ÍNDICE

Boletines Oficiales

Estado
02.09.2026

MEDIDAS URGENTES CEUTA
Real Decreto-ley 22/2026, de 1 de septiembre, por el que se aprueban medidas urgentes de carácter social y económico de apoyo a la ciudad de Ceuta. pág. 2

Consultas de la DGT

APORTACIONES RECIBIDAS
ISD. LINEA DE CROWDFUNDING. La DGT somete a Donaciones el crowdfunding recibido por una persona física para constituir posteriormente una fundación
La Consulta Vinculante V0394-26 considera que las aportaciones recibidas sin contraprestación constituyen adquisiciones lucrativas «inter vivos» sujetas al ISD, aunque los fondos se destinen después a la dotación fundacional. pág. 5

PROINDIVISO
AJD. EXTINCIÓN DE LA NUDA PROPIEDAD DE UN PROINDIVISO. La DGT confirma que la extinción del condominio sólo sobre la nuda propiedad de un inmueble tributa por AJD
La adjudicación íntegra de la nuda propiedad a uno de los comuneros, con compensación económica al otro, no queda sujeta a TPO y la base imponible de AJD se limita al valor de la participación adquirida ex novo. pág. 8

Sentencia

HALLAZGO CASUAL
LGT. ENTRADA EN DOMICILIO. El Tribunal Supremo avala el uso de documentación de ejercicios distintos hallada casualmente en un registro fiscal, pero somete su validez a cinco condiciones.
El Supremo fija los requisitos para que la AEAT pueda utilizar, con fines de regularización y sanción, información relativa a ejercicios distintos de los inicialmente comprendidos en una entrada y registro. pág. 11

Boletines Oficiales

Estado
02.09.2026

MEDIDAS URGENTES CEUTA

Real Decreto-ley 22/2026, de 1 de septiembre, por el que se aprueban medidas urgentes de carácter social y económico de apoyo a la ciudad de Ceuta.

Apoyo a la actividad económica

El plan incluye **ayudas directas** por más de 50 millones de euros. En concreto, 36,6 millones de euros se destinan a ayudas directas a empresas y autónomos, que prevé unos 5.000 euros por cada autónomo y entre 10.000 y 150.000 euros por empresa, en función del volumen de facturación. Esta iniciativa podría beneficiar a 2.500 autónomos y 1.500 empresas y l**as ayudas se podrán solicitar a partir del lunes 14 de septiembre, a través de la web de la Agencia Tributaria,** con el objetivo de iniciar los pagos a principios de octubre, para lo que las empresas solo tendrán que indicar un número de cuenta donde recibir la ayuda, que **están exentas de tributación y son inembargables**.

En materia fiscal:

1. Se modifica de forma permanente el artículo 33 de la LIS (art 3):

Artículo 33. Bonificación por rentas obtenidas en Ceuta o Melilla.

1. Tendrá una bonificación del ~~50 por ciento,~~ la parte de cuota íntegra que corresponda a las rentas obtenidas en Ceuta o Melilla por entidades que operen efectiva y materialmente en dichos territorios. Las entidades a que se refiere el párrafo anterior serán las siguientes: a) Entidades españolas domiciliadas fiscalmente en dichos territorios. b) Entidades españolas domiciliadas fiscalmente fuera de dichos territorios y que operen en ellos mediante establecimiento o sucursal. c) Entidades extranjeras no residentes en España y que operen en dichos territorios mediante establecimiento permanente.	«1. Tendrá una bonificación del **60 por ciento,** la parte de cuota íntegra que corresponda a las rentas obtenidas en Ceuta o Melilla por entidades que operen efectiva y materialmente en dichos territorios. Las entidades a que se refiere el párrafo anterior serán las siguientes: a) Entidades españolas domiciliadas fiscalmente en dichos territorios. b) Entidades españolas domiciliadas fiscalmente fuera de dichos territorios y que operen en ellos mediante establecimiento o sucursal. c) Entidades extranjeras no residentes en España y que operen en dichos territorios mediante establecimiento permanente.»

2. Se entenderá por rentas obtenidas en Ceuta o Melilla aquellas que correspondan a actividades que determinen en dichos territorios el cierre de un ciclo mercantil con resultados económicos.
A estos efectos, se considerará cumplido lo dispuesto en el párrafo anterior en el caso de arrendamiento de inmuebles situados en estos territorios.
No se estimará que median dichas circunstancias cuando se trate de operaciones aisladas de extracción, fabricación, compra, transporte, entrada y salida de géneros o efectos en aquellos y, en general, cuando las operaciones no determinen por sí solas rentas.

3. A los efectos de la aplicación de la bonificación prevista en este artículo, ~~tendrán la consideración de rentas~~ obtenidas en Ceuta o Melilla aquellas correspondientes a las entidades relacionadas en el apartado 1 de este artículo, que posean, como mínimo, un lugar fijo de negocios en dichos territorios, ~~hasta un importe de 50.000 euros~~ por persona empleada con contrato laboral y a jornada completa que ejerza sus funciones en Ceuta o Melilla, con un ~~límite máximo total de 400.000 euros.~~ En el supuesto de que se obtengan rentas superiores al citado importe, la aplicación de la bonificación prevista en este artículo exigirá la acreditación del cierre en Ceuta o Melilla de un ciclo mercantil que determine resultados económicos. Las cantidades a que se refiere este apartado se determinarán a nivel del grupo de sociedades, en el supuesto de entidades que formen parte del mismo según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.	«3.A los efectos de la aplicación de la bonificación prevista en este artículo, **se presumirán** obtenidas en Ceuta o Melilla aquellas rentas correspondientes a las entidades relacionadas en el apartado 1 de este artículo, que posean, como mínimo, un lugar fijo de negocios en dichos territorios**, hasta un importe de 60.000 euros** por persona empleada con contrato laboral y a jornada completa que ejerza sus funciones en Ceuta o Melilla, **con un límite máximo total de 1.200.000 euros**. En el supuesto de que se obtengan rentas superiores al citado importe, la aplicación de la bonificación prevista en este artículo respecto de la parte que exceda del citado límite exigirá la acreditación del cierre en Ceuta o Melilla de un ciclo mercantil que determine resultados económicos. Las cantidades a que se refiere este apartado se determinarán a nivel del grupo de sociedades, en el supuesto de entidades que formen parte del mismo según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio,

