ÍNDICE

## Consultas de la DGT

APROPIACIÓN INDEBIDA
**IS.** Apropiación indebida de fondos por un trabajador: la DGT admite el gasto en el ejercicio afectado, pero niega el deterioro si no existe un crédito contable
*La consulta vinculante V5019-26 analiza el tratamiento contable y fiscal en el Impuesto sobre Sociedades de las cantidades sustraídas durante varios ejercicios por un empleado con acceso a las cuentas bancarias y a la contabilidad de la sociedad. La DGT distingue entre la pérdida derivada de la sustracción y un eventual crédito frente al trabajador: si la recuperación no es probable, no debe reconocerse el crédito y, por tanto, tampoco existe deterioro fiscalmente deducible.*
pág. 2

GRUPO DE EMPRESAS
**IS. TIPO REDUCIDO DE STARTUP.** La DGT condiciona los incentivos fiscales de las startups al cumplimiento de los requisitos por el grupo o sus sociedades
*La certificación como empresa emergente de la sociedad dominante no basta por sí sola: la consulta V5118-26 exige que el grupo o cada una de las entidades que lo integran cumpla los requisitos del artículo 3.1 de la Ley 28/2022.*
pág. 6

## Resolución del TEAC

NO FACILITAR ACCESO A LA INFORMACIÓN TRIBUTARIA DE LOS ORDENADORES DE EMPRESA
**LGT. SANCION.** Negarse a facilitar a la Inspección el acceso a los datos informáticos de la empresa puede ser sancionado aunque los servidores estén en un domicilio constitucionalmente protegido
*El Tribunal confirma una sanción de 507.645,85 euros al considerar que la inviolabilidad del domicilio no ampara la negativa a facilitar, desde un espacio no protegido, el acceso a los datos informáticos con trascendencia tributaria.*
pág. 9

NO EXENTO
**IRPF. INDEMNIZACIÓN POR RENUNCIA A LA EJECUCIÓN DE UNA SENTENCIA.** La indemnización por renunciar a ejecutar una sentencia de demolición no está exenta en el IRPF.
*El Tribunal concluye que la cantidad percibida compensa la renuncia a ejecutar una sentencia de demolición y no un daño personal o moral, por lo que debe tributar como ganancia patrimonial en el IRPF.*
pág. 12

## Sentencia

DICTAMEN PERICIAL
**LGT. COMPROBACIÓN DE VALORES.** El Tribunal Supremo anula una comprobación de valores en el ITPAJD: la valoración pericial exige, como regla general, visitar el interior y exterior del inmueble
*La Sala reafirma que el dictamen pericial debe basarse, como regla general, en la inspección personal del interior y exterior del inmueble, sin que los datos catastrales, ortofotografías o imágenes de Google Maps basten por sí solos para justificar su omisión.*
pág. 15

# Consulta

## APROPIACIÓN INDEBIDA

### IS. Apropiación indebida de fondos por un trabajador: la DGT admite el gasto en el ejercicio afectado, pero niega el deterioro si no existe un crédito contable

*La consulta vinculante V5019-26 analiza el tratamiento contable y fiscal en el Impuesto sobre Sociedades de las cantidades sustraídas durante varios ejercicios por un empleado con acceso a las cuentas bancarias y a la contabilidad de la sociedad. La DGT distingue entre la pérdida derivada de la sustracción y un eventual crédito frente al trabajador: si la recuperación no es probable, no debe reconocerse el crédito y, por tanto, tampoco existe deterioro fiscalmente deducible.*

Fecha: 08/06/2026 Fuente: web de la AEAT. Enlace: Consulta V5019-26 de 08/06/2026

**SÍNTESIS: Apropiación indebida por un trabajador: tratamiento contable y fiscal de los fondos sustraídos**
**La DGT aclara cuándo la pérdida derivada de una apropiación indebida puede tener efectos en el Impuesto sobre Sociedades y diferencia dicha pérdida del eventual deterioro de un crédito frente al trabajador.**
**En la Consulta Vinculante V5019-26, de 8 de junio de 2026**, la DGT analiza el caso de una sociedad cuyo trabajador, con responsabilidades contables, financieras y posteriormente gerenciales, habría sustraído fondos entre **2013 y 2021**, ocultando las operaciones mediante apuntes contables falsos. Los hechos fueron descubiertos en **febrero de 2022**, antes de formularse las cuentas anuales de 2021.
La DGT concluye que **las cantidades sustraídas durante 2021 deben reconocerse contable y fiscalmente como gasto de dicho ejercicio**, al haberse conocido los hechos antes de la formulación de sus cuentas anuales. La deducibilidad exige, en todo caso, acreditar suficientemente la realidad y cuantía de la sustracción, correspondiendo su valoración a los órganos de comprobación de la Administración tributaria.
Respecto del eventual **crédito frente al trabajador**, la DGT reitera el criterio de la consulta V2671-20: si, atendiendo a las circunstancias concurrentes, **no resulta probable recuperar las cantidades sustraídas, no procede reconocer contablemente un derecho de crédito**. En consecuencia, tampoco cabe deducir un deterioro conforme al artículo 13.1 LIS, pues no existe un crédito contablemente reconocido susceptible de deterioro. Solo si la recuperación fuese probable y procediera reconocer el crédito podría analizarse posteriormente si su deterioro cumple los requisitos del citado artículo.
Finalmente, la DGT **no se pronuncia sobre el tratamiento de los asientos o saldos ficticios** utilizados para ocultar las sustracciones, al no haberse concretado suficientemente su naturaleza, los ejercicios afectados y sus efectos contables y fiscales.

#### HECHOS QUE EXPONE LA ENTIDAD CONSULTANTE

- La consultante es una sociedad dedicada a la distribución y venta de automóviles. Uno de sus trabajadores desempeñó durante un largo período funciones de responsabilidad en las áreas contable y financiera y, posteriormente, funciones de gerencia, lo que le permitía acceder a la operativa bancaria y llevar la contabilidad de la compañía.
- El empleado **no era administrador ni socio, tampoco familiar de los socios y no tenía la consideración de persona vinculada** con la sociedad.
- Entre **2013 y 2021**, habría sustraído fondos mediante retiradas de efectivo y talones bancarios firmados mancomunadamente con otro trabajador subordinado, sin autorización de los administradores. Para ocultar las disposiciones, habría realizado **apuntes contables falsos en cuentas de proveedores y deudas a corto plazo,** además de facilitar información contable y financiera alterada a administradores y auditores.
- La sociedad descubrió los hechos en **febrero de 2022**, durante la revisión y formulación de las cuentas anuales de 2021. El trabajador fue despedido y reconoció tanto la apropiación indebida como su importe. La empresa le requirió de pago mediante burofax, pero el trabajador alegó insolvencia. Tras constatar la

inexistencia de bienes libres de cargas, la sociedad decidió no formular reclamación judicial ni continuar con otras reclamaciones.

## QUÉ PREGUNTA LA CONSULTANTE

La consulta plantea cuatro cuestiones estrechamente relacionadas.

- En primer lugar, pregunta cómo debe contabilizarse la regularización de las cantidades sustraídas correspondientes a ejercicios anteriores y, específicamente, si procede efectuar un **cargo contra reservas conforme a la NRV 22.ª del Plan General de Contabilidad.**
- En segundo lugar, consulta si las cantidades sustraídas durante **2021 pueden tener efectos contables y fiscales en ese mismo ejercicio,** teniendo en cuenta que los hechos fueron descubiertos en febrero de 2022, pero las cuentas anuales de 2021 todavía no habían sido formuladas.
- En tercer lugar, pregunta si el eventual **crédito frente al trabajador**, reconocido por este, pero previsiblemente incobrable, puede originar una **pérdida por deterioro fiscalmente deducible conforme al artículo 13.1 LIS.**
- Finalmente, solicita determinar el tratamiento de los **ingresos o saldos contables ficticios** utilizados por el trabajador para ocultar las salidas de fondos.

