

## Consultas de la DGT



### COTIZACIONES RETA

IRPF. Tratamiento Fiscal de las Cotizaciones al RETA Durante la Prestación por Cese de Actividad de Autónomos.

[\[pág. 2\]](#)



### CONTRATO PRIVADO

IVTNU. FECHA DE ADQUISICIÓN. Determinación de la Fecha de Adquisición en Contratos Privados de Compra a Efectos del IIVTNU

[\[pág. 4\]](#)

## Auto del TS



### MEDIOS FRAUDULENTOS EN SOCIEDADES PROFESIONALES INTERPUESTAS

LGT. INFRACCIONES TRIBUTARIAS. Se le pregunta al TS ¿debe considerarse siempre que existe utilización de medios fraudulentos cuando una persona física opera a través de una sociedad profesional interpuesta, considerada simulada por la Administración, para canalizar rentas o realizar operaciones con trascendencia tributaria?

[\[pág. 6\]](#)

## Sentencia del TS



### ANULACIÓN DE SANCIÓN

LGT. El Tribunal Supremo anula la denegación de rectificación del Impuesto sobre Sociedades 2016 tras la declaración de inconstitucionalidad del RDL 3/2016. Reitera doctrina

[\[pág. 8\]](#)

## Actualidad CE



### LISTA DE PAÍSES Y TERRITORIOS NO COOPERADORES

Fiscalidad: los Estados miembros actualizan la lista de la UE de países y territorios no cooperadores a efectos fiscales

[\[pág. 10\]](#)

## Monográfico

Compensación de bases imponibles negativas

[\[pág. 12\]](#)

# Consultas de la DGT

## COTIZACIONES RETA

### IRPF. Tratamiento Fiscal de las Cotizaciones al RETA Durante la Prestación por Cese de Actividad de Autónomos.

La prestación por cese de actividad tiene la consideración de rendimiento del trabajo para el autónomo. Tributos aclara si las cuotas del RETA pagadas por la mutua son deducibles de dichos rendimientos o de los de la actividad económica



Fecha: 27/12/2024

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Consulta V2750-25 de 27/12/2024](#)

#### HECHOS

- La consultante ha percibido en 2023 una prestación por cese de actividad de autónomos otorgada por su mutua.
- Dentro de esta prestación se incluye, como rendimiento en especie, el pago por la mutua de las cotizaciones al Régimen Especial de Trabajadores por Cuenta Propia o Autónomos (RETA) de la Seguridad Social.

#### PREGUNTA DEL CONSULTANTE

- ¿Cuál es la naturaleza fiscal del pago de las cuotas al RETA durante el periodo en que se recibe la prestación por cese de actividad?
- ¿Puede considerarse el pago de dichas cuotas como gasto deducible de la actividad económica?

#### CONTESTACIÓN DE LA DGT

- La DGT señala que la **prestación por cese de actividad** prevista en el artículo 327 del Texto Refundido de la Ley General de la Seguridad Social (Real Decreto Legislativo 8/2015) **se califica como rendimiento del trabajo** conforme al artículo 17.1.b) de la LIRPF.
- Este artículo incluye dentro de los rendimientos del trabajo las prestaciones por desempleo, considerando dicho concepto en sentido amplio, abarcando también la situación de cese de actividad de los trabajadores autónomos.
- Respecto **al pago de las cotizaciones al RETA**, el artículo 329 del Texto Refundido de la Ley General de la Seguridad Social establece que, junto con la prestación por cese de actividad, el órgano gestor asume el pago de las cuotas al RETA durante el periodo de percepción de la prestación. **Por tanto, el importe de estas cotizaciones forma parte del rendimiento del trabajo imputable al contribuyente.**

En cuanto a la deducibilidad de las cotizaciones al RETA, la DGT aclara que:

- No son deducibles** como gasto para calcular el rendimiento íntegro del trabajo.
- Sí pueden ser deducibles** para el cálculo del rendimiento neto de la actividad económica **si el método de estimación elegido lo permite.**

Esta interpretación se basa en la finalidad de las cotizaciones, que están directamente vinculadas al ejercicio de la actividad económica previa al cese y no al rendimiento del trabajo generado por la prestación.

