ÍNDICE

## Boletines Oficiales

### Estatal
### 07.09.2026

**NUEVOS MODELOS 791**
Orden HAC/936/2026, de 14 de agosto, por la que se aprueban los modelos de autoliquidación de las tasas establecidas en la Ley 13/1998, de 4 de mayo, de Ordenación del Mercado de Tabacos y Normativa Tributaria, y el modelo de liquidación del canon concesional de las expendedurías de tabaco y timbre del Estado, establecido en la Ley 50/1998, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social, y se regula el criterio para la medición de distancias en los procedimientos ante el Comisionado para el Mercado de Tabacos. pág. 2

## Consultas de la DGT

**CAMBIO DE RESIDENCIA**
**IRNR. RETENCIONES.** Los pagos a cuenta del IRPF anteriores al cambio de residencia pueden deducirse en el IRNR
*La DGT confirma que las retenciones, ingresos a cuenta y pagos a cuenta del IRPF practicados antes de acreditar el cambio de residencia fiscal pueden convertirse en pagos a cuenta del IRNR y deducirse de su cuota, siempre que correspondan a rentas sujetas al impuesto español de no residentes.* pág. 4

## Resolución del TEAC

**TRIBUTACIÓN DE PENSIÓN COMPENSATORIA CONVENIDA SIN INTERVENCIÓN JUDICIAL COMO RENDIMIENTO DEL TRABAJO**
**IRPF. PENSIÓN COMPENSATORIA.** Las pensiones compensatorias pactadas entre los cónyuges sin intervención judicial también tributan en el IRPF
*El artículo 17.2.f) LIRPF grava la totalidad de lo percibido por el cónyuge como pensión compensatoria si se acredita su verdadera naturaleza jurídica, aunque el acuerdo no haya sido aprobado judicialmente.* pág. 7

## Sentencia

**EFICACIA DE LA PRESCRIPCIÓN**
**LGT**. El Tribunal Supremo niega eficacia interruptiva de la prescripción a las inspecciones genéricas en tributos de devengo instantáneo
*En los tributos de devengo instantáneo, como el ITP-AJD, en los que cada operación genera una obligación tributaria autónoma,* ***el acuerdo de inicio de actuaciones de comprobación o inspección que se limita a acotar un período temporal en lugar de una operación individualizada carece de eficacia interruptiva de la prescripción****, conforme al artículo 68.1.a) LGT.* pág. 10

La presente publicación contiene información de carácter general, sin que constituya opinión profesional ni asesoramiento jurídico. Para cualquier aclaración póngase en contacto con nosotros

# Boletines Oficiales

## Estatal
## 07.09.2026

BOE Núm. 221

**NUEVOS MODELOS 791.** Orden HAC/936/2026, de 14 de agosto, por la que se aprueban los modelos de autoliquidación de las tasas establecidas en la Ley 13/1998, de 4 de mayo, de Ordenación del Mercado de Tabacos y Normativa Tributaria, y el modelo de liquidación del canon concesional de las expendedurías de tabaco y timbre del Estado, establecido en la Ley 50/1998, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social, y se regula el criterio para la medición de distancias en los procedimientos ante el Comisionado para el Mercado de Tabacos.

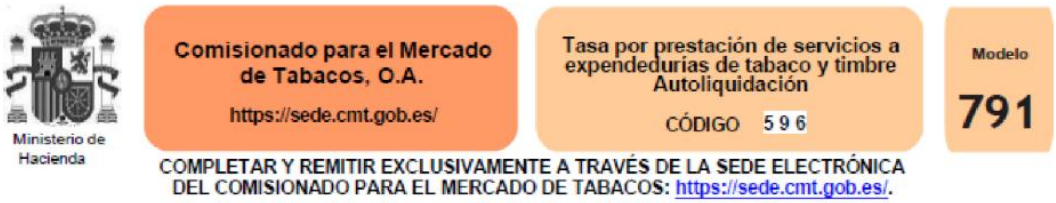
**Disposición transitoria única. Régimen transitorio.**
A los procedimientos ya iniciados antes de la entrada en vigor de esta orden no les será de aplicación la misma, rigiéndose por la normativa anterior.

**Disposición final segunda. Entrada en vigor.**
Esta orden entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el «Boletín Oficial del Estado».

**Nuevos Modelos 791:**

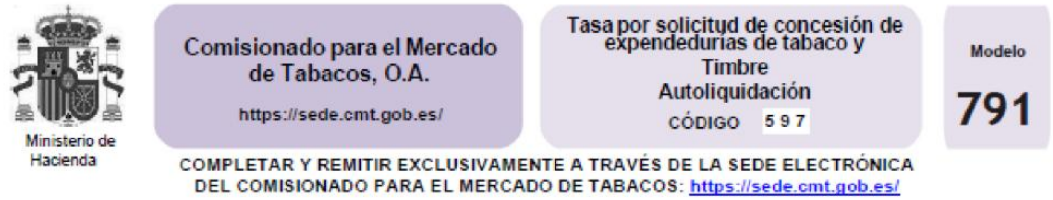
**Modelo de autoliquidación de la tasa con código 596, Prestación de servicios del mercado de tabacos.**

- por la comprobación del cumplimiento de los requisitos para el reconocimiento y homologación de locales y almacenes con ocasión del cambio o modificación de emplazamiento, ya sean definitivos o temporales, de expendedurías y la revisión de instalaciones para el caso de transmisión de su titularidad, así como en los supuestos de realización de obras y autorización de almacenes.
- deberá ser remitido por el sujeto pasivo junto con la solicitud de autorización.
- se liquidará una tasa por cada acto de comprobación, revisión, reconocimiento u homologación que afecte a los locales o almacenes.