## CONTESTACIÓN DE LA DGT Y ARGUMENTOS JURÍDICOS

### a) Las cantidades sustraídas en 2021

- Este es uno de los pronunciamientos más claros de la consulta. La DGT parte de los artículos **10.3 y 11.1 LIS**: la base imponible del Impuesto sobre Sociedades parte del resultado contable, corregido conforme a la LIS, y los ingresos y gastos deben imputarse al período de su devengo con arreglo a la normativa contable.
- Como la sociedad descubrió los hechos en febrero de 2022 **antes de que las cuentas anuales de 2021 hubieran sido formuladas**, las cantidades sustraídas durante 2021 deben ser tenidas en cuenta al formular dichas cuentas.
- En consecuencia, **el gasto correspondiente a las cantidades sustraídas en 2021 se imputa tanto contable como fiscalmente al ejercicio 2021.**
- La conclusión es relevante porque la DGT no desplaza automáticamente el gasto al ejercicio en que se descubre la apropiación. Si las cuentas del ejercicio afectado todavía no están formuladas, el hecho debe incorporarse a dichas cuentas y sus consecuencias fiscales siguen esa contabilización.

### b) Sustracciones correspondientes a ejercicios anteriores

- La DGT reproduce el artículo 11.3 LIS, que regula la inscripción contable y la imputación temporal de ingresos y gastos contabilizados en períodos distintos de aquel en que se produjo su devengo, así como determinados cargos y abonos contra reservas.
- La consulta remitida, sin embargo, **no contiene un pronunciamiento contable autónomo y detallado de la DGT sobre la mecánica exacta del cargo a reservas de las sustracciones de 2013-2020,** pese a que esta cuestión aparece expresamente formulada. Por ello, no conviene atribuir a la DGT una conclusión sobre la NRV 22.ª más allá de lo que efectivamente recoge el documento. Sí deja sentado que las consecuencias fiscales de las regularizaciones contables deben examinarse conforme a los artículos 10.3 y 11 LIS.

### c) Necesidad de acreditar la realidad del gasto

- La DGT introduce una cautela probatoria importante. La realidad de las cantidades sustraídas y, por consiguiente, la justificación del gasto constituyen **cuestiones de hecho**.
- Conforme a los artículos **105.1 y 106.1 LGT,** corresponde al contribuyente que pretende hacer valer el gasto acreditar los hechos constitutivos de su derecho, pudiendo utilizar los medios de prueba admitidos en Derecho.
- La DGT recuerda que rige el principio de **valoración libre y conjunta de las pruebas**, y que no corresponde al Centro Directivo decidir si la documentación concreta resulta suficiente. Esa valoración corresponderá, en su caso, a los órganos de comprobación de la Administración tributaria.
- Por tanto, el reconocimiento fiscal del gasto no elimina la necesidad práctica de disponer de un expediente probatorio sólido: documentación bancaria, reconocimiento del trabajador, burofax, documentación

laboral, reconstrucción contable y cualquier otra evidencia que permita acreditar las cantidades efectivamente sustraídas.

**d) Eventual recuperación posterior del dinero**

- Si posteriormente la sociedad recuperase total o parcialmente las cantidades sustraídas, deberá contabilizar el correspondiente **ingreso**, que se integrará en la base imponible conforme a los artículos 10.3 y 11 LIS.
- Se produce así una simetría fiscal: la pérdida se reconoce conforme a las reglas contables y fiscales aplicables y una eventual recuperación posterior genera el correspondiente ingreso.

**e) Crédito contra el trabajador y deterioro: primero debe existir contablemente el crédito**

- Este constituye el segundo aspecto central de la consulta.
- La DGT remite expresamente a su **Consulta Vinculante V2671-20, de 24 de agosto de 2020**, relativa a un supuesto sustancialmente análogo de sustracción de fondos por un empleado.
- En aquella consulta, después de solicitar informe al Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, se llegó a una conclusión que ahora se reitera: **si, atendiendo a las circunstancias existentes, no resulta probable recuperar las cantidades sustraídas, no procede reconocer contablemente un derecho de crédito frente al trabajador.**
- Y de esta premisa contable se deriva directamente la consecuencia fiscal:
- Si no existe un crédito contablemente reconocido, **no existe un crédito susceptible de deteriorarse fiscalmente.**
- Por ello, en el supuesto planteado —trabajador que manifiesta su insolvencia e inexistencia constatada de bienes libres de cargas—, si se concluye contablemente que la recuperación no es probable, **no procede reconocer el crédito y no cabe plantear la aplicación del artículo 13.1 LIS.**
- Esto permite diferenciar dos conceptos que no deben confundirse: una cosa es la **pérdida patrimonial soportada por la sociedad como consecuencia de la sustracción** y otra distinta el **deterioro de un eventual derecho de crédito frente al trabajador.**

**f) ¿Qué ocurriría si sí fuese probable recuperar el dinero?**

- Únicamente si, conforme a la normativa contable, resultase probable la recuperación total o parcial y, por ello, debiera reconocerse un crédito frente al empleado, podría analizarse su deterioro conforme al artículo 13.1 LIS.
- En ese supuesto, la pérdida por deterioro solo sería fiscalmente deducible cuando concurriera alguna de las circunstancias legalmente previstas: transcurso de seis meses desde el vencimiento; declaración de concurso del deudor; procesamiento por delito de alzamiento de bienes; o reclamación judicial/litigio judicial o arbitral del que dependa el cobro. Además, no podría concurrir ninguna de las exclusiones previstas por el propio artículo 13.1.
- Por tanto, la aplicación del artículo 13 LIS exige superar **dos niveles sucesivos**: primero, que exista contablemente un crédito; segundo, que ese crédito cumpla los requisitos fiscales establecidos para admitir la deducibilidad de su deterioro.

**g) Asientos ficticios utilizados para ocultar las sustracciones**

- Respecto de los ingresos o saldos falsos contabilizados para encubrir las salidas de fondos, la DGT **no emite un criterio concreto.**
- Considera que la consulta no identifica suficientemente la naturaleza de las partidas, los ejercicios afectados ni sus efectos contables y fiscales. Por ello, entiende que la cuestión está formulada de manera excesivamente genérica y abstracta.
- La regularización deberá efectuarse conforme a la normativa contable y sus consecuencias en el IS deberán determinarse individualmente según la naturaleza y circunstancias de cada partida.

> Normativa aplicada por la DGT
> La normativa esencial utilizada en la contestación es la siguiente:
> Artículo 10.3 de la Ley 27/2014, del Impuesto sobre Sociedades (LIS). Es aplicable porque establece el principio de conexión entre contabilidad y fiscalidad: en estimación directa, la base imponible parte del resultado contable y se corrige mediante las reglas específicamente previstas en la LIS. Constituye la base para trasladar al IS el tratamiento contable de la pérdida derivada de la sustracción.