	con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas. **No obstante, durante los dos primeros periodos impositivos que se inicien a partir del establecimiento de dicho lugar fijo de negocios en Ceuta o Melilla, tendrán la consideración de rentas obtenidas en Ceuta o Melilla aquellas correspondientes a las entidades relacionadas en el apartado 1 de este artículo, hasta un importe de 120.000 euros por persona empleada con contrato laboral y a jornada completa que ejerza sus funciones en Ceuta o Melilla, con un límite máximo total de 2.400.000 euros. En el supuesto de que se obtengan rentas superiores al citado importe, la aplicación de la bonificación prevista en este artículo respecto de la parte que exceda del citado límite exigirá la acreditación del cierre en Ceuta o Melilla de un ciclo mercantil que determine resultados económicos. Las cantidades a que se refiere este apartado se determinarán a nivel del grupo de sociedades, en el supuesto de entidades que formen parte del mismo según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.**
Asimismo, se entenderán obtenidas en Ceuta o Melilla las rentas procedentes del comercio al por mayor cuando esta actividad se organice, dirija, contrate y facture a través de un lugar fijo de negocios situado en dichos territorios que cuente en los mismos con los medios materiales y personales necesarios para ello.	Asimismo, se entenderán obtenidas en Ceuta o Melilla las rentas procedentes del comercio al por mayor cuando esta actividad se organice, dirija, contrate y facture a través de un lugar fijo de negocios situado en dichos territorios que cuente en los mismos con los medios materiales y personales necesarios para ello. Estas rentas no se tendrán en consideración respecto del importe de la presunción establecida en los párrafos anteriores.»

4. Excepcionalmente, para la determinación de la renta imputable a Ceuta o Melilla, obtenida por entidades pesqueras, se procederá asignando los siguientes porcentajes:
a) El 20 por ciento de la renta total al territorio en que esté la sede de dirección efectiva.
b) El 40 por ciento de la renta total se distribuirá en proporción al volumen de desembarcos de capturas que realicen en Ceuta o Melilla. Las exportaciones se imputarán al territorio en que radique la sede de dirección efectiva.
c) El 40 por ciento restante de la renta total, en proporción al valor contable de los buques según estén matriculados en Ceuta o Melilla y en territorios distintos.
El porcentaje previsto en la letra c) solo será aplicable cuando la entidad de que se trate tenga la sede de dirección efectiva en Ceuta o Melilla. En otro caso el porcentaje acrecerá el de la letra b).
5. En las entidades de navegación marítima y aérea se atribuirá la renta a Ceuta o Melilla con arreglo a los mismos criterios y porcentajes aplicables a las empresas pesqueras, sustituyendo la referencia a desembarcos de las capturas por la de pasajes, fletes y arrendamientos allí contratados.
6. Las entidades a las que se refiere la letra a) que tengan su sede de dirección efectiva en Ceuta o Melilla y las referidas en la letra c), del apartado 1 de este artículo, que operen efectiva y materialmente en Ceuta o Melilla durante un plazo no inferior a 3 años, podrán aplicar la bonificación prevista en este artículo por las rentas obtenidas fuera de dichas ciudades en los períodos impositivos que finalicen una vez transcurrido el citado plazo cuando, al menos, la mitad de sus activos estén situados en aquellas. No obstante, quedan exceptuadas de lo previsto en este apartado las rentas que procedan del arrendamiento de bienes inmuebles situados fuera de dichos territorios.
El importe máximo de rentas con derecho a bonificación será el de las rentas obtenidas en Ceuta o Melilla, en los términos señalados en este artículo.

2. Se introduce una disposición adicional vigésima

«Disposición adicional vigésima. Pagos fraccionados correspondientes a periodos impositivos iniciados en 2026 en relación con las rentas obtenidas en Ceuta o Melilla.

Los pagos fraccionados referidos a periodos impositivos iniciados en 2026, cuyo plazo de presentación se inicie desde la entrada en vigor del Real Decreto-ley 22/2026, de 1 de septiembre, por el que se aprueban medidas urgentes de carácter social y económico de apoyo a la ciudad de Ceuta, el porcentaje de minoración previsto en la disposición adicional quinta, apartado cuarto, se elevará al 60 por ciento, por aquella parte del resultado positivo que se corresponda con rentas obtenidas en Ceuta o Melilla.»

3. Se añade una disposición adicional sexagésima cuarta en la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (art 3):

«Disposición adicional sexagésima cuarta. Reducción en 2026 para el cálculo del rendimiento neto de las actividades económicas desarrolladas en Ceuta.

1. El porcentaje de deducción para el conjunto de las provisiones deducibles y los gastos de difícil justificación a que se refiere el artículo 30 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas aplicable por los contribuyentes que determinen el rendimiento neto de sus actividades económicas por la modalidad simplificada del método de estimación directa correspondiente a las actividades económicas desarrolladas en Ceuta a cuyos rendimientos les resulte de aplicación la deducción prevista en el apartado 4 del artículo 68 de esta ley, será, durante el período impositivo 2026, del 10 por ciento.

2. La reducción del rendimiento neto a que se refiere la disposición adicional primera de la Orden HAC/1425/2025, de 9 de diciembre, por la que se desarrollan para el año 2026 el método de estimación objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y el régimen especial simplificado del Impuesto sobre el Valor Añadido correspondiente a las actividades económicas desarrolladas en Ceuta a cuyos rendimientos les resulte de aplicación la deducción prevista en el apartado 4 del artículo 68 de esta ley, será, durante el período impositivo 2026, del 10 por ciento.

3. Estas reducciones se tendrán en cuenta para cuantificar el rendimiento neto a efectos de los pagos fraccionados correspondientes a 2026 cuyo plazo de presentación se inicie transcurrido un mes desde la entrada en vigor de Real Decreto-ley 22/2026, de 1 de septiembre, por el que se aprueban medidas urgentes de carácter social y económico de apoyo a la ciudad de Ceuta.»

