defecto formal o material.

Lo decisivo es que:

- la liquidación **quedó totalmente anulada**;
- desapareció del ordenamiento jurídico;
- y, por tanto, dejó de poder servir de soporte jurídico para regularizaciones posteriores.

E) La Administración debía haber fundamentado autónomamente la regularización de 2020

- Si pretendía excluir nuevamente a la contribuyente del régimen de estimación objetiva, la Administración debía construir una motivación propia para ese ejercicio.
- No podía limitarse a trasladar automáticamente las conclusiones de un acto administrativo que ya había sido anulado.

Artículos

Ley 35/2006, del IRPF

Artículo 30.1. Se aplica porque regula los efectos temporales de la renuncia o exclusión de determinados métodos de determinación del rendimiento y explica por qué la regularización de 2018 proyectaba efectos sobre ejercicios posteriores.

Artículo 31. Regula las causas de exclusión del método de estimación objetiva, entre ellas el desarrollo de la actividad fuera del ámbito territorial del impuesto.

Reglamento del IRPF (RD 439/2007)

Artículo 32. Desarrolla reglamentariamente las causas de exclusión del régimen de estimación objetiva.

Artículo 34. Regula las consecuencias temporales de la exclusión del régimen de módulos.

Ley General Tributaria

Artículo 34.1 ñ). Reconoce el derecho del obligado tributario a conocer el alcance y naturaleza de las actuaciones administrativas, derecho vulnerado en la comprobación limitada de 2018.

Artículo 137. Regula el procedimiento de comprobación limitada y sirve de base para apreciar el defecto procedimental.

Reglamento General de Gestión e Inspección (RD 1065/2007)

Artículo 164.1. Resulta aplicable porque regula la ampliación del alcance de las actuaciones de comprobación limitada, cuya infracción provocó la nulidad de la liquidación de 2018.

Reglamento de revisión en vía administrativa (RD 520/2005)

Artículo 66.3. Se analiza para explicar cuándo pueden conservarse actos o trámites no afectados por la causa de anulación, circunstancia que no concurrió en este caso.

Jurisprudencia relacionada

STS de 3 de mayo de 2022 (RC 5101/2020)

Es la sentencia clave sobre la que se apoya la resolución.

En ella el Tribunal Supremo estableció que la Administración **no puede ampliar el alcance de una comprobación limitada simultáneamente al trámite de alegaciones**, sino únicamente con carácter previo, siendo nulo el procedimiento cuando se incumple esta garantía.

La sentencia ahora analizada aplica esa doctrina para determinar las consecuencias que la anulación íntegra de aquella liquidación produce sobre liquidaciones posteriores que dependen exclusivamente de ella.

Recuerda que ….

VACACIONES

LGT. NOTIFICACIONES. Puedes solicitar días de cortesía para el envío de notificaciones electrónicas

Fecha: 22/07/2026 Fuente: web AEAT Enlace: **Solicitar**

Los usuarios incluidos en el sistema de Notificaciones Electrónicas Obligatorias (NEO) o que se hayan suscrito voluntariamente a los procedimientos para recepción de notificaciones en la sede electrónica de AEAT, podrán señalar hasta un máximo de 30 días en cada año natural durante los que la Agencia no podrá poner notificaciones a su disposición en la Dirección Electrónica Habilitada única (DEHú).

Los días de cortesía deberán solicitarse con un mínimo de 7 días naturales de antelación al comienzo del periodo deseado.

Si la persona que va a gestionar tanto las notificaciones electrónicas como los días de cortesía es un tercero, deberá estar apoderado en el trámite GENERALNOT y asegurarse de que el apoderamiento ha sido confirmado por parte del apoderado.

Al acceder al servicio, selecciona el tipo de identificación; mediante Cl@ve, certificado electrónico, DNIe o eIDAS si eres ciudadano de la Unión Europea utilizando la identificación de otro país; la aplicación valida si el titular está suscrito a alguno de los procedimientos de notificaciones electrónicas de AEAT. Si es así, se mostrará el calendario del año natural en curso para señalar los días deseados.

Cómo solicitar los días de cortesía

Cómo solicitar los días de cortesía. Apoderados

Cómo consultar y modificar los días de cortesía de los poderdantes

Cómo consultar el periodo de cortesía de un poderdante

Cómo recuperar el recibo de presentación de los días de cortesía. Apoderados