Artículo 11.1 y 11.3 LIS. El apartado 1 establece el principio de devengo y permite concluir que la sustracción correspondiente a 2021 debe imputarse a dicho ejercicio cuando las cuentas todavía no habían sido formuladas. El apartado 3 resulta relevante para las imputaciones contables efectuadas en ejercicios distintos del correcto y para determinados cargos o abonos a reservas.
Artículo 13.1 LIS. Regula la deducibilidad fiscal de las pérdidas por deterioro de créditos derivadas de posibles insolvencias. En este caso su importancia radica, precisamente, en que **no puede aplicarse mientras no exista previamente un crédito reconocido contablemente**. Si el crédito existe, deberán comprobarse posteriormente los requisitos específicos del propio artículo 13.1.
Artículo 105.1 de la Ley 58/2003, General Tributaria. Establece la carga de la prueba. La sociedad que pretende deducir fiscalmente la pérdida debe acreditar la realidad y cuantía de las sustracciones.
Artículo 106.1 LGT. Determina las reglas sobre medios y valoración de la prueba en los procedimientos tributarios. Permite acreditar los hechos mediante los medios probatorios admitidos en Derecho, cuya suficiencia deberá valorar la Administración en una eventual comprobación.

**Doctrina administrativa relacionada**

La propia V5019-26 identifica expresamente como antecedente la **Consulta Vinculante V2671-20, de 24 de agosto de 2020**. El supuesto es especialmente próximo: un responsable del departamento contable y financiero había sustraído fondos de la sociedad durante varios años y había falsificado documentación e información contable para ocultarlo.
La V5019-26 **confirma y desarrolla el criterio de la V2671-20**: la existencia de una apropiación indebida no implica automáticamente el reconocimiento contable de un crédito contra el autor. La clave es la probabilidad de recuperación. Cuando esta no existe, tampoco debe reconocerse el activo y, consiguientemente, **no hay deterioro de crédito sobre el que aplicar el artículo 13.1 LIS**.

# Consulta

## GRUPO DE EMPRESAS

## IS. TIPO REDUCIDO DE STARTUP. La DGT condiciona los incentivos fiscales de las startups al cumplimiento de los requisitos por el grupo o sus sociedades

*La certificación como empresa emergente de la sociedad dominante no basta por sí sola: la consulta V5118-26 exige que el grupo o cada una de las entidades que lo integran cumpla los requisitos del artículo 3.1 de la Ley 28/2022.*

Fecha: 06/07/2026 Fuente: web de la AEAT. Enlace: Consulta V5118-26 de 06/07/2026

**SÍNTESIS: La DGT limita la aplicación del 15 % a los grupos con condición de empresa emergente**
**La certificación de la dominante no extiende automáticamente los beneficios fiscales al grupo**
La DGT, en la consulta vinculante **V5118-26, de 6 de julio de 2026**, analiza la aplicación de los incentivos fiscales de las empresas emergentes a una **sociedad dominante** que tributa en régimen de consolidación fiscal y que **ha sido certificada** por ENISA como startup.
Tributos concluye que, cuando una empresa pertenece a un **grupo en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio**, para disfrutar de los incentivos fiscales de la Ley 28/2022 es necesario que **el grupo o cada una de las sociedades que lo integran cumpla los requisitos del artículo 3.1 de dicha Ley.** En consecuencia, **la certificación de la sociedad dominante como empresa emergente no permite, por sí sola, extender el régimen fiscal favorable al conjunto del grupo**.
La DGT recuerda asimismo que la condición de empresa emergente debe acreditarse conforme al **artículo 5 de la Ley 28/2022**, sin perjuicio de la facultad de la Administración tributaria para comprobar el cumplimiento y mantenimiento de los requisitos legales. La consulta confirma expresamente el criterio ya sostenido por la DGT en la **consulta vinculante V0786-26, de 8 de abril de 2026.**

### HECHOS EXPUESTOS POR LA ENTIDAD CONSULTANTE

- La entidad consultante es la **sociedad dominante de un grupo que tributa en régimen de consolidación fiscal en el Impuesto sobre Sociedades.**
- **La sociedad dominante obtuvo resolución favorable de ENISA** en febrero de 2024, mediante la cual fue certificada como **empresa emergente o startup**. Partiendo de esta condición, la consultante considera que podría beneficiarse del **tipo reducido del 15 % en el Impuesto sobre Sociedades** previsto para las empresas emergentes.
- Dentro del grupo existe, entre otras, una sociedad dependiente constituida en abril de 2016 e inscrita en el Registro Mercantil en junio de 2016. Su objeto comprende la fabricación, comercialización y venta de vehículos de motor, así como actividades de I+D, diseño, ingeniería y fabricación de piezas y componentes.
- La consulta pone asimismo de manifiesto que **existen sociedades dependientes que no disponen de la correspondiente certificación como empresa emergente.**

### CUESTIÓN PLANTEADA

La sociedad formula, esencialmente, dos cuestiones:

1. Si procede aplicar el **tipo impositivo reducido correspondiente a las empresas emergentes en el Impuesto sobre Sociedades del grupo fiscal.**
2. En caso afirmativo, si resulta imprescindible que **las restantes sociedades dependientes incluidas en el perímetro de consolidación fiscal estén igualmente certificadas como empresas emergentes por ENISA.**

### CONTESTACIÓN DE LA DGT Y FUNDAMENTOS JURÍDICOS

- La DGT parte del **artículo 3.1 de la Ley 28/2022**, que determina qué entidades pueden tener la consideración de empresa emergente. La condición exige el cumplimiento simultáneo de una serie de requisitos relativos, entre otros extremos, a la antigüedad, origen de la entidad, distribución de dividendos, cotización, localización en España, plantilla y carácter innovador y escalable del proyecto.

- El aspecto determinante de la consulta se encuentra, sin embargo, en el último párrafo del artículo 3.1:
  - Cuando la empresa pertenezca a un grupo de empresas definido en el artículo 42 del Código de Comercio, **el grupo o cada una de las empresas que lo componen deberá cumplir los requisitos anteriores.**
- Por tanto, para la DGT, **la condición de empresa emergente de la sociedad dominante no puede analizarse aisladamente cuando ésta forma parte de un grupo mercantil**. La Ley 28/2022 incorpora expresamente una regla relativa a los grupos que obliga a verificar los requisitos del artículo 3.1 respecto del grupo o de las sociedades que lo integran. Esta constituye la ratio decidendi fundamental de V5118-26.

### Concepto de grupo relevante

- La DGT se remite al **artículo 42.1 del Código de Comercio** para determinar cuándo existe un grupo. El elemento fundamental es la existencia de **control directo o indirecto** de una sociedad sobre otra u otras.
- Entre las situaciones que permiten presumir dicho control se encuentran la posesión de la mayoría de los derechos de voto, la facultad de nombrar o destituir a la mayoría del órgano de administración, la disponibilidad de la mayoría de votos mediante acuerdos con terceros o determinadas circunstancias relativas a la designación de la mayoría de los administradores.
- La relevancia de esta norma es importante: la Ley 28/2022 no remite específicamente al concepto de **grupo fiscal** de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, sino al concepto de **grupo de sociedades del artículo 42 del Código de Comercio.**

### Acreditación de la condición de empresa emergente

- La DGT acude después al **artículo 5 de la Ley 28/2022**.
- La inscripción de la condición de empresa emergente en el Registro Mercantil o, en su caso, en el Registro de Cooperativas constituye una **condición necesaria y suficiente para acogerse a los beneficios y especialidades de la Ley 28/2022.**
- ENISA interviene en el procedimiento de acreditación, aportando al registro correspondiente la documentación justificativa del cumplimiento de los requisitos exigidos.
- No obstante, la norma conserva expresamente la potestad de la Administración tributaria para **comprobar el cumplimiento y mantenimiento en el tiempo de los requisitos del artículo 3** cuando se pretendan aplicar los incentivos fiscales.
- Por ello, disponer de la acreditación registral no impide una posterior comprobación tributaria del cumplimiento efectivo y continuado de las condiciones legales.

