ÍNDICE

Boletines oficiales

Canarias

23/09/20226

BOC

CONVALIDACIÓN DECRETO LEY 5/2026

RESOLUCIÓN de 11 de septiembre de 2026, de la Presidencia, por la que se ordena la publicación del Acuerdo de convalidación del Decreto ley 5/2026, de 27 de julio, de medidas fiscales, de medidas para garantizar una gestión más eficiente de los fondos europeos de recuperación Next Generation, y de medidas para garantizar la plena operatividad del nuevo modelo de funcionamiento, acreditación y calidad de centros y servicios en el ámbito de la promoción de la autonomía personal y la atención a personas en situación de dependencia en Canarias (11L/DL-0025).

COMPARATIVO Decreto ley 5/2026

pág. 2

Actualidad del Senado

REFUERZO DE DERECHOS

IRPF/IVA. PERSONAS DEPENDIENTES Y DISCAPACIDAD. El senado aprueba con enmiendas el Proyecto de Ley por la que se modifican el Texto Refundido de la Ley General de derechos de las personas con discapacidad y de su inclusión social, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2013, de 29 de noviembre, y la Ley 39/2006, de 14 de diciembre, de Promoción de la Autonomía Personal y Atención a las personas en situación de dependencia, para la extensión y refuerzo de los derechos de las personas con discapacidad a la inclusión, la autonomía y la accesibilidad universal conforme al artículo 49 de la Constitución Española.

El texto aprobado en el Senado volverá al Congreso para que apruebe las enmiendas introducidas.

COMPARATIVO

pág. 3

Consultas de la DGT

GANANCIAS PATRIMONIALES

IRPF. PARTICIPACIÓN EN ENCUESTAS Y ESTUDIOS. La DGT califica como ganancia patrimonial las compensaciones percibidas por participar ocasionalmente en encuestas

La Consulta Vinculante V5306-26 concluye que los ingresos obtenidos por un trabajador por cuenta ajena mediante su participación circunstancial en encuestas y estudios tributan en el IRPF como ganancias patrimoniales cuando no existe relación laboral ni actividad económica.

pág. 5

GANANCIAS PATRIMONIALES

IRPF. DONACIÓN MORTIS CASUSA DE PRESENTE. La DGT confirma la neutralidad en IRPF de la donación «mortis causa» catalana con transmisión inmediata

La Consulta Vinculante V5333-26 extiende a la donación por causa de muerte del Derecho civil catalán el tratamiento de los pactos sucesorios: aunque los bienes se transmitan en vida, no se genera ganancia o pérdida patrimonial para el transmitente conforme al artículo 33.3.b) LIRPF.

pág. 7

Sentencia

CESIÓN GRATUITA

IVA. VEHÍCULOS. El Tribunal Supremo confirma que la cesión gratuita al empleado de un vehículo afectado al 50 % a la actividad no está sujeta a IVA, aunque se hubiera deducido el 50 % del IVA del renting

El Supremo reitera que la deducción parcial del IVA soportado en el renting no convierte el uso privado y gratuito del vehículo por el trabajador en una prestación de servicios sujeta al impuesto.

pág. 10

Boletines oficiales

Canarias

23/09/20226

BOC

CONVALIDACIÓN DECRETO LEY 5/2026

RESOLUCIÓN de 11 de septiembre de 2026, de la Presidencia, por la que se ordena la publicación del Acuerdo de convalidación del Decreto ley 5/2026, de 27 de julio, de medidas fiscales, de medidas para garantizar una gestión más eficiente de los fondos europeos de recuperación Next Generation, y de medidas para garantizar la plena operatividad del nuevo modelo de funcionamiento, acreditación y calidad de centros y servicios en el ámbito de la promoción de la autonomía personal y la atención a personas en situación de dependencia en Canarias (11L/DL-0025).

COMPARATIVO Decreto ley 5/2026

Medidas fiscales (arts. 1 a 5)

1. IGIC y AIEM — Decreto Legislativo 1/2025 (art. 1)

Se suprime la letra g) del art. 34.Uno (tipo superreducido del 3% del IGIC), que hacía referencia a los productos derivados del refino del petróleo. Y se simplifica el art. 94.1, eliminando la mención al "tipo específico... para los productos derivados del petróleo" en el AIEM.

2. Impuesto Especial sobre combustibles — Ley 5/1986 (art. 2)

Se actualiza el art. 3.3: quedan sujetas al impuesto las entregas de biocarburantes mezclados con gasolinas o gasóleos cuya entrega mayorista esté sujeta al impuesto, tributando al mismo tipo que la gasolina o el gasóleo. La novedad es técnica: en vez de definir "biocarburantes" de forma autónoma (biodiésel, bioetanol, biometanol), remite ahora al art. 33.Uno.17.º del DL 1/2025, que desde el 1 de enero de 2026 incluye también el aceite vegetal hidrogenado (HVO).

3. Exacción fiscal sobre gasolina y gasóleo — Decreto Legislativo 1/1994 (art. 3)

Mismo ajuste de coordinación: la disposición adicional quinta.1 pasa a contemplar expresamente la entrega de gasolina y gasóleo de automoción "incluso mezclados con biocarburantes", con remisión a la misma definición del art. 33.Uno.17.º del DL 1/2025 (que ya incluye el HVO).

