



QUIERO MI PRUEBA GRATIS

Si al terminar tu periodo de prueba decides no continuar, NO PAGAS NADA.

## Boletín semanal

Boletín nº06 10/02/2026

### NOTICIAS

#### **El Tribunal Constitucional decidirá esta semana si admite a trámite la obligación de negociar antes de poder litigar (MASC).**

Examinará la cuestión de inconstitucionalidad planteada por un juzgado de Cáceres sobre el requisito de procedibilidad establecido en la Ley Orgánica 1/2025, que obliga a intentar un mecanismo alternativo de solución de controversias antes de acudir a los tribunales.

#### **¿Serán definitivas las prórrogas fiscales y las demás medidas tributarias reprobadas por el Gobierno?**

El Gobierno ha publicado dos nuevos reales decretos-ley que rescatan gran parte de las medidas tributarias y de Seguridad Social que decayeron tras la no convalidación del Real Decreto-ley 16/2025.

#### **El Gobierno plantea que los trabajadores tomen decisiones en sus empresas y adquieran parte de la propiedad.**

SuperContable.com 05/02/2026

#### **El Gobierno vuelve a aprobar la moratoria de los desahucios sin garantía de que sea convalidada finalmente por el Congreso.**

SuperContable.com 05/02/2026

### FORMACIÓN

#### **Errores en el IVA y sus soluciones**

¿Has detectado un error en una factura emitida o recibida? ¿Tienes que hacer un cambio en los libros-registro del IVA? ¿Quieres modificar un modelo 303?

### JURISPRUDENCIA

#### **El pago único del paro puede destinarse por el autónomo emprendedor a pagar préstamos para su actividad**

Sentencia 938/2025, de 7 de Noviembre, del TSJ de Madrid, Sala Social. Permite que se destine parte de la prestación a pagar cuotas por la compra de un vehículo

### NOVEDADES LEGISLATIVAS

#### **JEFATURA DEL ESTADO - Medidas urgentes (BOE nº 31 de 04/02/2026)**

Real Decreto-ley 3/2026, de 3 de febrero, para la revalorización de las pensiones públicas y otras medidas urgentes en materia de Seguridad Social.

### CONSULTAS TRIBUTARIAS

### COMENTARIOS

#### **¿Cuánto vale una empresa según su Balance?**

Determinar cuánto vale una empresa es una cuestión clave para cualquier empresario o asesor. A la pregunta "¿cuánto vale mi negocio?", suele...

### ARTÍCULOS

#### **Novedades en la declaración de la renta de 2025.**

Ya hemos tenido acceso al modelo de declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas correspondiente al ejercicio 2025, a presentar entre abril y junio de 2026.

### CONSULTAS FRECUENTES

#### **¿Cómo quedan finalmente las cuotas de autónomos para 2026?**

Veremos qué cambios experimentará el sistema de cotización por tramos de los trabajadores autónomos en 2026 tras el fuerte incremento de cuotas de 2025.

### FORMULARIOS

#### **Inicio de expediente contradictorio al sancionar.**

## Sujeción, exención y deducción de IVA en rehabilitación de locales comerciales transformados en viviendas.

Consulta DGT V1621-25. Mercantil dedicada a la actividad inmobiliaria adquiere 2 oficinas para su conversión en viviendas, mediante la ...

Notificación de la empresa al trabajador sobre el inicio de expediente contradictorio previo a interponer una sanción.

La mejor **AYUDA** para el **Asesor y el Contable**: contrata nuestro **SERVICIO PYME**



**Todo lo que necesitas en un mismo sitio  
POR MENOS DINERO**

Manuales Contratos Jurisprudencia Legislación Formación Herramientas de Cálculo Formularios Casos Prácticos

**PRUEBALO 1 MES GRATIS**

Prueba YA la mejor ayuda para el **Asesor y el Contable** por sólo **31€ + IVA**

**MÁS INFORMACIÓN**

SuperContable.com

Boletín nº06 10/02/2026

**El Tribunal Constitucional decidirá esta semana si admite a trámite la obligación de negociar antes de poder litigar (MASC).**

Equipo de Redacción, SuperContable.com - 09/02/2026

- *El alto tribunal examinará esta semana la cuestión de inconstitucionalidad planteada por un juzgado de Cáceres sobre el requisito de procedibilidad establecido en la Ley Orgánica 1/2025, que obliga a intentar un mecanismo alternativo de solución de controversias antes de acudir a los tribunales.*



El Tribunal Constitucional tiene sobre la mesa la **primera cuestión de inconstitucionalidad contra la Ley Orgánica 1/2025**, de medidas en materia de eficiencia del Servicio Público de Justicia, conocida popularmente como Ley MASC. El planteamiento fue elevado el pasado 14 de noviembre por Juan González Díaz, juez del Tribunal de Instancia de Valencia de Alcántara (Cáceres), tras inadmitir una demanda de familia por no haberse acreditado el intento previo de negociación exigido por la normativa.

La cuestión de inconstitucionalidad se centra específicamente en el artículo 5.2 de la citada ley orgánica, que establece como requisito de procedibilidad la **obligación de intentar un Mecanismo Adecuado de Solución de Controversias (MASC)** antes de presentar cualquier demanda en el orden civil y mercantil, salvo las excepciones previstas. El magistrado considera que esta exigencia podría vulnerar el derecho fundamental a la

tutela judicial efectiva reconocido en el artículo 24.1 de la Constitución, especialmente cuando se trata de procedimientos que afectan al interés superior del menor (artículo 39.3 CE).

## Contradicciones normativas y materias indisponibles.

El caso que motivó el planteamiento involucra un **procedimiento sobre medidas de familia relativas a custodia, alimentos y régimen de visitas de menores**. El juez González Díaz identifica una contradicción estructural en la norma: mientras el artículo 4 de la LO 1/2025 prohíbe expresamente someter a MASC las materias indisponibles, el artículo 5.2 no las exceptúa del requisito previo de negociación para poder demandar. Esta incoherencia genera, según el auto, una barrera de acceso a la justicia en asuntos regulados por normas de ius cogens que no pueden ser libremente decididos por las partes.

