

Jurisprudencia casacional en materia tributaria. Año 2025

Estudio de todas las sentencias dictadas
en Recurso de Casación de la LO 7/2015
en materia tributaria en el año 2025

DIEGO MARÍN-BARNUEVO
(COORDINADOR)

CLARA JIMÉNEZ
DIEGO MARÍN-BARNUEVO
JOSÉ SUÁREZ

**Si quieres adquirir esta
obra haz click aquí**



© Pérez-Llorca/Diego Marín-Barnuevo (Coord.), 2026
© ARANZADI LA LEY, S.A.U.

ARANZADI LA LEY, S.A.U.

C/ Serrano Galvache n.º 26

28033 Madrid

www.aranzadilaley.es

Atención al cliente: <https://areacliente.aranzadilaley.es/publicaciones>

Primera edición: 2026

Depósito Legal: M-16214-2026

ISBN versión impresa: 978-84-1085-954-8

ISBN versión electrónica: 978-84-1085-955-5

Diseño, Preimpresión e Impresión: ARANZADI LA LEY, S.A.U.

Printed in Spain

© ARANZADI LA LEY, S.A.U. Todos los derechos reservados. A los efectos del art. 32 del Real Decreto Legislativo 1/1996, de 12 de abril, por el que se aprueba la Ley de Propiedad Intelectual, ARANZADI LA LEY, S.A.U., se opone expresamente a cualquier utilización del contenido de esta publicación sin su expresa autorización, lo cual incluye especialmente cualquier reproducción, modificación, registro, copia, explotación, distribución, comunicación, transmisión, envío, reutilización, publicación, tratamiento o cualquier otra utilización total o parcial en cualquier modo, medio o formato de esta publicación.

Cualquier forma de reproducción, distribución, comunicación pública o transformación de esta obra solo puede ser realizada con la autorización de sus titulares, salvo excepción prevista por la Ley. Diríjase a **Cedro** (Centro Español de Derechos Reprográficos, www.cedro.org) si necesita fotocopiar o escanear algún fragmento de esta obra.

El editor y los autores no asumirán ningún tipo de responsabilidad que pueda derivarse frente a terceros como consecuencia de la utilización total o parcial de cualquier modo y en cualquier medio o formato de esta publicación (reproducción, modificación, registro, copia, explotación, distribución, comunicación pública, transformación, publicación, reutilización, etc.) que no haya sido expresa y previamente autorizada.

El editor y los autores no aceptarán responsabilidades por las posibles consecuencias ocasionadas a las personas naturales o jurídicas que actúen o dejen de actuar como resultado de alguna información contenida en esta publicación.

ARANZADI LA LEY no será responsable de las opiniones vertidas por los autores de los contenidos, así como en foros, chats, o cualesquiera otras herramientas de participación. Igualmente, ARANZADI LA LEY se exime de las posibles vulneraciones de derechos de propiedad intelectual y que sean imputables a dichos autores.

ARANZADI LA LEY queda eximida de cualquier responsabilidad por los daños y perjuicios de toda naturaleza que puedan deberse a la falta de veracidad, exactitud, exhaustividad y/o actualidad de los contenidos transmitidos, difundidos, almacenados, puestos a disposición o recibidos, obtenidos o a los que se haya accedido a través de sus PRODUCTOS. Ni tampoco por los Contenidos prestados u ofertados por terceras personas o entidades.

ARANZADI LA LEY se reserva el derecho de eliminación de aquellos contenidos que resulten inveraces, inexactos y contrarios a la ley, la moral, el orden público y las buenas costumbres.

Nota de la Editorial: El texto de las resoluciones judiciales contenido en las publicaciones y productos de ARANZADI LA LEY, S.A.U., es suministrado por el Centro de Documentación Judicial del Consejo General del Poder Judicial (Cendoj), excepto aquellas que puntualmente nos han sido proporcionadas por parte de los gabinetes de comunicación de los órganos judiciales colegiados. El Cendoj es el único organismo legalmente facultado para la recopilación de dichas resoluciones. El tratamiento de los datos de carácter personal contenidos en dichas resoluciones es realizado directamente por el citado organismo, desde julio de 2003, con sus propios criterios en cumplimiento de la normativa vigente sobre el particular, siendo por tanto de su exclusiva responsabilidad cualquier error o incidencia en esta materia.

Si quieres adquirir esta
obra haz click aquí



Índice General

	<i><u>Página</u></i>
PRESENTACIÓN.....	13
I	
ÍNDICE DESCRIPTIVO DE TODAS LAS SENTENCIAS NOVEDOSAS (2017-2025)	31
II	
ÍNDICE POR MATERIAS DE TODAS LAS SENTENCIAS NOVEDOSAS (2017-2025)	111
III	
ÍNDICE POR PRECEPTOS DE TODAS LAS SENTENCIAS NOVEDOSAS (2017-2025)	219
IV	
RESUMEN DE LAS SENTENCIAS QUE ESTABLECEN UN CRITERIO JURISPRUDENCIAL NUEVO. AÑO 2025	365
V	
ÍNDICE DE ABREVIATURAS	547



Resumen de las sentencias que establecen un criterio jurisprudencial nuevo. Año 2025

906

El aprovechamiento especial del dominio público gravado por las tasas no constituye un desplazamiento patrimonial equiparable a la concesión, por lo que no puede ser gravado por ITPO

Sentencia núm. 1/2025, de 7 de enero, Pon. Sr. Navarro Sanchís (ECLI:ES:TS:2025:164)

La diversidad de tributos de nuestro sistema posibilita que una misma actuación pudiera quedar sujeta a distintos tributos, y por ello en ocasiones se utilizan las reglas de «no sujeción» para delimitar la tributación aplicable en cada caso concreto.

En el supuesto enjuiciado se planteaba un supuesto curioso, en tanto se cuestionaba si el aprovechamiento especial del dominio público autorizado mediante licencia municipal para la instalación y explotación de terrazas destinadas a actividades de restauración en la vía pública, puede constituir también el hecho imponible del ITPO, como defendía la Generalitat de Cataluña.

A favor de esa tesis, la Administración autonómica entendía que la autorización administrativa para la instalación y explotación de un espacio público, bien fuera a través de un aprovechamiento especial o a través de un uso privativo de instalaciones desmontables, queda subsumida en el hecho imponible del artículo 13.2 del TRITPAJD, toda vez que constituyen supuestos de traslación de la facultad de explotación económica del dominio público, lo que constituiría un verdadero desplazamiento patrimonial.

De este modo, la Administración autonómica sostenía que el otorgamiento de la facultad de explotación económica a través de la instalación de terrazas en la vía pública implica necesariamente la existencia del desplazamiento patrimonial, lo que implicaría el correspondiente gravamen por el ITPO.

Para determinar si existía o no sujeción al ITPO, la Sala comienza analizando el artículo 13.2 del TRITPAJD para determinar si la relación de actuaciones administrativas



equiparables a unas transmisiones patrimoniales onerosas contenida en ese precepto constituye una lista cerrada o una lista abierta con fines meramente ejemplificativos.

La conclusión alcanzada por la Sala es que la mera autorización de aprovechamiento especial no se integra dentro en el catálogo legal de hechos imponible gravados por el ITPO. Además, la Sala subraya la existencia de diferencias dogmáticas relevantes entre la concesión y la autorización administrativa, porque la concesión atribuye facultades nuevas que comportan un desplazamiento patrimonial, mientras que la autorización se emplea para controlar el ejercicio de derechos preexistentes, sin otorgar al particular facultad alguna que no dispusiera con anterioridad, lo que descarta la existencia de desplazamiento patrimonial.