4. Tributos cedidos — sociedades de garantía recíproca (art. 4)

Se elimina el requisito de que la sociedad de garantía recíproca tenga domicilio social en Canarias para poder aplicar el tipo reducido del 0,1% en AJD a la constitución y cancelación de garantías. El cambio no es discrecional: viene forzado por la STC 20/2026, de 25 de febrero, que declaró inconstitucional una cláusula territorial idéntica en la normativa gallega, en un supuesto que el propio Constitucional ya había resuelto en el mismo sentido para Canarias en la STC 20/2022 (caso del Impuesto sobre depósitos de entidades de crédito).

5. Tipo cero temporal del AIEM para el dióxido de carbono (art. 5)

Desde la entrada en vigor del decreto-ley y hasta el 31 de marzo de 2027, la importación de dióxido de carbono tributa al tipo cero del AIEM (en vez del 5% ordinario).

Actualidad del Senado

REFUERZO DE DERECHOS

IRPF/IVA. PERSONAS DEPENDIENTES Y DISCAPACIDAD. El senado aprueba con enmiendas el Proyecto de Ley por la que se modifican el Texto Refundido de la Ley General de derechos de las personas con discapacidad y de su inclusión social, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2013, de 29 de noviembre, y la Ley 39/2006, de 14 de diciembre, de Promoción de la Autonomía Personal y Atención a las personas en situación de dependencia, para la extensión y refuerzo de los derechos de las personas con discapacidad a la inclusión, la autonomía y la accesibilidad universal conforme al artículo 49 de la Constitución Española (621/000022).

El texto aprobado en el Senado volverá al Congreso para que apruebe las enmiendas introducidas.

Fecha: 22/09/2026 Fuente: web del Senado Enlace: **Texto aprobado por el Senado**

COMPARATIVO

Resumen de las principales novedades fiscales

El proyecto incorpora **cambios relevantes en IRPF e IVA dirigidos a ampliar el tratamiento fiscal favorable de las prestaciones, productos, servicios y actuaciones vinculados a personas con discapacidad o en situación de dependencia.**

1. IRPF: ampliación de las prestaciones por dependencia exentas. (DF 8ª)

Se modifica el artículo 7.x) de la Ley del IRPF. La exención ya comprendía las prestaciones económicas públicas vinculadas al servicio, los cuidados en el entorno familiar y la asistencia personal. La novedad es que se **incorporan expresamente las prestaciones destinadas a "cuidados y apoyos en viviendas"** derivadas de la Ley 39/2006 de Dependencia. También se actualiza la terminología, sustituyendo la referencia a "asistencia personalizada" por **"asistencia personal".**

La entrada en vigor de esta modificación es a los 20 días de publicación en el BOE

2. IVA: nuevo tipo superreducido del 4 % para una amplia categoría de productos de apoyo. (DF 24ª)

Se introduce un nuevo apartado 8.º en el artículo 91.Dos.1 de la Ley del IVA. Pasan a tributar al **4 %** los productos específicamente destinados a favorecer la autonomía, vida independiente, accesibilidad, comunicación, movilidad y participación de personas con discapacidad o dependencia. El concepto es amplio e incluye, entre otros, **dispositivos e instrumentos, software y sistemas técnicos, determinadas ayudas técnicas y productos ortoprotésicos, prótesis auditivas, sistemas de comunicación, dispositivos de accesibilidad digital, ayudas a la movilidad y productos para la autonomía en el hogar.**

Quedan fuera los **bienes de uso ordinario o general** que no estén específicamente destinados o adaptados para compensar una discapacidad o dependencia.

Para aplicar el 4 %, se exige, con carácter general, que el destinatario tenga reconocida una **discapacidad igual o superior al 33 % o cualquier grado de dependencia,** aunque también se contempla como vía alternativa que el producto esté prescrito, recomendado o incorporado en un PIA o en determinados informes sociales, sanitarios, educativos o de orientación laboral. Su desarrollo queda parcialmente pendiente de regulación reglamentaria y sujeto al Derecho de la UE.

Esta modificación, al implicar un aumento de los créditos o una disminución de los ingresos en relación con el presupuesto vigente, no entrarán en vigor hasta el ejercicio presupuestario siguiente, garantizando en todo caso, una financiación suficiente de los derechos y obligaciones reconocidos en esta ley.

3. IVA del 4 % también para servicios asociados a esos productos. (DF 24ª)

La reducción no se limita a la compra del producto. Se incorpora al 4 % una extensa gama de servicios vinculados con los productos de apoyo: **adaptación, instalación, configuración, mantenimiento, reparación, actualización, entrenamiento en su utilización y puesta a disposición.**

Esta modificación, al implicar un aumento de los créditos o una disminución de los ingresos en relación con el presupuesto vigente, no entrarán en vigor hasta el ejercicio presupuestario siguiente, garantizando en todo caso, una financiación suficiente de los derechos y obligaciones reconocidos en esta ley.

4. Nuevo 4 % para servicios personales de accesibilidad y apoyo. (DF 24ª)

Es una de las ampliaciones más significativas. También pasan al 4 % determinados servicios prestados a personas con discapacidad o dependencia cuando sean necesarios para su autonomía y participación, incluyendo **accesibilidad personal, apoyo a la comunicación, interpretación en lengua de signos, guía-interpretación para personas sordociegas, mediación comunicativa, asistencia personal y otros apoyos individualizados.**

Estos servicios pueden estar relacionados con la vida independiente y también con el **acceso a educación, empleo, salud, cultura, participación comunitaria o ejercicio de derechos.** Será necesario acreditar tanto la discapacidad/dependencia como la vinculación del servicio con las necesidades de apoyo.