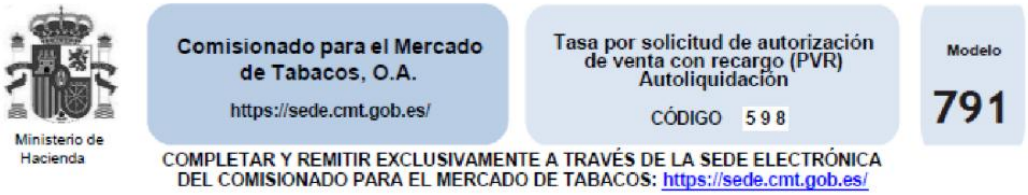

**Modelo de autoliquidación de la tasa con código 597, Solicitud de concesión de expendedurías de tabaco.**

- por la comprobación del cumplimiento de las condiciones requeridas para el otorgamiento de la concesión de expendedurías de tabaco y timbre
- deberá ser remitido por el sujeto pasivo junto con la solicitud para el otorgamiento de la concesión de expendedurías de tabaco y timbre.
- se liquidará una tasa por cada solicitud para el otorgamiento de cada concesión.



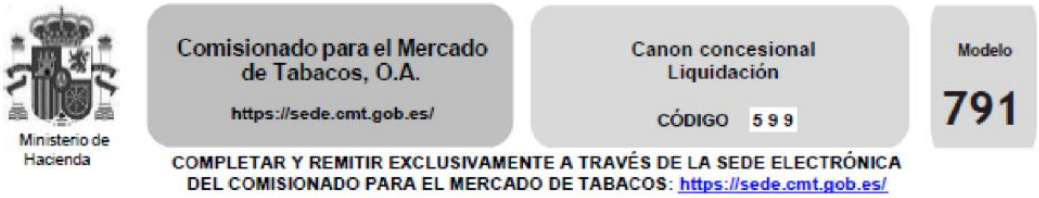
**Modelo de solicitud y autoliquidación de la tasa con código 598, Autorizaciones de puntos de venta con recargo.**

- por la comprobación del cumplimiento de las condiciones requeridas para la obtención de la autorización de cada punto de venta con recargo de labores de tabaco, así como la revisión de dichas condiciones en las sucesivas renovaciones de la autorización.
- deberá ser remitido por el sujeto pasivo.
- se liquidará una tasa por cada solicitud para el otorgamiento de la autorización o renovación.




**Modelo de liquidación de la tasa con código 599, Canon de expendeduría de tabaco y timbre.**

- Se liquidará el canon anualmente en los términos previstos en el artículo 4.Seis de la Ley 13/1998, de 4 de mayo, y el artículo 13 de la Ley 50/1998, de 30 de diciembre.




La presente publicación contiene información de carácter general, sin que constituya opinión profesional ni asesoramiento jurídico. Para cualquier aclaración póngase en contacto con nosotros

# Consulta

## CAMBIO DE RESIDENCIA

### IRNR. RETENCIONES. Los pagos a cuenta del IRPF anteriores al cambio de residencia pueden deducirse en el IRNR

*La DGT confirma que las retenciones, ingresos a cuenta y pagos a cuenta del IRPF practicados antes de acreditar el cambio de residencia fiscal pueden convertirse en pagos a cuenta del IRNR y deducirse de su cuota, siempre que correspondan a rentas sujetas al impuesto español de no residentes.*

Fecha: 22/07/2026 Fuente: web del Poder Judicial Enlace: Consulta V5233-26 de 22/07/2026

**SÍNTESIS: los pagos a cuenta del IRPF previos al cambio de residencia son deducibles en el IRNR**
**La DGT permite trasladar al IRNR las retenciones, ingresos a cuenta y pagos a cuenta del IRPF soportados antes de acreditar el cambio de residencia fiscal, siempre que correspondan a rentas sujetas al IRNR.**
La Consulta Vinculante **V5233-26, de 22 de julio de 2026**, analiza el caso de una persona física que trasladó su residencia a Brasil el 31 de marzo de 2022 y que, durante ese ejercicio, había realizado pagos fraccionados y soportado retenciones e ingresos a cuenta del IRPF. La DGT parte de la premisa de que el contribuyente **no fue residente fiscal en España durante 2022**.
El consultante pregunta si los pagos a cuenta correspondientes al primer trimestre pueden deducirse de la cuota del **IRNR** y, subsidiariamente, si debería solicitar su devolución como ingresos indebidos.
La DGT responde que **sí pueden deducirse en el IRNR**. Conforme a los artículos **26.b) y 52 del TRLIRNR**, los pagos a cuenta del IRPF practicados desde el inicio del año hasta que se acredita ante la Administración el cambio de residencia pasan a tener la consideración de retenciones o ingresos a cuenta del IRNR, **siempre que correspondan a rentas sujetas a este impuesto.** En consecuencia, pueden minorar la cuota del IRNR correspondiente a dichas rentas.
Al resultar procedente esta deducción, la DGT **no se pronuncia sobre la solicitud subsidiaria de devolución de ingresos indebidos.**