En el siguiente enlace puede ver **formularios y modelos para efectuar una reclamación extrajudicial de deudas dinerarias**.

Tanto la parte demandante como el Ministerio Fiscal se pronunciaron favorablemente sobre el planteamiento de la cuestión, aunque la Fiscalía se abstuvo de entrar a valorar el fondo. Ambos coinciden en que **el requisito de procedibilidad puede resultar lesivo del derecho a la tutela judicial efectiva**, especialmente cuando están en juego derechos de menores que requieren siempre control judicial.

El magistrado fundamenta su decisión en la doctrina constitucional que establece el principio pro actione, según el cual no son admisibles interpretaciones rigoristas o desproporcionadas que impidan a un ciudadano obtener un pronunciamiento judicial sobre su pretensión. A diferencia de otros órganos judiciales que han optado por aplicaciones flexibles de la norma, el juez de Valencia de Alcántara **considera que el problema es estructural y requiere el pronunciamiento directo del alto tribunal**.

## Aplicación desigual y presión política.

Desde la entrada en vigor del requisito de procedibilidad el pasado 3 de abril de 2025, las 48 Audiencias Provinciales españolas han adoptado criterios dispares en la aplicación de la exigencia de MASC previo. Mientras **algunas mantienen una interpretación estricta que ha llevado a la inadmisión de numerosas demandas**, otras han flexibilizado el requisito, especialmente en procedimientos que afectan a menores o requieren protección urgente de derechos.

En el siguiente enlace puede ver **formularios y modelos para efectuar una reclamación extrajudicial en materia de arrendamientos**.

El malestar generado por esta situación ha trascendido al ámbito político. El 13 de noviembre de 2025, el Congreso de los Diputados aprobó con una mayoría de 185 votos a favor, 16 en contra y 149 abstenciones **una proposición no de ley que respalda la reforma urgente de los MASC**. La iniciativa, que contó con el apoyo casi unánime del Partido Popular y la incorporación de enmiendas del PNV, refleja el amplio consenso parlamentario sobre la necesidad de corregir la aplicación actual del sistema.

El Consejo General de la Abogacía Española también ha solicitado uniformidad en la aplicación de la ley, simplificación de trámites, digitalización de procedimientos y asegurar que la tecnología no se convierta en una barrera al acceso a la justicia. Asimismo, ha reclamado criterios claros sobre el funcionamiento del nuevo modelo procesal y garantías de que la reforma no perjudique el derecho fundamental de defensa.

Abogados y procuradores critican que **esta obligación retrasa e impone barreras al acceso a los tribunales**. Además, señalan que los MASC suponen una carga adicional para la Administración de Justicia, que tiene que revisar si se han cumplido los requisitos para admitir o no cada demanda, incrementando paradójicamente la carga administrativa que pretendía aliviarse.

Por su parte, el Ministerio de Presidencia, Justicia y Relaciones con las Cortes defiende que **estos procedimientos ayudan a descargar los tribunales al impulsar acuerdos extrajudiciales**. El departamento ministerial destaca que en el tercer trimestre de 2025 cayeron un 31% los asuntos ingresados en el ordenamiento civil, lo que atribuye al efecto disuasorio y de resolución alternativa de los MASC.

### Consecuencias para los justiciables.

La decisión que adopte el Tribunal Constitucional sobre la admisión a trámite de esta cuestión **podría tener consecuencias inmediatas para miles de procedimientos actualmente paralizados o inadmitidos** por falta de acreditación del intento previo de MASC. En el caso de que el alto tribunal admita la cuestión, podría suspenderse la aplicación del precepto cuestionado hasta que se dicte sentencia, lo que abriría la vía judicial a numerosos asuntos actualmente bloqueados.

Más allá del caso concreto, esta cuestión plantea un debate de fondo sobre el equilibrio entre dos valores esenciales del Estado de Derecho: la eficiencia procesal y la garantía efectiva de la tutela judicial. La futura resolución del Tribunal Constitucional no solo condicionará el alcance y configuración de los MASC en España, sino que definirá los límites constitucionales de las reformas procesales orientadas a la desjudicialización.

En el siguiente enlace puede ver [formularios y modelos sobre medios de solución extrajudicial de controversias en comunidades de propietarios](#).



Desde [SuperContable.com](#) ponemos a su disposición el [Servicio PYME](#) con el que podrá acceder a las bases de datos de consulta contable, fiscal y laboral, entre otras, que le permitirán resolver las dudas que se le presenten a la hora de llevar la gestión administrativa de su negocio o de los clientes.

## ¿Serán definitivas las prórrogas fiscales y las demás medidas tributarias reprobadas por el Gobierno?

Equipo de Redacción, SuperContable.com - 09/02/2026

- *El Gobierno ha publicado dos nuevos reales decretos-ley que rescatan gran parte de las medidas tributarias y de Seguridad Social que decayeron tras la no convalidación del Real Decreto-ley 16/2025, aunque ambas normas*

requieren de nuevo la convalidación del Congreso.



El pasado 27 de enero de 2026, el Congreso de los Diputados no convalidó el Real Decreto-ley 16/2025, de 23 de diciembre, lo que determinó su derogación automática conforme al artículo 86.2 de la Constitución Española. El Acuerdo de derogación fue publicado mediante Resolución de 27 de enero de 2026 en el BOE del 28 de enero, dejando sin efecto todas las medidas urgentes que contenía en materia tributaria, de Seguridad Social, vivienda y empleo.