Esta modificación, al implicar un aumento de los créditos o una disminución de los ingresos en relación con el presupuesto vigente, no entrarán en vigor hasta el ejercicio presupuestario siguiente, garantizando en todo caso, una financiación suficiente de los derechos y obligaciones reconocidos en esta ley.

5. IVA del 4 % para determinadas obras de accesibilidad en viviendas. (DF 31ª)

Se amplía el artículo 91.Dos.2.1.º. Además de los servicios que ya disfrutaban del tipo reducido —como reparación de determinados vehículos y sillas de ruedas y adaptación de vehículos—, se incorporan **las obras y actuaciones en edificios o partes de los mismos relativas a viviendas que sean necesarias para garantizar la accesibilidad universal o eliminar barreras arquitectónicas.**

Se mencionan expresamente actuaciones sobre elementos comunes y la **instalación de rampas, ascensores y otros dispositivos mecánicos o electrónicos** que favorezcan la orientación o comunicación con el exterior.

Esta modificación, al implicar un aumento de los créditos o una disminución de los ingresos en relación con el presupuesto vigente, no entrarán en vigor hasta el ejercicio presupuestario siguiente, garantizando en todo caso, una financiación suficiente de los derechos y obligaciones reconocidos en esta ley.

6. Impuesto complementario: Bonificación por contrataciones en entidades deportivas no profesionales sin ánimo de lucro. (DF 13ª)

Tendrán derecho a una bonificación del cien por cien de la cuota empresarial por contingencias comunes, los clubes, asociaciones o entidades deportivas no profesionales sin ánimo de lucro, por los trabajadores a su servicio que actúen como entrenadores o monitores dedicados a la formación, preparación o entrenamiento de personas menores de dieciocho años. **Ahora se añade que no se aplicará este límite de edad cuando estas entidades desarrollen programas de deporte adaptado o inclusivo**.

La entrada en vigor de esta modificación es a los 20 días de publicación en el BOE

Consulta

GANANCIAS PATRIMONIALES

IRPF. PARTICIPACIÓN EN ENCUESTAS Y ESTUDIOS. La DGT califica como ganancia patrimonial las compensaciones percibidas por participar ocasionalmente en encuestas

La Consulta Vinculante V5306-26 concluye que los ingresos obtenidos por un trabajador por cuenta ajena mediante su participación circunstancial en encuestas y estudios tributan en el IRPF como ganancias patrimoniales cuando no existe relación laboral ni actividad económica.

Fecha: 28/07/2026 Fuente: web del Poder Judicial Enlace: **Consulta V5306-26 de 28/07/2026**

SÍNTESIS: IRPF: las compensaciones por participar ocasionalmente en encuestas constituyen ganancias patrimoniales

La DGT confirma que los ingresos obtenidos de forma circunstancial por participar en encuestas y estudios se califican como ganancias patrimoniales cuando no derivan de una relación laboral ni del ejercicio de una actividad económica.

En la Consulta Vinculante V5306-26, de 28 de julio de 2026, la DGT analiza el caso de un trabajador por cuenta ajena que obtiene ingresos adicionales por participar en encuestas y estudios, siendo esta actividad incierta y sin continuidad previsible.

La DGT concluye que estas compensaciones deben calificarse como **ganancias patrimoniales**, conforme al **artículo 33.1 de la Ley del IRPF,** siempre que la participación sea meramente circunstancial, se realice exclusivamente en condición de encuestado y no proceda de una relación laboral ni del ejercicio profesional o empresarial de una actividad.

La consulta **reitera el criterio ya mantenido por la DGT en las consultas V0962-13 y V3667-15**. Por tanto, el elemento determinante para calificar estas rentas es la condición en la que se participa en las encuestas: si se trata de una colaboración ocasional y ajena a una actividad laboral, profesional o empresarial, la compensación tributa como ganancia patrimonial.

HECHOS QUE EXPONE EL CONSULTANTE

- El consultante es un **trabajador por cuenta ajena** que, adicionalmente a los rendimientos derivados de su empleo, obtiene ingresos por participar en **encuestas y estudios**.
- La participación en dichas actividades presenta, según los hechos comunicados a la DGT, dos características relevantes: **es incierta y no resulta previsible su continuidad**. Es decir, no se describe una actividad organizada, habitual o estable destinada a obtener este tipo de ingresos, sino una participación de carácter circunstancial.

CUESTIÓN PLANTEADA

- El consultante pregunta cuál debe ser, a efectos del **IRPF,** la calificación de los ingresos que obtiene por su participación en dichas encuestas y estudios.
- La cuestión consiste, por tanto, en determinar la naturaleza de estas rentas y, específicamente, si deben considerarse rendimientos derivados de una relación laboral o de una actividad económica, o si, por el contrario, procede su consideración como **ganancias patrimoniales.**

CONTESTACIÓN DE LA DGT Y ARGUMENTOS JURÍDICOS

- La DGT concluye que, dadas las circunstancias descritas por el consultante, las compensaciones económicas percibidas por participar en las encuestas y estudios deben calificarse en el IRPF como **ganancias patrimoniales**.
- El razonamiento de la DGT parte de un criterio que el Centro Directivo considera ya consolidado en sus anteriores contestaciones sobre las compensaciones satisfechas a voluntarios por participar en encuestas, sondeos de opinión y actividades similares.