En consecuencia, la doctrina jurisprudencial establecida en la sentencia es la siguiente:

«1.—El aprovechamiento especial del dominio público permitido a través de la autorización municipal de instalación y explotación de terrazas para el ejercicio en ellas de actividades de restauración en la vía pública no constituye un hecho imponible del impuesto sobre transmisiones patrimoniales onerosas, en aplicación de los artículos 7.1.B) y 13.2 del Texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

2.—La equiparación que aparentemente efectúa el artículo 13.2 del Texto refundido entre las concesiones administrativas —por las que se constituye un verdadero derecho real in re aliena, sobre el demanio— y las autorizaciones para el aprovechamiento especial de los bienes de dominio público —en este caso, terrazas de establecimientos de hostelería en la vía pública— debe ser interpretado en el sentido de que no todo aprovechamiento especial del demanio, por sí solo, origina un desplazamiento patrimonial a favor del autorizado, a efectos de su gravamen por el impuesto que nos ocupa.

3.—En todo caso, la constatación del requisito del desplazamiento patrimonial a efectos del gravamen de una autorización para el aprovechamiento especial del dominio público requiere un examen del contenido y circunstancias presentes en dicha autorización, por ser relevante a efectos fiscales».



907

La retasación en expropiación forzosa no genera una nueva alteración patrimonial, sino que revalúa la ganancia patrimonial originaria, por lo que sigue el mismo régimen jurídico que la originaria (p.ej. coeficientes de abatimiento)

Sentencia núm. 9/2025, de 14 de enero, Pon. Sr. Navarro Sanchís (ECLI:ES:TS:2025:102)

El artículo 58 de la Ley de Expropiación Forzosa, en su redacción original, reconocía el derecho del expropiado a una retasación cuando transcurrieran dos años sin que el justiprecio se hubiera hecho efectivo o consignado.

Esa segunda tasación, como es lógico, también puede proyectar sus efectos en materia tributaria, porque —entre otras cuestiones— obliga a cuestionar si a la ganancia de patrimonio resultante de la retasación le resultan de aplicación los coeficientes reductores de la disposición transitoria novena (DT 9.^a) de la LIRPF cuando la fijación del justiprecio de la retasación haya tenido lugar en momento posterior al 31 de diciembre de 1994.

En el caso enjuiciado, la recurrente adquirió en 1985 por sucesión hereditaria un porcentaje de la propiedad de unas fincas que fueron expropiadas en 1998 por el Ayuntamiento de Valencia para la ejecución de un parque, levantándose acta de pago y ocupación en mayo de 2000. Disconforme con el precio ofrecido, se tramitó expediente de justiprecio ante la Junta Provincial de Expropiación (JPE) que finalizó mediante acuerdo en mayo de 2005.

Transcurrido el plazo legal de dos años sin que se hubiera abonado o consignado el pago del justiprecio fijado por la JPE, la recurrente solicitó en 2008 la retasación de las fincas expropiadas, dictando la JPE resolución en 2010 que fue también impugnada, desembocando en una sentencia del TS que fijó las bases para determinar el justiprecio en 2015.

En 2016 la Inspección tributaria inició un procedimiento de comprobación del IRPF de los periodos 2012 a 2015 del contribuyente, concluyendo con una liquidación que integraba en la base imponible del ahorro las ganancias patrimoniales derivadas de la retasación, imputándolas a los años 2012 y 2015 y descartando la aplicación de los coeficientes reductores de la DT 9.^a de la LIRPF.

El contribuyente afectado recurrió esa decisión y el TSJ de la Comunidad Valenciana desestimó el recurso contencioso-administrativo, basándose en la doctrina según la cual la retasación consiste en la fijación de un nuevo justiprecio mediante una nueva valoración del bien expropiado, concluyendo que la ganancia patrimonial que representa el nuevo justiprecio determinado en retasación no coincide con la alteración en la composición del patrimonio materializada con la ocupación del bien expropiado, sino que se trata de un nuevo derecho, por lo que no resultaba aplicable la DT 9.^a de la LIRPF y sus coeficientes de abatimiento.

Planteada esa cuestión en el recurso de casación, la Sala rechaza que la retasación cree una ganancia patrimonial nueva y distinta de la anterior, estableciendo que forma



parte del mismo procedimiento de expropiación y que el justiprecio que se fija mediante ella se refiere a la misma alteración patrimonial que se produjo cuando se expropió el bien. La retasación, según la Sala, no es un proceso independiente, sino parte del procedimiento expropiatorio diseñado para proteger al expropiado, de manera que, aunque el derecho a la retasación nazca después de la transmisión del bien expropiado, esto no lo separa de la pérdida patrimonial original causada por la expropiación. Por tanto, el justiprecio fijado en el procedimiento de retasación no determina una ganancia patrimonial autónoma y distinta, sino que modifica en favor del expropiado un aspecto de su derecho a la indemnización a cambio de la pérdida inherente a la privación forzosa de elementos de su patrimonio, de manera que la retasación no es causa de la ganancia, ni la crea ni modifica su objeto y causa, sino que sirve a la sustitución por caducidad del justiprecio caducado.

En cuanto a la aplicación de los coeficientes reductores, el TS establece que, si no hay más alteración patrimonial que la causada por la expropiación, entonces es de aplicación el régimen que la LIRPF estableció con carácter transitorio en su DT 9.^a siempre que el bien expropiado cuya retasación se insta no estuviera afecto a actividades económicas y hubiera sido adquirido antes de la expresada fecha. Respecto a la imputación temporal, la ganancia patrimonial obtenida como consecuencia de la retasación, cuando haya resultado litigioso el justiprecio fijado en ella, debe imputarse al ejercicio en el que la resolución judicial que lo determine devenga firme.

Con base en lo anterior, la doctrina jurisprudencial establecida es la siguiente:

«1) A efectos del IRPF, la ganancia patrimonial puesta de manifiesto como consecuencia de la retasación de bienes expropiados (art. 58 LEF) no trae causa de una alteración patrimonial diferente, autónoma y posterior a la producida originariamente con la expropiación del bien o derecho, sino que, por el contrario, se trata de valorar de nuevo tal ganancia, estableciendo un nuevo justiprecio, de acuerdo con la configuración legal de la ganancia, de manera que el valor de adquisición es el determinado por la adquisición del bien o derecho.

2) La ganancia patrimonial obtenida como consecuencia de la retasación (art. 58 LEF) debe imputarse temporalmente, cuando haya resultado litigioso el justiprecio fijado en la retasación, del modo establecido en las sentencias de este Tribunal Supremo de 26 de mayo y 12 de julio de 2017 (rec. 1137/2016 y 1647/2016), por las que el incremento reconocido en la resolución —administrativa o judicial— que lo resuelva debe imputarse al ejercicio en el que dicha resolución devenga firme, si contiene la determinación final e inmodificable del justiprecio.

3) A tales ganancias patrimoniales les resultan aplicables los coeficientes reductores o de abatimiento previstos en la disposición transitoria novena de la Ley del IRPF, a pesar de que la fijación del justiprecio de la retasación haya tenido lugar en momento posterior al 31 de diciembre de 1994, porque la adquisición se produjo en tiempo notoriamente anterior a la expresada fecha y el terreno expropiado no consta afecto a actividades económicas».