#### HECHOS EXPUESTOS POR EL CONSULTANTE

- El consultante es una persona física que trasladó su residencia a Brasil el **31 de marzo de 2022**.
- Durante el ejercicio 2022 había efectuado **pagos fraccionados** y había soportado **retenciones e ingresos a cuenta del IRPF.**
- La DGT establece como premisa de su contestación que el interesado **no tuvo la consideración de residente fiscal en España en el ejercicio 2022,** de acuerdo con los criterios del artículo 9 de la Ley 35/2006 del IRPF.
- Asimismo, presupone que el consultante obtuvo rentas sometidas a imposición en España conforme al **Convenio para evitar la doble imposición entre España y Brasil** y al texto refundido de la Ley del IRNR.
- Esta premisa es importante: la DGT no analiza ni decide en esta consulta si el interesado era efectivamente residente fiscal en Brasil o no residente en España. **Da por acreditada la no residencia fiscal en España** y resuelve exclusivamente las consecuencias de los pagos a cuenta efectuados anteriormente.

#### CUESTIONES PLANTEADAS

El consultante formula, en esencia, dos preguntas.

- Primero, si los **pagos fraccionados, retenciones e ingresos a cuenta del IRPF correspondientes al primer trimestre de 2022** pueden compensarse o deducirse de la cuota resultante de la declaración del **Impuesto sobre la Renta de no Residentes (IRNR).**
- Segundo, subsidiariamente, si no fuera posible esa compensación, pregunta si procede solicitar la devolución de dichas cantidades mediante el procedimiento de **devolución de ingresos indebidos**.

#### CONTESTACIÓN DE LA DGT Y FUNDAMENTOS JURÍDICOS

La DGT responde afirmativamente a la primera cuestión.

- El punto de partida se encuentra en el **artículo 26.b) del TRLIRNR**, conforme al cual de la cuota del IRNR pueden deducirse las retenciones e ingresos a cuenta practicados sobre las rentas del contribuyente.
- Sin embargo, la norma decisiva para resolver el supuesto es el **artículo 52 del TRLIRNR**, específicamente previsto para los cambios de residencia fiscal.
- Este precepto establece que, cuando una persona adquiere la condición de contribuyente del IRNR como consecuencia de un cambio de residencia, **los pagos a cuenta del IRPF practicados desde el comienzo del año hasta que se acredite ante la Administración tributaria el cambio de residencia pasan a tener la consideración de retenciones o ingresos a cuenta del IRNR**, siempre que correspondan a rentas sujetas al IRNR.
- De la combinación de los artículos 26.b) y 52 resulta, por tanto, un mecanismo de continuidad entre ambos impuestos: determinados pagos inicialmente efectuados bajo el sistema del IRPF **no se pierden ni necesitan ser tratados necesariamente como ingresos indebidos por el mero hecho de que finalmente el contribuyente resulte no residente fiscal en España.**
- La DGT establece dos requisitos relevantes:
  **a) Requisito temporal.** Debe tratarse de pagos a cuenta del IRPF practicados **desde el inicio del año hasta el momento en que se acredite ante la Administración tributaria el cambio de residencia.**

  **b) Requisito material**. Los pagos a cuenta deben corresponder a **rentas sujetas al IRNR percibidas por el contribuyente.**
- Cumplidas ambas condiciones, los importes adquieren la consideración de pagos a cuenta del IRNR y **pueden deducirse de la cuota del IRNR correspondiente a esas rentas.**
- La conclusión de la DGT es, por tanto, favorable al consultante: los pagos a cuenta del IRPF comprendidos en el artículo 52 TRLIRNR **son deducibles en el IRNR**.
- Existe, además, un matiz relevante en la redacción de la consulta. El consultante se refiere expresamente a **pagos fraccionados**, además de retenciones e ingresos a cuenta. El artículo 52 utiliza el concepto más amplio de **"pagos a cuenta del IRPF",** y la DGT concluye igualmente utilizando esa expresión. Esta interpretación resulta especialmente relevante para quienes desarrollaban una actividad económica antes de adquirir la condición de no residentes.
- Precisamente, la consulta V0596-18 había aplicado anteriormente el artículo 52 a un supuesto en el que existían tanto **retenciones soportadas como pagos fraccionados realizados**, admitiendo su deducción como pagos a cuenta del IRNR.

### ¿Procede solicitar la devolución como ingreso indebido?

La DGT **no entra a resolver esta segunda cuestión**.

La razón es estrictamente lógica: una vez establecido que los pagos a cuenta del IRPF pueden deducirse en la liquidación del IRNR en las condiciones señaladas, considera innecesario pronunciarse sobre la vía subsidiaria de la devolución de ingresos indebidos.