- La clave para determinar la naturaleza tributaria de la renta no reside únicamente en que se haya recibido una compensación económica por contestar una encuesta, sino en **la condición en la que el contribuyente participa en ella.**

La DGT establece, en este sentido, tres elementos de delimitación:

- **Participación meramente circunstancial.** La colaboración debe responder a un hecho ocasional, de forma que la persona intervenga exclusivamente por su condición de encuestado. Este requisito concurre, a juicio de la DGT, en el supuesto examinado, atendiendo a que la propia consulta describe la actividad como incierta y no previsible en cuanto a su continuidad.
- **Inexistencia de relación laboral.** La participación no puede ser consecuencia de una relación laboral ni presentar las características que obligarían a calificarla como tal, esto es, una prestación de servicios retribuidos por cuenta ajena desarrollada dentro del ámbito de organización y dirección de un empleador.
- **Inexistencia de actividad empresarial o profesional.** La colaboración tampoco debe producirse como consecuencia del perfil empresarial o profesional del participante. En otras palabras, la persona no debe intervenir en la encuesta precisamente en el ejercicio de una actividad económica o profesional.

Cuando concurren estas circunstancias, la DGT entiende que la compensación económica no tiene la consideración de rendimiento, sino de **ganancia patrimonial**, conforme al artículo 33.1 de la Ley del IRPF.

El artículo 33.1 configura como ganancias y pérdidas patrimoniales las variaciones en el valor del patrimonio del contribuyente puestas de manifiesto como consecuencia de una alteración en su composición, **salvo que la propia Ley del IRPF las califique como rendimientos.**

La aplicación de este precepto funciona, por tanto, de manera residual: descartado que la compensación proceda de una relación laboral y descartado igualmente que derive del ejercicio empresarial o profesional de una actividad, la DGT la encuadra dentro del concepto de ganancia patrimonial.

En el caso concreto, el Centro Directivo considera que, según los términos en los que se ha formulado la consulta, puede entenderse que **la participación en las encuestas y estudios no deriva de relación laboral alguna ni del ejercicio profesional o empresarial de una actividad**. Por ello, las cantidades recibidas deben calificarse como ganancias patrimoniales.

La conclusión debe entenderse vinculada a los hechos descritos. Por ello, el criterio podría ser distinto si la participación dejase de ser meramente circunstancial y pasase a desarrollarse en condiciones susceptibles de constituir una relación laboral o una actividad económica. Esta última precisión constituye una consecuencia de los criterios delimitadores expresamente utilizados por la DGT, no un pronunciamiento adicional de la consulta.

> **Preceptos legales en los que se basa la contestación**
> La consulta se apoya expresamente en **dos preceptos**:
> Artículo 33.1 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del IRPF. Es el precepto sustantivo fundamental de la consulta. Define las ganancias y pérdidas patrimoniales y permite a la DGT calificar como ganancia patrimonial la compensación recibida por el encuestado una vez descartado que constituya un rendimiento. En este caso, la participación es circunstancial y, según los hechos planteados, no procede de una relación laboral ni del ejercicio de una actividad empresarial o profesional.
> **Consultas anteriores citadas y doctrina administrativa relacionada**
> La propia V5306-26 señala expresamente que su conclusión **no constituye un criterio nuevo**, sino que continúa la doctrina que la DGT venía manteniendo sobre las compensaciones recibidas por voluntarios que participan en encuestas, sondeos de opinión y actividades similares. En concreto, cita como precedentes las siguientes consultas vinculantes:
> Consulta Vinculante V0962-13. La DGT la identifica como uno de los antecedentes de su doctrina sobre la calificación de las compensaciones satisfechas por la participación en encuestas, sondeos de opinión y similares.
> Consulta Vinculante V3667-15. Es igualmente invocada como precedente del criterio según el cual la calificación depende de la condición en la que se participe y, cuando la intervención sea meramente circunstancial y ajena tanto a una relación laboral como al ejercicio de una actividad económica, la compensación puede calificarse como ganancia patrimonial.

Consulta

GANANCIAS PATRIMONIALES

IRPF. DONACIÓN MORTIS CASUSA DE PRESENTE. La DGT confirma la neutralidad en IRPF de la donación «mortis causa» catalana con transmisión inmediata

La Consulta Vinculante V5333-26 extiende a la donación por causa de muerte del Derecho civil catalán el tratamiento de los pactos sucesorios: aunque los bienes se transmitan en vida, no se genera ganancia o pérdida patrimonial para el transmitente conforme al artículo 33.3.b) LIRPF.