908

La existencia de una pérdida patrimonial debe ser acreditada por el contribuyente, quien, en caso de baja de valores, deberá aportar el certificado de la entidad financiera y, además, la justificación del negocio jurídico subyacente

Sentencia núm. 53/2025, de 20 de enero, Pon. Sra. Córdoba Castroverde (ECLI:ES:TS:2025:329)

El artículo 33 de la LIRPF define como ganancias y pérdidas patrimoniales las variaciones en el valor del patrimonio del contribuyente que se pongan de manifiesto con ocasión de cualquier alteración en la composición de aquel, disponiendo que no se computarán como pérdidas patrimoniales las no justificadas.

En relación con las pérdidas, por tanto, se exige la correspondiente justificación, sin que resulte claro cómo debe acreditarse la existencia de una alteración en el patrimonio de una persona física en cada caso concreto.

En el supuesto enjuiciado, el interesado consignó una pérdida patrimonial en su autoliquidación por el IRPF y la Administración le requirió para que acreditase la pérdida, y como consecuencia de no considerar suficientemente acreditada dicha pérdida regularizó su situación rechazando la existencia de una pérdida patrimonial.

El contribuyente recurrió y vio desestimadas sus pretensiones, tanto en vía administrativa como en vía judicial. Para la Sala de instancia resultaba injustificada la pérdida patrimonial porque los certificados aportados no permitían determinar si estábamos ante un supuesto del artículo 33.1 de la LIRPF o, por el contrario, ante un supuesto específicamente excluido por la normativa del IRPF, dado que de las certificaciones de la entidad financiera aportadas no quedaba claro si se produjo o no una disminución en el patrimonio del contribuyente.

El interesado recurrió en casación porque entendía que el artículo 33.5 de la LIRPF exige justificar la pérdida patrimonial, esto es, la variación de valor (lo que en el supuesto enjuiciado se había verificado mediante la aportación de la certificación expedida por la entidad depositaria de los títulos) y que la normativa reguladora no exige una justificación adicional sobre las circunstancias que subyacen a la existencia de la alteración patrimonial certificada. Según el recurrente, la información sobre la composición y valoración de cuentas de valores obra en poder de la Administración tributaria a través del modelo 189 presentado por las entidades financieras, por lo que la debía corresponder a la Administración la carga de la prueba sobre la insuficiencia de la prueba aportada.

Para resolver la cuestión planteada, el TS comienza recordando que el artículo 33 LIRPF establece claramente que no se considerarán como pérdidas patrimoniales y, por tanto, no se computarán como tales en el IRPF, las no justificadas.

Según la Sala, la exclusión legal del cómputo de pérdidas no justificadas tiene como finalidad eliminar la posibilidad de que los contribuyentes puedan incorporar a sus declaraciones pérdidas derivadas de actuaciones que dependen únicamente de su voluntad, evitando así mecanismos de elusión fiscal. Añade que para justificar las variaciones en



el patrimonio del contribuyente que supongan una disminución de aquel, no basta con la aportación de una certificación expedida por la entidad depositaria de los títulos de la que resulta que los títulos dejaron de formar parte de su patrimonio, sino que habrá que analizar el negocio jurídico subyacente, a fin de determinar cuál es el motivo de dicha alteración patrimonial.

En cuanto a la carga de quién debe probar la variación patrimonial habrá de estarse a las reglas generales en materia de prueba que, tanto en el ámbito tributario (artículo 105 LGT), como en el ámbito judicial (artículo 217 LEC), imponen la carga de la prueba a quien alega su derecho. En el caso que se examina, señala la Sala que correspondía al recurrente justificar la variación en su patrimonio que suponía una disminución de aquel, no bastando con la mera aportación de la declaración de baja de los títulos certificada por la entidad financiera, estando obligado a aportar justificación adicional sobre la operación subyacente a la declaración de baja de los títulos certificada.

Por todo lo expuesto, la doctrina jurisprudencial establecida en la sentencia analizada es la siguiente:

«1. El artículo 33, apartados 1 y 5, de la LIRPF exige justificar la existencia de un negocio jurídico para acreditar la alteración en la composición del patrimonio, base de una pérdida patrimonial.

2. El contribuyente está obligado a aportar justificación adicional sobre la operación subyacente a la declaración de baja de los títulos certificada por la entidad financiera siempre que exista una discrepancia entre la información que obra en poder de la Administración Tributaria y la consignada por el contribuyente en su autoliquidación. En estos casos, no debe ser la Administración Tributaria la que desvirtúe la imputación efectuada en la autoliquidación del impuesto, sino que corresponderá al contribuyente justificar la alteración en la composición de su patrimonio que suponga una disminución de aquél».



909

Procede aplicar el tipo reducido del IVA a la transmisión de edificios aptos para ser utilizados como vivienda, aunque no tenga cédula de habitabilidad o licencia de primera ocupación

*Sentencia núm. 82/2025, de 28 de enero, Pon. Sr. Merino Jara
(ECLI:ES:TS:2025:299)*

La LIVA establece que se aplicará el tipo reducido a las ejecuciones de obra de construcción o rehabilitación de edificaciones o partes de las mismas destinadas principalmente a viviendas, incluidos los terrenos en que se hallen enclavadas, así como las entregas de edificios o partes de los mismos aptos para su utilización como viviendas.

En este sentido, el artículo 94.Tres de la LIVA dispone que en ningún caso procederá la deducción de cuotas soportadas que hayan sido repercutidas indebidamente. Por su parte, el artículo 106 de la LGT establece que los hechos relevantes para la aplicación de los tributos pueden acreditarse por cualquier medio de prueba admitido en Derecho.

En el supuesto enjuiciado, la sociedad adquirió un inmueble compuesto por dos edificios que contaba con viviendas, locales comerciales y plazas de garaje, soportando IVA al tipo general, que procedió a deducir y compensar en sus autoliquidaciones periódicas. En el ejercicio siguiente, la sociedad transmitió las fincas a otra entidad, destinándose por esta última las viviendas a arrendamiento protegido.

La Administración tributaria regularizó la situación tributaria al considerar que la entrega subsiguiente estaba exenta del IVA y, por tanto, las cuotas soportadas no eran deducibles. Años después, la sociedad instó la rectificación de sus autoliquidaciones y la devolución de ingresos indebidos, alegando que en la adquisición debió aplicarse el tipo reducido y no el tipo general.

En este contexto, la cuestión litigiosa consiste en determinar si, para la aplicación del tipo reducido del artículo 91.Uno.1.7.º de la LIVA, es imprescindible que el edificio cuente en el momento de la entrega con cédula de habitabilidad, licencia de primera ocupación u otra autorización administrativa, o si basta con que el edificio esté totalmente terminado y sea objetivamente apto para ser destinado a vivienda. Adicionalmente, se planteaba si procede la devolución del exceso del IVA repercutido por aplicación de un tipo superior al legalmente exigible, aun cuando las cuotas no fueran deducibles por la mecánica propia del tributo.

Para resolver la cuestión planteada, la Sala reitera una concepción objetiva del concepto de «vivienda», atendiendo a sus características físicas, de diseño y de destino legal posible, considerando irrelevantes los formalismos administrativos posteriores para calificar su aptitud. El Tribunal concluye que no es necesaria la cédula de habitabilidad ni la licencia de ocupación para entender que el edificio es «apto para su utilización como vivienda» a efectos de la aplicación del tipo reducido del IVA y, para evitar una doble imposición o enriquecimiento injusto de la Hacienda Pública, reconoce que procede devolver el exceso de lo repercutido, con sus correspondientes intereses de demora, aunque no exista derecho a deducir esas cuotas.