### Conclusión de la DGT

- La DGT concluye que, para aplicar los incentivos fiscales previstos para las empresas emergentes cuando existe un grupo de sociedades del artículo 42 del Código de Comercio, resulta necesario que:
  **"el grupo o cada una de las empresas que componen el mismo cumplan los requisitos previstos en el apartado 1 del artículo 3 de la Ley 28/2022".**

- En consecuencia, **la certificación de ENISA obtenida únicamente por la sociedad dominante no permite concluir automáticamente que el grupo pueda aplicar los incentivos fiscales de las empresas emergentes.**

Conviene advertir, además, que la contestación de la DGT **no formula expresamente una conclusión individualizada sobre si la sociedad dependiente constituida en 2016 cumple o no el límite temporal aplicable,** sino que establece la regla general de cumplimiento del artículo 3.1 a nivel del grupo o de sus integrantes. Tampoco desarrolla en esta consulta el régimen técnico de determinación del tipo aplicable a la base imponible consolidada. Su conclusión se concentra en el requisito previo de acceso a los incentivos.

> Artículos
> Artículo 3.1 de la Ley 28/2022, de fomento del ecosistema de las empresas emergentes. Es el precepto central de la consulta. Establece los requisitos acumulativos para ser empresa emergente y, especialmente, dispone que, cuando la empresa pertenezca a un grupo del artículo 42 del Código de Comercio, el grupo o cada una de las sociedades integrantes debe cumplir esos requisitos. Es la norma de la que la DGT extrae directamente su conclusión.
> Artículo 5 de la Ley 28/2022. Regula la acreditación de la condición de empresa emergente. La inscripción registral de esa condición es necesaria y suficiente para acogerse a los beneficios de la Ley, sin perjuicio de que la Administración tributaria pueda comprobar el cumplimiento y mantenimiento de los requisitos del artículo 3.

Resulta aplicable porque una de las cuestiones planteadas afecta precisamente a la certificación/acreditación de las sociedades integrantes del grupo.

Artículo 42.1 del Código de Comercio. Define el grupo de sociedades al que se remite expresamente el artículo 3.1 de la Ley 28/2022. Permite determinar si la dominante y sus dependientes están comprendidas en la regla especial para grupos y enumera las principales presunciones de control.

**Consultas y doctrina relacionada**

La propia V5118-26 cita expresamente como precedente la consulta vinculante V0786-26, de 8 de abril de 2026, que mantiene el mismo criterio.

En V0786-26 se examinaba el supuesto de dos sociedades vinculadas que desarrollaban actividades económicas, tenían el mismo accionariado y compartían recursos, sede y clientes. Una de ellas había obtenido la certificación de ENISA. La DGT señaló que los datos aportados no permitían determinar si ambas constituían un grupo a efectos del artículo 42 del Código de Comercio, pero estableció que, **si existía dicho grupo, para aplicar los incentivos fiscales sería necesario que el grupo o cada una de las empresas integrantes cumpliera los requisitos del artículo 3.1 de la Ley 28/2022**.

# Resolución del TEAC

## NO FACILITAR ACCESO A LA INFORMACIÓN TRIBUTARIA DE LOS ORDENADORES DE EMPRESA

**LGT. SANCION.** Negarse a facilitar a la Inspección el acceso a los datos informáticos de la empresa puede ser sancionado aunque los servidores estén en un domicilio constitucionalmente protegido

*El Tribunal confirma una sanción de 507.645,85 euros al considerar que la inviolabilidad del domicilio no ampara la negativa a facilitar, desde un espacio no protegido, el acceso a los datos informáticos con trascendencia tributaria.*

Fecha: 23/06/2026 Fuente: web de la AEAT Enlace: **Resolución del TEAC de 23/06/2026**

**TEAC: la protección del domicilio no ampara la negativa a facilitar los datos informáticos a la Inspección**
El TEAC, en su resolución de **23 de junio de 2026 (RG 513/2023), confirma una sanción de 507.645,85 euros** impuesta a una sociedad que se negó a facilitar a la Inspección el acceso a los datos contables y con trascendencia tributaria almacenados en sus equipos informáticos.
La entidad alegaba que los servidores se encontraban en un **domicilio constitucionalmente protegido** y aportó la documentación contable en papel. Sin embargo, la Inspección había requerido expresamente que los datos informáticos se pusieran a su disposición desde cualquier dependencia que no gozase de dicha protección.
El TEAC considera que **la conducta sancionada no es la negativa a permitir la entrada en el domicilio protegido, sino la negativa posterior a facilitar el examen de la información informática desde un espacio no protegido**. Esta conducta constituye resistencia, obstrucción, excusa o negativa a las actuaciones inspectoras conforme al **artículo 203.1.a) LGT.**
Además, **la entrega de la contabilidad en papel no subsana el incumplimiento**: los datos almacenados en los sistemas informáticos pueden no coincidir con la documentación impresa y la Inspección tiene derecho a comprobarlos directamente.

### ANTECEDENTES Y HECHOS

- El 2 de octubre de 2018, la Inspección inició actuaciones frente a XZ, S.L. por el **Impuesto sobre Sociedades y el IVA de los ejercicios 2015 y 2016, mediante personación en su domicilio social.** Los funcionarios disponían de autorización administrativa para acceder a los locales y tomar datos.
- El representante de la sociedad sostuvo que los servidores y equipos informáticos estaban situados en dependencias que constituían **domicilio constitucionalmente protegido** y negó el acceso a los mismos al no existir autorización judicial.
- Este punto resulta esencial: **la Inspección no insistió en entrar físicamente en el espacio protegido**. Preguntó qué zonas del inmueble no tenían tal consideración y requirió al representante para que permitiera acceder a los **datos contables desde alguno de esos espacios no protegidos.**
- El representante contestó que **no daría acceso informático a ninguno de los datos contables de la empresa** y que únicamente facilitaría documentación en papel.
- La AEAT consideró que esta conducta constituía **resistencia, obstrucción, excusa o negativa a las actuaciones de la Administración tributaria,** conforme al artículo 203.1.a) LGT, e impuso una sanción de 507.645,85 euros, equivalente al 2 % de la cifra de negocios del ejercicio 2017 —25.382.292,25 euros—.
- El TEAR de Galicia confirmó la sanción y la sociedad recurrió en alzada ante el TEAC. Entre otras cuestiones, alegó que estaba ejerciendo legítimamente el derecho fundamental a la inviolabilidad del domicilio, que no existía una conducta típica porque había entregado la documentación en papel, que faltaba culpabilidad y que la sanción era desproporcionada.

**FALLO DEL TEAC**

- El TEAC **desestima íntegramente el recurso de alzada y confirma tanto la resolución del TEAR de Galicia** como el acuerdo sancionador.
- En consecuencia, queda confirmada la **sanción de 507.645,85 euros**.

El criterio central puede sintetizarse así:

- La protección constitucional del domicilio no permite al contribuyente negarse a poner a disposición de la Inspección, en un espacio no protegido, los datos informáticos con trascendencia tributaria que le hayan sido expresamente requeridos.
- La infracción no consiste, por tanto, en impedir que la Inspección entre en el domicilio constitucionalmente protegido, sino en **negarse posteriormente a facilitar el examen de los datos informáticos desde un lugar que no gozase de dicha protección.**

**Argumentos jurídicos del Tribunal**

**a) La conducta sancionada no es la defensa de la inviolabilidad del domicilio.**

- El TEAC separa claramente dos cuestiones. Una cosa es que el contribuyente pueda impedir la entrada de la Inspección en un domicilio constitucionalmente protegido cuando no existe consentimiento ni autorización judicial; otra diferente es que pueda utilizar la ubicación física de los servidores dentro de ese domicilio para impedir completamente el acceso a la información tributaria.
- La Inspección ofreció expresamente acceder a los datos desde otra dependencia no protegida. Por ello, el TEAC considera incluso innecesario pronunciarse sobre qué zonas concretas del inmueble constituían domicilio protegido.

