

Índice

Consultas de la DGT



RESERVA DE DOMINIO

IS. La DGT determina que los ingresos derivados de una venta con reserva de dominio se imputan al período del pago completo.

[\[pág. 2\]](#)



RENTAS IRREGULARES

IRPF. REDUCCIÓN DEL 30%. Puede beneficiarse de la reducción del 30% la percepción de un incentivo trianual basado en un programa de incentivos de la compañía.

[\[pág. 3\]](#)



COEXISTENCIA CON OTRAS ACTIVIDADES

IRPF. RÉGIMEN DE TRABAJADORES DESPLAZADOS. La DGT confirma la compatibilidad del régimen especial del artículo 93 del IRPF con el traslado a España para dirigir una fundación y mantener actividades internacionales. El mantenimiento de su cargo en el grupo empresarial de Luxemburgo y la posibilidad de asumir futuros cargos no son incompatibles con el régimen especial.

[\[pág. 4\]](#)

Sentencias TS



DEVOLUCIÓN DE IMPUESTOS

ITP. COMPRAVENTAS DECLARADAS NULAS. El Tribunal Supremo obliga a devolver impuestos por transmisiones patrimoniales declaradas nulas por ilicitud contractual. No se trata de una nulidad de contrato por acuerdo entre las partes si no por resolución judicial.

[\[pág. 7\]](#)



RETASACIÓN DE EXPROPIACIONES

IRPF. El Tribunal Supremo clarifica, en 2 sentencias, el tratamiento fiscal de las ganancias por retasación en expropiaciones: imputación y coeficientes reductores.

[\[pág. 8\]](#)

Consultas de la DGT

RESERVA DE DOMINIO

IS. La DGT determina que los ingresos derivados de una venta con reserva de dominio se imputan al período del pago completo.



Fecha: 21/08/2024

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Consulta V1902-24 de 21/08/2024](#)

Hechos que expone el consultante

- La entidad consultante, una **sociedad limitada profesional**, planea **vender un local** de su propiedad a otra entidad.
- El **precio de venta** será abonado **en dos partes**:
 - **una primera parte** al momento de formalizar la escritura pública de compraventa (prevista antes de finalizar 2022) y
 - **una segunda parte**, aplazada, a pagar dentro de un plazo máximo de **7 años** desde la firma de la escritura.
- En garantía del precio aplazado, se pactará una condición suspensiva de reserva de dominio, por la que la **transmisión del dominio y la entrega de la posesión del local** se producirá únicamente cuando el comprador haya satisfecho el precio total.

Cuestión planteada

- El consultante pregunta si el **beneficio obtenido por la venta del local** debe imputarse al período impositivo en que se formaliza la **escritura de compraventa (2022)** o al **período en que el comprador pague completamente el precio** y se produzca la transmisión del dominio.

Contestación de la Dirección General de Tributos

- La DGT concluye que **el ingreso derivado de la venta no debe imputarse al ejercicio 2022**, sino al período impositivo en que el comprador **pague íntegramente el precio pactado**. Los argumentos principales son los siguientes:

Principio del devengo:

- El artículo 11 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (LIS) establece que los ingresos deben imputarse **al período en que se devenguen, según la normativa contable**.
- Contablemente, el ingreso se reconoce solo cuando se transfieren al cliente los riesgos y beneficios inherentes a la propiedad del bien (norma de valoración 14ª del PGC).

Condición suspensiva de reserva de dominio:

- La cláusula de reserva de dominio implica que el dominio y la posesión del local no se transfieren al comprador hasta que este complete el pago. Hasta ese momento, los riesgos y beneficios inherentes a la propiedad **no se transfieren, y las cantidades recibidas tendrán la consideración de pasivo (deuda)**.

Jurisprudencia aplicable: Se invoca la [STS de 19 de diciembre de 2012](#), que establece que el pacto de reserva de dominio actúa como condición suspensiva, retrasando la transmisión del dominio hasta que se pague el precio total.

Normativa aplicada

Ley 27/2014, del Impuesto sobre Sociedades (LIS):

[Artículo 10.3](#): Criterios de determinación de la base imponible según el resultado contable.

[Artículo 11.1](#): Imputación temporal de ingresos y gastos según su devengo.

Código de Comercio:

[Artículo 38.d](#)): Imputación de ingresos y gastos al ejercicio correspondiente.