Por todo ello, la Sala estima el recurso de casación interpuesto, fijando como doctrina jurisprudencial que *«para la aplicación del tipo reducido previsto en el artículo 91. Dos.1. 7.º LIVA, en relación con los «edificios aptos para la su utilización como vivienda» es necesario que concurran los siguientes requisitos:*

1.º) Ha de tratarse de vivienda terminada, ya que la entrega de la edificación, en tanto no esté concluida, sigue el régimen del suelo sobre el que se asienta.

2.º) El tipo se aplica a todas las operaciones que, conforme al artículo 8 LIVA, tengan la consideración de entrega de vivienda, y no a las operaciones relativas a vivienda que tengan la consideración de prestación de servicios.

3.º) Conforme a la noción usual del término, es preciso que se trate de aptitud para el destino "a habitación o moradas de una persona física o familia, constituyendo su hogar o sede de su vivienda doméstica"».



910

No fija doctrina por la falta de concreción de los hechos y de las vulneraciones invocadas por el recurrente

Sentencia núm. 83/2025, de 28 de enero, Pon. Sr. Navarro Sanchís (ECLI:ES:TS:2025:300)

En el supuesto enjuiciado, la cuestión con interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia era curiosa, porque consistía en *«determinar si, ante una solicitud de declaración de prescripción de la acción de cobro de una deuda tributaria, formulada de forma autónoma y sin vinculación con un acto de recaudación, la respuesta que dé la Administración tributaria —sea expresa o presunta— es susceptible de reclamación económico administrativa de conformidad con el artículo 227 de la LGT»*.

Pero la Sala consideró que no había lugar al recurso de casación, ni a fijar doctrina, porque en el caso enjuiciado no es posible un pronunciamiento de alcance general, interpretativo de estos preceptos cuestionados, en respuesta a la cuestión de interés casacional objetivo para formar jurisprudencia, ante la falta de pretensión efectiva de fondo susceptible de articulación a través de la reclamación en su día formulada (artículo 93.1 LJCA).

Añade que, para alcanzar esa conclusión, es necesario hacer referencia a los términos ciertamente laxos con que la solicitud inicial fue formulada, porque *«se trata de una solicitud no reactiva inmediatamente frente a ninguna actuación recaudatoria de la Administración en persecución del cobro de la deuda fijada»*.



911

No fija doctrina por la falta de correspondencia entre la cuestión planteada y las circunstancias concretas del caso

*Sentencia núm. 135/2025, de 7 de febrero, Pon. Sr. Merino Jara
(ECLI:ES:TS:2025:667)*

En el supuesto enjuiciado, la cuestión con interés casacional objetivo para la formación consistía en: (i) precisar si la doctrina fijada en la sentencia de 1 de octubre de 2020 sobre los requisitos de validez de la entrada en domicilio constitucionalmente protegido es extensible a las actuaciones practicadas con el consentimiento del interesado o de una persona autorizada para otorgarlo; y (ii) determinar si la anulación de una autorización de entrada y registro o la apreciación de la ilegalidad de estas actuaciones comporta *per se* y en todo caso la nulidad de los acuerdos de liquidación o sanción dictados en el procedimiento en que se practicó la entrada.

Sin embargo, la Sala constató que en el supuesto enjuiciado se había producido una entrada en domicilio con autorización judicial y, por tanto, las cuestiones planteadas no estaban directamente vinculadas al supuesto enjuiciado, por lo que no había lugar al recurso de casación y la sentencia no fijó doctrina jurisprudencial.



912

La monetización de activos por impuesto diferido solo genera intereses de demora desde la fecha de su reconocimiento hasta la fecha de su efectiva devolución

Sentencia núm. 144/2025, de 12 de febrero, Pon. Sra. Córdoba Castro-verde (ECLI:ES:TS:2025:752)

La normativa del IS prevé que, bajo determinadas circunstancias y sujeto al cumplimiento de estrictos requisitos, los obligados tributarios puedan solicitar la monetización de sus activos por impuesto diferido como crédito exigible frente a la Hacienda Pública.

Este era el caso de la Disposición Adicional 22.^a del TRLIS, que recogía la posibilidad de solicitar la monetización de los activos por impuesto diferido correspondientes a dotaciones por deterioro de los créditos derivadas de las posibles insolvencias de los deudores, o a aportaciones a sistemas de previsión social. En cuanto al procedimiento para solicitar esta devolución, el artículo 69.4 del RIS se remitía a los artículos de la LGT sobre devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo, pero excluyendo el devengo de intereses de demora, que es la cuestión debatida en la presente sentencia.

En aplicación de la referida Disposición Adicional 22.^a del TRLIS, una entidad solicitó en su autoliquidación del IS la conversión en crédito de sus activos por impuesto diferido. La Administración tributaria, previa comprobación, reconoció la procedencia del crédito, si bien por un importe inferior al solicitado por la entidad.

Disconforme con este acuerdo, la entidad interpuso reclamación económico-administrativa ante el TEAC, que fue parcialmente estimada, reconociendo la procedencia de devolver a la entidad un importe superior al admitido por la Administración, aunque inferior al inicialmente solicitado por la entidad. El referido importe adicional fue satisfecho por la Administración nueve meses después de la resolución del TEAC, sin incluir intereses de demora.

Sin embargo, la entidad entendía que la resolución del TEAC evidenciaba que la Administración tributaria debería haberle reconocido desde el principio una devolución superior y que, por tanto, sí era procedente el devengo de intereses de demora por ese importe adicional reconocido por el TEAC desde la fecha del acuerdo inicial de la Administración hasta su efectivo pago. De lo contrario, se estaría incentivando a la Administración a resolver improcedentemente solicitudes de monetización de activos por impuesto diferido como forma de financiación gratuita.

Planteado el debate en vía contenciosa, la Sala de instancia estimó el devengo de intereses de demora, pero únicamente desde la fecha de la resolución del TEAC que reconocía el importe adicional de devolución.

Disconformes tanto la entidad como la Administración con la sentencia de instancia, prepararon ambas partes recurso de casación a fin de que el TS se pronunciase sobre la procedencia de reconocer intereses de demora en un supuesto como este y, en su caso, el *dies a quo* de dichos intereses.



Con respecto a la primera cuestión, el TS confirma que la conversión de activos por impuesto diferido no constituye un expediente de devolución derivado de la normativa del tributo, pues la remisión del artículo 69.4 del RIS al artículo 31 de la LGT tiene un alcance puramente procedimental, sin que existan cantidades o desembolsos previamente ingresados o soportados como consecuencia de la aplicación del tributo. Asimismo, no estamos ante una devolución de ingresos realizada previamente, sino ante supuestos en los que la norma permite anticipar el crédito del IS frente a la Hacienda Pública cuando se producen ciertas circunstancias. Y es precisamente el hecho de que se está anticipando un crédito lo que fundamenta la no satisfacción de intereses de demora.

No obstante, una vez determinado el importe de la devolución, sí procederá el devengo de intereses de demora hasta la fecha de la efectiva devolución (como consecuencia de la naturaleza indemnizatoria que tienen los intereses de demora). De este modo, una vez que el TEAC determinó la cantidad líquida cuya devolución resultaba procedente, esta suma debe generar los correspondientes intereses de demora desde la fecha del acuerdo hasta la fecha de su devolución.

En cuanto a la segunda cuestión, el *dies a quo* del cómputo del plazo en que se devengan tales intereses debe ser la fecha de la resolución del órgano económico-administrativo que determinó el importe de la devolución, pues la cantidad solo resultó determinable y equiparada a cantidad líquida a partir del acuerdo del TEAC, otorgando a estos efectos relevancia al hecho de que la cantidad finalmente reconocida por el TEAC no era la inicialmente solicitada por la entidad.