**b) Existe una obligación autónoma de facilitar la información en soporte informático.**

- La LGT permite a la Inspección examinar no solo libros y documentos tradicionales, sino también **bases de datos, programas, registros y archivos informáticos.** Además, cuando la información requerida se conserva informáticamente, la Administración puede exigir que sea suministrada en ese soporte.
- De ahí que entregar la contabilidad en papel **no equivalga a permitir el examen de los archivos informáticos.**

**c) Concurre el elemento objetivo del artículo 203.1.a) LGT.**

- La diligencia de 2 de octubre de 2018 acreditaba que la Inspección requirió expresamente acceso a los datos contables desde una zona que el propio representante considerase no protegida y que éste manifestó que **no daría acceso informático a ninguno de los datos contables.**
- Para el TEAC, esta negativa encaja directamente en el artículo 203.1.a), que comprende la conducta consistente en no facilitar el examen de programas, archivos informáticos y cualesquiera datos con trascendencia tributaria.

**d) La documentación en papel no subsana la negativa.**

- Este es uno de los aspectos más relevantes de la resolución. Según el Tribunal, los datos contenidos en los sistemas informáticos **podían coincidir o no** con la contabilidad presentada en papel. Precisamente, una de las finalidades de la actuación inspectora era poder verificar esa correspondencia.
- Por ello, el obligado tributario no puede decidir unilateralmente qué soporte debe examinar la Inspección cuando ésta ha requerido legítimamente el acceso a los datos informáticos.

**e) La diligencia inspectora tiene especial valor probatorio.**

- La sociedad trató de contradecir posteriormente lo sucedido mediante un acta notarial que recogía la declaración de un testigo. Sin embargo, la diligencia inspectora había sido aceptada por el representante y recogía expresamente su negativa.
- El TEAC aplica el artículo 107 LGT: las diligencias tienen naturaleza de **documentos públicos**, y los hechos y manifestaciones aceptados por el obligado tributario se presumen ciertos, salvo prueba de error de hecho.

**f) Existe culpabilidad.**

- El TEAC descarta que hubiera una interpretación razonable de la norma que pudiera excluir la responsabilidad. Considera relevante que se tratase de una sociedad con más de **25 millones de euros de cifra de negocios,** que estuviera asistida por abogado y, sobre todo, que la propia Inspección hubiera advertido expresamente al representante de que la negativa podía constituir la infracción del artículo 203 LGT.
- La conducta fue, a juicio del Tribunal, **voluntaria y consciente.**

**g) La sanción no vulnera el principio de proporcionalidad.**

- La cuantía no fue fijada discrecionalmente por la Administración. El artículo 203.6.b).1.º LGT establece para este supuesto una multa del **2 % de la cifra de negocios**, con mínimo de 20.000 euros y máximo de 600.000 euros.
- Al ser la cifra de negocios de 25.382.292,25 euros, la aplicación del porcentaje legal conduce directamente a **507.645,85 euros.**

**h) Se rechazan las pruebas adicionales solicitadas.**

- El TEAC considera que las pruebas documentales, testificales y periciales solicitadas no resultaban relevantes para resolver la cuestión, dado que el expediente contenía elementos suficientes y, particularmente, la diligencia firmada en la que constaba la negativa.

Normativa aplicada

Artículo 29.2.f) y g) LGT. Impone las obligaciones formales de aportar libros, registros, documentos e información con trascendencia tributaria y de facilitar las comprobaciones administrativas. Es especialmente relevante porque establece que, cuando la información se conserve en soporte informático, deberá suministrarse en ese soporte cuando así sea requerido. Es la base del rechazo del argumento de que bastaba con entregar documentos en papel.

Artículo 107 LGT. Regula el valor probatorio de las diligencias. Resulta decisivo porque la diligencia de 2 de octubre recogía la negativa expresa del representante y había sido aceptada por éste.

Artículo 142.1 y 3 LGT. Reconoce a la Inspección la facultad de examinar contabilidad, bases de datos informatizadas, programas, registros y archivos informáticos y obliga al contribuyente a atender a la Inspección y prestarle colaboración.

Artículo 151.3 LGT. Determina dónde deben examinarse los libros y documentación del artículo 142. El TEAC lo utiliza para sostener la posibilidad de poner los datos a disposición de los funcionarios en dependencias del obligado tributario no constitucionalmente protegidas.

Artículo 179 LGT. Regula el principio de responsabilidad en materia de infracciones tributarias y las causas de exclusión. El TEAC descarta que existiera una interpretación razonable de la norma susceptible de excluir la culpabilidad.

Artículo 183 LGT. Exige dolo o culpa, siquiera en grado de negligencia, para que exista infracción tributaria. Sirve de fundamento al análisis del elemento subjetivo.

Artículo 203.1.a) LGT. Es el **precepto central de la resolución**. Tipifica como resistencia, obstrucción, excusa o negativa no facilitar el examen, entre otros elementos, de programas y archivos informáticos y de cualquier otro dato con trascendencia tributaria.

Artículo 203.6.b).1.º LGT. Determina la sanción aplicable cuando, en un procedimiento inspector relativo a una entidad que desarrolla actividades económicas, la infracción afecta al examen de contabilidad, ficheros, programas o sistemas informáticos: **2 % de la cifra de negocios**, entre 20.000 y 600.000 euros.

Artículo 236.4 LGT. Regula la práctica de prueba en la vía económico-administrativa. Se aplica para resolver la petición de nuevas pruebas formulada por la sociedad.

# Resolución del TEAC

## NO EXENTO

**IRPF. INDEMNIZACIÓN POR RENUNCIA A LA EJECUCIÓN DE UNA SENTENCIA.** La indemnización por renunciar a ejecutar una sentencia de demolición no está exenta en el IRPF.

*El Tribunal concluye que la cantidad percibida compensa la renuncia a ejecutar una sentencia de demolición y no un daño personal o moral, por lo que debe tributar como ganancia patrimonial en el IRPF.*

Fecha: 23/06/2026 Fuente: web de la AEAT Enlace: **Resolución del TEAC de 23/06/2026**

**SÍNTESIS: TEAC: la indemnización por renunciar a ejecutar una sentencia no está exenta en el IRPF**
El TEAC, en su Resolución de **23 de junio de 2026 (RG 00-01809-2024)**, concluye que la indemnización percibida por una contribuyente a cambio de **renunciar a ejecutar una sentencia que ordenaba la demolición de unas construcciones ilegales** no puede acogerse a la exención del artículo 7.d) LIRPF.
Aunque el acuerdo de mediación intrajudicial calificaba expresamente la cantidad como indemnización por **daños personales de índole moral**, el TEAC atiende a la verdadera causa del pago: compensar económicamente la renuncia al derecho a obtener la ejecución de la sentencia. Por tanto, considera que subyace una **pérdida de carácter patrimonial**, y no el resarcimiento de un daño personal o moral.
En consecuencia, la indemnización debe **tributar como ganancia patrimonial en el IRPF**. Además, el TEAC atribuye íntegramente la ganancia a la contribuyente, pese a estar casada en gananciales, al ser ella la titular del derecho a ejecutar la sentencia y quien generó el derecho a percibir la indemnización.