**Normativa aplicable y enlaces al BOE****Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del IRPF**[Artículo 17.1.b\)](#) – Define los rendimientos del trabajo e incluye las prestaciones por desempleo.**Real Decreto Legislativo 8/2015, de 30 de octubre, Ley General de la Seguridad Social**[Artículo 327](#) – Regula la prestación por cese de actividad de los autónomos.[Artículo 329](#) – Establece que el órgano gestor asume el pago de las cotizaciones al RETA durante la percepción de la prestación.

# Consultas de la DGT

## CONTRATO PRIVADO

## IVTNU. FECHA DE ADQUISICIÓN. Determinación de la Fecha de Adquisición en Contratos Privados de Compraventa a Efectos del IIVTNU



Fecha: 13/12/2024

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Consulta V2593-24 de 13/12/2024](#)

### HECHOS:

- La consultante y su cónyuge adquirieron el **20 de marzo de 1980** un inmueble mediante **contrato privado de compraventa**. En ese momento se entregaron las llaves y se ocupó la vivienda.
  - Posteriormente, el **29 de febrero de 1988**, **modificaron su régimen económico matrimonial** a separación de bienes mediante escritura de capitulaciones matrimoniales, **adjudicándose la vivienda la consultante**.
  - A lo largo de los años, tanto el vendedor como el cónyuge de la consultante fallecieron.
- Los herederos del vendedor han accedido a **eleva a escritura pública el contrato privado**, trámite previsto para finales de 2024 o principios de 2025.
  - La vivienda ha sido ocupada por los compradores desde la firma del contrato privado, asumiendo el pago del IBI, tasa de basuras y cuotas de comunidad. Además, el inmueble figura a su nombre en el Catastro.

### PREGUNTA DEL CONSULTANTE

- ¿A efectos del IIVTNU debe considerarse como fecha de adquisición la del contrato privado de 1980 o la del otorgamiento de la escritura pública de elevación del contrato?

### CONTESTACIÓN DE LA DGT

La DGT analiza el hecho imponible y el devengo del IIVTNU conforme al Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLRHL) y al Código Civil.

#### 1. Hecho imponible y devengo del IIVTNU

- Artículo 104 TRLRHL: El hecho imponible del IIVTNU se produce cuando hay un incremento de valor del terreno urbano a consecuencia de una transmisión de la propiedad por cualquier título o de la constitución/transmisión de derechos reales de goce limitativos del dominio.
- Artículo 109 TRLRHL: El impuesto se devenga en la **fecha de la transmisión del terreno**. Sin embargo, la ley no especifica qué se entiende por “fecha de transmisión”.

#### 2. Aplicación del Código Civil

La DGT **recurre al Código Civil** para interpretar la “fecha de transmisión”:

- Artículo 609: La propiedad se adquiere por la ocupación o por contrato mediante la tradición (entrega de la cosa).
- Artículo 1462: Se entiende que la cosa vendida se entrega cuando se pone en poder y posesión del comprador. El otorgamiento de escritura pública equivale a la entrega si no se deduce lo contrario.
- Artículo 1227: La fecha de un documento privado no surte efectos frente a terceros salvo en tres supuestos: inscripción en registro público, muerte de alguno de los firmantes o presentación ante funcionario público.

### 3. Conclusiones de la DGT

- Si se puede probar que el inmueble fue entregado al comprador en 1980 y que la fecha del contrato privado es cierta (mediante elementos probatorios como la entrega de llaves, ocupación continuada o pago de tributos), la fecha de transmisión será la del contrato privado.
- Si no se puede probar la fecha o la entrega, se atenderá a la primera de las fechas que cumpla alguna de las condiciones del artículo 1227 del Código Civil (por ejemplo, la fecha de fallecimiento de alguno de los firmantes o la presentación ante funcionario público).
- Si no se prueba ninguna de las situaciones anteriores, se considerará como fecha de transmisión la del otorgamiento de la escritura pública de elevación.

La DGT aclara que no le compete pronunciarse sobre la validez de las pruebas aportadas para acreditar la entrega o la fecha del contrato privado, tarea que corresponde al órgano gestor del IIVTNU.

#### Normativa

Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el TRLRHL

[Artículo 104](#) – Hecho imponible del IIVTNU.