Ante este escenario, el Gobierno aprobó el 3 de febrero de 2026 dos nuevos reales decretos-ley que fueron publicados en el BOE del 4 de febrero: el **Real Decreto-ley 2/2026**, que incorpora medidas urgentes en materia de vulnerabilidad social, tributarias y de financiación territorial, y el **Real Decreto-ley 3/2026**, para la revalorización de las pensiones públicas y otras medidas urgentes en materia de Seguridad Social. Ambas normas entraron en vigor el 5 de febrero de 2026, con efectos retroactivos desde el 1 de enero de 2026 en la mayoría de sus disposiciones.

### Medidas tributarias recuperadas en el Real Decreto-ley 2/2026.

El Real Decreto-ley 2/2026 reproduce en gran medida las medidas tributarias que contenía el derogado RDL 16/2025, con algunas modificaciones en los plazos para el ejercicio de opciones y renuncias. En el ámbito del IRPF, se mantiene el **porcentaje de imputación del 1,1%** para inmuebles situados en municipios con valores catastrales revisados desde 2012 y se prorroga hasta el 31 de diciembre de 2026 la **deducción por obras de mejora de la eficiencia energética de viviendas**, así como la **deducción por la adquisición de vehículos eléctricos enchufables** y de pila de combustible y puntos de recarga. La norma también extiende para 2026 los **límites cuantitativos del método de estimación objetiva** (módulos), estableciendo que, con excepción de las actividades agrícolas, ganaderas y forestales (que no necesitan de prórroga alguna pues ya disponen de forma general este límite ampliado), en el resto de actividades los límites se mantienen en 250.000 euros de rendimientos íntegros y 125.000 euros cuando existe obligación de expedir factura.

El plazo para renunciar al método de estimación objetiva en el IRPF y a los regímenes simplificado y especial de la agricultura, ganadería y pesca en el IVA se amplió desde el 5 al **16 de febrero de 2026**, estableciendo que las renuncias y revocaciones presentadas en diciembre de 2025 o en enero de 2026 durante el periodo de vigencia del RDL 16/2025 se entienden presentadas en periodo hábil, aunque los sujetos pasivos pueden modificar su opción en el nuevo plazo. Asimismo, se establece un plazo extraordinario de renuncia a la llevanza de los libros registro del IVA a través del sistema de Suministro Inmediato de Información (**SII**) y de baja en el registro de devolución mensual (**REDEME**) comprendido entre el 6 y el 16 de febrero de 2026.

En materia de Impuesto sobre Sociedades, el RDL 2/2026 mantiene la **libertad de amortización para inversiones que utilicen energía procedente de fuentes renovables** y para **inversiones en vehículos nuevos** de energías alternativas e infraestructuras de recarga que entren en funcionamiento en los periodos impositivos

iniciados en 2024, 2025 y 2026. La norma también establece la exención en el IRPF y en el Impuesto sobre Sociedades de determinadas ayudas urgentes concedidas por la Comunitat Valenciana para facilitar el mantenimiento del empleo y la reactivación económica de empresas y autónomos afectados por la DANA, así como de las ayudas por daños personales derivados de incendios forestales y otras emergencias de protección civil acaecidas entre el 23 de junio y el 25 de agosto de 2025.

## Pensiones y Seguridad Social: contenido del Real Decreto-ley 3/2026.

Por su parte, el Real Decreto-ley 3/2026 mantiene íntegramente el contenido del anterior RDL 16/2025 en materia de pensiones, cotizaciones y prestaciones por desempleo.

No obstante, desde el punto de vista tributario, una de las modificaciones relevantes introducidas por este decreto es la **supresión de la obligación de presentar declaración del IRPF para los beneficiarios de prestaciones y subsidios por desempleo**, eliminando las letras k) de los artículos 271.1 y 299.1 del texto refundido de la Ley General de la Seguridad Social.

Aunque en un principio la falta de técnica legislativa pudiera parecer que esta supresión surtía efectos para el ejercicio 2026, teniendo los parados que seguir presentando la declaración de la renta de 2025, la propia AEAT ha comunicado que es de aplicación también para las declaraciones a presentar este año.

## Medidas definitivamente sin efecto.

No todas las medidas del derogado RDL 16/2025 han sido recuperadas en los nuevos decretos. Entre las disposiciones que quedaron definitivamente sin efecto destacan la prórroga del Salario Mínimo Interprofesional de 2025, así que la **actualización del SMI para 2026** queda pendiente de un nuevo real decreto específico. Asimismo, los nuevos reales decretos-ley no han incluido la actualización de los coeficientes aplicables en el **Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana** (conocida como plusvalía municipal) que sí contemplaba el RDL 16/2025.

Además, es fundamental advertir que tanto el Real Decreto-ley 2/2026 como el 3/2026 **deben ser convalidados por el Congreso de los Diputados** en el plazo de treinta días siguientes a su promulgación, conforme al artículo 86.2 de la Constitución Española. Si no obtienen la convalidación parlamentaria, las medidas aprobadas quedarían nuevamente derogadas, reproduciendo el escenario de incertidumbre que se produjo a finales de enero. Por tanto, será necesario estar atentos a la votación parlamentaria que determine si estas disposiciones alcanzan eficacia definitiva.

No debe perderse de vista que el Real Decreto-ley 2/2026 mantiene la **moratoria de los desahucios**, aunque matizada, que **fue el motivo fundamental por el que la mayoría de grupos parlamentarios no apoyaron el real decreto ómnibus**, y si ocurriese el mismo desenlace, todas sus medidas quedarían sin efectos, incluidas las medidas tributarias indicadas a excepción de la suspensión de la obligación de presentar la declaración de la renta por los beneficiarios de prestaciones y subsidios por desempleo, que al estar incluida en el **Real Decreto-ley 3/2026**, parece que no habrá problemas en su convalidación por el Congreso.