Resumiendo las anteriores conclusiones, el TS fija la siguiente doctrina con interés casacional para la formación de jurisprudencia:

«1. En interpretación del artículo 69 del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades, si bien no procede el abono de intereses de demora durante el período de tiempo transcurrido entre la presentación de la autoliquidación y el reconocimiento de la devolución solicitada por conversión de los activos por impuestos diferidos (DTAs) como crédito exigible frente a la Hacienda pública, sin embargo, una vez reconocido el importe de la devolución a que tiene derecho el obligado tributario, procederá el devengo de intereses de demora.

2. Determinado el importe de la devolución, el dies a quo del cómputo del plazo en que se devengan tales intereses será, en el caso examinado, el de la resolución del órgano económico-administrativo que fijó el importe de la devolución a que tenía derecho el obligado tributario».



913

En el recurso de apelación pueden aportarse pruebas si se debate la legalidad de una disposición general, a pesar de lo establecido en el artículo 85.3 LJCA

*Sentencia núm. 186/2025, de 24 de febrero, Pon. Sr. Merino Jara
(ECLI:ES:TS:2025:887)*

El principio de cognición plena ha sido reafirmado en la jurisprudencia contencioso-administrativa de los últimos años, y una de sus manifestaciones ha sido el reconocimiento de la posibilidad de aportar pruebas en cualquier momento, aunque no hubieran sido aportadas en fases anteriores.

En ese contexto, resulta extraño ver que el artículo 85.3 de la LJCA limita la práctica de prueba en el recurso de apelación a *«las que hubieran sido denegadas o no hubieran sido debidamente practicadas en primera instancia por causas que no les sean imputables»*.

En el supuesto enjuiciado, la Administración que presentaba el recurso de apelación había intentado aportar nuevas pruebas para evitar la nulidad de la disposición general, y el tribunal de instancia las rechazó porque, según una reiterada jurisprudencia del T S, *«el recurso de apelación no tiene como finalidad abrir un nuevo enjuiciamiento de la cuestión en las mismas condiciones que tuvo lugar en la primera instancia, sino depurar el resultado procesal obtenido en ella»*. Disconforme con dicha sentencia, la Administración presentó recurso de casación.

Para resolver el recurso de casación, la Sala comienza destacando que la LJCA quiere que del procedimiento relativo a la cuestión de ilegalidad se tramite con la mayor celeridad posible. Pero considera oportuno preguntarse si, en estos casos, el acotado ámbito probatorio pensado para el recurso de apelación debe aplicarse con todo rigor; o si, por el contrario, en el enjuiciamiento de la legalidad de la disposición general no rige tal limitación, dado que el artículo 125.1 LJCA dispone que con el escrito de personación y alegaciones *«podrá acompañarse la documentación que se estime oportuna para enjuiciar la legalidad de la disposición cuestionada»*.

De este modo, ponderando los intereses en conflicto y la normativa aplicable, la Sala considera que sí es posible presentar nuevas pruebas en el recurso de apelación cuando tiene por objeto enjuiciar la legalidad de una disposición general.

Por todo ello, la doctrina jurisprudencial establecida en la sentencia analizada es la siguiente: *«en los casos en los que el tribunal de apelación es también competente para pronunciarse sobre la validez o nulidad erga omnes de la norma reglamentaria que da cobertura al acto indirectamente impugnado (art. 27.2 LJCA) es admisible la aportación de elementos probatorios que, en principio, quedarían excluidos por la aplicación estricta del artículo 85.3 LJCE, pero que pueden resultar relevantes a los efectos del enjuiciamiento de la legalidad de la disposición general controvertida; y que, en todo caso, habrían podido ser aportados y tenidos en consideración en el caso de realizarse tal enjuiciamiento en el seno de una cuestión de ilegalidad (art. 125.1 LJCA). Lo contrario implicaría una limitación de las posibilidades de defensa de la legalidad de la disposición general, limitación que no se produciría si se hubiera tramitado como cuestión de ilegalidad, puesto que, en este caso, si*



se podrían aportar documentos. Si de lo que se trata es de depurar el ordenamiento jurídico eliminando normas contrarias a derecho, en esa línea esta la flexibilización del recibimiento a prueba en circunstancias como las presentes».



914

El principio de íntegra regularización no exige la compensación de unas cuotas declaradas a compensar en una autoliquidación que luego fue objeto de regularización por parte de la Administración

Sentencia núm. 190/2025, de 25 de febrero, Pon. Sr. Navarro Sanchís (ECLI:ES:TS:2025:758)

La LGT dispone que los hechos aceptados por los obligados tributarios en actas de conformidad se presumen ciertos y sólo podrán rectificarse mediante prueba de error de hecho. Además, el RGAT prevé que el obligado tributario no podrá revocar la conformidad manifestada en el acta, sin perjuicio de su derecho a recurrir contra la liquidación resultante por error en la apreciación de los hechos o indebida aplicación de las normas jurídicas.

En el supuesto enjuiciado, la sociedad recurrente solicitó en 2011 la devolución del IVA, incluyendo cuotas soportadas por la adquisición de un inmueble. En actuaciones de inspección posteriores, la sociedad suscribió acta de conformidad en la que se declaró no deducibles una parte de las cuotas del IVA soportadas, al considerar que el inmueble era ajeno a su actividad económica.

Posteriormente, en la autoliquidación del IVA correspondiente al período en que tuvo lugar la venta del inmueble en 2013, la entidad incrementó el saldo a compensar de períodos anteriores incluyendo aquellas cuotas que habían sido declaradas no deducibles en el acta de conformidad. La Administración rechazó dicha compensación al entender que tales cuotas ya fueron regularizadas mediante liquidación firme.

En este contexto, la cuestión litigiosa gira en torno a determinar si el principio de íntegra regularización del IVA permite que un contribuyente incorpore como cuotas a compensar aquellas cuotas soportadas que, en un período anterior, fueron expresamente declaradas no deducibles en una liquidación firme derivada de un acta de conformidad suscrita por el propio obligado tributario, o si, por el contrario, la firmeza de dicha liquidación y el carácter vinculante del acta impiden modificar los hechos aceptados, salvo que se acredite error de hecho o se acuda a los procedimientos especiales de revisión de actos firmes.

Para resolver la cuestión planteada, la Sala parte de que no se da la situación de hecho que justifica el principio de íntegra regularización, pues se pretende compensar la cuota repercutida con un pretendido crédito fiscal que ya fue declarado improcedente mediante liquidación derivada del acta de conformidad.

La Sala considera que el acta de conformidad supone la celebración de un negocio jurídico que vincula por igual a la Administración y al contribuyente. Los hechos aceptados en las actas de inspección se presumen ciertos y sólo podrán rectificarse mediante prueba de error de hecho. La recurrente pretende remover el estado de cosas creado con su propio reconocimiento, sin que conste error de hecho invencible ni se haya acudido a los procedimientos de revisión de actos firmes.

Por todo ello, la comprobación efectuada por la Administración supuso en relación con dicha operación una regularización definitiva que no puede alterarse por impedirlo



la propia declaración de voluntad manifestada por el contribuyente con la firma del acta de conformidad.