Fecha: 28/07/2026 Fuente: web del Poder Judicial Enlace: **Consulta V5333-26 de 28/07/2026**

SÍNTESIS: IRPF | La DGT confirma que la donación «mortis causa» catalana con transmisión de presente no genera ganancia patrimonial
La transmisión inmediata de bienes mediante una donación por causa de muerte mantiene su naturaleza sucesoria y queda amparada por el artículo 33.3.b) LIRPF.
La Consulta Vinculante V5333-26, de 28 de julio de 2026, analiza una donación «mortis causa» realizada al amparo del Derecho civil catalán mediante la que una madre pretende transmitir **de presente a sus hijos participaciones sociales**, es decir, antes de su fallecimiento.
La DGT concluye que, pese a producirse la transmisión en vida de la donante, la operación **conserva su naturaleza sucesoria**. En consecuencia, a efectos del ISD se aplican las reglas correspondientes a las adquisiciones «mortis causa», aunque el impuesto se devenga en el momento de celebrarse la donación.
En el IRPF, la consecuencia fundamental es que resulta aplicable el **artículo 33.3.b) LIRPF**: la transmisión se considera lucrativa por causa de muerte y, por tanto, **no genera ganancia ni pérdida patrimonial para la donante.**
La DGT fundamenta su conclusión en la doctrina iniciada por la **STS 407/2016, de 9 de febrero**, sobre la apartación gallega, posteriormente asumida por el **TEAC en su Resolución de 2 de marzo de 2016** y por la propia DGT en las consultas **V0430-17 y V2593-21**. Conforme a esta doctrina, la producción de efectos patrimoniales en vida no permite convertir un negocio de naturaleza sucesoria en una transmisión «inter vivos».

HECHOS EXPUESTOS POR LA CONSULTANTE

- La consultante tiene **vecindad civil catalana** y pretende efectuar a favor de sus hijos una **donación «mortis causa» con transmisión inmediata o de presente.**
- El patrimonio objeto de transmisión consiste en la **plena propiedad de participaciones sociales** de una entidad respecto de la cual la consultante manifiesta que resulta aplicable la exención prevista en el **artículo 4.Ocho de la Ley 19/1991, del Impuesto sobre el Patrimonio.**
- La operación se encuadra en el **artículo 432-1 del libro cuarto del Código Civil de Cataluña,** que regula las donaciones por causa de muerte y admite expresamente que las partes acuerden la **transmisión inmediata de la propiedad,** con o sin reserva de usufructo, sometida a condición resolutoria de revocación o premoriencia del donatario.

CUESTIÓN PLANTEADA

- La cuestión es muy concreta: **si a esa donación «mortis causa» catalana con transmisión inmediata le resulta aplicable el artículo 33.3.b) LIRPF.**
- La consecuencia práctica es determinar si la transmisión de las participaciones realizada en vida de la consultante **genera una ganancia o pérdida patrimonial en su IRPF**, o si, por su naturaleza sucesoria, se considera que no existe ganancia ni pérdida patrimonial.

CONTESTACIÓN DE LA DGT Y ARGUMENTOS JURÍDICOS

- La DGT responde **afirmativamente**: la donación «mortis causa» objeto de consulta **queda amparada por el artículo 33.3.b) LIRPF, por lo que no existe ganancia o pérdida patrimonial en el IRPF de la transmitente**.

La conclusión se construye en varias etapas.

- **Primero, la donación «mortis causa» constituye un título sucesorio a efectos del ISD.** Aunque civilmente tenga naturaleza de donación, presenta características especiales por estar vinculada a la muerte del donante. El artículo 3.1.a) LISD somete al impuesto las adquisiciones por herencia, legado o cualquier otro título sucesorio y el artículo 11 del RISD incluye expresamente entre los títulos sucesorios la **donación «mortis causa».**
  Por ello, la DGT considera que no debe tratarse fiscalmente como una donación ordinaria «inter vivos». Se aplican las reglas correspondientes a las adquisiciones **«mortis causa»,** incluso cuando determinados efectos del negocio se produzcan antes del fallecimiento.

- **Segundo, la transmisión inmediata no altera esa naturaleza sucesoria.** En este caso, las participaciones pasan a los hijos en vida de la causante. Esta circunstancia afecta al momento del devengo del ISD, pero no convierte el negocio en una transmisión «inter vivos».
  En concreto, conforme al artículo 24.1 LISD, al producirse una adquisición en vida del causante derivada de un contrato o pacto sucesorio**, el ISD se devenga cuando se causa o celebra el acuerdo**. Sin embargo, se aplican las reglas de hecho imponible, base liquidable, reducciones y cuota correspondientes a las transmisiones «mortis causa».

- **Tercero, la DGT traslada esta calificación al IRPF.** El artículo 33.3.b) LIRPF establece que no existe ganancia o pérdida patrimonial con ocasión de las **transmisiones lucrativas por causa de muerte del contribuyente.** La cuestión problemática era precisamente que la transmisión material de los bienes se produce antes de la muerte. De hecho, la propia DGT había mantenido anteriormente que, cuando un pacto sucesorio producía una transmisión de presente, no podía aplicarse el artículo 33.3.b), porque la transmisión tenía lugar en vida del contribuyente.

  Ese criterio fue modificado como consecuencia de la jurisprudencia del Tribunal Supremo.

- **Cuarto, resulta determinante la STS 407/2016, de 9 de febrero de 2016.** La sentencia se refería a la **apartación gallega,** pero estableció un principio que la DGT considera trasladable: el pacto sucesorio constituye un **único negocio jurídico de naturaleza sucesoria** y no puede descomponerse artificialmente en un negocio «inter vivos» y otro «mortis causa» dependiendo del impuesto analizado.
  El Tribunal Supremo concluyó que la apartación gallega constituye una **transmisión lucrativa por causa de muerte** incluida en el artículo 33.3.b) LIRPF, aunque sus efectos patrimoniales se anticipen al fallecimiento.