## El Gobierno plantea que los trabajadores tomen decisiones en sus empresas y adquieran parte de la propiedad.

Equipo de Redacción, SuperContable.com - 05/02/2026

- *El Gobierno impulsa una propuesta para que los trabajadores participen en la gestión empresarial, alterando el equilibrio tradicional de decisiones internas y abriendo un debate sobre el papel del Estado.*
- *La introducción de representación laboral en los órganos de gestión suscita críticas por su impacto en la libertad empresarial.*



El Ejecutivo prepara un cambio de enorme calado en la gestión empresarial: los trabajadores podrían pasar a ocupar hasta un tercio de los puestos en los consejos de administración de las compañías y, en las más grandes, la mitad. Además, se plantea que tengan **acceso obligatorio a un porcentaje mínimo de la propiedad de la empresa** mediante un plan de adquisición de acciones para empleados.

Estas propuestas todavía están lejos de materializarse así que recordamos las **medidas de control de la actividad de los trabajadores** que, como empresa, tiene a su disposición.

El alcance de la medida afectaría a empresas de todo tamaño, desde pymes con unas pocas decenas de empleados hasta grandes corporaciones. La participación no sería opcional: se establecerían **umbrales mínimos de representación y propiedad accionarial**, obligando a los propietarios a ceder poder y capital:

- 2% en empresas de 25 a 1.000 trabajadores
- Más del 10% en empresas de más de 1.000 empleados

La iniciativa busca que la voz de los trabajadores sea vinculante en la toma de decisiones estratégicas, alterando la estructura de gobernanza tradicional de las empresas.

**Se amplía la influencia de los empleados**

La medida no se limitaría a reforzar los derechos de representación existentes, sino que buscaría que los trabajadores tengan voz directa en decisiones estratégicas, desde inversiones hasta el uso de nuevas tecnologías como la inteligencia artificial. Incluso se plantea crear nuevas figuras de representación en empresas pequeñas para garantizar la participación, independientemente de la voluntad de los propietarios.

## Incentivos y sanciones: presión legal y económica

Para asegurar la adopción de estas medidas, el Gobierno prevé combinar obligatoriedad con incentivos públicos, beneficios fiscales y acceso privilegiado a la contratación pública. **Las empresas que no cumplan podrían verse penalizadas, mientras que las que adopten el modelo participativo recibirían recompensas**, estableciendo un mecanismo de control externo sobre la gestión privada.

Este plan supone una ampliación del control sobre la empresa privada, tanto en la toma de decisiones como en la propiedad, trasladando parte del poder de los propietarios a los trabajadores. La iniciativa abre un **debate sobre los límites de la intervención del Estado en la gestión empresarial** y sobre cómo afectará a la autonomía de los negocios, especialmente a las pymes.

Si se aprueba tal como se plantea, ninguna empresa podrá mantener su estructura de dirección y propiedad sin ceder espacio y poder a los empleados o sin verse penalizada al no acceder a los incentivos que se aprueben y que sí estarían disponibles para aquellas que fomenten la participación. La medida supondría una **transformación profunda de la gestión empresarial en España**, con implicaciones directas sobre la libertad de los empresarios y el modelo tradicional de propiedad privada.

## El Gobierno vuelve a aprobar la moratoria de los desahucios sin garantía de que sea convalidada finalmente por el Congreso.

Equipo de Redacción, SuperContable.com - 05/02/2026

- *Se ha publicado el Real Decreto-Ley 2/2026, que pretende sustituir al Real Decreto-Ley 16/2025, que decayó tras ser rechazado en el trámite parlamentario.*
- *Si no se convalida el Real Decreto-Ley 2/2026 sería la segunda vez que, en apenas dos meses, las mismas medidas sobre arrendamientos entran en vigor y son derogadas, sin llegar a aplicarse en la práctica.*



En el BOE del 4 de Febrero se ha publicado el Real Decreto-ley 2/2026, de 3 de febrero, por el que se adoptan medidas urgentes para hacer frente a situaciones de vulnerabilidad social, con entrada en vigor el 5 de Febrero, con el que el Gobierno pretende recuperar las **medidas sobre arrendamientos** que decayeron, tan solo un mes después de su entrada en vigor, por la no convalidación del Real Decreto-Ley 16/2025, de 23 de Diciembre.

Se trata, por un lado, de la **moratoria sobre desahucios y lanzamientos para hogares vulnerables sin alternativa habitacional** y, por otro lado, del **derecho de arrendadores y propietarios a la compensación por el tiempo que dichos desalojos permanezcan suspendidos**.

Estas medidas, implantadas como consecuencia de la pandemia del COVID, se han venido prorrogando desde entonces, año tras año, aunque el pasado año 2025 también fue necesario hacerlo en un segundo decreto-ley (RD-Ley 1/2025), al no ser convalidado el primero (RD-Ley 9/2024).

La diferencia con la prórroga de 2025 es que, en este caso, existen probabilidades muy elevadas de que este segundo Real Decreto-Ley tampoco sea respaldado por el Congreso, por lo que estas medidas volverían a decaer, por segunda vez, en apenas dos meses.

El Gobierno, para tratar de conseguir su convalidación, ha introducido una novedad que toma en consideración la posible situación de vulnerabilidad de los arrendadores y, en consecuencia, esta suspensión de los lanzamientos no se aplicará a aquellos arrendadores que sean propietarios de dos o menos viviendas.



Ello supone que si el arrendador se encuentra en la situación de vulnerabilidad económica o en riesgo de situarse en ella, o bien que es titular de dos o menos viviendas, no operará la suspensión del procedimiento de desahucio o del lanzamiento.

No obstante, dicho cambio no parece suficiente para que, a tenor de las declaraciones de los grupos parlamentarios, la norma obtenga la mayoría para su convalidación. Por tanto, para saber cómo queda definitivamente **la situación de los arrendamientos en este año 2026** habrá que esperar aún a que se produzca el trámite de convalidación en el Congreso, en el plazo de 30 días desde el 3 de Febrero.