Medidas laborales y alivio en cotizaciones

- **Se beneficiarán de exenciones de hasta el 100% en cuotas a la Seguridad Social las empresas que hayan visto interrumpida o limitada su actividad y que, por tanto, se vean obligadas a recurrir a ERTE.**
- **Se establece una prestación extraordinaria por cese de actividad para los trabajadores autónomos y la posibilidad de aplazamientos en los pagos a intereses mínimos del 0,5%.**
- **La bonificación en la cuota empresarial a la Seguridad Social aumenta de forma permanente del 50% actual hasta el 75%, reforzando los incentivos a la actividad económica en Ceuta y Melilla mediante bonificaciones en las cotizaciones sociales para empresas y trabajadores autónomos de determinados sectores.**

NOTA: En nuestro boletín laboral incluiremos un amplio resumen de estas modificaciones y, en su caso, el análisis comparativo de las mismas

Consulta

APORTACIONES RECIBIDAS

ISD. LINEA DE CROWDFUNDING. La DGT somete a Donaciones el crowdfunding recibido por una persona física para constituir posteriormente una fundación

La Consulta Vinculante V0394-26 considera que las aportaciones recibidas sin contraprestación constituyen adquisiciones lucrativas «inter vivos» sujetas al ISD, aunque los fondos se destinen después a la dotación fundacional.

Fecha: 25/02/2026 Fuente: web del Poder Judicial Enlace: **Consulta V0394-26 de 25/02/2026**

SÍNTESIS: Las aportaciones recibidas sin contraprestación tributan como donaciones, aunque posteriormente se destinen a la dotación fundacional

La **Consulta Vinculante V0394-26, de 25 de febrero de 2026**, analiza el caso de una persona física que pretende abrir a su nombre una línea de crowdfunding para recaudar fondos que posteriormente aportará como dotación para constituir una fundación de la que será cofundadora.

La DGT concluye que, **si las aportaciones se reciben sin contraprestación, quedan sujetas al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD).** La razón es que constituyen adquisiciones de bienes y derechos por donación o por otro negocio jurídico gratuito «inter vivos», conforme a los artículos 1 y 3.1.b) de la Ley 29/1987.

El **sujeto pasivo es la propia consultante**, al ser la persona física favorecida por las aportaciones, de acuerdo con el artículo 5.b) LISD. El impuesto se devenga cuando se produce la transmisión lucrativa, según el artículo 24.2 LISD.

Resulta especialmente relevante que **el posterior destino de los fondos a la fundación no evita la tributación de su recepción previa por la persona física**. El criterio parte de que los fondos se ingresan inicialmente a nombre de la consultante y sin contraprestación para los aportantes.

La consulta confirma, además, la importancia de distinguir entre **el crowdfunding puramente gratuito** y aquel en el que existe una recompensa o contraprestación para el financiador: en el primer supuesto, cuando el beneficiario es una persona física, la aportación puede quedar plenamente sometida al ISD.

HECHOS EXPUESTOS POR LA CONSULTANTE

- La consultante proyecta abrir, **a su propio nombre y como persona física, una línea de crowdfunding** destinada a recaudar fondos.
- Las cantidades obtenidas mediante dicha financiación colectiva se destinarán posteriormente a constituir la **dotación fundacional de una fundación de la que la propia consultante será cofundadora.**
- Un elemento decisivo para la respuesta de la Dirección General de Tributos es que, según la descripción efectuada en la consulta, las cantidades se recibirán en concepto de **donativos y sin contraprestación para quienes realicen las aportaciones.**

CUESTIÓN PLANTEADA

- La consultante pregunta si está obligada a tributar y presentar el **Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD)** por las cantidades que reciba personalmente a través de la línea de crowdfunding.
- La cuestión se centra, por tanto, en determinar la naturaleza tributaria de la **primera transmisión patrimonial**, esto es, la entrega de dinero de los financiadores a la consultante, y no en la posterior aportación de esas cantidades a la fundación.

CONTESTACIÓN DE LA DGT

- La DGT concluye que **las cantidades que reciba la consultante sin contraprestación están sujetas al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.**

- La operación constituye una adquisición de bienes o derechos por donación o, en términos más amplios, un **negocio jurídico gratuito «inter vivos».** La consultante es el sujeto pasivo del impuesto porque es la persona física que recibe y resulta favorecida por las aportaciones.
- El criterio de la DGT se construye mediante los siguientes argumentos jurídicos:

  a) La denominación «crowdfunding» no determina por sí sola la tributación. La DGT atiende a la verdadera naturaleza de las aportaciones. Describe el crowdfunding como una fórmula de cooperación o financiación colectiva, habitualmente articulada a través de Internet, pero considera determinante comprobar si existe o no una contraprestación a favor del aportante.

  b) Si no existe contraprestación, existe una adquisición lucrativa. Conforme al artículo 618 del Código Civil, la donación consiste en un acto de liberalidad mediante el que una persona dispone gratuitamente de una cosa a favor de otra que la acepta. Por ello, las aportaciones dinerarias efectuadas gratuitamente a favor de la consultante presentan naturaleza lucrativa.

  c) La donación requiere aceptación. La DGT recuerda asimismo el artículo 623 del Código Civil, según el cual la donación se perfecciona cuando el donante conoce la aceptación del donatario. Estos preceptos civiles sirven para caracterizar jurídicamente las cantidades recibidas.

  d) Al recibirlas una persona física, resulta aplicable el ISD. El artículo 1 de la Ley 29/1987 establece que el impuesto grava los incrementos patrimoniales obtenidos a título lucrativo por personas físicas. La circunstancia de que posteriormente la consultante destine el dinero a constituir la dotación de una fundación **no altera, según el razonamiento de la consulta, la previa adquisición lucrativa realizada por ella personalmente.**

  e) Existe una transmisión lucrativa «inter vivos». El artículo 3.1.b) LISD incluye expresamente en el hecho imponible la adquisición de bienes y derechos mediante donación o cualquier otro negocio jurídico gratuito «inter vivos». Por ello, el dinero recibido mediante el crowdfunding queda comprendido en el hecho imponible cuando no exista contraprestación.

  f) La consultante es el sujeto pasivo. Conforme al artículo 5.b) LISD, en las donaciones y transmisiones lucrativas «inter vivos» equiparables debe tributar el donatario o beneficiario. Al estar abierta la línea de crowdfunding a nombre de la consultante, es ella quien recibe jurídicamente los fondos y, en consecuencia, quien queda situada en la posición de contribuyente.

  g) El impuesto se devenga cuando se produce la transmisión lucrativa. El artículo 24.2 LISD dispone que en las transmisiones lucrativas «inter vivos» el impuesto se devenga el día en que se cause o celebre el acto o contrato. Por tanto, el hecho fiscalmente relevante no queda diferido hasta que el dinero sea posteriormente aportado a la fundación.