- **Quinto, el TEAC asumió esta interpretación.** En Resolución de **2 de marzo de 2016**, dictada en recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio, el TEAC determinó igualmente que las transmisiones realizadas mediante apartación gallega están comprendidas en el artículo 33.3.b) LIRPF porque, atendiendo a las características del pacto sucesorio, constituyen adquisiciones «mortis causa».
- **Sexto, la DGT modificó su doctrina y posteriormente la extendió a otros Derechos civiles.** En la Consulta **V0430-17, de 17 de febrero de 2017**, la DGT asumió el criterio jurisprudencial respecto de la apartación gallega. Más adelante, mediante la **Consulta V2593-21, de 15 de septiembre de 2021,** extendió expresamente este tratamiento a las transmisiones de presente realizadas mediante **otros pactos sucesorios previstos en las distintas normativas civiles forales o especiales.**
  Sobre esa base, la V5333-26 considera que el mismo razonamiento debe aplicarse a la **donación «mortis causa» regulada por el Derecho civil catalán.**

- **Séptimo, el artículo 36 LIRPF refuerza esta interpretación.** La reforma introducida por la Ley 11/2021 contempla expresamente las **adquisiciones lucrativas por causa de muerte derivadas de contratos o pactos sucesorios con efectos de presente**. Para determinados supuestos de posterior transmisión de los bienes antes de cinco años desde el pacto o del fallecimiento del causante —si este se produce antes—, el beneficiario se subroga en el valor y fecha de adquisición del causante cuando dicho valor sea inferior al que resultaría de las reglas generales.
  Para la DGT, que el legislador haya regulado expresamente en el IRPF las adquisiciones «por causa de muerte» derivadas de pactos sucesorios **con efectos de presente** confirma que la anticipación de los efectos patrimoniales no elimina su naturaleza «mortis causa».

Normativa en la que se fundamenta la contestación

Artículo 33.1 y, especialmente, artículo 33.3.b) de la Ley 35/2006 (LIRPF). Es la norma central de la consulta. El primero define las ganancias y pérdidas patrimoniales y el segundo establece que **no existe ganancia o pérdida patrimonial en las transmisiones lucrativas por causa de muerte del contribuyente**. La DGT concluye que la donación «mortis causa» catalana, aunque produzca transmisión de presente, entra en esta excepción.

Artículo 36 LIRPF. Resulta especialmente relevante porque reconoce expresamente las adquisiciones lucrativas por causa de muerte derivadas de **contratos o pactos sucesorios con efectos de presente**. Además, establece una regla de subrogación en el valor y fecha de adquisición del causante en determinados supuestos de transmisión posterior antes de cinco años. La DGT utiliza esta previsión como confirmación legislativa de que un negocio sucesorio puede producir efectos patrimoniales en vida sin perder su naturaleza «mortis causa».

Artículo 3.1.a) de la Ley 29/1987 (LISD). Considera hecho imponible del ISD la adquisición por herencia, legado o **cualquier otro título sucesorio**. Permite encuadrar la donación «mortis causa» dentro de las adquisiciones sucesorias y distinguirla de las donaciones ordinarias «inter vivos» del artículo 3.1.b).

Artículo 5.a) LISD. Establece que, en las adquisiciones «mortis causa», son contribuyentes los causahabientes. Refuerza la calificación sucesoria utilizada por la DGT

Artículo 24 LISD. Regula el devengo. Su apartado primero contempla expresamente las **adquisiciones producidas en vida del causante como consecuencia de contratos y pactos sucesorios**, estableciendo que el impuesto se devenga cuando se cause o celebre el acuerdo. Es fundamental porque demuestra que el legislador admite una adquisición sucesoria producida en vida del causante.

Artículo 11 del Reglamento del ISD (Real Decreto 1629/1991). Incluye expresamente la **donación «mortis causa» entre los títulos sucesorios** a efectos del impuesto. Constituye uno de los apoyos normativos más directos de la calificación defendida por la DGT.

Sentencia

CESIÓN GRATUITA

IVA. VEHÍCULOS. El Tribunal Supremo confirma que la cesión gratuita al empleado de un vehículo afectado al 50 % a la actividad no está sujeta a IVA, aunque se hubiera deducido el 50 % del IVA del renting

El Supremo reitera que la deducción parcial del IVA soportado en el renting no convierte el uso privado y gratuito del vehículo por el trabajador en una prestación de servicios sujeta al impuesto.

Fecha: 13/07/2026 Fuente: web del Poder Judicial Enlace: **Sentencia del TS de 13/07/2026**

SÍNTESIS: El Tribunal Supremo reitera que **la cesión gratuita a un trabajador para uso particular de un vehículo afectado en un 50 % a la actividad empresarial no está sujeta a IVA**, aunque la empresa haya deducido el 50 % del IVA soportado por el renting. Para que exista una prestación onerosa sujeta al impuesto es necesario que el empleado proporcione una **contraprestación efectiva**, ya sea mediante un pago, una reducción salarial o la renuncia a otra ventaja.