[Artículo 106](#) – Sujeto pasivo del impuesto.

[Artículo 109](#) – Devengo del impuesto.

#### Código Civil

[Artículo 609](#) – Modos de adquirir la propiedad.

[Artículo 1227](#) – Eficacia frente a terceros de los documentos privados.

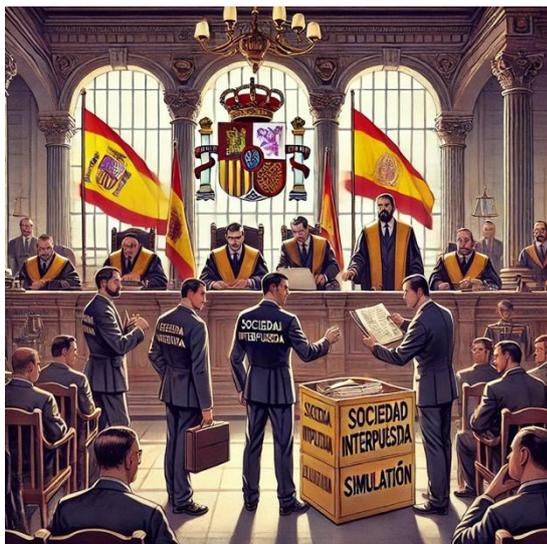
[Artículo 1462](#) – Tradición como forma de entrega del bien vendido.

# Auto TS

MEDIOS FRAUDULENTOS EN SOCIEDADES PROFESIONALES INTERPUESTAS

**LGT. INFRACCIONES TRIBUTARIAS.** Se le pregunta al TS ¿debe considerarse siempre que existe utilización de medios fraudulentos cuando una persona física opera a través de una sociedad profesional interpuesta, considerada simulada por la Administración, para canalizar rentas o realizar operaciones con trascendencia tributaria?

El Tribunal Supremo admite a casación el análisis sobre la aplicación de la agravante de medios fraudulentos en infracciones tributarias mediante sociedades interpuestas



Fecha: 22/01/2025

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Auto del TS de 22/01/2025](#)

## ANTECEDENTES:

- El presente auto de admisión de recurso de casación se centra en la impugnación de la sentencia dictada por el **TSJ de la Comunidad Valenciana**, que desestimó el recurso contencioso-administrativo interpuesto por **José Antonio** contra la resolución del **TEAR de la Comunidad Valenciana**. Dicha resolución parcial estimaba la reclamación relativa a la liquidación del **IRPF** de los ejercicios 2014 a 2017 y el correspondiente acuerdo sancionador.

- La Inspección Tributaria calificó la conducta del recurrente como simulada al operar a través de la sociedad **Jmanamat, S.L.**, **considerada instrumental por carecer de**

**medios propios**. Imputó al recurrente los ingresos generados por la mercantil **y calificó la infracción como muy grave** conforme al **artículo 184.3.c) LGT**, al entender que se utilizaron **medios fraudulentos** mediante la interposición de la sociedad para ocultar su identidad.

- El **TSJ** confirmó esta calificación, validando la motivación de la Administración sobre la aplicación de la agravante.

## OBJETO DEL RECURSO DE CASACIÓN

El recurso de casación se centra en la interpretación del **artículo 184.3.c) LGT**, en relación con la calificación como muy grave de la infracción tributaria por la utilización de **entidades interpuestas**. La cuestión planteada es:

**¿Debe considerarse siempre que existe utilización de medios fraudulentos cuando una persona física opera a través de una sociedad profesional interpuesta, considerada simulada por la Administración, para canalizar rentas o realizar operaciones con trascendencia tributaria?**

La admisión del recurso obedece al interés casacional objetivo al carecer de jurisprudencia clara sobre esta materia y por su impacto potencial en casos similares, conforme al **artículo 88.2.c) LJCA**.

## FALLO DEL TRIBUNAL

- El TS acuerda admitir a trámite el recurso de casación (**Recurso nº 1590/2024**) y declara que la cuestión objeto de interés casacional **consiste en delimitar cuándo procede aplicar la agravante de medios fraudulentos** en casos de utilización de sociedades interpuestas.
- **No se fija doctrina en este auto**, ya que la función del mismo es la admisión del recurso. La resolución final se adoptará tras el análisis de fondo en sentencia posterior.