  En definitiva, la DGT concluye que **la recepción personal de las aportaciones gratuitas constituye por sí misma una adquisición lucrativa sujeta al ISD.**

4. Competencia de la Comunidad de Madrid para la gestión y liquidación

- La DGT recuerda que la Ley 22/2009 atribuye competencias a las comunidades autónomas en materia de gestión y liquidación de determinados tributos cedidos, entre ellos el ISD. Al residir la donataria en la **Comunidad de Madrid, la DGT señala que corresponde a la Agencia Tributaria de la Comunidad de Madrid** resolver las cuestiones relativas a esos aspectos de gestión y liquidación.
- Por tanto, la DGT estatal fija el criterio jurídico sobre la **sujeción de las aportaciones al impuesto**, pero no entra a resolver las cuestiones de gestión o liquidación cuya competencia corresponda a la Administración tributaria autonómica.

Preceptos legales aplicados

Artículo 618 del Código Civil — concepto de donación. Se aplica porque permite calificar jurídicamente las aportaciones realizadas sin contraprestación como actos de liberalidad. Constituye el punto de partida civil de la posterior calificación tributaria.

Artículo 623 del Código Civil — perfección de la donación. Determina cuándo queda perfeccionado el negocio jurídico de donación: cuando el donante conoce la aceptación del donatario. La DGT lo utiliza para completar la caracterización jurídica de las aportaciones gratuitas.

Artículo 1 de la Ley 29/1987, del ISD — naturaleza y objeto. Es aplicable porque establece la regla general conforme a la cual el ISD grava los incrementos patrimoniales obtenidos gratuitamente por **personas físicas**. La consultante recibe personalmente las cantidades.

Artículo 3.1.b) de la Ley 29/1987 — hecho imponible. Es el precepto central de la consulta: considera hecho imponible la adquisición de bienes y derechos por donación o mediante cualquier otro negocio jurídico gratuito «inter vivos». Las cantidades recibidas sin contraprestación encajan directamente en esta categoría.

Artículo 5.b) de la Ley 29/1987 — sujeto pasivo. Determina quién debe tributar: en las donaciones y demás transmisiones lucrativas «inter vivos», el contribuyente es el donatario o favorecido. En este caso es la propia consultante, al figurar como receptora de los fondos.

Artículo 24.2 de la Ley 29/1987 — devengo. Establece que las transmisiones lucrativas «inter vivos» devengan el impuesto cuando se causa o celebra el acto o contrato. Resulta relevante porque la posterior aplicación del dinero a la dotación fundacional no desplaza el momento en que se produce la adquisición lucrativa por la consultante.

Consultas vinculantes relacionadas

Existen antecedentes de la propia DGT especialmente relevantes porque muestran que **V0394-26 mantiene una línea interpretativa ya existente sobre la fiscalidad del crowdfunding**.

Consulta Vinculante V2831-13, de 26 de septiembre de 2013. Una trabajadora autónoma planteaba, entre otras cuestiones, la recepción de donaciones voluntarias de lectores de su blog y la utilización de una plataforma de crowdfunding para financiar un proyecto. La consulta aplicó los artículos 1, 3.1.b) y 5.b) LISD a las adquisiciones gratuitas realizadas por una persona física. Se trata, por tanto, de un antecedente en la misma línea conceptual: cuando existe una verdadera liberalidad y el receptor es una persona física, puede producirse una adquisición lucrativa sujeta al ISD.

Consulta Vinculante V3672-13, de 26 de diciembre de 2013. Este precedente resulta particularmente ilustrativo porque el crowdfunding contemplaba **recompensas para los financiadores**. La DGT distinguió entre la parte lucrativa y la parte correspondiente a prestaciones recíprocas. Concluyó que, cuando la aportación del financiador supera económicamente la contraprestación recibida, el exceso puede quedar sujeto al ISD como donación o adquisición lucrativa; la parte equivalente a la contraprestación puede recibir, en cambio, la tributación propia de una operación onerosa, dependiendo de las circunstancias.

Este segundo precedente permite delimitar con mayor precisión el alcance de V0394-26: **no todo crowdfunding tributa automáticamente como donación**. La clave reside en la existencia y valor de la contraprestación. V0394-26 parte expresamente del presupuesto de que los fondos se reciben **sin contraprestación**, razón por la que califica íntegramente la adquisición como lucrativa.

Consulta

PROINDIVISO

AJD. EXTINCIÓN DE LA NUDA PROPIEDAD DE UN PROINDIVISO. La DGT confirma que la extinción del condominio sólo sobre la nuda propiedad de un inmueble tributa por AJD

La adjudicación íntegra de la nuda propiedad a uno de los comuneros, con compensación económica al otro, no queda sujeta a TPO y la base imponible de AJD se limita al valor de la participación adquirida ex novo.