Por ello, conviene no atribuir a la consulta una conclusión que no contiene: **V5233-26 no declara que nunca pueda solicitarse una devolución**, sino que se limita a señalar que, dada la respuesta afirmativa a la primera pregunta, no procede contestar la segunda.

De hecho, existen antecedentes doctrinales en los que, una vez incorporadas las retenciones de IRPF como pagos a cuenta del IRNR, se contempla que la propia autoliquidación del IRNR pueda resultar a devolver. La consulta V2960-21, por ejemplo, admite la deducción de las cantidades retenidas por IRPF y contempla expresamente el supuesto de que la autoliquidación resulte a devolver.

> Artículos aplicados por la DGT
> Artículo 9 **de la Ley 35/2006 del IRPF — residencia habitual en territorio español.** Es la norma que determina cuándo una persona física es contribuyente del IRPF por tener su residencia habitual en España. La DGT no realiza aquí un examen material de sus criterios, sino que parte de la premisa de que el consultante no era residente fiscal español en 2022. Artículo 9 de la Ley 35/2006 — legislación consolidada del BOE
> Artículo 26.b) **del Real Decreto Legislativo 5/2004 — deducciones de la cuota del IRNR.** Permite deducir de la cuota las retenciones e ingresos a cuenta practicados sobre las rentas del contribuyente. Constituye la base jurídica inmediata para descontar esos importes de la cuota del IRNR. Artículo 26 TRLIRNR — legislación consolidada del BOE

**Artículo 52 del Real Decreto Legislativo 5/2004 — deducción de pagos a cuenta del IRPF.** Es el precepto central de la consulta. Convierte, bajo las condiciones señaladas, los pagos a cuenta del IRPF anteriores a la acreditación del cambio de residencia en retenciones o ingresos a cuenta del IRNR. Artículo 52 TRLIRNR — legislación consolidada del BOE

**Convenio entre España y Brasil para evitar la doble imposición, de 14 de noviembre de 1974.** La DGT lo cita para partir de la premisa de que las rentas consideradas están sometidas a imposición en España conforme al Convenio y al TRLIRNR. La consulta no identifica un artículo concreto del Convenio como fundamento de la solución sobre los pagos a cuenta.

La presente publicación contiene información de carácter general, sin que constituya opinión profesional ni asesoramiento jurídico. Para cualquier aclaración póngase en contacto con nosotros

# Resolución del TEAC

## TRIBUTACIÓN DE PENSIÓN COMPENSATORIA CONVENIDA SIN INTERVENCIÓN JUDICIAL COMO RENDIMIENTO DEL TRABAJO

**IRPF. PENSIÓN COMPENSATORIA.** Las pensiones compensatorias pactadas entre los cónyuges sin intervención judicial también tributan en el IRPF

*El artículo 17.2.f) LIRPF grava la totalidad de lo percibido por el cónyuge como pensión compensatoria si se acredita su verdadera naturaleza jurídica, aunque el acuerdo no haya sido aprobado judicialmente.*

Fecha: 13/07/2026 Fuente: web del Poder Judicial Enlace: **Resolución del TEAC de 13/07/2026**

**SÍNTESIS: El TEAC, en su Resolución de 13 de julio de 2026 (RG 00-09367-2023-00 y 00-02063-2024-00),** confirma la regularización practicada a una contribuyente que, además de la pensión compensatoria expresamente pactada con su excónyuge, **recibía indirectamente otras prestaciones, como el pago del alquiler de su vivienda y diversos gastos personales.**

La contribuyente defendía que estas cantidades adicionales constituían **liberalidades o donaciones**, por lo que no debían tributar en el IRPF. Sin embargo, el TEAC considera suficientemente acreditado mediante **prueba indiciaria** que dichos pagos tenían realmente naturaleza compensatoria: se produjeron tras la separación, eran sufragados por el excónyuge y permitían a la reclamante mantener un nivel de vida similar al existente durante el matrimonio.

La resolución establece una importante distinción entre la tributación del **perceptor y el tratamiento del pagador.** Mientras el **artículo 17.2.f) LIRPF** no exige intervención judicial para gravar las pensiones compensatorias recibidas, el **artículo 55 LIRPF** establece requisitos específicos para que el pagador pueda reducir las cantidades satisfechas en su base imponible.