Desde **SuperContable.com** ponemos a su disposición el **Programa Abogado de Arrendamientos** con el que podrá resolver todas sus dudas sobre **cómo funciona la limitación de la actualización anual de la renta de los contratos de arrendamiento de vivienda** y sobre otras muchas cuestiones como:

- La **línea de avales por cuenta del Estado para la cobertura en caso de impago en el alquiler de vivienda para jóvenes y colectivos vulnerables**
- Cómo puede solicitar el arrendador o el propietario **la compensación económica por la suspensión de los desahucios** hasta **el 31 de enero de 2027**.
- **Cómo obtener el número de registro obligatorio del alquiler de corta duración**.
- Conocer en detalle **cómo tributa el alquiler de inmuebles**.



# Sujeción, exención y deducción de IVA en rehabilitación de locales comerciales transformados en viviendas.

**Dirección General de Tributos, Consulta Vinculante nº V1621-25. Fecha de Salida: - 15/09/2025**

## DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS

La consultante es una entidad mercantil que se dedica a la actividad inmobiliaria que ha adquirido dos locales comerciales utilizados como oficinas para su conversión en viviendas, mediante la modificación de su uso y la realización de las correspondientes obras, y proceder a su transmisión una vez terminadas las obras de reforma.

## CUESTIÓN PLANTEADA:

Sujeción y, en su caso, exención del Impuesto sobre el Valor Añadido de dicha transmisión. Sujeto pasivo del Impuesto en las ejecuciones de obra de reforma. Deducibilidad de las cuotas del Impuesto soportadas en las obras de reforma del inmueble. Tipo impositivo aplicable a la transmisión de las viviendas.

## CONTESTACION-COMPLETA:

1.- El artículo 4, apartado uno de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre), establece que *“estarán sujetas al Impuesto las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en el ámbito espacial del Impuesto por empresarios o profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional, incluso si se efectúan a favor de los propios socios, asociados, miembros o partícipes de las entidades que las realicen.”*.

El apartado dos, letras a) y b), del mismo precepto señala que *“se entenderán realizadas en el desarrollo de una actividad empresarial o profesional:*

a) *Las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas por las sociedades mercantiles, cuando tengan la condición de empresario o profesional.*

b) *Las transmisiones o cesiones de uso a terceros de la totalidad o parte de cualesquiera de los bienes o derechos que integren el patrimonio empresarial o profesional de los sujetos pasivos, incluso las efectuadas con ocasión del cese en el ejercicio de las actividades económicas que determinan la sujeción al Impuesto.”.*

Por otra parte, de acuerdo con lo establecido en el artículo 5.º uno de la citada Ley 37/1992, se reputarán empresarios o profesionales, a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido:

*“a) Las personas o entidades que realicen las actividades empresariales o profesionales definidas en el apartado siguiente de este artículo.*

*No obstante, no tendrán la consideración de empresarios o profesionales quienes realicen exclusivamente entregas de bienes o prestaciones de servicios a título gratuito, sin perjuicio de lo establecido en la letra siguiente.*

*b) Las sociedades mercantiles, salvo prueba en contrario.*

*(...).”.*

En este sentido, el apartado dos, de este artículo 5, establece que “*son actividades empresariales o profesionales las que impliquen la ordenación por cuenta propia de factores de producción materiales y humanos o de uno de ellos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.*

*En particular, tienen esta consideración las actividades extractivas, de fabricación, comercio y prestación de servicios, incluidas las de artesanía, agrícolas, forestales, ganaderas, pesqueras, de construcción, mineras y el ejercicio de profesiones liberales y artísticas.”.*

En consecuencia, la consultante tiene la condición de empresario o profesional y estarán sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido las entregas de bienes y prestaciones de servicios que en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional realice en el territorio de aplicación del Impuesto.

2.- Por otra parte, en relación con la transmisión de las viviendas tras la realización de las obras de reforma en los inmuebles, debe señalarse que el artículo 20.Uno.22º de la Ley 37/1992 establece que se encontrarán exentas del Impuesto las siguientes operaciones:

*“22º. A) Las segundas y ulteriores entregas de edificaciones, incluidos los terrenos en que se hallen enclavadas, cuando tengan lugar después de terminada su construcción o rehabilitación.*

*A los efectos de lo dispuesto en esta Ley, se considerará primera entrega la realizada por el promotor que tenga por objeto una edificación cuya construcción o rehabilitación esté terminada. No obstante, no tendrá la consideración de primera entrega la realizada por el promotor después de la utilización ininterrumpida del inmueble por un plazo igual o superior a dos años por su propietario o por titulares de derechos reales de goce o disfrute o en virtud de contratos de arrendamiento sin opción de compra, salvo que el adquirente sea quien utilizó la edificación durante el referido plazo. No se computarán a estos efectos los períodos de utilización de edificaciones por los adquirentes de los mismos en los casos de resolución de las operaciones en cuya virtud se efectuaron las correspondientes transmisiones.*

*(...).”.*

En consecuencia, la transmisión de las viviendas objeto de consulta se encontraría exenta del Impuesto si dicha entrega tuviese la condición de segunda o ulterior entrega de la misma en los términos señalados en el artículo 20.Uno.22º de la Ley del Impuesto.

No obstante, si las obras de reforma que la entidad consultante realice en los inmuebles para su conversión en viviendas tuviesen la consideración de obras de rehabilitación, la entrega posterior de las viviendas tendría la consideración de primera entrega y, en tales circunstancias, la misma se encontraría sujeta y no exenta del Impuesto sobre el Valor Añadido.

A estos efectos, debe señalarse que el concepto de rehabilitación de edificaciones se establece en el artículo 20. Uno. 22º. B) de la Ley del Impuesto, que dispone lo siguiente:

“B) A los efectos de esta ley, son obras de rehabilitación de edificaciones las que reúnan los siguientes requisitos:

1.º Que su objeto principal sea la reconstrucción de las mismas, entendiéndose cumplido este requisito cuando más del 50 por ciento del coste total del proyecto de rehabilitación se corresponda con obras de consolidación o tratamiento de elementos estructurales, fachadas o cubiertas o con obras análogas o conexas a las de rehabilitación.