Fecha: 06/07/2026 Fuente: web del Poder Judicial Enlace: **Consulta V5122-26 de 06/07/2026**

SÍNTESIS: La DGT confirma que la extinción del condominio sobre la nuda propiedad tributa por AJD
La consulta vinculante **V5122-26, de 6 de julio de 2026**, analiza el caso de un inmueble perteneciente al **50 % en pleno dominio a una madre y a su hijo**. Ambos pretenden extinguir la comunidad sobre la nuda propiedad, adjudicándosela íntegramente al hijo, que compensará económicamente a su madre, **mientras esta conservará el usufructo correspondiente a su participación.**
La DGT considera que **puede existir una comunidad de bienes específicamente sobre la nuda propiedad, diferenciada del usufructo**. En consecuencia, su extinción mediante adjudicación a uno de los comuneros, con la correspondiente compensación económica al otro, **no constituye una transmisión patrimonial onerosa sujeta a TPO**, sino una operación sujeta a la cuota gradual de **Actos Jurídicos Documentados (AJD),** siempre que concurran los requisitos propios de una verdadera extinción del condominio.
El **sujeto pasivo de AJD será el hijo**, como adjudicatario de la nuda propiedad. Además, la DGT precisa que la **base imponible no estará constituida por el valor de toda la nuda propiedad**, sino únicamente por el valor de la participación de la madre que desaparece como consecuencia de la operación y que el hijo adquiere *ex novo*, aplicando las reglas de valoración del artículo 10 TRLITPAJD.
La consulta consolida así un criterio relevante para la planificación de extinciones de condominios cuando sobre un mismo inmueble concurren **nuda propiedad y usufructo**, apoyándose en la doctrina previa de la DGT y en la jurisprudencia del Tribunal Supremo sobre la naturaleza especificativa de la división de la cosa común y la tributación por AJD de estas operaciones.

HECHOS EXPUESTOS POR EL CONSULTANTE

- El consultante y su madre son copropietarios de un inmueble, correspondiendo a cada uno el **50 % de la plena propiedad.**
- Pretenden reorganizar esta situación mediante la **extinción del proindiviso existente sobre la nuda propiedad**. Como consecuencia de la operación:
  - el consultante pasará a ostentar **la totalidad de la nuda propiedad del inmueble**;
  - la madre conservará **el usufructo correspondiente a su parte**; y
  - el consultante compensará económicamente a su madre por el valor de la nuda propiedad del 50 % que adquiere.
- La consulta parte, por tanto, de una situación inicialmente de plena propiedad al 50 %, pero el negocio proyectado exige distinguir conceptualmente la **nuda propiedad y el usufructo** para extinguir exclusivamente la comunidad correspondiente al primero de esos derechos.

CUESTIÓN PLANTEADA

- El consultante pregunta si la **disolución de la comunidad sobre la nuda propiedad** debe tributar por la modalidad de **Actos Jurídicos Documentados (AJD)** del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

CONTESTACIÓN DE LA DGT

- La DGT responde afirmativamente: **la extinción de la comunidad sobre la nuda propiedad tributa por AJD, documentos notariales.**
- El sujeto pasivo será **el consultante**, por ser quien se adjudica la totalidad de la nuda propiedad.
- Además, la DGT introduce una conclusión especialmente relevante respecto de la **base imponible**: no queda sometido a AJD el valor de toda la nuda propiedad, sino **el valor de la participación de la madre en la nuda propiedad que desaparece como consecuencia de la extinción y es adquirida por el consultante**, teniendo en cuenta las reglas de valoración de inmuebles del artículo 10 TRLITPAJD.

Argumentos jurídicos de la DGT

a) La extinción de una comunidad no constituye, con carácter general, una transmisión patrimonial

- La DGT parte de la doctrina civil y jurisprudencial según la cual la división de la cosa común, cuando respeta los derechos de los comuneros, no supone que estos adquieran algo completamente ajeno a su derecho anterior. Se produce una **especificación o concreción de un derecho abstracto preexistente.**
- Esta construcción se apoya particularmente en los artículos 392, 399, 400 y 450 del Código Civil y en la jurisprudencia del Tribunal Supremo, entre otras, la sentencia de 28 de junio de 1999.
- Por ello, una verdadera extinción del condominio que respete la equivalencia económica entre los comuneros **no constituye por sí misma una transmisión sujeta a TPO**.

b) El exceso de adjudicación compensado en dinero tampoco queda sujeto a TPO cuando responde a la indivisibilidad del bien

- El artículo 7.2.B) TRLITPAJD considera, como regla general, transmisiones patrimoniales los excesos de adjudicación declarados. Sin embargo, exceptúa, entre otros, los derivados de la aplicación del artículo 1.062 del Código Civil.
- Este último permite que una cosa indivisible o que desmerezca considerablemente por su división sea adjudicada a uno de los comuneros, con obligación de compensar económicamente a los restantes.
- Para aplicar esta excepción, la DGT identifica tres presupuestos:
  1. indivisibilidad del bien o desmerecimiento importante como consecuencia de su división;
  2. adjudicación a un único comunero, de modo que se extinga realmente la comunidad; y
  3. compensación al comunero que recibe menos.
- En tales circunstancias, la compensación **no transforma la operación en una compraventa de la cuota del otro comunero.** Cumple una función de equilibrio para mantener la equivalencia económica de la división.

c) Al no existir tributación por TPO, entra en juego AJD

- La escritura queda sujeta a la cuota gradual de AJD cuando concurren los cuatro requisitos del artículo 31.2 TRLITPAJD:
  - primera copia de escritura o acta notarial;
  - objeto valuable;
  - acto inscribible en el Registro de la Propiedad; y
  - ausencia de sujeción al ISD, TPO u Operaciones Societarias.
- La conclusión es coherente, además, con el artículo 61.2 RITPAJD, conforme al cual las disoluciones de comunidades de bienes que no hayan realizado actividades empresariales y respeten la proporcionalidad **solo tributan, en su caso, por AJD**. La DGT advierte expresamente que su contestación parte de que se trata de una comunidad que **no desarrolla actividades empresariales,** dato que no constaba expresamente en el escrito.

d) La nuda propiedad puede constituir una comunidad de bienes autónoma

- Este es uno de los puntos de mayor interés doctrinal de V5122-26.
- La DGT entiende que, sobre un mismo inmueble, **nuda propiedad y usufructo constituyen derechos distintos**, de modo que la comunidad puede recaer específicamente sobre la nuda propiedad.
- Se apoya en sus consultas V2994-23 y V3037-23 y en la Resolución de la Dirección General de los Registros y del Notariado de 4 de abril de 2005.