### ANTECEDENTES Y HECHOS

- La contribuyente y su cónyuge se encontraban separados desde enero de 2018. El 29 de mayo de ese año formalizaron ante notario en Suiza un **Convenio de Separación**, sometido a la legislación suiza, en el que se establecía a favor de la esposa una **pensión compensatoria de 18.000 euros mensuales**, esto es, **216.000 euros anuales.**
- El convenio no había sido presentado ante ningún órgano judicial. La contribuyente declaró esos 216.000 euros como rendimientos del trabajo.
- Sin embargo, la Inspección comprobó que el excónyuge **soportaba otras cantidades adicionales**: fundamentalmente, **el alquiler y gastos relacionados con la vivienda** en la que continuaba residiendo la reclamante y diversos gastos personales y familiares —alimentación, vestido, restauración, perfumería, ocio, etc.— **satisfechos mediante tarjetas de crédito**. Parte de estos pagos se realizaba mediante la intervención de un tercero.
- La Administración consideró que **estas cantidades adicionales también formaban parte materialmente de la pensión compensatoria,** pues permitían que la esposa mantuviera después de la separación un nivel de vida similar al existente durante el matrimonio.
- La contribuyente defendió lo contrario: las cantidades adicionales no constituían pensión compensatoria, sino **liberalidades o donaciones** de su expareja. De aceptarse esta tesis, quedarían fuera del IRPF por estar sujetas, en su caso, al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.
- La Inspección regularizó el IRPF de los ejercicios 2018 a 2020 y, además, impuso sanciones por infracciones del **artículo 191 LGT.** La reclamante acudió al TEAC impugnando tanto la liquidación como la sanción.

### FALLO DEL TEAC

El TEAC **desestima íntegramente las reclamaciones y confirma tanto la liquidación como las sanciones impuestas.**

La conclusión central de la resolución es especialmente relevante:

- **Una pensión compensatoria pactada entre los cónyuges sin intervención judicial puede constituir rendimiento del trabajo sujeto al IRPF para quien la percibe.**
- **El artículo 17.2.f) LIRPF no exige que la pensión haya sido judicialmente reconocida** para que tribute en sede del perceptor. Lo decisivo es que **se acredite que las cantidades percibidas tienen realmente la naturaleza jurídica de pensión compensatoria.**

**Argumentos jurídicos del Tribunal**

**Primero. El artículo 17.2.f) LIRPF grava la totalidad de la pensión compensatoria recibida.**

- La Ley califica expresamente como rendimientos del trabajo las "pensiones compensatorias recibidas del cónyuge". El TEAC destaca que el precepto **no establece como requisito que la pensión haya sido fijada judicialmente.**
- Esto permite distinguir claramente la posición fiscal del **perceptor de la del pagador**.
- Para quien recibe la pensión, el artículo 17.2.f) somete a gravamen las cantidades que tengan esa naturaleza jurídica. En cambio, para quien la satisface, el artículo 55 LIRPF condiciona la reducción de la base imponible a los requisitos específicos establecidos en ese precepto.
- Por ello, **no existe una simetría necesaria entre tributación y reducción**: una cantidad puede constituir renta gravada para quien la recibe sin que ello implique automáticamente que resulte reducible en idénticos términos para quien la paga.

**Segundo. Lo importante es la verdadera naturaleza jurídica de los pagos.**

- El TEAC aplica el principio de calificación del **artículo 13 LGT**. La denominación que las partes atribuyan a una operación no vincula a la Administración tributaria.
- Por tanto, no basta con sostener que los pagos adicionales son "liberalidades". La Administración puede analizar su causa económica y jurídica y calificarlos conforme a su **verdadera naturaleza**.
- En este caso, los pagos se producen inmediatamente después de la ruptura matrimonial, permiten que la reclamante continúe utilizando la vivienda familiar y sufragan numerosos gastos destinados a mantener su nivel de vida. Para el TEAC, todo ello apunta hacia una finalidad compensatoria del desequilibrio provocado por la separación.

**Tercero. La prueba indiciaria utilizada por la Inspección es suficiente.**

- El Tribunal aplica el artículo 108.2 LGT: los hechos desconocidos pueden acreditarse mediante presunciones siempre que exista un **enlace preciso y directo**, conforme a las reglas del criterio humano, entre los hechos acreditados y la conclusión alcanzada.
- Entre los indicios valorados conjuntamente destacan la continuidad en la vivienda familiar; el pago por el excónyuge del alquiler y otros gastos; el mantenimiento del nivel de vida anterior a la separación; la proximidad temporal entre la ruptura y los pagos; y la utilización de un tercero para canalizar parte de ellos.
- Para el TEAC, estos indicios son suficientemente **serios, precisos y concordantes** para concluir que las cantidades adicionales tenían naturaleza compensatoria.

**Cuarto. No queda acreditada la existencia de una donación.**

- La reclamante sostenía que las cantidades eran liberalidades sujetas al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones y, por aplicación del artículo 6.4 LIRPF, no sujetas al IRPF.
- El Tribunal rechaza esta tesis porque no se acreditó suficientemente la existencia del **animus donandi** ni una causa jurídica alternativa que explicara los pagos. En cambio, las circunstancias acreditadas ofrecían una explicación coherente: los pagos respondían a las relaciones económicas derivadas de la separación matrimonial.

**Quinto. No existe vulneración de la doctrina de los actos propios.**

- La contribuyente alegó que, en una comprobación anterior relativa a su hija, la Administración había considerado liberalidades determinadas cantidades satisfechas por el padre.
- El TEAC considera que los casos no son comparables: **ni se trata del mismo contribuyente ni del mismo supuesto de hecho.** Las cantidades satisfechas a la excónyuge tienen una posible calificación específica prevista expresamente por el artículo 17.2.f) LIRPF.