## ARGUMENTOS

### 1. Relevancia de la cuestión:

- El Tribunal destaca que la práctica de utilizar sociedades interpuestas es habitual en el ámbito fiscal y que su calificación como medio fraudulento conlleva sanciones agravadas. Por tanto, **es necesario clarificar si toda simulación implica automáticamente fraude a efectos sancionadores**.

### 2. Ausencia de jurisprudencia consolidada:

- **La Sala reconoce la inexistencia de pronunciamientos previos** que delimiten cuándo la utilización de una sociedad interpuesta constituye medio fraudulento en el sentido del **art. 184.3.c) LGT**.

### 3. Seguridad jurídica:

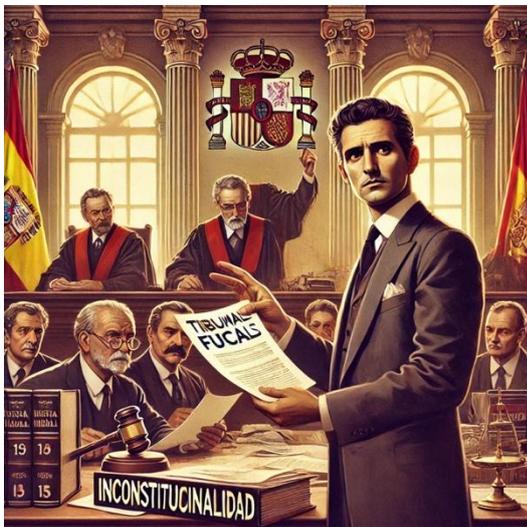
- El auto señala que la aclaración de esta cuestión tiene un interés general, dado que afecta a numerosos procedimientos tributarios similares y contribuye a la seguridad jurídica y a la igualdad en la aplicación del Derecho (**artículos 9.3 y 14 CE**).

# Sentencia de interés

## ANULACIÓN DE SANCIÓN

### LGT. El Tribunal Supremo anula la denegación de rectificación del Impuesto sobre Sociedades 2016 tras la declaración de inconstitucionalidad del RDL 3/2016. Reitera doctrina

Los actos administrativos basados en normas declaradas inconstitucionales deben considerarse nulos, incluso en procedimientos abiertos antes de la declaración de inconstitucionalidad, siempre que no exista firmeza en la situación jurídica.



Fecha: 17/12/2024

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Resolución del TEAC de 17/12/2024](#)

#### Antecedentes y hechos

- La sentencia del Tribunal Supremo (STS 576/2025) resuelve el recurso de casación interpuesto por **General de Alquiler de Maquinaria, S.A. (GAM)** contra la sentencia del TSJ de Asturias (STS 1006/2022), que **había desestimado la solicitud de rectificación** de la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2016.

- La controversia surge cuando GAM solicita, el **29 de diciembre de 2017**, la rectificación de su autoliquidación del impuesto alegando la inconstitucionalidad del **Real Decreto-**

**ley 3/2016**, que obligaba a revertir ciertos deterioros fiscales. La **Agencia Tributaria** rechazó la solicitud el **8 de marzo de 2018**, argumentando que debía aplicar la norma vigente sin poder valorar su constitucionalidad.

- Tras agotar la vía administrativa y judicial en Asturias, GAM interpuso recurso de casación ante el Supremo, alegando infracción de los artículos **86.1 CE** (límites del decreto-ley), **31.1 CE** (principio de capacidad económica) y **9.3 CE** (irretroactividad y seguridad jurídica). La casación se centró en la aplicación del **artículo 3.1 del RDL 3/2016**, declarado inconstitucional por la **STC 11/2024**.

#### Fallo del Tribunal

- El **Tribunal Supremo** estima el recurso de casación, **anula la sentencia recurrida y declara procedente la rectificación de la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades** de 2016, con la consiguiente devolución de ingresos indebidos.

**Fija doctrina** señalando que los actos administrativos basados en normas declaradas inconstitucionales deben considerarse nulos, incluso en procedimientos abiertos antes de la declaración de inconstitucionalidad, siempre que no exista firmeza en la situación jurídica.