2.º Que el coste total de las obras a que se refiera el proyecto exceda del 25 por ciento del precio de adquisición de la edificación si se hubiese efectuado aquélla durante los dos años inmediatamente anteriores al inicio de las obras de rehabilitación o, en otro caso, del valor de mercado que tuviera la edificación o parte de la misma en el momento de dicho inicio. A estos efectos, se descontará del precio de adquisición o del valor de mercado de la edificación la parte proporcional correspondiente al suelo.

(...)

Se considerarán obras conexas a las de rehabilitación las que se citan a continuación cuando su coste total sea inferior al derivado de las obras de consolidación o tratamiento de elementos estructurales, fachadas o cubiertas y, en su caso, de las obras análogas a éstas, siempre que estén vinculadas a ellas de forma indisociable y no consistan en el mero acabado u ornato de la edificación ni en el simple mantenimiento o pintura de la fachada:

a) Las obras de albañilería, fontanería y carpintería.

b) Las destinadas a la mejora y adecuación de cerramientos, instalaciones eléctricas, agua y climatización y protección contra incendios.

c) Las obras de rehabilitación energética.

Se considerarán obras de rehabilitación energética las destinadas a la mejora del comportamiento energético de las edificaciones reduciendo su demanda energética, al aumento del rendimiento de los sistemas e instalaciones térmicas o a la incorporación de equipos que utilicen fuentes de energía renovables.”.

Por su parte, este Centro directivo ha desarrollado en numerosas contestaciones (por todas, las contestaciones vinculantes de 9 de septiembre de 2014, número V2326-14, y de 17 de julio de 2014, número V1946-14), las condiciones y requisitos para determinar si las obras realizadas pueden considerarse como de rehabilitación de edificaciones, por lo que se le remite a las mismas.

Según manifiesta en su escrito, la entidad consultante va a realizar obras de reforma de los locales comerciales adquiridos para su conversión en vivienda, incluyendo el cambio de uso del inmueble, de manera que tales obras sólo tendrán la consideración de obras de rehabilitación a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido si cumplen las condiciones anteriormente expuestas.

Por lo tanto, si la entrega de las viviendas objeto de consulta constituye una primera entrega de edificación en los términos expuestos en el artículo 20.Uno.22º de la Ley 37/1992 **por haberse realizado sobre el mismo obras de rehabilitación**, dicha entrega **se encontrará sujeta y no exenta del Impuesto sobre el Valor Añadido**.

**Por el contrario, si se tratase de una segunda o ulterior entrega de la edificación objeto de consulta en los términos señalados, por no haberse realizado obras de rehabilitación, la misma se encontraría sujeta pero exenta del Impuesto sobre el Valor Añadido.**

La consideración de si una determinada obra puede calificarse o no como de rehabilitación es una cuestión de hecho respecto de la que este Centro directivo no puede pronunciarse y que podrá acreditarse por cualquier medio de prueba admisible en derecho.

Respecto de los medios de prueba, el artículo 106 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE del 18 de diciembre), establece que en los procedimientos tributarios serán de aplicación las normas que sobre medios y valoración de pruebas se contienen en el Código Civil y en la Ley de Enjuiciamiento Civil, salvo que la Ley establezca otra cosa.

En relación con los medios y valoración de pruebas hay que citar, también, el artículo 105.1 del mismo texto legal, que en relación con la carga de la prueba establece que *“en los procedimientos de aplicación de los tributos quien haga valer su derecho deberá probar los hechos constitutivos del mismo”*.

Debe tenerse en cuenta lo establecido en relación con la prueba en el capítulo V del título I del libro IV del Código Civil, así como lo dispuesto en los capítulos V y VI del título I del libro II de la Ley de Enjuiciamiento Civil. Concretamente, el artículo 299 de la Ley 1/2000 enumera los medios de prueba.

A estos efectos, la normativa del Impuesto no ha previsto que dicha condición pueda resultar acreditada por un documento en particular, si bien, entre los elementos de prueba han de considerarse preferentemente los dictámenes de profesionales específicamente habilitados para ello o el visado del proyecto y, si procede, la calificación del proyecto por parte de colegios profesionales.

3.- En relación con el sujeto pasivo de las ejecuciones de obra de reforma de los inmuebles, debe señalarse que el artículo 84 de la Ley 37/1992 dispone lo siguiente:

*“Uno. Serán sujetos pasivos del Impuesto:*

*1º. Las personas físicas o jurídicas que tengan la condición de empresarios o profesionales y realicen las entregas de bienes o presten los servicios sujetos al Impuesto, salvo lo dispuesto en los números siguientes.*

*2º. Los empresarios o profesionales para quienes se realicen las operaciones sujetas al Impuesto en los supuestos que se indican a continuación:*

*(...)*

*f) Cuando se trate de ejecuciones de obra, con o sin aportación de materiales, así como las cesiones de personal para su realización, consecuencia de contratos directamente formalizados entre el promotor y el contratista que tengan por objeto la urbanización de terrenos o la construcción o rehabilitación de edificaciones.*

*Lo establecido en el párrafo anterior será también de aplicación cuando los destinatarios de las operaciones sean a su vez el contratista principal u otros subcontratistas en las condiciones señaladas.*

*(...).”.*

De acuerdo con lo anterior, resultará de aplicación el mecanismo conocido como inversión del sujeto pasivo, cuando se reúnan los siguientes requisitos:

- a) El destinatario de las operaciones sujetas al Impuesto debe actuar con la condición de empresario o profesional.
- b) Las operaciones realizadas deben tener por objeto la urbanización de terrenos o la construcción o rehabilitación de edificaciones.
- c) Las operaciones realizadas deben tener la naturaleza jurídica de ejecuciones de obra, con o sin aportación de materiales, incluida la cesión de personal necesario para su realización.
- d) Tales operaciones deben ser consecuencia de contratos directamente formalizados entre el promotor y el o los contratistas principales, si bien, la inversión del sujeto pasivo también se producirá, en los casos de ejecuciones de obra y cesiones de personal efectuadas para el contratista principal u otros subcontratistas, cuando las mismas sean consecuencia o traigan causa en un contrato principal, que tenga por objeto la urbanización de terrenos o la construcción o rehabilitación de edificaciones.