**Sexto. También se confirma la cuantificación correspondiente a la vivienda en 2020.**

- La Inspección imputó a la reclamante el 100 % del beneficio correspondiente al uso de determinada vivienda al considerar acreditado que su hija ya residía en otro inmueble. El TEAC considera suficientes los indicios utilizados por la Administración, particularmente los consumos de suministros y la documentación relativa a las obras del segundo inmueble.

**Séptimo. Se confirman las sanciones.**

- El Tribunal considera concurrentes tanto el elemento objetivo como el subjetivo de la infracción. La contribuyente conocía que los gastos eran realmente soportados por su excónyuge y que servían para mantener su nivel de vida después de la separación.
- El TEAC aprecia, por ello, **culpa o negligencia**, y considera suficientemente motivado el acuerdo sancionador.

**Artículos fundamentales de la resolución**

Artículo 6 **LIRPF — Hecho imponible.** Determina qué constituye renta sometida al IRPF y establece que no queda sujeta al impuesto la renta sometida al ISD. Es esencial porque la controversia enfrentaba precisamente dos calificaciones: **pensión compensatoria sujeta a IRPF frente a liberalidad potencialmente sujeta al ISD**.

Artículo 17.2.f) **LIRPF — Rendimientos del trabajo.** Es el precepto central. Califica como rendimientos del trabajo las pensiones compensatorias recibidas del cónyuge. El TEAC interpreta que **no exige intervención judicial para que exista tributación en el perceptor**, siempre que quede acreditada la naturaleza compensatoria de las cantidades.

Artículo 55 **LIRPF — Reducciones por pensiones compensatorias.** Regula la posición del pagador y permite reducir determinadas pensiones compensatorias y anualidades por alimentos. El TEAC lo contrapone al artículo 17.2.f): **las condiciones de la reducción del pagador no delimitan automáticamente la renta gravada del perceptor**.

Artículo 13 **LGT — Calificación.** Permite exigir las obligaciones tributarias conforme a la verdadera naturaleza jurídica del acto o negocio, con independencia del nombre dado por las partes. Fundamenta que Hacienda pueda considerar los pagos una pensión compensatoria aunque se alegue que son liberalidades.

Artículo 108.2 **LGT — Presunciones.** Legitima la utilización de prueba indiciaria cuando exista un enlace preciso y directo entre los hechos acreditados y la conclusión alcanzada. Constituye la base probatoria de buena parte de la regularización.

Artículos 183, 191 y 211.3 **LGT — Régimen sancionador.** El artículo 183 exige dolo o culpa, incluso simple negligencia; el artículo 191 tipifica la infracción consistente en dejar de ingresar la deuda que debía resultar de una autoliquidación; y el artículo 211.3 exige la adecuada motivación de la resolución sancionadora. Sobre estos preceptos se sustenta la confirmación de las sanciones.

**Jurisprudencia y doctrina citadas**

La resolución se apoya expresamente en **STS de 22 de marzo de 2012 (rec. 2975/2008)** respecto de la potestad de la Administración para calificar jurídicamente los hechos; y **STS de 22 de junio de 2016 (rec. 2218/2015)** respecto de la doctrina de los actos propios y la posibilidad de regularizar una práctica aunque no hubiese sido regularizada anteriormente.

La presente publicación contiene información de carácter general, sin que constituya opinión profesional ni asesoramiento jurídico. Para cualquier aclaración póngase en contacto con nosotros

# Sentencias

## EFICACIA DE LA PRESCRIPCIÓN

### LGT. El Tribunal Supremo niega eficacia interruptiva de la prescripción a las inspecciones genéricas en tributos de devengo instantáneo

*En los tributos de devengo instantáneo, como el ITP-AJD, en los que cada operación genera una obligación tributaria autónoma,* ***el acuerdo de inicio de actuaciones de comprobación o inspección que se limita a acotar un período temporal en lugar de una operación individualizada carece de eficacia interruptiva de la prescripción****, conforme al artículo 68.1.a) LGT.*

Fecha: 22/07/2026 Fuente: web del Poder Judicial Enlace: **Sentencia del TS de 22/07/2026**

**SÍNTESIS: El Supremo niega eficacia interruptiva a las inspecciones genéricas en tributos de devengo instantáneo**

**La STS 968/2026, de 22 de julio,** establece que, en tributos de devengo instantáneo como el ITP-AJD, **el inicio de actuaciones de comprobación o inspección que se limita a señalar un período temporal, sin individualizar la operación objeto de comprobación, no interrumpe la prescripción.**

En el caso analizado, la Comunidad de Madrid inició actuaciones indicando únicamente **«ITP-AJD, ejercicio 2010»,** sin identificar la concreta transmisión de participaciones sociales que pretendía regularizar. Cuando dicha operación fue finalmente individualizada, el derecho de la Administración a liquidar ya había prescrito.

El Tribunal Supremo considera que el **artículo 68.1.a) LGT**, interpretado conjuntamente con el **artículo 87.3.b) RGAT**, exige que la actuación administrativa esté vinculada a una **obligación tributaria concreta o suficientemente determinable**. En los tributos de devengo instantáneo cada operación genera una obligación autónoma, por lo que la mera referencia a un ejercicio no resulta suficiente.