#### Fundamentos jurídicos

##### 1. Inconstitucionalidad del RDL 3/2016:

- La sentencia se apoya en la **STC 11/2024**, que declaró inconstitucional el artículo 3.1 del RDL 3/2016 por vulnerar el artículo **86.1 CE**, al exceder los límites materiales del decreto-ley al modificar elementos estructurales del Impuesto sobre Sociedades.

##### 2. Efectos “ex tunc” de la nulidad:

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

- Siguiendo la doctrina constitucional, **la anulación tiene efectos retroactivos**, considerándose que la norma nunca existió. Por tanto, los actos administrativos dictados al amparo de la norma anulada **carecen de cobertura legal**.

### 3. Seguridad jurídica y tutela judicial efectiva:

- El Tribunal rechaza la posición de la Administración de devolver el expediente para su revisión administrativa, argumentando que esto generaría dilación y desigualdad procesal. La Sala resuelve directamente sobre el fondo, garantizando la tutela judicial efectiva.

### 4. Doctrina jurisprudencial consolidada:

- La sentencia sigue el criterio fijado en las [SSTS 698/2024](#) y [699/2024](#), que **aplicaron los mismos principios** en casos análogos tras la declaración de inconstitucionalidad del RDL 3/2016.

#### Normativa aplicada

#### Ley 27/2014, del Impuesto sobre Sociedades:

[Disposición transitoria decimosexta](#): En su redacción por el RDL 3/2016, regulaba la reversión obligatoria de deterioros fiscales, declarada inconstitucional.

# Actualidad del CE

## LISTA DE PAÍSES Y TERRITORIOS NO COOPERADORES

### Fiscalidad: los Estados miembros actualizan la lista de la UE de países y territorios no cooperadores a efectos fiscales



Fecha: 18/02/2025

Fuente: web del CE

Enlace: [Actualidad del CE](#)

El Consejo ha confirmado hoy la lista de la UE de países y territorios no cooperadores a efectos fiscales, sin modificaciones. **En ella figuran los 11 países y territorios de la versión anterior:**

 American Samoa

 Anguilla

 Fiji

 Guam

 Palau

 Panama

 Russia

 Samoa

 Trinidad and Tobago

 US Virgin Islands

 Vanuatu

Los países de la lista entran en el ámbito de aplicación del proceso de escrutinio de la UE.

Aunque en este ciclo de actualización se han observado avances positivos, el Consejo lamenta que estos países y territorios sigan sin cooperar plenamente a efectos fiscales y los invita a mejorar su marco jurídico para resolver los problemas detectados.

#### Documento sobre la situación actual (anexo II)

Además de la lista de países y territorios no cooperadores a efectos fiscales, el Consejo ha aprobado el documento habitual sobre la situación actual (anexo II), que refleja la **cooperación en curso entre la UE y sus socios internacionales y el compromiso de esos países** de reformar su legislación para atenerse a las normas acordadas en materia de buena gobernanza fiscal.

Su objetivo es **reconocer la labor constructiva que se está llevando a cabo en el ámbito de la fiscalidad** y fomentar el planteamiento positivo que han adoptado los países y territorios cooperadores para dar cumplimiento a los principios de buena gobernanza fiscal.

Dos países y territorios —**Costa Rica y Curazao**— han cumplido sus compromisos subsanando las deficiencias de su sistema de intercambio automático de información fiscal, por lo que serán retirados del documento sobre la situación actual.

Por otra parte, **Brunéi Darusalam** se ha comprometido a modificar o suprimir su régimen de exención de las rentas de origen extranjero antes del 31 de diciembre de 2025, y ese compromiso se incluirá en la situación actual.

 Antigua and Barbuda Belize British Virgin Islands Brunei Darussalam Eswatini Seychelles Türkiye Viet Nam

*The countries listed are within the scope of the EU screening process*

## Contexto

La lista de la UE de países y territorios no cooperadores a efectos fiscales se creó en diciembre de 2017. Forma parte de la estrategia exterior de la UE en materia de fiscalidad y tiene como objetivo contribuir a la labor que se está realizando para fomentar la buena gobernanza en el ámbito fiscal en todo el mundo.