La expresión "directamente formalizados" debe considerarse equivalente a "directamente concertados" entre el promotor y el contratista, cualquiera que sea la forma oral o escrita de los contratos celebrados.

4.- Por otro lado, el artículo 24 quater, apartados 3, 4, 6, 7 y 8 del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por el Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre (BOE del 31 de diciembre), establece lo siguiente:

*"3. Los destinatarios de las operaciones a que se refiere el artículo 84, apartado uno, número 2.º, letra f), párrafo primero, de la Ley del Impuesto, deberán, en su caso, comunicar expresa y fehacientemente al contratista o contratistas principales con los que contraten, las siguientes circunstancias:*

- a) Que están actuando, con respecto a dichas operaciones, en su condición de empresarios o profesionales.
- b) Que tales operaciones se realizan en el marco de un proceso de urbanización de terrenos o de construcción o rehabilitación de edificaciones.

*4. Los destinatarios de las operaciones a que se refiere el artículo 84, apartado uno, número 2.º, letra f), párrafo segundo, de la Ley del Impuesto, deberán, en su caso, comunicar expresa y fehacientemente a los subcontratistas con los que contraten, la circunstancia referida en la letra b) del apartado anterior de este artículo.*

(...)

*6. Las comunicaciones a que se refieren los apartados anteriores deberán efectuarse con carácter previo o simultáneo a la adquisición de los bienes o servicios en que consistan las referidas operaciones.*

*7. Los destinatarios de las operaciones a que se refieren los apartados anteriores podrán acreditar bajo su responsabilidad, mediante una declaración escrita firmada por los mismos dirigida al empresario o profesional que realice la entrega o preste el servicio, que concurren, en cada caso y según proceda, las siguientes circunstancias:*

- a) Que están actuando, con respecto a dichas operaciones, en su condición de empresarios o profesionales.

b) Que tienen derecho a la deducción total o parcial del Impuesto soportado por las adquisiciones de los correspondientes bienes inmuebles.

c) Que las operaciones se realizan en el marco de un proceso de urbanización de terrenos o de construcción o rehabilitación de edificaciones.

8. De mediar las circunstancias previstas en el apartado uno del artículo 87 de la Ley del Impuesto, los citados destinatarios responderán solidariamente de la deuda tributaria correspondiente, sin perjuicio, asimismo, de la aplicación de lo dispuesto en los números 2.º, 6.º y 7.º del apartado dos del artículo 170 de la misma Ley.”.

5.- En relación con la cuestión objeto de consulta, cabe señalar que, con fecha 27 de diciembre de 2012, ha tenido lugar contestación vinculante a consulta con número de referencia V2583-12, planteada en relación con el tratamiento en el Impuesto sobre el Valor Añadido derivado de la aplicación de la letra f) del artículo 84.Uno.2º de la Ley 37/1992, en la que se desarrollan las condiciones y los criterios interpretativos que dan lugar a la aplicación del referido mecanismo de inversión del sujeto pasivo, por lo que se remite a la misma.

De acuerdo con lo recogido en la consulta referida, y, en particular, en lo que se refiere a algunos de los requisitos necesarios para que opere la regla de inversión del sujeto pasivo, debe tenerse en cuenta que dicha regla se aplica, en primer lugar, cuando la obra en su conjunto haya sido calificada como de construcción o rehabilitación de edificaciones o como de urbanización de terrenos. En segundo lugar, la inversión precisa que el contrato o subcontrato, total o parcial, que se deriva de la obra en su conjunto tenga la consideración de ejecución de obras y, finalmente, que el destinatario actúe en su condición de empresario o profesional.

Conviene señalar que, en el caso de que existan varios contratistas principales, lo relevante a estos efectos es que la ejecución de obra llevada a cabo en su conjunto por todos ellos se realice en el marco de un proceso de urbanización de terrenos o de construcción o rehabilitación de edificaciones, sin que haya que atender a que cada una de las ejecuciones de obra llevadas a cabo por cada uno de los contratistas sean aisladamente consideradas como de urbanización, construcción o rehabilitación.

En concreto, la inversión precisa que el contrato o subcontrato, total o parcial, que se deriva de la obra de urbanización, construcción o rehabilitación tenga la consideración de ejecución de obras.

*De acuerdo con lo anterior y, en particular, en lo que se refiere a las cuestiones planteadas en la consulta, sólo será de aplicación el mecanismo de inversión del sujeto pasivo previsto en el artículo 84.Uno.2.f) de la Ley 37/1992 si las obras objeto de consulta tuvieran la condición de obras de rehabilitación, en los términos expuestos en apartados anteriores de esta contestación.*

6.- En relación con el tipo aplicable a la transmisión de las viviendas objeto de consulta en caso de que constituyan entregas de edificaciones sujetas y no exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido, debe señalarse que el artículo 90 de la Ley 37/1992 señala en su apartado uno que el Impuesto se exigirá al tipo del 21 por ciento, salvo lo dispuesto en el artículo siguiente.

El artículo 91.Uno.1.7º de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido preceptúa lo siguiente:

“Uno. Se aplicará el tipo del 10 por ciento a las operaciones siguientes:

(...)