### ANTECEDENTES Y HECHOS

- La contribuyente había interpuesto en 1997 un recurso contencioso-administrativo contra una licencia municipal concedida para la rehabilitación de un edificio. El correspondiente TSJ estimó el recurso en 2001, anuló la licencia y **ordenó la demolición de lo construido.**
- Muchos años después, en 2019, la contribuyente y el Ayuntamiento alcanzaron un **acuerdo de mediación intrajudicial,** posteriormente homologado judicialmente. En virtud del acuerdo se sustituyó la ejecución *in natura* de la sentencia —es decir, la demolición— por otras estipulaciones.
- Entre ellas se encontraba el **pago a la contribuyente de una importante indemnización** que el propio acuerdo denominaba **«indemnización de los daños personales de índole moral causados a la parte recurrente».** A cambio, la contribuyente **renunciaba a instar la ejecución de la sentencia y, por tanto, a obtener la demolición.**
- La contribuyente no incluyó la indemnización en su declaración del IRPF de 2019 al entender que estaba exenta conforme al **artículo 7.d) LIRPF**, como indemnización por responsabilidad civil por daños personales.

### ¿Qué sostuvo Hacienda?

- La AEAT consideró que, pese a la denominación utilizada en el acuerdo, la indemnización no reparaba verdaderamente daños personales o morales. Lo que económicamente compensaba era **la renuncia de la contribuyente al derecho a ejecutar la sentencia.** En consecuencia, practicó liquidación considerando la cantidad recibida como **ganancia patrimonial sujeta al IRPF.**
- Además, Hacienda atribuyó **íntegramente la ganancia a la contribuyente**, aunque estuviera casada en régimen de gananciales, porque había sido ella quien promovió el procedimiento judicial y quien ostentaba el derecho cuya renuncia originaba la indemnización.
- El TEAR confirmó la liquidación, aunque anuló la sanción. La contribuyente recurrió entonces en alzada ante el TEAC.

### FALLO DEL TEAC

- El TEAC **desestima íntegramente el recurso de alzada y confirma la resolución del TEAR y, con ello, la liquidación tributaria.**

En particular, establece dos conclusiones relevantes:

- **Primera.** La indemnización **no está exenta conforme al artículo 7.d) LIRPF**, porque no tiene por finalidad resarcir daños personales o morales. Compensa económicamente la renuncia al derecho a obtener la ejecución de la sentencia que ordenaba la demolición.
- **Segunda.** La ganancia patrimonial debe atribuirse **íntegramente a la contribuyente**, y no al 50 % entre ella y su marido, pese al régimen económico matrimonial de gananciales. La razón es que ella era la titular del derecho cuya renuncia generó la indemnización.

### Argumentos jurídicos del TEAC

### A. La denominación de la indemnización no determina su naturaleza fiscal

- Este es probablemente el aspecto más importante de la resolución.
- El acuerdo de mediación calificaba expresamente la cantidad como indemnización por **«daños morales de carácter personal».** Sin embargo, el TEAC no considera determinante esa denominación y analiza **qué circunstancia genera realmente el derecho a cobrarla.**
- El propio acuerdo reconocía que las partes habían sustituido la ejecución *in natura* de la sentencia y que la contribuyente renunciaba a exigir la demolición.
- Para el TEAC existe, por tanto, una relación directa:
  - **renuncia a ejecutar la sentencia → conservación de las construcciones → pago de la indemnización.**
- Resulta especialmente significativo para el Tribunal que, **si la contribuyente no hubiese renunciado a la ejecución, se habría procedido a la demolición y no habría percibido esa cantidad.**
- Por ello, la verdadera causa económica del pago no son los padecimientos personales sufridos durante más de veinte años de litigio, sino **la pérdida o renuncia de un derecho susceptible de producir una ventaja económicamente valorable.**

### B. Diferencia entre daño personal/moral y daño patrimonial

- El TEAC se apoya especialmente en la doctrina de la Sala Primera del Tribunal Supremo, en particular en la **STS de 17 de junio de 2020 (rec. 2971/2017).**
- Conforme a esta doctrina, puede distinguirse entre daño patrimonial, daño biológico y daño moral. El daño moral comprende, en principio, lesiones de bienes o derechos de la personalidad que no tienen una traducción económica directa.
- Ahora bien, existe una precisión decisiva: cuando el perjuicio consiste en la frustración de una acción judicial, **el daño debe considerarse patrimonial cuando aquello que se pretendía obtener mediante esa acción constituía una ventaja de contenido económico.**
- Esta doctrina permite al TEAC concluir que no toda indemnización relacionada con la imposibilidad o renuncia a ejecutar una sentencia constituye automáticamente una indemnización por daño moral.
- En este caso, la indemnización sustituye económicamente el derecho de la contribuyente a conseguir la ejecución de la sentencia y la demolición. Por ello, **subyace una pérdida patrimonial y no un verdadero daño personal a efectos del artículo 7.d) LIRPF.**

### C. No resulta aplicable la exención del artículo 7.d) LIRPF

- El artículo 7 de la Ley 35/2006 del IRPF declara exentas, en su letra d), las indemnizaciones derivadas de responsabilidad civil **por daños personales**, dentro de los límites establecidos legalmente.
- La clave está, por tanto, en la expresión **«daños personales».**
- Como el TEAC considera probado que el pago recibido tiene por causa la renuncia al derecho a ejecutar la sentencia y no la reparación de un daño personal, **falla uno de los presupuestos esenciales de la exención.**
- La indemnización constituye entonces renta gravada y, concretamente, una **ganancia patrimonial**, al producirse una incorporación de dinero al patrimonio de la contribuyente como consecuencia de la renuncia a aquel derecho.

### D. La indemnización corresponde íntegramente a la contribuyente

- La segunda cuestión sustantiva era determinar si la indemnización debía atribuirse exclusivamente a la recurrente o al 50 % con su marido debido al régimen de gananciales.
- El TEAC aplica la regla **de individualización de rentas del artículo 11 LIRPF.**
- En materia de ganancias patrimoniales, debe atenderse a la persona titular del bien o derecho del que procede la renta. Y cuando se trata de adquisiciones que no derivan de una transmisión previa, la ganancia corresponde a **quien ostente el derecho a obtenerla.**
- Aquí la contribuyente era quien había promovido el procedimiento judicial, quien figuraba como recurrente y, fundamentalmente, **quien tenía el derecho a ejecutar la sentencia y renunció a hacerlo.**
- El ingreso en una cuenta conjunta, la intervención del marido en determinadas actuaciones o la existencia de sociedad de gananciales no modifican la fuente jurídica de la renta.
- Por ello, el TEAC atribuye **el 100 % de la ganancia patrimonial a la contribuyente.**

### E. No existió incongruencia omisiva ni falta de motivación

- La recurrente también sostenía que tanto la AEAT como el TEAR habían dejado sin responder algunos de sus argumentos.
- El TEAC rechaza esta alegación distinguiendo entre **pretensiones** y los distintos **argumentos utilizados para defenderlas.**
- Una resolución debe resolver las pretensiones planteadas, pero ello no significa que deba contestar individual y exhaustivamente cada argumento empleado por el interesado. Es suficiente con que de la resolución pueda conocerse el razonamiento jurídico que conduce a la decisión.
- El TEAR había contestado las dos cuestiones esenciales —exención de la indemnización e individualización de la renta—, por lo que el TEAC no aprecia ni incongruencia omisiva ni insuficiencia de motivación.

**Artículos relevantes**

Artículo 7.d) LIRPF — **indemnizaciones por daños personales.** Es el **precepto central de la resolución**. La exención solamente alcanza las indemnizaciones por responsabilidad civil destinadas a reparar daños personales. El TEAC considera que el pago examinado no tiene esa naturaleza.

Artículos 6 y 33 LIRPF — **hecho imponible y ganancias patrimoniales.** Una vez descartada la exención, la cantidad percibida constituye renta y se califica como **ganancia patrimonial**, al representar una variación positiva en el patrimonio de la contribuyente.