Real Decreto 1514/2007 (PGC): [Norma de valoración 14ª](#): Reconocimiento de ingresos derivados de ventas.

Referencias relevantes

Consulta 1 del BOICAC nº 99 de marzo 2014 (ICAC): Aporta criterios contables sobre la transmisión de riesgos y beneficios en ventas con condiciones especiales.

STS de 19 de diciembre de 2012 ([recurso 81/2010](#)): Doctrina sobre el pacto de reserva de dominio como condición suspensiva.

RENTAS IRREGULARES

IRPF. REDUCCIÓN DEL 30%. Puede beneficiarse de la reducción del 30% la percepción de un incentivo trianual basado en un programa de incentivos de la compañía.



Fecha: 11/07/2024

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Consulta V1720-24 de 11/07/2024](#)

Hechos que expone el consultante

- La compañía consultante ha establecido un **programa de incentivos basado en los resultados acumulados de tres años de actividad** (medidos a través del Valor Agregado para el Accionista, SVA). Este incentivo se calcula en función de los rendimientos operativos y el coste del capital de la compañía.
- Están vigentes programas para los períodos 2021-2023, 2022-2024 y 2023-2025, **pagaderos al final de cada trienio**. El incentivo se **determina al final del tercer año**, perdiendo el derecho quienes cesen en la empresa antes del 31 de octubre del tercer año, salvo excepciones previstas en el Plan.

Cuestión planteada

- El consultante pregunta **si el incentivo puede beneficiarse de la reducción del 30 %** prevista en el artículo 18.2 de la Ley del IRPF para rendimientos generados en más de dos años.

Contestación de la Dirección General de Tributos

La DGT confirma que el incentivo **puede beneficiarse de la reducción del 30 %**, siempre que se cumplan las condiciones del artículo 18.2 de la Ley del IRPF. Los principales argumentos son:

Generación superior a dos años:

- La reducción se aplica a rendimientos generados **en más de dos años**.
- En este caso, **el incentivo se genera por el cumplimiento de un período trienal de servicios en la empresa, no siendo una acumulación de rendimientos anuales**. El derecho al cobro surge solo al final del tercer año.

Exclusión de la irregularidad temporal:

- No se trata de rendimientos calificados como obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo, ya que no encajan en los supuestos del artículo 12 del Reglamento del IRPF.

Condiciones adicionales para la reducción:

- El contribuyente no debe haber aplicado esta reducción a otros rendimientos con período de generación superior a dos años en los cinco ejercicios anteriores (salvo rendimientos por extinción de la relación laboral).
- El importe del rendimiento sobre el que se aplica la reducción no puede superar 300.000 euros anuales.

Por tanto, la reducción es aplicable si se respetan estas limitaciones.

Normativa aplicada

[Ley 35/2006, del IRPF:](#)

[Artículo 18.2](#): Reducción del 30 % para rendimientos con período de generación superior a dos años.

[Real Decreto 439/2007, Reglamento del IRPF:](#)

[Artículo 12](#): Supuestos de rendimientos obtenidos de forma notoriamente irregular en el tiempo.

Referencias relevantes

[Consulta vinculante DGT V0703-17](#): Sobre la reducción para rendimientos trienales en el ámbito laboral.

[Consulta vinculante DGT V1456-18](#): Aplicación del artículo 18.2 a incentivos vinculados a períodos plurianuales.

COEXISTENCIA CON OTRAS ACTIVIDADES

IRPF. RÉGIMEN DE TRABAJADORES DESPLAZADOS. La DGT confirma la compatibilidad del régimen especial del artículo 93 del IRPF con el traslado a España para dirigir una fundación y mantener actividades internacionales. El mantenimiento de su cargo en el grupo empresarial de Luxemburgo y la posibilidad de asumir futuros cargos no son incompatibles con el régimen especial.



Fecha: 26/09/2024

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Consulta V2095-24 de 26/09/2024](#)

Hechos que expone el consultante

- El consultante, un **nacional español residente fiscal en Reino Unido desde 2014**, es socio único y miembro del Consejo de Administración de un grupo empresarial con sede en Luxemburgo, así como socio mayoritario de una sociedad de inversión también ubicada en Luxemburgo.
- Planea trasladar su **residencia a España y constituir una fundación española** de la que sería fundador, Patrono, Presidente y Director General. El cargo de Patrono y Presidente será gratuito, mientras que el de Director General

será remunerado por las funciones adicionales que realice, previa autorización del Protectorado.