Como consecuencia de todo lo expuesto, la Sala desestima el recurso de casación interpuesto y establece la siguiente doctrina jurisprudencial:

«1) El principio de íntegra regularización no resulta aplicable a los supuestos en los que se comprueban por la Administración tributaria las cuotas de IVA a compensar procedentes de operaciones realizadas en periodos anteriores, cuando se pretende incrementar el saldo resultante mediante la inclusión de unas cuotas soportadas y que fueron regularizadas por la inspección tributaria en un acta de conformidad, dando lugar a una liquidación firme, sin que fuera impugnada por el contribuyente. Esto es, que el principio de íntegra regularización no entra en juego cuando ya se ha producido la comprobación administrativa de la que se pretende extraer la consecuencia favorable —aquí, la compensación del IVA soportado— mediante su traslación al procedimiento correspondiente a otra operación.

2) A tal respecto, la suscripción de un acta de conformidad y la firmeza ulterior de la liquidación resultante de ésta únicamente podrían ser modificadas conforme a las reglas previstas para la revisión de los actos firmes, iniciativa que no consta emprendida en este caso».



915

A efectos de la cláusula antiabuso del artículo 15 LGT, la artificiosidad del negocio jurídico no deriva del elemento transfronterizo, sino de la ausencia de efectos jurídicos o económicos relevantes distintos del ahorro fiscal

Sentencia núm. 213/2025, de 27 de febrero, Pon. Sra. Córdoba Castro-verde (ECLI:ES:TS:2025:904)

El artículo 15 de la LGT establece la cláusula antiabuso nacional, disponiendo que se entenderá que existe conflicto en la aplicación de la norma tributaria cuando se evite total o parcialmente la realización del hecho imponible o se minore la base o la deuda tributaria mediante actos o negocios en los que concurran las siguientes circunstancias: (i) que, individualmente considerados o en su conjunto, sean notoriamente artificiosos o impropios para la consecución del resultado obtenido; y (ii) que de su utilización no resulten efectos jurídicos o económicos relevantes, distintos del ahorro fiscal y de los efectos que se hubieran obtenido con los actos o negocios usuales o propios.

El asunto enjuiciado en esta sentencia trata de operaciones societarias de financiación intragrupo con elemento transfronterizo, en las que una sociedad española solicitó un préstamo a una sociedad holandesa del mismo grupo para financiar mediante aportación de capital a otra sociedad holandesa del grupo la adquisición de negocios de alimentación animal en Canadá y Estados Unidos. La sociedad española se dedujo los gastos financieros del préstamo, mientras que las sociedades que finalmente realizaron la adquisición también se dedujeron los intereses pagados en sus respectivos países.

La cuestión de interés casacional consiste en determinar si, en línea con lo dispuesto en el artículo 15 de la LGT, la operación controvertida permite evitar total o parcialmente la realización del hecho imponible o minorar la base o la deuda tributaria mediante actos o negocios que sean notoriamente artificiosos y que, de su utilización, no resulten efectos jurídicos o económicos relevantes distintos del ahorro fiscal, tomando como punto de partida que la presencia de un elemento transfronterizo no es suficiente, por sí misma, para declarar la artificiosidad de una operación.

Para resolver la cuestión planteada, la Sala considera que las operaciones realizadas deben calificarse de notoriamente artificiosas, no por la existencia de un elemento transfronterizo, sino por la forma de canalizar la adquisición con fondos que se encauzan a través de sucesivas sociedades interpuestas. En este sentido, destaca una finalidad exclusivamente fiscal debido a que se busca un doble aprovechamiento de los gastos financieros en España y en los países en los que se realizaron las adquisiciones.

Dicha conclusión se alcanza a través de la constatación de que la intervención de la recurrente en la adquisición de los negocios no tuvo ningún efecto jurídico o económico relevante, salvo la deducción de los gastos financieros del préstamo, utilizándose a la entidad española como mero instrumento canalizador de los fondos. En este sentido, el Grupo consiguió una doble deducción de unos mismos gastos financieros, que se hizo efectiva en España y en los países que finalmente realizaron la adquisición.



Según la Sala, la cláusula antiabuso nacional del artículo 15 de la LGT ha de interpretarse conforme al Derecho de la UE, que ha considerado que una razón imperiosa de interés general que puede justificar la aplicación de medidas restrictivas a las libertades fundamentales es la prevención del abuso de normas tributarias. Por ello, la jurisprudencia del TJUE ha declarado que son prácticas abusivas aquellos montajes puramente artificiales carentes de sentido económico o comercial claro.

La Sala entiende que no es necesario el planteamiento de cuestión prejudicial al TJUE porque la cuestión suscitada está suficientemente aclarada por su jurisprudencia y, además, la artificiosidad de la operación viene constituida por perseguir exclusivamente una ventaja fiscal, y no por la presencia de un elemento transfronterizo.

Por todo ello, la doctrina jurisprudencial establecida en la sentencia comentada es la siguiente: *«la presencia de un elemento transfronterizo no es suficiente, por sí misma, para declarar la artificiosidad de una operación desde la perspectiva del Derecho interno y desde el Derecho de la Unión Europea. La cláusula antiabuso nacional, conflicto en la aplicación de la norma —artículo 15 de la Ley General Tributaria— ha de interpretarse conforme al Derecho de la UE. Será necesario determinar si, examinadas las circunstancias del caso, la operación controvertida permite evitar total o parcialmente la realización del hecho imponible o minorar la base o la deuda tributaria mediante actos o negocios que sean notoriamente artificiosos y que de su utilización no resulten efectos jurídicos o económicos relevantes, distintos del ahorro fiscal».*



916

La regla del art. 212.3 LGT, que impone la suspensión de ejecución de las sanciones impugnadas, no resulta de aplicación cuando se insta la suspensión de ejecución de la providencia de apremio por impago de la sanción

Sentencia núm. 263/2025, de 10 de marzo, Pon. Sra. Córdoba Castroverde (ECLI:ES:TS:2025:966)

El artículo 212.3 de la LGT establece que la interposición en tiempo y forma de un recurso o una reclamación económico-administrativa conllevará, entre otros efectos, la suspensión de ejecución de las sanciones, sin necesidad de aportar garantías hasta que sean firmes en vía administrativa. Se trata de una regla clara, pero que permite cuestionar si resultaría de aplicación también en los supuestos en que el interesado insta la suspensión de ejecución de la providencia de apremio dictada como consecuencia del impago de una sanción.

Esa fue la cuestión que tenía que resolver el TS en la sentencia analizada, que comienza recordando que la vinculación entre sanción administrativa y no ejecutoriedad no es absoluta y necesaria, como ha reconocido la Sala en distintas sentencias en las que afirmó que *«no es inherente a la garantía penal del artículo art. 25.1 CE, ni deriva de un modo directo de la Constitución misma, la suspensión de las sanciones administrativas como manifestación del ius puniendi del Estado, de un modo semejante al que rige en el Código penal para las penas»*.

Seguidamente señala que no puede compartir la interpretación contenida en la sentencia de instancia, que considera aplicable, sin mayor justificación, la regla de suspensión automática y sin garantías, propia de las sanciones que son objeto de un recurso o de una reclamación económico-administrativa, a las providencias de apremio que se dirigen a la ejecución forzosa de una sanción ya firme en vía administrativa.

Según la Sala, la sentencia de instancia confunde los supuestos en que el acto recurrido es una sanción y aquellos otros en que el acto recurrido traiga causa de una sanción. Porque cuando el acto recurrido sea un acuerdo sancionador resultará de aplicación la regla del artículo 212.3 de la LGT, atinente a la suspensión automática de la sanción, sin la prestación de garantía, pero no así cuando el acto recurrido, cuya suspensión en vía económica-administrativa se solicita, sea una providencia de apremio derivada del incumplimiento del deber de pago de una sanción de multa, pues en este caso resultará de aplicación el principio general previsto en el artículo 233.1 de la LGT, de supeditación a la prestación de garantías.