La sentencia confirma así que **la deducción parcial del IVA soportado no determina por sí sola la sujeción a IVA del posterior uso privado del vehículo**. Asimismo, respecto de los gastos por espectáculos y atenciones a clientes, el Supremo confirma la exclusión de su deducibilidad prevista en el artículo 96.Uno.4.º y 5.º LIVA, de acuerdo con la STJUE de 12 de marzo de 2026 (C-515/24).

ANTECEDENTES Y HECHOS

- Randstad España, S.L.U. fue objeto de actuaciones inspectoras relativas al IVA de los ejercicios **2009, 2010 y 2011**. La Inspección practicó liquidaciones por **81.206,06 euros** para 2009 y **187.360,58 euros** para 2010-2011, además de imponer las correspondientes sanciones tributarias.
- Uno de los puntos controvertidos era la **cesión a determinados empleados de vehículos contratados mediante renting para un uso mixto, profesional y particular.**
- Randstad había deducido el **50 % del IVA soportado en el renting**, aplicando la presunción del artículo 95.Tres.2.ª LIVA, conforme a la cual los turismos se presumen afectados a la actividad empresarial en un 50 %. Esa presunción continúa recogida en la legislación consolidada.
- La Inspección siguió otro planteamiento. Consideró que existía una **prestación de servicios sujeta al IVA por la cesión de los vehículos en la proporción correspondiente al uso particular de los empleados**. Para calcularlo utilizó un criterio de disponibilidad, llegando a porcentajes de utilización particular próximos al **80 %.**
- Randstad sostuvo, por el contrario, que los trabajadores **no pagaban cantidad alguna por disponer de los automóviles, no renunciaban a una parte de su salario y tampoco sacrificaban ninguna otra ventaja** a cambio del vehículo. La cesión carecía, por tanto, de contraprestación a efectos del IVA.
- El TEAC confirmó inicialmente la regularización. Sin embargo, la **Audiencia Nacional, en sentencia de 17 de enero de 2022**, estimó parcialmente el recurso de Randstad y rechazó la regularización correspondiente a los vehículos. Consideró que la relación laboral no permite presumir que la cesión del automóvil sea una prestación onerosa: para ello sería necesario que el trabajador entregara dinero, renunciara a una ventaja o proporcionara alguna contraprestación económicamente evaluable.

Objeto del recurso de casación

Existían **dos recursos de casación cruzados**, uno de la Abogacía del Estado y otro de Randstad. El auto de admisión identificó dos cuestiones de interés casacional:

1. Determinar si las restricciones del **artículo 96.Uno.4.º y 5.º LIVA** —espectáculos, servicios recreativos y atenciones a clientes— están amparadas por la denominada **cláusula standstill del artículo 176 de la Directiva 2006/112/CE.**

2. Determinar si **la cesión gratuita por una empresa a un empleado de un vehículo para uso particular está sujeta a IVA cuando la empresa se ha deducido el IVA soportado por ese vehículo.**

Respecto de la primera cuestión, el propio Tribunal Supremo planteó cuestión prejudicial. El TJUE resolvió mediante la **sentencia de 12 de marzo de 2026, C-515/24, Randstad España**, que el artículo 176 de la Directiva no se opone a una normativa española que, desde la fecha de adhesión a la Unión, excluye la deducción del IVA soportado por determinados gastos, como entradas para espectáculos deportivos destinadas a atenciones a clientes, asalariados o terceros.

Fallo del Tribunal Supremo

El Tribunal Supremo **desestima tanto el recurso de casación de Randstad como el interpuesto por la Abogacía del Estado y confirma la sentencia de la Audiencia Nacional.**

Por ello, el resultado es diferente para las dos cuestiones analizadas:

- **En materia de vehículos**, confirma la posición de Randstad: **no procede repercutir IVA al trabajador por el uso particular del automóvil en las circunstancias del caso.**
- **En materia de espectáculos y atenciones a clientes,** confirma la regularización: la exclusión del derecho a deducir establecida en el artículo 96.Uno.4.º y 5.º LIVA resulta compatible con el Derecho de la Unión a la vista de la respuesta prejudicial del TJUE.

Doctrina jurisprudencial sobre los vehículos

La sentencia fija —reiterando en realidad la doctrina establecida por la STS 131/2024— que:

- La cesión gratuita a un empleado de un vehículo afectado en un 50 % a la actividad empresarial, cuando el empleado no paga, no sacrifica parte de su retribución ni renuncia a otras ventajas a cambio del vehículo, **no está sujeta al IVA, aunque la empresa se hubiera deducido el 50 % del IVA soportado por el renting**.
- Es importante el matiz**: la deducción parcial del IVA soportado no convierte, por sí sola, la cesión gratuita en una operación sujeta a IVA.**

Argumentos jurídicos del Tribunal Supremo

El punto de partida es determinar **si existe realmente una operación onerosa entre empresa y trabajador.**