Se evalúa a los países y territorios a partir de un conjunto de criterios establecidos por el Consejo. Estos criterios abarcan la transparencia y la equidad fiscales y la aplicación de normas internacionales concebidas para evitar la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios.

El presidente del Grupo «Código de Conducta» mantiene, en caso necesario, diálogos políticos y de procedimiento con las organizaciones internacionales y los países y territorios pertinentes.

La lista es un documento dinámico. Desde 2020, el Consejo la actualiza dos veces al año. La próxima revisión de la lista está prevista para octubre de 2025.

La lista figura en el anexo I de las Conclusiones del Consejo sobre la lista de la UE de países y territorios no cooperadores a efectos fiscales. En las Conclusiones también se recoge un documento sobre la situación actual (anexo II), en el que se indican los países y territorios cooperadores que han introducido nuevas mejoras en sus políticas fiscales o en la cooperación en este ámbito.

Las decisiones del Consejo relativas a la lista son elaboradas por el Grupo «Código de Conducta» del Consejo, que también se encarga de supervisar las medidas fiscales en los Estados miembros de la UE. El Grupo «Código de Conducta» coopera estrechamente con organismos internacionales como el Foro de la OCDE sobre Prácticas Fiscales Perniciosas para promover la buena gobernanza fiscal en todo el mundo.

# Monográfico IS

## Compensación de bases imponibles negativas

(art. 26 LIS)

Si la entidad tiene pérdidas fiscales pendientes de compensación, las cuestiones a tener en cuenta son:

- 1) Si existe un socio mayoritario (una entidad o persona, o un conjunto de entidades o personas vinculadas) que ha adquirido su participación mayoritaria con posterioridad a la generación de las BINs que se pretenden compensar:

No serán fiscalmente compensables las pérdidas si > 50% del capital social o de los derechos a participar en los resultados de la entidad han sido adquiridos por una persona o entidad o conjunto de personas o entidades **vinculadas**.

Para que sean fiscalmente deducibles las Pérdidas, además, deberían darse otra circunstancia: art 26.4.b): que las personas o adquirentes tuvieran una participación < 25% en el momento de la conclusión del período impositivo al que corresponde la BIN

art 26.4.c): las relativas a la condición de la sociedad adquirida:

- Que no se trate de una entidad inactiva.
- Que no realice actividades diferentes o adicionales.
- Que no se trate de una entidad patrimonial.
- Que no esté dada de baja en el índice de entidades.

### Ejemplos

La sociedad B realiza una actividad económica. Tiene pérdidas pendientes de compensar del ejercicio 2020. En el ejercicio 2020 la sociedad X no tiene participación en B ni vinculación alguna.

En 2022 la sociedad X adquiere el 51% de B

En 2023 la sociedad B obtiene beneficios que serán fiscalmente compensables porque la sociedad adquirente no tenía vinculación con la adquirida, no tenía participación  $\geq 25\%$  con anterioridad a la adquisición y se trata de una entidad que realiza una actividad económica.

- 2) El INCN que determinará el importe de las pérdidas fiscales a compensar

Si  $\leq 1M\text{€}$ , serán fiscalmente compensables en su totalidad. No obstante, si el periodo tuviera una duración inferior al año, el importe será proporcional a su duración

Si  $> 1M\text{€}$  se aplicará la limitación, en función del INCN de los 12 meses anteriores al inicio del período impositivo: (nueva" DA 15<sup>a</sup>)

INCN < 20 M €	70%	En todo caso se podrá compensar hasta el importe de 1 M €
INCN $\geq 20$ M € y < 60 M €	50%	
INCN > 60 M €	25%	

- 3) Si en los ingresos se han integrado ingresos correspondientes a quitas o esperas, no se tendrán en cuenta para la aplicación de la limitación.
- 4) Si es una empresa de nueva creación que realiza una actividad económica, no se aplicará la limitación en los 3 primeros ejercicios en que se genere una BI positiva previa a su compensación.
- 5) Si se trata del ejercicio de extinción de la sociedad (siempre que la extinción no se produzca como consecuencia de una operación de reestructuración a la que se aplique el régimen de neutralidad fiscal), no se aplicará la limitación.