Artículo 11 LIRPF — **individualización de rentas.** Justifica que la ganancia se impute íntegramente a la contribuyente porque ella era titular del derecho que origina la indemnización, con independencia del régimen económico matrimonial.

Artículos 215 y 239.2 LGT — **motivación y contenido de las resoluciones.** Fundamentan el análisis sobre la alegada falta de motivación e incongruencia del TEAR. Las resoluciones económico-administrativas deben expresar antecedentes y fundamentos jurídicos y decidir las cuestiones planteadas.

Artículo 14 LGT — **prohibición de analogía en las exenciones.** Aparece en la doctrina administrativa citada por el TEAC: las exenciones y beneficios fiscales no pueden ampliarse analógicamente más allá de sus términos.

**Resoluciones, sentencias y doctrina relacionadas**

La resolución es especialmente interesante porque **no constituye un pronunciamiento aislado**, sino que el TEAC la presenta como continuación de un criterio ya mantenido anteriormente.

Destaca la **Resolución TEAC de 26 de mayo de 2026 (RG 00/01171/2020)**, que reitera a su vez el criterio de la **Resolución TEAC de 19 de julio de 2024 (**RG 00/01456/2022**)**. Ambas sirven al TEAC para sostener que, ante una indemnización sustitutiva de la ejecución de una sentencia, debe determinarse **qué daño se está compensando realmente**: si el objeto de la acción frustrada consistía en obtener una ventaja económicamente evaluable, el daño presenta carácter patrimonial.

Resulta fundamental la **STS, Sala de lo Civil, de 17 de junio de 2020 (**rec. 2971/2017**)**. De ella procede la doctrina conforme a la cual la frustración de una acción judicial puede presentar inicialmente conexión con el derecho fundamental a la tutela judicial efectiva y con el daño moral, pero debe calificarse como **daño patrimonial cuando el objeto de la acción frustrada persigue una ventaja de contenido económico**.

También se cita la **STS de 2 de marzo de 2023 (**rec. 5143/2021**)**, que recoge doctrina sobre la imposibilidad de ejecución de sentencias y recuerda que la ejecución integra el contenido del derecho a la tutela judicial efectiva del artículo 24 CE.

# Sentencia

## DICTAMEN PERICIAL

## LGT. COMPROBACIÓN DE VALORES. El Tribunal Supremo anula una comprobación de valores en el ITPAJD: la valoración pericial exige, como regla general, visitar el interior y exterior del inmueble

*La Sala reafirma que el dictamen pericial debe basarse, como regla general, en la inspección personal del interior y exterior del inmueble, sin que los datos catastrales, ortofotografías o imágenes de Google Maps basten por sí solos para justificar su omisión.*

Fecha: 16/07/2026 Fuente: web del Poder Judicial Enlace: **Sentencia del TS de 16/07/2026**

**SÍNTESIS: La STS 923/2026, de 16 de julio,** anula una comprobación de valores practicada a efectos del ITPAJD porque el perito de la Administración no realizó una inspección personal del inmueble y justificó su ausencia **mediante datos catastrales, planos, ortofotografías e imágenes de Google Maps**.
El Tribunal Supremo reafirma que, cuando la Administración utiliza el **dictamen de peritos**, la regla general es la **inspección ocular, personal y directa tanto del exterior como del interior del inmueble**, necesaria para garantizar una valoración verdaderamente individualizada. Solo excepcionalmente puede omitirse, siempre que la Administración aporte una **justificación específica, racional y suficiente, sustentada en datos objetivos y contrastados.**
La Sala considera insuficiente una motivación estereotipada basada en información catastral o imágenes exteriores, pues estos elementos no permiten por sí solos conocer circunstancias relevantes como el **estado de conservación, los materiales o las condiciones interiores.** En consecuencia, casa la sentencia del TSJ de Extremadura y anula la resolución del TEAR y la comprobación de valores de la que trae causa.

### ANTECEDENTES Y HECHOS

- El litigio tiene su origen en la compra, el **27 de abril de 2018, de una vivienda y una plaza de garaje por 120.000 euros**. Para justificar ese precio, el comprador incorporó al acta notarial un informe de arquitecto técnico elaborado siete días antes, para el cual, según sostuvo el recurrente, el técnico había efectuado una **visita tanto interior como exterior,** examinando el estado de construcción y conservación del inmueble y las actuaciones necesarias para hacerlo habitable. Posteriormente, en sede contencioso-administrativa, aportó otro informe del mismo técnico, de diciembre de 2023.
- La Junta de Extremadura no aceptó el valor declarado a efectos del **ITPAJD.** Tras una comprobación de valores mediante **dictamen de perito de la Administración**, elevó el valor de los bienes hasta **201.122,88 euros** y practicó una liquidación por **7.419,30 euros, incluidos intereses de demora.**
- La particularidad decisiva es que **la perito de la Administración no visitó personalmente el inmueble**. Justificó esa omisión señalando que las circunstancias relevantes —situación, uso, calidad y antigüedad— podían obtenerse de la base de datos del Catastro, del fichero FINCA-DGC, planos y ortofotografías, además de imágenes procedentes de Google Maps.
- El contribuyente impugnó la liquidación alegando esencialmente que la comprobación de valores estaba insuficientemente motivada porque se había realizado **sin inspeccionar personalmente el inmueble**. Su recurso de reposición fue desestimado y posteriormente también lo fue su reclamación económico-administrativa por el TEAR de Extremadura, que consideró suficientemente motivado el informe.
- **El TSJ de Extremadura confirmó el criterio administrativo**. Consideró que existía una motivación específica para prescindir de la visita y que las fuentes documentales utilizadas permitían conocer suficientemente las características del inmueble. Además, tras comparar las periciales, estimó más adecuados los testigos empleados por la Administración.

### Objeto del recurso de casación

- El Tribunal Supremo admitió el recurso para determinar, esencialmente, **qué exigencias impone el deber de motivación cuando la Administración comprueba el valor de un inmueble mediante dictamen de peritos y, específicamente, si puede excepcionarse la regla general de visita exterior e interior alegando que se han consultado datos, planos y ortofotografías contenidos en fuentes documentales contrastadas, como el Catastro.**
- El auto de admisión identificó principalmente los artículos **57.1.e) LGT y 158.3 y 160.1, 2 y 3 RGAT.** La propia sentencia destaca que existía ya un supuesto muy similar resuelto por la STS de 24 de septiembre de 2025.

### Fallo del Tribunal Supremo

- El Tribunal Supremo **estima el recurso de casación**, casa y anula la sentencia del TSJ de Extremadura y estima el recurso formulado contra la resolución del TEAR, que también queda anulada, con las consecuencias legales correspondientes respecto de la liquidación derivada de la comprobación de valores.
- No impone las costas de casación al no apreciar mala fe o temeridad; respecto de la instancia, cada parte debe abonar las suyas y las comunes por mitad.

### Doctrina fijada

La sentencia **sí fija expresamente doctrina**, articulada en dos reglas:

- **Primera. Regla general.** Cuando la Administración elige el **dictamen de peritos** como medio de valoración de un inmueble, resulta necesaria, con carácter general, una **inspección ocular in situ, personal y directa** por parte del perito. Esta inspección debe comprender **tanto el exterior como el interior del inmueble**, además de los demás elementos relevantes para determinar su valor: estado de construcción y conservación, servidumbres visibles, eventual ocupación por terceros, etc.

  La finalidad es garantizar que la valoración sea realmente **singular e individualizada** y, con ello, que la resolución administrativa se encuentre suficientemente motivada.

- **Segunda. Excepción.** Solo en **casos muy concretos** podrá prescindirse de la visita cuando concurran circunstancias que permitan concluir que la inspección no resulta necesaria. Pero corresponde a la **Administración tributaria justificarlo mediante datos contrastados, objetivos y debidamente incorporados al expediente de valoración**.