- El consultante mantendrá su posición en el grupo empresarial luxemburgués y podría aceptar futuros cargos en otros consejos de administración. Confirma que no ha sido residente en España en los ejercicios 2019 a 2023 y que no obtendrá rentas derivadas de un establecimiento permanente en territorio español.

Cuestión planteada

- Si el consultante puede acogerse al régimen especial previsto en el artículo 93 de la Ley del IRPF por el traslado de su residencia a España para desempeñar los cargos en la fundación.
- Si la coexistencia con otras actividades, como su participación en el grupo empresarial luxemburgués o futuros consejos de administración, podría excluirlo del régimen.

Contestación de la Dirección General de Tributos

La DGT concluye que el consultante puede acogerse al régimen especial del artículo 93 de la LIRPF, siempre que se cumplan los requisitos legales. Sus argumentos principales son:

Requisitos del artículo 93.1 de la LIRPF:

- **Residencia fiscal previa:** El consultante no ha sido residente en España durante los cinco períodos impositivos anteriores.
- **Causalidad del desplazamiento:** El traslado debe estar vinculado a la adquisición de la condición de administrador (en este caso, Director General de la fundación).
- **Rentas sin establecimiento permanente:** Las rentas obtenidas no deben proceder de un establecimiento permanente en España.

Compatibilidad con otras actividades:

- El mantenimiento de su cargo en el grupo empresarial de Luxemburgo y la posibilidad de asumir futuros cargos **no son incompatibles con el régimen especial**, siempre que cumpla las condiciones mencionadas.

Calificación de rendimientos:

- Las retribuciones percibidas como Director General **se calificarán como rendimientos del trabajo**, conforme al artículo 17.2.e) de la LIRPF.

En consecuencia, el consultante podrá optar por el régimen especial de tributación, sujeto a las verificaciones de los requisitos por parte de la Administración tributaria.

Normativa aplicada

[Ley 35/2006, del IRPF:](#)

[Artículo 93](#): Régimen especial para trabajadores desplazados.

[Artículo 17.2.e\)](#): Rendimientos del trabajo derivados de funciones de administración.

[Real Decreto 439/2007, Reglamento del IRPF:](#)

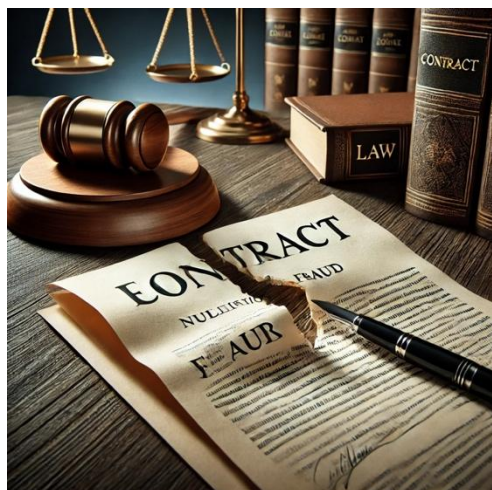
[Artículos 113 a 120](#): Desarrollo del régimen especial del artículo 93.

Sentencia

DEVOLUCIÓN DE IMPUESTOS

ITP. COMPRAVENTAS DECLARADAS NULAS. El

Tribunal Supremo obliga a devolver impuestos por transmisiones patrimoniales declaradas nulas por ilicitud contractual. No se trata de una nulidad de contrato por acuerdo entre las partes si no por resolución judicial.



Fecha: 31/10/2024

Fuente: web del Poder judicial

Enlace: [Sentencia del TS de 31/10/2024](#)

Antecedentes y hechos que traen causa en el asunto

- El caso tiene su origen en la **solicitud de devolución de ingresos indebidos** realizada por la empresa Rosu Promociones, S.L., en relación con el ITPAJ) correspondiente a unas **compraventas declaradas nulas**. Estas operaciones, referentes a la adquisición de varios complejos hoteleros, fueron objeto de un acuerdo transaccional entre las partes el 20 de diciembre de 2010, confirmado posteriormente por una sentencia penal del 11 de noviembre de 2011. **Dicha sentencia declaró la nulidad de las transmisiones debido a la comisión de un delito societario por**

parte del vendedor.