**Doctrina fijada:** en los tributos de devengo instantáneo, **acotar temporalmente las actuaciones no sustituye a la necesaria individualización de la operación** y, por tanto, no produce efectos interruptivos de la prescripción.

#### ANTECEDENTES Y HECHOS

- El litigio parte de una operación formalizada el **30 de diciembre de 2010**, por la que **Mirval Investments, S.L. adquirió 750 participaciones sociales de Construcciones Sánchez Preciados, S.L., representativas del 75 % de su capital social,** por un precio de 100.000 euros. La sociedad no autoliquidó ITP por esta operación.
- La Comunidad de Madrid entendió que la transmisión debía tributar por **Transmisiones Patrimoniales Onerosas**, en aplicación del entonces artículo 108.2.A) de la Ley del Mercado de Valores.
- La cuestión decisiva no termina siendo, sin embargo, la tributación material de esa adquisición, sino la **prescripción del derecho de la Administración a liquidarla.**
- El plazo para presentar la correspondiente autoliquidación terminaba el **5 de febrero de 2011**, por lo que, de no existir una actuación interruptiva válida, el derecho de la Administración prescribía el **5 de febrero de 2015.**
- El **19 de enero de 2015**, poco antes de cumplirse ese plazo, la Inspección notificó a Mirval una comunicación de inicio de actuaciones. El problema estaba en su contenido: únicamente identificaba:
- **«Concepto tributario: ITP-AJD»**
- **«Ejercicio: 2010»**
- No identificaba la compraventa de participaciones de 30 de diciembre de 2010 ni ningún otro hecho imponible concreto. Además, la documentación inicialmente solicitada se limitaba a acreditar la representación de Mirval.
- La **primera identificación concreta de la operación objeto de regularización no tuvo lugar hasta el acta de disconformidad de 30 de septiembre de 2015**, cuando el plazo de prescripción ya habría vencido si la comunicación de enero carecía de eficacia interruptiva.

La presente publicación contiene información de carácter general, sin que constituya opinión profesional ni asesoramiento jurídico. Para cualquier aclaración póngase en contacto con nosotros

- El TSJ de Madrid dio la razón al contribuyente. Consideró que una referencia genérica a **«ITP-AJD, ejercicio 2010» no podía interrumpir la prescripción** respecto de cualquier operación realizada durante ese año, especialmente porque el ITP es un **tributo de devengo instantáneo y no periódico.**

### Objeto del recurso de casación

La Comunidad de Madrid recurrió en casación. Defendía que no era necesario individualizar la operación inspeccionada: a su juicio, la indicación del impuesto y del ámbito temporal —el ejercicio 2010— satisfacía el artículo 87.3 RGAT y hacía que la comunicación fuese interruptiva conforme al artículo 68.1.a) LGT.

El auto de admisión delimitó así la cuestión de interés casacional:

- **Determinar si, en los tributos de devengo instantáneo como el ITP-AJD, el acuerdo de inicio de actuaciones que acota un período temporal en lugar de identificar una operación individualizada tiene eficacia interruptiva de la prescripción conforme al artículo 68.1.a) LGT.**

### Fallo del Tribunal Supremo y doctrina jurisprudencial

El Tribunal Supremo **desestima el recurso de casación de la Comunidad de Madrid** y confirma el criterio de la sentencia del TSJ.

Y, especialmente relevante, **fija expresamente doctrina jurisprudencial:**

- En los tributos de devengo instantáneo, como el ITP-AJD, en los que cada operación genera una obligación tributaria autónoma, **el acuerdo de inicio de actuaciones de comprobación o inspección que se limita a acotar un período temporal en lugar de una operación individualizada carece de eficacia interruptiva de la prescripción,** conforme al artículo 68.1.a) LGT.

Por tanto, la comunicación de **19 de enero de 2015** no interrumpió la prescripción. Cuando el 30 de septiembre de 2015 la Inspección identificó finalmente la concreta transmisión de participaciones, **el derecho de la Administración a liquidar ya estaba prescrito.**

### Argumentos jurídicos del Tribunal Supremo

La sentencia resulta especialmente relevante porque rechaza que la expresión **«cualquier acción de la Administración tributaria»** del artículo 68.1.a) LGT permita atribuir automáticamente eficacia interruptiva a cualquier comunicación formal de inicio.

**Primero, la actuación administrativa debe estar vinculada a una obligación tributaria concreta.** El artículo 68.1.a) LGT exige una actuación conducente a comprobar, regularizar o liquidar los elementos de **«la obligación tributaria que proceda»**. Para el Supremo, esto presupone que dicha obligación esté identificada o, al menos, resulte suficientemente determinable a partir del contenido de la comunicación.

**Segundo, el artículo 68.1.a) LGT no puede interpretarse aisladamente.** Debe integrarse con las normas reguladoras del procedimiento inspector, singularmente los artículos **87.3.b) y 178.4 RGAT**, que obligan a delimitar desde el inicio el objeto de las actuaciones.