- El Supremo sigue la jurisprudencia del TJUE establecida, particularmente, en la **sentencia de 20 de enero de 2021, asunto C-288/19, QM.** El TJUE distingue entre la simple cesión del vehículo y una auténtica prestación onerosa. Para que exista esta última tiene que haber una verdadera contraprestación del trabajador.
- Por ello, el hecho de que la utilización particular del automóvil tenga la consideración de **retribución en especie a efectos del IRPF no significa automáticamente que exista una prestación de servicios onerosa a efectos del IVA**. Son planos tributarios distintos.
- En el supuesto de Randstad, el Tribunal constata tres circunstancias decisivas: **el empleado no paga por utilizar el vehículo; no deja de percibir una parte de su salario a cambio de su utilización; y la disponibilidad del vehículo no está vinculada a la renuncia a ninguna otra ventaja**. En consecuencia, falta una contraprestación que permita calificar la operación como onerosa.
- El Supremo también rechaza que la presunción del artículo 95.Tres.2.ª LIVA haya quedado destruida. Randstad había deducido el IVA conforme a la **presunción legal de afectación empresarial del 50 %,** y la AEAT no había desvirtuado adecuadamente esa presunción. La legislación establece expresamente que los turismos se presumen afectados a la actividad en dicha proporción.
- Esto conduce a una conclusión especialmente relevante: **no existe contradicción entre deducir el 50 % del IVA soportado y considerar no sujeta la cesión gratuita para uso particular.**
- El Tribunal descarta así el argumento de la Abogacía del Estado según el cual la deducción total o parcial del IVA soportado debería provocar automáticamente la tributación posterior del uso privado como autoconsumo de servicios.
- La doctrina europea tampoco permite convertir automáticamente la cesión en una operación onerosa. En QM, el TJUE declaró que la cesión del automóvil al trabajador queda fuera del régimen de prestación onerosa

cuando no existe contraprestación; en cambio, sí puede existir operación onerosa cuando el trabajador dispone del vehículo para uso privado **a cambio de una renta o contraprestación real.**

La cuestión distinta de las atenciones a clientes

En este punto Randstad no obtiene un pronunciamiento favorable.

- El TJUE, al resolver la cuestión prejudicial C-515/24 promovida dentro de este mismo procedimiento, concluyó que el **artículo 176, párrafo segundo, de la Directiva IVA permite mantener la exclusión española** del derecho a deducir el IVA de estos gastos.
- Por ello, el Supremo mantiene la aplicación del artículo 96.Uno.4.º y 5.º LIVA a los gastos por **entradas a espectáculos deportivos, servicios recreativos y atenciones a clientes,** aun cuando Randstad sostuviera que tenían una finalidad empresarial.

Preceptos fundamentales aplicados

Artículo 7 LIVA — **operaciones no sujetas.** Resulta relevante para determinar cuándo determinadas operaciones realizadas por empresarios quedan fuera del impuesto y, en conexión con el artículo 12 LIVA, para resolver el tratamiento de la cesión del vehículo.

Artículo 12 LIVA — **autoconsumo de servicios.** Es el precepto invocado por la Administración para sostener que el uso privado del vehículo podía constituir una operación asimilada a una prestación de servicios sujeta a IVA. El Supremo rechaza que permita alcanzar el resultado pretendido por la AEAT en las concretas circunstancias examinadas.

Artículo 95.Tres.2.ª LIVA — **afectación de los vehículos.** Es esencial: establece la **presunción de afectación empresarial del 50 %** para los automóviles de turismo. Randstad había deducido precisamente el 50 % del IVA del renting y la AEAT no consiguió desvirtuar esa presunción en el procedimiento.

Artículo 96.Uno.4.º y 5.º LIVA — **exclusiones del derecho a deducir.** Excluye la deducción del IVA correspondiente a espectáculos y servicios recreativos y a bienes o servicios destinados a atenciones a clientes, asalariados o terceros. Constituye la base de la segunda gran cuestión resuelta en la sentencia.

Artículos 26, 168 y 176 de la Directiva 2006/112/CE. El artículo 26 regula determinadas operaciones gratuitas asimiladas a prestaciones onerosas; el 168 recoge el derecho a deducir; y el 176 contiene la llamada cláusula *standstill*. Son esenciales para interpretar la normativa española conforme al sistema armonizado europeo del IVA.

Jurisprudencia relacionada

La resolución se inserta en una línea jurisprudencial ya consolidada sobre la cesión de vehículos.

La **STS 131/2024, de 29 de enero, rec. 5226/2022, ECLI:ES:TS:2024:538**, es el antecedente nacional fundamental y establece prácticamente la misma doctrina: la cesión gratuita al trabajador no está sujeta cuando no existe pago, sacrificio salarial ni renuncia a otras ventajas, aunque la empresa haya deducido parcialmente el IVA del renting. La STS 889/2026 **reitera expresamente este criterio**.

La **STJUE de 20 de enero de 2021, C-288/19, QM**, constituye la referencia europea esencial. Distingue entre la cesión gratuita y la cesión verdaderamente onerosa del vehículo al empleado. Para esta última debe existir una contraprestación efectiva y una relación directa entre ella y el derecho de utilización del automóvil.

Además, esta doctrina ya está siendo aplicada por otros órganos judiciales. La Audiencia Nacional ha invocado expresamente la STS de 29 de enero de 2024 para estimar pretensiones relativas a vehículos cedidos a empleados cuando no existe renta o retribución del trabajador a cambio de su utilización.

Finalmente, respecto de las **atenciones a clientes y espectáculos**, resulta imprescindible la **STJUE de 12 de marzo de 2026, C-515/24, Randstad España, ECLI:EU:C:2026:190**, dictada precisamente a raíz de la cuestión prejudicial planteada por el Tribunal Supremo en este procedimiento. El TJUE declaró compatible con el artículo 176 de la Directiva la exclusión española del derecho a deducir el IVA de estos gastos.