  Además, el órgano judicial **no puede suplir posteriormente una motivación insuficiente del informe pericial administrativo.**

### Argumentos jurídicos del Tribunal Supremo

- El punto de partida es que una comprobación realizada mediante dictamen pericial debe proporcionar una **valoración individualizada del inmueble**. No basta con que el informe tenga formalmente apariencia de motivación: la metodología seguida por el técnico debe permitir conocer verdaderamente las circunstancias singulares del bien.
- **La visita personal constituye la regla y no una mera recomendación.** El Supremo considera que características determinantes del valor —como el estado de conservación, la calidad de los materiales, la distribución o determinadas circunstancias constructivas— difícilmente pueden comprobarse de manera adecuada sin inspeccionar personalmente el inmueble. Por ello, la buena praxis pericial exige normalmente examinar **exterior e interior.**
- El artículo 160.2 RGAT permite que, en determinados supuestos, las circunstancias relevantes se obtengan de **fuentes documentales contrastadas**, pero el Supremo interpreta esta posibilidad de manera restrictiva. Precisamente porque la inspección es la regla general, quien se aparte de ella debe explicar **por qué las concretas circunstancias de ese concreto inmueble hacen innecesaria la visita.**
- **La motivación utilizada por la Administración era estereotipada**

  Este es uno de los aspectos centrales de la sentencia. La perito invocó datos del Catastro, FINCA-DGC, ortofotografías y Google Maps para justificar la innecesariedad de visitar el inmueble.

  El Supremo aprecia que esa motivación era **estereotipada y prácticamente coincidente con la utilizada en otro procedimiento** resuelto por la STS de 24 de septiembre de 2025 (rec. 1247/2024).

Por tanto, no se estaba explicando verdaderamente por qué **ese inmueble concreto** podía ser valorado sin inspección, sino utilizando una justificación general susceptible de reproducirse para otros muchos inmuebles.

- El Tribunal subraya **que no basta con que el perito dé alguna explicación para no visitar el inmueble**: la justificación debe ser, atendiendo a las circunstancias del caso, **racional y suficiente.**
- **Catastro y Google Maps no sustituyen por sí solos la inspección**

  La sentencia considera especialmente insuficiente acudir exclusivamente a datos catastrales y a imágenes exteriores.

  El **Real Decreto 1020/1993** configura el sistema de valoración catastral con vocación de posibilitar **valoraciones masivas**. Por ello, aunque la información catastral es relevante, no proporciona necesariamente la **valoración singularizada** que se pretende obtener mediante una verdadera prueba pericial.

  Lo mismo ocurre con una fotografía o una imagen de *Street View*: puede ofrecer información exterior, pero **nada permite conocer sobre el estado interior del inmueble**.

  La insuficiencia era particularmente significativa en este asunto porque el contribuyente había aportado informes periciales que hacían referencia al **mal estado interior de la vivienda y a la necesidad de una reforma integral para hacerla habitable. E**sa circunstancia reforzaba precisamente la necesidad de que el perito administrativo comprobara personalmente el inmueble.

- **La tasación pericial contradictoria no subsana una comprobación defectuosa**

  El Supremo rechaza que la posibilidad del contribuyente de promover una **tasación pericial contradictoria** permita reducir las exigencias que pesan sobre la Administración.

  Es la Administración la que debe acreditar suficientemente el valor que pretende aplicar. No puede trasladarse al contribuyente la carga de demostrar que la valoración administrativa es errónea cuando la Hacienda no ha cumplido previamente su obligación de **motivar de manera suficiente e individualizada el nuevo valor.**

  Para el Tribunal, reconocer instrumentos de defensa al contribuyente no puede implicar una reducción de los estándares de actuación exigibles a la Administración conforme al **principio de buena Administración.**

- **El juez debe controlar la metodología pericial**

  La prueba pericial está sometida a valoración conforme a las reglas de la **sana crítica.** El órgano judicial no puede limitarse a aceptar las conclusiones del técnico administrativo: debe controlar que la metodología utilizada sea jurídicamente adecuada.

  Si la metodología es inadecuada —por ejemplo, porque se omite injustificadamente una inspección necesaria para conocer circunstancias relevantes—, **las conclusiones de la pericial tampoco pueden considerarse suficientemente motivadas.**

  Igualmente importante: el tribunal de instancia **no puede construir por sí mismo una justificación que no aparezca debidamente contenida en el dictamen administrativo.**

Normativa aplicada

Artículo 57.1.e) de la Ley 58/2003, General Tributaria — comprobación mediante dictamen de peritos. Es el precepto que habilita a la Administración para utilizar el dictamen de peritos como medio de comprobación de valores. Al elegir este método, la Administración queda sometida a las exigencias propias de una auténtica valoración pericial individualizada.

Artículo 160.1, 2 y 3 del Real Decreto 1065/2007 (RGAT). Es la norma central del litigio. El apartado 2 establece cuándo resulta necesario el reconocimiento personal del bien por el perito, mientras que el apartado 3 exige que el dictamen concrete los elementos fácticos que justifican modificar el valor declarado y las circunstancias relevantes utilizadas para calcular el valor comprobado. De su interpretación deriva la regla general de inspección personal y la exigencia de motivar rigurosamente cualquier excepción.

Jurisprudencia relacionada

La STS 923/2026 no representa un giro jurisprudencial, sino una reafirmación y consolidación de una doctrina ya asentada.

Especialmente relevante es la **STS de 24 de septiembre de 2025 (rec. 1247/2024)**, porque resolvió un asunto muy similar, también procedente del TSJ de Extremadura y con una justificación prácticamente idéntica para prescindir de la visita. Es el precedente inmediato que la sentencia aplica al caso.

En el mismo sentido se citan las **SSTS de 24 de junio de 2025 (rec. 6908/2023), dos de 17 de septiembre de 2025 (rec. 259/2024 y 5384/2023) y 22 de septiembre de 2025 (rec. 1141/2024)**. Todas reiteran como doctrina que el dictamen de peritos exige, con carácter general, visita personal y directa, exterior e interior, pudiendo omitirse únicamente mediante una justificación individualizada, racional y suficiente.

La línea jurisprudencial es anterior. La **STS de 29 de marzo de 2012 (rec. 34/2010)** ya vinculó la visita a la posibilidad de comprobar circunstancias como el estado de conservación y la calidad de los materiales. La **STS de 26 de noviembre de 2015 (rec. 3369/2014)** afirmó que la inspección personal constituye la garantía de una valoración singularizada y suficientemente motivada, admitiendo su omisión solo en supuestos concretos debidamente razonados.

La **STS de 21 de febrero de 2018 (rec. 2583/2016)** confirmó la anulación de una valoración efectuada sin inspección interior y rechazó la excusa de imposibilidad de acceso cuando la Administración no había acreditado la negativa del propietario.

Especial importancia tiene asimismo la **STS de 21 de enero de 2021 (rec. 5352/2019)**, que calificó el reconocimiento personal como una **regla general imperativa**, cuya excepción *ad casum* debe justificarse rigurosamente. Esta doctrina fue reiterada, entre otras, por la **STS de 4 de julio de 2023 (rec. 7756/2021)**.

En materia de carga probatoria, la sentencia recuerda asimismo las **SSTS de 21 de febrero de 2023 (rec. 257/2021) y 4 de julio de 2023 (rec. 7756/2021)**: corresponde a la Administración justificar suficientemente el valor comprobado, sin que la tasación pericial contradictoria pueda convertirse en la única vía efectiva para que el contribuyente combata una valoración administrativa deficientemente motivada.