- La circunstancia de que uno de los titulares ostente inicialmente el pleno dominio no impide distinguir conceptualmente las facultades correspondientes al usufructo y a la nuda propiedad cuando se celebra un negocio jurídico que exige precisamente esa separación.
- De ahí que la DGT califique la operación consultada como **extinción de la comunidad sobre la nuda propiedad,** y no como una simple compraventa del 50 % de la nuda propiedad de la madre.

e) La base imponible de AJD no comprende el valor total de la nuda propiedad

- La DGT aplica la jurisprudencia del Tribunal Supremo sobre la base imponible en las extinciones de condominio.
- El criterio consiste en que la capacidad económica puesta de manifiesto por la escritura **no alcanza al valor íntegro del bien,** pues una parte ya pertenecía previamente al adjudicatario. La base debe limitarse a aquello que este adquiere *ex novo*.
- En el supuesto analizado, la base imponible será, por ello, **el valor de la participación de la madre en la nuda propiedad que adquiere el hijo**, y no el valor de la totalidad de la nuda propiedad.
- Para valorar esa participación habrá que atender al artículo 10 TRLITPAJD y, tratándose de un inmueble, a las reglas relativas al **valor de referencia**, sin perjuicio de que un valor declarado o contraprestación superior pueda determinar la base conforme a las reglas legales.

Normativa aplicada y

Artículos 4, 7.1.A y 7.2.B TRLITPAJD. El artículo 7 es esencial porque delimita TPO y establece el tratamiento de los **excesos de adjudicación**, excluyendo los derivados, entre otros, del artículo 1.062 CC. La DGT utiliza esta excepción para justificar que el exceso inevitable compensado no tribute como transmisión onerosa. El artículo 4 establece el principio de tributación separada cuando un documento contenga varias convenciones.

Artículos 10, 29, 30 y 31.2 TRLITPAJD. Constituyen el núcleo de la tributación por AJD: el artículo 31.2 establece los requisitos de sujeción; el 29 identifica al adquirente como sujeto pasivo; y los artículos 30 y 10 sirven para determinar la **base imponible y valoración del inmueble**. En este caso, la DGT limita la base a la participación en la nuda propiedad adquirida ex novo.

Artículo 61.2 RITPAJD. Establece que la disolución de comunidades que no hayan realizado actividades empresariales, respetándose la proporcionalidad de las adjudicaciones, solo tributará, en su caso, por AJD. Es el precepto reglamentario directamente referido a la extinción de comunidades.

Artículo 23 RITPAJD. Regula las permutas. La DGT lo analiza para diferenciar una verdadera extinción de comunidad de aquellos supuestos en los que, bajo esa denominación, los comuneros intercambian bienes pertenecientes a comunidades diferentes, operación que podría constituir una permuta sujeta a TPO.

Artículos 392, 399, 400 y 450 del Código Civil. El artículo 392 define la comunidad por la pertenencia *pro indiviso* de una cosa o de un derecho, aspecto fundamental para admitir una comunidad específicamente sobre la nuda propiedad. Los artículos 399 y 400 regulan las facultades del comunero y su derecho a pedir la división. El artículo 450 sustenta la concepción de la división como especificación del derecho anteriormente poseído.

Artículo 1.062, párrafo primero, del Código Civil. Es decisivo para el exceso de adjudicación: permite adjudicar una cosa indivisible o que desmerezca por su división a un comunero, compensando a los restantes. Su conexión con el artículo 7.2.B TRLITPAJD determina la **no sujeción a TPO del exceso inevitable** y, en consecuencia, la tributación por AJD.

Artículo 1.538 del Código Civil. Define la permuta y sirve para distinguir las auténticas disoluciones de comunidad de los intercambios recíprocos de bienes entre comuneros.

Consultas administrativas relacionadas

La propia V5122-26 cita expresamente las **consultas vinculantes V2994-23, de 8 de noviembre de 2023, y V3037-23, de 21 de noviembre de 2023**. Ambas resultan especialmente relevantes porque sostienen el criterio de que pueden distinguirse, sobre un mismo inmueble, las comunidades correspondientes a la **nuda propiedad y al usufructo**.

También menciona la **V1855-19, de 16 de julio de 2019**, en relación con la necesidad de procurar la formación de lotes equivalentes cuando existan varios bienes y ello permita evitar excesos de adjudicación.

Finalmente, aparecen las consultas **V1494-11, de 9 de junio de 2011, y V2367-10, de 28 de octubre de 2010**, que consideran equivalente a una compensación en metálico, a estos efectos, la **asunción por el adjudicatario de la parte de deuda hipotecaria correspondiente al otro copropietario**.

Sentencia

HALLAZGO CASUAL

LGT. ENTRADA EN DOMICILIO. El Tribunal Supremo avala el uso de documentación de ejercicios distintos hallada casualmente en un registro fiscal, pero somete su validez a cinco condiciones.

El Supremo fija los requisitos para que la AEAT pueda utilizar, con fines de regularización y sanción, información relativa a ejercicios distintos de los inicialmente comprendidos en una entrada y registro.

Fecha: 20/07/2026 Fuente: web del Poder Judicial Enlace: **Sentencia del TS de 20/07/2026 y en el mismo sentido la Sentencia del TS de 24/07/2026**

SÍNTESIS: Hallazgo casual en registros tributarios: la AEAT puede utilizar documentación de otros ejercicios

El Tribunal Supremo avala que la AEAT utilice documentación relativa a un ejercicio distinto de los inicialmente inspeccionados cuando haya sido obtenida lícitamente como **hallazgo casual** durante una entrada y registro judicialmente autorizada.

En el caso analizado, la inspección comprendía inicialmente el **IS e IVA de 2016 y 2017**, pero el posterior examen de archivos intervenidos reveló información sobre **ventas no facturadas de 2015**. La Inspección amplió entonces formalmente las actuaciones a dicho ejercicio. El Supremo considera válida la prueba y confirma tanto la regularización como la sanción.