Por todo ello, la doctrina jurisprudencial establecida en la sentencia analizada es la siguiente: *«cuando lo pretendido sea la suspensión en vía económico-administrativa de una providencia de apremio derivada del incumplimiento del deber de pago de una sanción de multa, no resulta de aplicación la regla del artículo 212.3 de la Ley General Tributaria, de suspensión automática del curso de dicha providencia de apremio, sin garantía —en rigor, se trataría de una inejecutividad—, sino el principio general previsto en el artículo 233.1, párrafo primero, de la LGT, de supeditación a la prestación de garantía»*.



917

Los efectos preclusivos de una comprobación limitada se mantienen aunque un procedimiento inspector posterior constate un error en la regularización practicada

*Sentencia núm. 270/2025, de 12 de marzo, Pon. Sr. Merino Jara
(ECLI:ES:TS:2025:1261)*

El artículo 140.1 LGT establece un efecto preclusivo que impide a la Administración tributaria efectuar una nueva regularización sobre el objeto ya comprobado en un procedimiento de comprobación limitada, salvo que se descubran nuevos hechos o circunstancias que resulten de actuaciones distintas de las realizadas. Este precepto, en defensa de la seguridad jurídica del contribuyente, establece que una comprobación limitada previa produce efecto preclusivo respecto de lo ya comprobado.

En el caso enjuiciado, la Administración realizó dos comprobaciones sucesivas sobre el IS del ejercicio 2016 del sujeto pasivo, refiriéndose ambas a la comprobación del importe declarado en concepto de compensación de bases imponible negativas originadas en periodos anteriores.

El primero de los procedimientos fue de comprobación limitada, y finalizó con la modificación de las bases imponible negativas pendientes de compensar, pero sin tener en cuenta que, a través de una liquidación previa (dictada en el marco de un procedimiento relativo a los ejercicios 2011 y 2012), ya firme, se habían eliminado la totalidad de bases imponible negativas correspondientes a 2011. De este modo, la liquidación provisional de los órganos de gestión relativa al ejercicio 2016 admitió la existencia de esas bases imponible negativas provenientes de 2011, sin tomar en consideración que las mismas habían sido eliminadas por esa previa liquidación.

La segunda comprobación se instrumentó a través de un procedimiento inspector y, en el mismo, la Administración sí advirtió la existencia de la liquidación previa que eliminaba las bases imponible negativas correspondientes al ejercicio 2011, corrigiendo así en relación con el ejercicio 2016 el importe de bases imponible negativas originadas en periodos anteriores, de manera contradictoria al resultado de la comprobación limitada sobre ese mismo ejercicio.

El acuerdo de liquidación que puso fin al procedimiento inspector fue recurrido por la entidad contribuyente al entender que se había vulnerado el efecto preclusivo que el artículo 140.1 LGT concede a los procedimientos de comprobación limitada, en la medida en que no se podían apreciar hechos o circunstancias nuevos, dado que la liquidación que eliminaba las bases imponible negativas era anterior al referido procedimiento de comprobación limitada.

Planteadamente dicha cuestión ante el TS, la Sala acepta la argumentación de la entidad, y señala que, si la Administración pudo haber contado con toda la documentación necesaria para decidir sobre tal compensación desde el primer procedimiento de comprobación limitada, no podía volver a regularizar en un segundo procedimiento inspector, ya que no cabía apreciar nuevos hechos o circunstancias, puesto que los hechos



no habían sufrido alteración alguna desde la comprobación limitada, dado que dichos hechos eran anteriores a esa comprobación.

De este modo, sería contrario a la seguridad jurídica ofrecer a la Administración una nueva oportunidad para realizar una actuación más intensa, no siendo admisible que primero se realizara una comprobación limitada y después una inspección sobre el mismo objeto.

Por todo ello, la doctrina jurisprudencial establecida en la sentencia comentada es la siguiente:

«Los efectos preclusivos que impone el art. 140 LGT, en el procedimiento de comprobación limitada, se mantienen, aunque se compruebe, con ocasión de la tramitación de un procedimiento inspector posterior, que tal resultado contradice, a su vez, lo consignado en una liquidación previa que había alcanzado firmeza».



918

Cabe exigir una tasa por el ejercicio de una actividad en un mercado, aunque el servicio se gestione de forma indirecta a través de un contrato de concesión, si el servicio que legitima la tasa es distinto del recibido por el concesionario

Sentencia núm. 275/2025, de 17 de marzo, Pon. Sr. Navarro Sanchís (ECLI:ES:TS:2025:1177)

La exigibilidad de las tasas por prestación de servicios públicos está condicionada a la efectiva prestación de dicho servicio, por lo que debe rechazarse la posibilidad de que un mismo servicio determine la exigencia de pagar una tasa y, al mismo tiempo, una tarifa por la misma actividad. Lo que sucede es que no siempre resulta fácil delimitar el servicio prestado que fundamenta la exigencia de la tasa y el que fundamenta la exigencia de la tarifa.

En el supuesto enjuiciado, el titular de un puesto en el mercado estaba obligado a pagar una tasa y una tarifa, pero como bien delimitó la sentencia de instancia y recuerda la Sala del TS, es posible identificar dos servicios de índole distintos prestados por entes distintos, de donde se infiere la compatibilidad entre tasa y tarifa. El primer servicio, de inspección y vigilancia sanitaria, que es aquél por el cual se paga la tasa, lo presta el Ayuntamiento y nada tiene que ver con los servicios que ofrece el concesionario y por los que se satisface a este una tarifa, que son los de construcción y explotación del mercado, que incluye el mantenimiento de instalaciones, entre los cuales no podría figurar el servicio retribuido mediante la tasa discutida, por tratarse de un servicio que implica el ejercicio de autoridad.

Pero el problema detectado por la Sala en el asunto enjuiciado es la incorrecta definición del hecho imponible de la tasa exigida por el Ayuntamiento, porque en la ordenanza fiscal que fundamenta la exigencia de la tasa controvertida no se prevé la exigibilidad de una tasa por servicios de inspección sanitaria.

Advierte la Sala que la ordenanza fiscal adolece de una absoluta inconcreción, y que las liquidaciones inicialmente impugnadas carecen de la necesaria motivación del servicio que legitima su exacción. Por ello rechaza que la ordenanza cumpla con las exigencias legales de predictibilidad, claridad y certidumbre, por lo que resulta inaplicable de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 6 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, en donde se establece que «[L]os Jueces y Tribunales no aplicarán los reglamentos o cualquier otra disposición contrarios a la Constitución, a la ley o al principio de jerarquía normativa».

Por todo ello, la doctrina jurisprudencial contenida en la sentencia comentada es la siguiente:

«1.—Resulta posible, por parte de un Ayuntamiento, exigir el pago de una tasa por el ejercicio de una actividad o servicio público de su competencia, en un mercado de abastos, aun si tal servicio lo gestiona la corporación no de forma directa, sino indirecta, a través de un contrato de concesión administrativa cuyo titular es un concesionario privado —con la exigencia mensual como contraprestación a todos sus usuarios de una tarifa según el contrato de concesión administrativa—, siempre que la actividad o servicio a que se refiera la



tasa sea diferente en su objeto del que se recibe del concesionario que lo presta y que se retribuye mediante tarifa.

2.–A tal efecto, la ordenanza reguladora de la tasa debe establecer con total claridad y precisión, de conformidad con lo establecido en los artículos 15 y 16 del Texto Refundido de la Ley de Haciendas Locales, cuál es el objeto de la tasa, la identidad del servicio público o competencia local que se presta al efecto, así como los elementos esenciales del tributo, a fin de que su destinatario conozca cuál es exactamente dicho objeto y pueda descartar que esté incluido entre las actividades o servicios que presta el concesionario y se satisfacen por medio de la tarifa aludida».