- La Agencia Tributaria de Islas Baleares **denegó la devolución, alegando que el contrato había quedado sin efecto por mutuo acuerdo de las partes**, aplicando el artículo 57.5 del TRLTPAJD, que impide la devolución del impuesto en estos casos. La resolución fue confirmada por el TEAR y el TEAC, lo que llevó a Rosu Promociones a interponer recurso ante el TSJ de Islas Baleares, que también desestimó la pretensión.

Recurso de casación:

- El presente recurso de casación **tiene como objeto determinar si la nulidad de los contratos puede ser considerada un supuesto de devolución de ingresos indebidos** al amparo del artículo 57.1 del TRLTPAJD, o si se aplica el apartado quinto del mismo artículo por tratarse de un mutuo acuerdo entre las partes.

Fallo del Tribunal Supremo

- El Tribunal Supremo estima el recurso de casación presentado por Rosu Promociones, S.L., **revocando la sentencia del TSJ de Islas Baleares y ordenando la devolución de los ingresos realizados**, con intereses de demora y la anulación de los aplazamientos pendientes y gastos por las garantías prestadas.
- El Supremo concluye que **no se trata de un mutuo acuerdo**, sino de una nulidad derivada de una **sentencia penal que invalida las operaciones de compraventa** por causas de ilicitud. En consecuencia, aplica el artículo 57.1 del TRLTPAJD, reconociendo el derecho a la devolución.
- El Tribunal no fija doctrina, limitándose a resolver la controversia entre las partes.

Fundamentos jurídicos

Interpretación del artículo 57 TRLTPAJD:

- El Tribunal distingue entre los **supuestos de nulidad por sentencia judicial (artículo 57.1)** y los **casos de mutuo acuerdo entre las partes (artículo 57.5)**. Se concluye que **la nulidad declarada en este caso no deriva del acuerdo transaccional, sino de una sentencia penal** que sanciona la ilicitud de las compraventas.

Causa ilícita de los contratos:

- Los contratos de compraventa se consideran nulos desde su origen debido a la ilicitud de su causa, al haberse realizado en fraude de la parte vendedora y sin su consentimiento válido. Esto implica su ineficacia ex tunc (desde el inicio).

Jurisprudencia sobre la nulidad contractual:

- Se reitera que los contratos nulos por ilicitud de causa **no generan derechos ni obligaciones**, y las cantidades abonadas se convierten en ingresos indebidos susceptibles de devolución.

Principio de no enriquecimiento injusto:

- La aplicación del artículo 57.1 evita que la Administración se beneficie de un ingreso derivado de una operación que se considera jurídicamente inexistente.

Normas aplicadas

[Artículo 57.1](#) del TRLTPAJD - Reconoce el derecho a la devolución cuando la nulidad es declarada judicialmente.

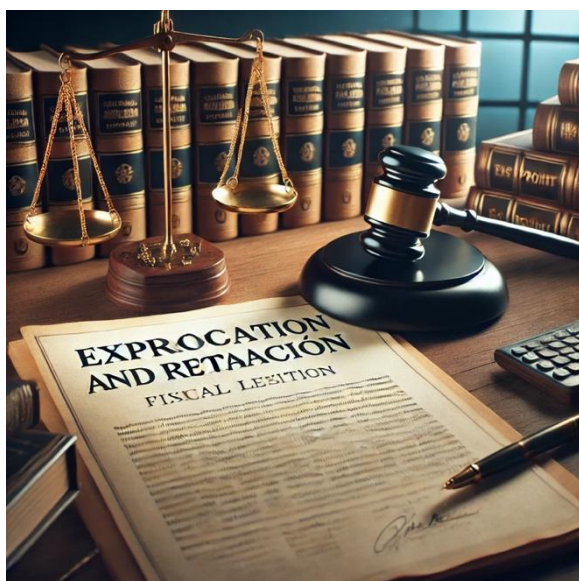
[Artículo 57.5](#) del TRLTPAJD - Excluye la devolución cuando el contrato queda sin efecto por mutuo acuerdo.

[Artículo 1261](#) del Código Civil - Define los elementos esenciales del contrato.

[Artículo 1275](#) del Código Civil - Establece la nulidad de los contratos con causa ilícita.

RETASACIÓN DE EXPROPIACIONES

IRPF. El Tribunal Supremo clarifica, en 2 sentencias, el tratamiento fiscal de las ganancias por retasación en expropiaciones: imputación y coeficientes reductores.