**Tercero, existe una diferencia fundamental entre tributos periódicos y tributos de devengo instantáneo.** En estos últimos no existe un «ejercicio» que por sí mismo individualice la obligación tributaria. En ITP, cada operación o negocio gravado origina una **obligación tributaria autónoma.**

Por eso, decir simplemente **«ITP-AJD, ejercicio 2010»** no identifica una obligación tributaria concreta. Potencialmente comprendería cualquier operación realizada por el contribuyente durante todo ese año y, además, dentro de dos modalidades tributarias distintas.

**Cuarto, la delimitación temporal admitida por el artículo 87.3.b) RGAT no sustituye siempre a la identificación de la obligación tributaria.** La posibilidad reglamentaria de señalar un «ámbito temporal» no significa que, tratándose de un tributo instantáneo, baste indicar un año natural cuando dentro de ese año pueden existir múltiples hechos imponibles independientes.

La presente publicación contiene información de carácter general, sin que constituya opinión profesional ni asesoramiento jurídico. Para cualquier aclaración póngase en contacto con nosotros

**Quinto, la naturaleza instantánea del ITP es determinante.** El artículo 49.1.a) TRLITPAJD dispone que, en las transmisiones patrimoniales, el impuesto se devenga **el día en que se realiza el acto o contrato gravado**. La obligación nace, por tanto, de cada negocio singular y no de un período impositivo.

**Sexto, el Tribunal rechaza un efecto interruptivo «expansivo e indeterminado».** Admitir la tesis de la Comunidad de Madrid permitiría que una comunicación genérica referida a un impuesto y a un año interrumpiese la prescripción de **todas las operaciones potencialmente sujetas realizadas durante ese período,** aunque la Administración todavía no hubiese identificado qué operación pretendía comprobar.

Para la Sala, semejante resultado es incompatible con **la prescripción como garantía del contribuyente.**

En definitiva, la clave de la sentencia puede expresarse así: **no basta con iniciar formalmente una inspección antes de que prescriba el derecho a liquidar; la actuación que pretende interrumpir la prescripción debe permitir identificar la concreta obligación tributaria sobre la que se proyecta.**

Preceptos aplicados

Artículo 68.1.a) de la Ley 58/2003, General Tributaria — interrupción de la prescripción. Es el precepto central de la sentencia. Establece cuándo las actuaciones administrativas interrumpen el plazo de prescripción. El Supremo interpreta que la actuación debe estar materialmente dirigida a una obligación tributaria identificada o suficientemente determinable; una comunicación genérica no basta.

Artículo 87.3.b) del Real Decreto 1065/2007 (RGAT). Obliga a que la comunicación de inicio indique el **objeto del procedimiento**, especificando las obligaciones tributarias o elementos afectados y, en su caso, períodos o ámbito temporal. Es utilizado por el Supremo para interpretar conjuntamente el artículo 68 LGT: el efecto interruptivo exige una delimitación suficiente del objeto de la comprobación

Artículo 178.4 RGAT. Forma parte del marco regulador de la extensión y alcance de las actuaciones inspectoras y refuerza, en el razonamiento de la sentencia y de la parte recurrida, la necesidad de delimitar adecuadamente las obligaciones objeto de comprobación.

Artículo 49.1.a) del Real Decreto Legislativo 1/1993, TRLITPAJD. Determina que, en las transmisiones patrimoniales, el impuesto se devenga el día en que se realiza el acto o contrato gravado. Es esencial para calificar el ITP como tributo de **devengo instantáneo** y concluir que la obligación tributaria se vincula a una operación concreta y no a un «ejercicio 2010».

Artículo 108.2 de la Ley 24/1988, del Mercado de Valores, en la redacción aplicable a la operación. Constituyó el fundamento material utilizado por la Administración para considerar sujeta a ITP la adquisición del 75 % de las participaciones sociales. Es relevante para conocer el origen de la regularización, aunque la casación finalmente se centra en la prescripción y no en resolver el fondo de la tributación.

Jurisprudencia relacionada

La sentencia menciona expresamente la **STS de 27 de enero de 2016, recurso 3625/2014**, como precedente coherente con la solución adoptada. De ella extrae la idea de que la interrupción de la prescripción debe vincularse a **un concepto u obligación tributaria suficientemente identificados** y que las actuaciones dirigidas a un tributo no despliegan, como regla general, eficacia interruptiva respecto de otro distinto.

También resulta relevante la **STS de 8 de abril de 2019, recurso 4632/2017**, citada por la sentencia de instancia. El TSJ la utilizó para recordar que los meros requerimientos de información no equivalen al inicio de actuaciones inspectoras ni producen por sí mismos el efecto interruptivo pretendido. Esa doctrina sirve de apoyo a la preocupación que subyace en el caso: impedir que una comunicación genérica seguida de requerimientos permita a la Administración prolongar artificialmente el plazo legal de prescripción.

La STS 968/2026 **da un paso adicional**: ya no se limita a distinguir entre requerimientos de información y actuaciones inspectoras, sino que exige que el propio inicio de la comprobación tenga un objeto suficientemente determinado cuando pretende producir efectos sobre la prescripción.

La presente publicación contiene información de carácter general, sin que constituya opinión profesional ni asesoramiento jurídico. Para cualquier aclaración póngase en contacto con nosotros