919

La nulidad del planteamiento urbanístico comporta que los terrenos afectados vuelvan a tener la clasificación catastral de terreno no urbanizable

Sentencia núm. 278/2025, de 17 de marzo, Pon. Sr. Córdoba Castroverde (ECLI:ES:TS:2025:1176)

La declaración de nulidad de una disposición general tiene efectos *ex tunc* y *erga omnes*, pero no siempre es fácil lograr que la situación vuelva a ser «como si esa norma nunca hubiera existido».

Esa situación se produce en los supuestos en que se declara la nulidad del planeamiento urbanístico aprobado años antes, que obliga a revisar las obligaciones tributarias devengadas en el período de tiempo transcurrido entre su aprobación y su ulterior anulación, que puede afectar tanto al IBI como al IIVTNU.

Para resolver esa cuestión, la sentencia comienza recordando la doctrina del TS que puso de manifiesto la necesidad de conciliar los principios de legalidad y capacidad económica en relación con esta materia, porque solo de ese modo se protegen los derechos del contribuyente y de la Administración.

Sin embargo, considera la Sala que la sentencia de instancia resolvió el problema desconsiderando el principio de capacidad económica, porque mantuvo la clasificación de urbana de unas parcelas que no pueden ser urbanizadas por razones físicas y también jurídicas. Y esa solución se considera incorrecta porque el artículo 7.2.b) TRLCI no permite entender que la declaración de nulidad de un plan parcial y, como consecuencia, de su proyecto de reparcelación, la reviviscencia del plan parcial o instrumento de ordenación pormenorizada anterior conlleva que las parcelas incluidas en el mismo mantengan la clasificación catastral urbana sin atender a su situación física y a la inexistencia de proyecto de reparcelación.

Consecuentemente, la Sala concluye que la interpretación contenida en la sentencia recurrida es contraria a la doctrina jurisprudencial recordada, porque desconsidera la situación física y urbanística de las parcelas de las recurrentes, ínsitas en un ámbito sobre el que ninguna actuación material se ha ejecutado, cuya ordenación pormenorizada fue declarada nula de pleno derecho y cuya reparcelación resultante es nula y por tanto inexistente.

Por todo ello, la doctrina jurisprudencial contenida en la sentencia comentada es que: *«la nulidad del planeamiento urbanístico que clasifica un sector como suelo urbanizable, y en particular de un plan parcial de mejora, habida cuenta de los efectos ex tunc y erga omnes que despliega, y la reviviscencia del planeamiento urbanístico vigente anterior al declarado nulo, comporta que los terrenos afectados vuelvan a tener la clasificación de suelo no urbanizable a efectos catastrales por no existir proyecto de reparcelación, de tal forma que la vigencia recobrada del anterior plan parcial no es suficiente para mantener su carácter de urbano, al margen de su situación física y de la carencia de proyecto de reparcelación».*



920

El tipo reducido del IVA no resulta de aplicación a los servicios de reparación de viviendas contratados y abonados por una compañía aseguradora, aunque beneficien al titular de la vivienda como asegurado

Sentencia núm. 315/2025, de 21 de marzo, Pon. Sr. Navarro Sanchís (ECLI:ES:TS:2025:1259)

La LIVA prevé la aplicación del tipo reducido del IVA a las ejecuciones de obra de renovación y reparación realizadas en edificios destinados a viviendas cuando el destinatario sea persona física que no actúe como empresario o profesional y utilice la vivienda para su uso particular.

En el supuesto enjuiciado, la sociedad solicitó la rectificación de sus autoliquidaciones de IVA para aplicar el tipo reducido del IVA en lugar del tipo general a los servicios de reparación de viviendas prestados a entidades aseguradoras. Los servicios incluían, además de la reparación del inmueble, una gestión integral de siniestros que comprendía la verificación del daño y su cobertura por la póliza, el peritaje y evaluación de daños, la coordinación de profesionales y garantías de urgencia en la reparación.

La relación contractual se estableció entre el prestador del servicio y la aseguradora, a la que se enviaba la factura, sin que el titular de la vivienda interviniese en el contrato.

En este contexto, la cuestión litigiosa consistía en determinar si resulta aplicable el tipo reducido del IVA a los servicios de renovación y reparación de viviendas particulares cuando el destinatario del servicio es una compañía aseguradora que contrata y abona directamente las reparaciones, y no el titular de la vivienda como persona física que la utiliza para su uso particular, pese a que éste resulte beneficiado como asegurado.

Para resolver la cuestión planteada y determinar el tipo aplicable, la Sala considera que no se puede prescindir de las circunstancias de la relación jurídica, en especial que el servicio prestado excede de la mera reparación material que contrataría un particular sobre su vivienda, pues engloba prestaciones adicionales como verificación del daño, peritaje, coordinación de profesionales y garantías de urgencia.

Según la jurisprudencia del TJUE, para valorar la equivalencia de las prestaciones es necesario tener en cuenta el contexto en el que se realizan, pudiendo las diferencias del marco normativo y del régimen jurídico crear una diferencia a los ojos del consumidor.

La Sala concluye que el negocio causal es un contrato de obra entre el contratista y la aseguradora, de modo que el propietario de la vivienda no satisface el precio de la reparación ni le es repercutido el IVA, siendo un tercero ajeno a la relación que genera su aplicación.

Por todo ello, la Sala desestima el recurso de casación interpuesto, fijando como doctrina jurisprudencial lo siguiente:

«1) El tipo de gravamen reducido del 10 por ciento previsto en la Ley del IVA no es aplicable en los supuestos en que los servicios de renovación o reparación de viviendas par-



ticulares previstos en esa norma son contratados y abonados directamente por una compañía aseguradora, aunque benefician a la persona natural titular de la vivienda de uso particular, en su condición de asegurado.

2) A partir de esa respuesta, no varía lo expresado cuando los servicios prestados incluyen, además de la renovación o reparación de la vivienda, otros servicios adicionales a favor de la entidad aseguradora, antes bien refuerzan la declaración contenida en el punto anterior».



Si quieres adquirir esta obra haz click aquí



COLECCIÓN
GRANDES TRATADOS
ARANZADI

La jurisprudencia del Tribunal Supremo en materia tributaria ha adquirido un protagonismo extraordinario en los últimos años, porque son muchas las normas e instituciones tributarias que han sido objeto de una clara reinterpretación desde que se produjo la reforma del recurso de casación por la L.O. 7/2015.

De hecho, desde que entró en vigor esa reforma se han dictado más de 3.000 sentencias en conflictos de naturaleza tributaria, de las que más de 1.000 establecen una doctrina jurisprudencial novedosa. Por ello es necesario disponer de un libro que recoja, sistematice y resuma toda esa información, porque solo de este modo resulta posible el estudio y la consulta de todas las sentencias dictadas en los últimos años.

El presente libro cumple esa función, porque analiza todas las sentencias citadas en 2025 e incluye un resumen de todas las que introducen un nuevo criterio, junto con un descriptor especialmente sintético que facilita la búsqueda de jurisprudencia. Además, el libro recoge la doctrina fijada en los años anteriores, así como distintos índices de búsqueda de jurisprudencia casacional en materia tributaria dictada en el período 2017-2025 que resultan de gran utilidad para todos los operadores jurídicos.

ISBN: 978-84-1085-954-8



Pérez-Llorca

ARANZADI