Fecha: 11/11/2024

Fuente: web del Poder judicial

Enlace: [Sentencia del TS de 08/11/2024](#)

[Sentencia del TS de 07/11/2024](#)

Antecedentes y hechos que traen causa en el asunto

- El caso se centra en la **liquidación del IRPF** de doña Tomasa por la **ganancia patrimonial** derivada de la **retasación de unos terrenos expropiados en Valencia**.
- La recurrente adquirió las propiedades en **1985** y, tras un largo proceso de expropiación iniciado en **1998**, se fijaron sucesivos justiprecios.

Expropiación:

Inicio: El procedimiento de expropiación forzosa se inició con la aprobación definitiva del “Proyecto de Expropiación de los Terrenos para la ejecución del Parque de Cabecera” por parte del Ayuntamiento de Valencia el **24 de julio de 1998**.

Declaración de ocupación urgente: El **2 de febrero de 1999**, se declaró la urgencia de ocupación de los terrenos.

Pago y ocupación: El **18 de mayo de 2000**, se levantaron las actas de pago y ocupación.

Tasación inicial:

El Jurado Provincial de Expropiación (JPE) fijó el justiprecio mediante resolución el **5 de mayo de 2005**. Este acuerdo fue impugnado judicialmente por los expropiados, y se obtuvo un incremento del justiprecio tras la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana el **28 de octubre de 2009**.

Retasación:

Ante el transcurso de más de dos años desde la tasación inicial sin que se hubiera abonado el justiprecio fijado, la recurrente solicitó la retasación el **15 de abril de 2008**.

El Jurado Provincial de Expropiación dictó resolución el **10 de marzo de 2010**, fijando el nuevo justiprecio resultante de la retasación. Este fue objeto de diversas impugnaciones judiciales, culminando con la sentencia del Tribunal Supremo en 2015, y finalmente, el nuevo justiprecio se fijó definitivamente **en 2016**.

- La Agencia Tributaria **imputó como ganancias patrimoniales los incrementos derivados de la retasación a los ejercicios 2012 y 2015, sin aplicar los coeficientes reductores** (abatimiento) de la disposición transitoria novena de la Ley del IRPF.
- La recurrente alegó que dichas ganancias patrimoniales estaban vinculadas a la expropiación de 2000, **debían imputarse a dicho ejercicio (prescrito) y beneficiarse de los coeficientes**.

Tras la desestimación de las reclamaciones ante el TEAR y el TSJCV, doña Tomasa interpuso recurso de casación para determinar:

- Si la ganancia por **retasación constituye una alteración patrimonial autónoma** y distinta de la expropiación inicial.
- Cómo debe imputarse **temporalmente dicha ganancia**.
- **Si se aplican los coeficientes de abatimiento** en función de la fecha de adquisición del terreno.

Fallo del Tribunal Supremo

El Tribunal Supremo estima parcialmente el recurso de casación, concluyendo que:

- La ganancia patrimonial derivada de la retasación **no constituye un hecho imponible autónomo y distinto, sino una nueva valoración de la alteración patrimonial inicial por la expropiación**.
- La imputación temporal debe realizarse **en el ejercicio en que se devenga firme la resolución que fija la retasación**.
- **Se aplican los coeficientes de abatimiento** si el bien expropiado fue adquirido antes del 31 de diciembre de 1994 y no estaba afecto a actividades económicas.

Fundamentos jurídicos**Conexión entre expropiación y retasación:**

- La retasación **no implica un nuevo hecho imponible**, sino una actualización del justiprecio. Se apoya en el artículo 58 de la Ley de Expropiación Forzosa, **que protege al expropiado de las demoras administrativas**.

Imputación temporal:

- La ganancia patrimonial debe **ser imputada al ejercicio en que deviene firme la resolución que fija el nuevo justiprecio**, en línea con las sentencias de 26 de mayo y 12 de julio de 2017.

Coeficientes reductores:

- La disposición transitoria novena de la Ley del IRPF **es aplicable a bienes adquiridos antes de 1994 no afectos a actividades económicas, incluso si la retasación tiene lugar con posterioridad.**

Jurisprudencia relevante:

- Se cita la doctrina sentada en las sentencias de 13 de febrero de 2015, 22 de mayo de 2015 y 7 de noviembre de 2024.

Normas aplicadas

Ley del IRPF:

[Artículo 33](#).1: Concepto de ganancias patrimoniales.

[Artículo 35](#): Valor de transmisión y adquisición.

[Disposición transitoria novena](#): Coeficientes de abatimiento.