La sentencia **fija doctrina** y condiciona la validez del hallazgo, entre otros requisitos, a que la entrada esté legítimamente autorizada, el auto no haya sido anulado, la información de otros ejercicios aparezca al examinar archivos con presumible trascendencia fiscal, se comunique al contribuyente la ampliación de la inspección y los datos guarden relación directa con su actividad empresarial. La doctrina **no ampara requisas generales, indiscriminadas o búsquedas prospectivas** bajo la apariencia de un hallazgo casual.

Antecedentes y hechos

- El asunto afecta a **Grupo Camín Lavandera, S.L.** y tiene su origen en unas actuaciones inspectoras iniciadas el **23 de abril de 2019**. La AEAT notificó a la sociedad el inicio de actuaciones de comprobación e investigación de alcance general relativas al **Impuesto sobre Sociedades de 2016 y 2017 y al IVA desde el primer trimestre de 2016 hasta el cuarto trimestre de 2017**.
- Las actuaciones comenzaron mediante la personación de la Inspección en el domicilio de la sociedad, contando para ello con **autorización judicial de entrada y registro**. Durante el registro, Hacienda obtuvo documentación y archivos informáticos que no se limitaban materialmente a 2016 y 2017, sino que contenían también información correspondiente a **2015.**
- Un aspecto esencial del caso es que la información controvertida se encontraba en archivos que **no estaban separados por ejercicios**. La Inspección accedió, entre otros, a archivos identificados como «ALBARANES MES» y «FACTURA MES». Debido al volumen de información, su contenido no pudo analizarse íntegramente durante el registro. Fue posteriormente, ya en las dependencias de la AEAT y al abrir los correos y facturas adjuntas, cuando los inspectores comprobaron que existían documentos de los ejercicios **2011 a 2017 y detectaron información relativa a ventas en B no facturadas a DASTUR 94, S.L. correspondientes a 2015.**
- Cuando Hacienda conoció la relevancia fiscal de esa documentación, el **24 de enero de 2020 notificó al contribuyente la ampliación de las actuaciones inspectoras al IS de 2015 y al cuarto trimestre del IVA de 2015.** Posteriormente se regularizó este último período y se inició un procedimiento sancionador. La Administración consideró que se habían acreditado improcedentemente **12.665,44 euros**, apreciando la infracción del artículo 195.1 LGT e imponiendo una **sanción de 6.332,72 euros**.
- La sociedad sostenía que la documentación de 2015 había sido obtenida excediendo el ámbito temporal de la actuación inspectora que justificó la entrada. En consecuencia, defendía que esa prueba era ilícita y no podía servir posteriormente para **liquidar ni sancionar el ejercicio 2015**.

- El TEAR de Asturias rechazó sus reclamaciones y el TSJ de Asturias confirmó la actuación administrativa mediante sentencia de **13 de noviembre de 2023**. Frente a ella, la sociedad interpuso recurso de casación ante el Tribunal Supremo.

Objeto del recurso de casación

El auto de admisión formuló la cuestión de interés casacional en los siguientes términos sustanciales:

- determinar si la documentación obtenida durante un registro domiciliario autorizado judicialmente dentro de una inspección relativa a unos ejercicios concretos —2016 y 2017— puede, mediante la **doctrina del hallazgo casual, servir de fundamento para liquidar y sancionar otro ejercicio fiscal distinto.**

Por tanto, el Supremo no tenía que revisar la legalidad del auto de entrada —que no había sido objeto de impugnación en esta casación—, sino determinar **la licitud y eficacia probatoria de la documentación de 2015 descubierta al analizar los archivos obtenidos durante el registro.**

FALLO DEL TRIBUNAL SUPREMO Y DOCTRINA JURISPRUDENCIAL

El Tribunal Supremo **desestima el recurso de casación, confirma íntegramente la sentencia del TSJ de Asturias y, por tanto, mantiene la regularización y sanción impugnadas**. No impone costas en casación.

Doctrina que fija el Tribunal Supremo

La sentencia **sí fija doctrina jurisprudencial.**

El Supremo declara que la documentación fiscal obtenida durante un registro domiciliario judicialmente autorizado para unos ejercicios concretos puede considerarse **lícitamente obtenida como hallazgo casual**, aunque corresponda a un ejercicio diferente, cuando concurran **cinco condiciones**:

1. La documentación procede de una **entrada domiciliaria autorizada judicialmente**, solicitada dentro de un procedimiento inspector referido inicialmente a determinados impuestos y ejercicios.
2. La **legalidad del auto de entrada no ha sido cuestionada o el auto no ha sido anulado**.
3. El archivo intervenido presumiblemente contenía información con trascendencia fiscal y, solo **tras examinarlo posteriormente en las dependencias de la Administración**, aparece documentación igualmente relevante correspondiente a otros ejercicios.
4. Una vez descubierto el nuevo material, se **comunica al contribuyente la ampliación del procedimiento inspector** a los ejercicios e impuestos afectados.
5. La información descubierta guarda **relación directa con la actividad empresarial del contribuyente,** actividad que se desarrolla con continuidad temporal al margen de su división fiscal en períodos impositivos sucesivos.

La sentencia, por tanto, **no establece que cualquier documentación de ejercicios distintos obtenida durante un registro sea automáticamente utilizable**. Su licitud depende del cumplimiento de estas condiciones y, especialmente, de que no estemos ante una búsqueda prospectiva o una incautación general e indiscriminada.

Argumentos jurídicos del Tribunal Supremo

1. El punto de partida es la licitud del registro

El Supremo considera presupuesto indispensable para aplicar la doctrina del hallazgo casual que el descubrimiento tenga lugar en el curso de una **entrada y registro lícitos y amparados judicialmente**.

En este caso, el auto judicial autorizaba el examen de documentación con trascendencia tributaria existente en las dependencias de la sociedad. Además, la **validez de ese auto no constituía el objeto del recurso de casación.**

Por ello, la controversia quedaba limitada a determinar si la obtención de la información correspondiente a 2015 supuso una extralimitación de la Inspección.

2. No existió una requisa general, indiscriminada o prospectiva

Este es uno de los elementos decisivos.

El Tribunal rechaza la tesis de que Hacienda hubiese efectuado **una descarga masiva dirigida conscientemente a obtener información ajena a los ejercicios inspeccionados.**

Los archivos intervenidos estaban identificados de forma que permitía razonablemente apreciar su **trascendencia tributaria y su conexión con la actividad empresarial**: facturas, albaranes, gestión y facturación. En el momento de copiarlos no podía conocerse exactamente a qué ejercicios correspondía toda la documentación.

Por ello, Hacienda **no sabía en el momento de la incautación que estaba obteniendo concretamente la prueba de las irregularidades de 2015.**

3. El descubrimiento efectivo se produjo después del registro

La Sala atribuye especial importancia al funcionamiento de los archivos electrónicos.

Por su volumen, la documentación no pudo analizarse íntegramente durante la entrada. Los correos y sus archivos adjuntos fueron examinados posteriormente en las dependencias de Hacienda.

Solo entonces se comprobó que el archivo contenía albaranes y facturas correspondientes a diferentes ejercicios y se descubrieron las **ventas en B de 2015**.

Esta circunstancia permite diferenciar entre:

incautar lícitamente un archivo que razonablemente puede contener información comprendida en la investigación, y

descubrir posteriormente, dentro de ese archivo, información tributariamente relevante correspondiente a un período diferente.

Es este segundo fenómeno el que el Supremo califica como **hallazgo casual.**

4. La documentación correspondía al mismo contribuyente y a su misma actividad económica

La Sala destaca otra diferencia respecto de algunos precedentes: aquí no se había obtenido documentación perteneciente a terceros.

Los datos eran **del propio contribuyente**, estaban directamente relacionados con su actividad empresarial y se encontraban dentro de archivos legítimamente intervenidos.

Además, la actividad empresarial presenta una **continuidad económica en el tiempo**, aunque el Derecho tributario la divida artificialmente en distintos períodos impositivos.

Esta continuidad refuerza, según el Tribunal, la razonabilidad de que un archivo vinculado con la actividad inspeccionada contenga información correspondiente a varios ejercicios.

5. Hacienda reaccionó correctamente ampliando formalmente la inspección

Una vez que la Inspección conoció que los archivos contenían información fiscal relevante de 2015, **no procedió directamente a regularizar ese ejercicio dentro del procedimiento anterior.**

Aplicó el artículo 178.5.a) del Reglamento de Gestión e Inspección y notificó el **24 de enero de 2020 la ampliación de las actuaciones al IS de 2015 y al cuarto trimestre del IVA de 2015.**

Este paso resulta esencial para el Supremo: el hallazgo casual permite utilizar la información, pero la investigación posterior debe reconducirse al procedimiento tributario correspondiente, garantizando los derechos de defensa del obligado tributario.

6. No era necesaria en este caso una nueva autorización judicial

La sociedad defendía que Hacienda debía haber solicitado una nueva autorización judicial para utilizar la documentación correspondiente a 2015.

El Supremo no acepta esta conclusión en las circunstancias concretas examinadas.

No se produjo una nueva entrada domiciliaria ni una búsqueda física adicional fuera del ámbito autorizado. La información ya había sido **lícitamente obtenida dentro de archivos cuya incautación estaba amparada por el registro,** y su verdadera trascendencia respecto de 2015 solo apareció posteriormente al examinarlos.

Por ello, la actuación procedente era la **ampliación formal del procedimiento inspector**, que efectivamente se produjo.

Normativa aplicada

Artículo 18.2 de la Constitución Española — inviolabilidad del domicilio. Es la garantía constitucional central del litigio: una entrada o registro domiciliario exige consentimiento o resolución judicial. La recurrente sostenía que utilizar la documentación de 2015 excedía la autorización y vulneraba este derecho. El Supremo concluye que no hubo tal vulneración porque la documentación se obtuvo durante una entrada lícitamente autorizada y sin extralimitación material.

Artículo 24 CE — tutela judicial efectiva y garantías procesales. Opera en conexión con la utilización de pruebas y el derecho de defensa, especialmente relevante porque el material obtenido sirvió no solo para liquidar, sino también para sancionar. La ampliación formal de las actuaciones permitió al contribuyente defenderse respecto del nuevo ejercicio.

Artículo 11.1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial. Establece la ineficacia de las pruebas obtenidas directa o indirectamente vulnerando derechos fundamentales. Era decisivo para la pretensión del contribuyente: si la documentación de 2015 hubiese sido obtenida vulnerando la inviolabilidad domiciliaria, no podría sustentar la liquidación ni la sanción. El Supremo descarta precisamente esa premisa

Artículo 113 LGT — autorización judicial para entrar en el domicilio constitucionalmente protegido. Constituye la regulación tributaria específica de la garantía del artículo 18.2 CE y exige consentimiento o autorización judicial para la entrada y registro. Es relevante para determinar el presupuesto de licitud del registro del que deriva el hallazgo casual.

Artículo 142 LGT — facultades de la Inspección de los Tributos. Delimita las facultades inspectoras de examen, entrada y comprobación. El propio auto judicial autorizó el examen de documentación con trascendencia tributaria dentro del ámbito de estas facultades, elemento que el Supremo tiene en cuenta para apreciar que la obtención inicial de los archivos fue legítima.

Artículo 172.4 del Real Decreto 1065/2007 (RGAT/RGI). Regula la comunicación al órgano jurisdiccional, una vez terminada la entrada y reconocimiento, de sus circunstancias, incidencias y resultados. La sociedad alegó su incumplimiento. El Supremo considera que, en este caso, la eventual omisión no invalida el hallazgo porque la información relevante de 2015 no afloró durante la entrada, sino en el análisis posterior.

Artículo 178 del Real Decreto 1065/2007 — extensión y alcance de las actuaciones inspectoras. Es fundamental para la solución: una vez descubierta la información de 2015, Hacienda amplió formalmente el procedimiento al IS 2015 y al IVA 4T/2015. Para el Supremo, esta actuación permite reconducir correctamente la investigación surgida del hallazgo casual.