*7.º Los edificios o partes de los mismos aptos para su utilización como viviendas, incluidas las plazas de garaje, con un máximo de dos unidades, y anexos en ellos situados que se transmitan conjuntamente.*

*En lo relativo a esta ley no tendrán la consideración de anexos a viviendas los locales de negocio, aunque se transmitan conjuntamente con los edificios o parte de los mismos destinados a viviendas.*

*No se considerarán edificios aptos para su utilización como viviendas las edificaciones destinadas a su demolición a que se refiere el artículo 20, apartado uno, número 22.º, parte A), letra c) de esta ley.*

*No se considerarán edificios aptos para su utilización como viviendas las edificaciones destinadas a su demolición a que se refiere el artículo 20, apartado uno, número 22.º, parte A), letra c) de esta ley”.*

De acuerdo con la doctrina de esta Dirección General (por todas, contestación vinculante de 17 de febrero de 2010, número V0284-10), un bien inmueble tiene la consideración de parte de un edificio apta para su utilización como vivienda cuando disponga en el momento de la entrega de la correspondiente cédula de habitabilidad o licencia de primera ocupación y, objetivamente considerado, sea susceptible de ser utilizado como tal.

Por su parte, Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) ha establecido una doctrina reiterada, entre otras, en la resolución de 21 de mayo de 2021 (RG 00/00972/2018) conforme a la cual, también tendría dicha condición el inmueble transmitido sin la concesión de dicho certificado cuando, en la fecha de la transmisión, se había solicitado la cédula de habitabilidad y la misma es concedida con posterioridad a la transmisión sin que se haya ninguna modificación en el estado y condiciones en el que se encontraba el inmueble en el momento de efectuar la solicitud.

En consecuencia, si la transmisión se produce cuando el inmueble disponga de la correspondiente cédula de habitabilidad o licencia de primera ocupación y, objetivamente considerado, sea susceptible de ser utilizado como tal o, alternativamente, a pesar de carecer de dicha cédula en tal momento, se concede con posterioridad a la transmisión sin que se haya ninguna modificación en el estado y condiciones en el que se encontraba el inmueble en el momento de efectuar la solicitud, dicha operación estará sujeta al tipo del 10 por ciento. En caso contrario, el tipo impositivo aplicable será del 21 por ciento.

No obstante, este criterio debe ser matizado a la luz de la reciente sentencia del Tribunal Supremo número 82/2025, de 28 de enero de 2025, en la que el Tribunal ha puesto de manifiesto lo siguiente en relación con la entrega de varias viviendas de nueva construcción en su Fundamento Jurídico Tercero:

«*TERCERO.- (...)*

*El objeto controvertido que se dirime en las presentes actuaciones se ciñe a dilucidar cuáles son los requisitos exigibles para calificar un edificio o parte del mismo como apto para su utilización como vivienda en aras de la aplicación del tipo reducido del 7 % IVA.*

*El centro de la controversia radica en torno a si es necesario o no el otorgamiento de la cédula de habitabilidad, licencia de ocupación o autorización administrativa semejante para entender que el edificio es apto para dicha utilización como vivienda.*

(...)

Por tanto, reiterando la doctrina de la Sala, debemos atender a los artículos 12 LGT y 3.1 CC para interpretar aquellos términos que no se definen por la norma tributaria de modo que hay que acudir al sentido jurídico, técnico o usual según proceda.

En el caso de «los edificios aptos para la utilización como vivienda», se exige atendiendo a una noción usual del término como aptitud para el destino a «habitación o moradas de una persona física o familia, constituyendo su hogar o sede de su vivienda doméstica». No obstante, la aptitud se define no sólo en función de las características objetivas del diseño y construcción del edificio sino teniendo en cuenta el destino legal posible.

Esto implica a sensu contrario que no es necesaria la cédula de habitabilidad, licencia de ocupación o autorización semejante, pues la aptitud de la utilización como vivienda se desprende de las características objetivas del diseño y construcción del edificio, en conjunción con el destino legal posible en cuanto debe estar dedicado a satisfacer la necesidad de vivienda.

Por tanto, el concepto de vivienda incluido en el artículo 91. Uno, 7º de la Ley del IVA se utiliza desde una perspectiva objetiva, es decir, desde la noción de un edificio o parte de él apto para servir de alojamiento a las personas físicas.

(...)

La aptitud de un edificio para su utilización como vivienda es una circunstancia de carácter objetivo, que como tal podrá acreditarse caso por caso, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 106 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria por cualquier medio de prueba admitido en Derecho, entre los que se debe incluir como una de las formas de acreditación, el otorgamiento de la cédula de habitabilidad, pero no será la única forma de hacerlo. Lo contrario supone una restricción probatoria que no es acorde con la literalidad del precepto, ni con la finalidad que el mismo persigue, cual es contribuir a la protección y acceso a la vivienda reconocido en el artículo 47 Constitución Española.

(...))».

En consecuencia, la **aplicación del tipo reducido** previsto en el artículo 91.Uno.1.7º de la Ley del Impuesto a las entregas de viviendas sujetas y no exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido no queda condicionada a la existencia de cédula de habitabilidad, licencia de ocupación o autorización semejante puesto que, como señala el Tribunal Supremo, la **aptitud de la utilización como vivienda de una edificación** se desprende de las características objetivas del diseño y construcción de la misma, en conjunción con el destino legal posible en cuanto debe estar dedicado a satisfacer la necesidad de vivienda.

A estos efectos, resulta conveniente señalar que la aptitud de una edificación para su uso como vivienda es una cuestión de hecho respecto de la que este Centro directivo no puede pronunciarse y será el propio interesado quien habrá de presentar, en su caso, los medios de prueba que, conforme a derecho, sirvan para justificar tal circunstancia, los cuales serán valorados por la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

Respecto de los medios de prueba, el artículo 106 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE del 18 de diciembre), establece que en los procedimientos tributarios serán de aplicación las normas que sobre medios y valoración de pruebas se contienen en el Código Civil y en la Ley de Enjuiciamiento Civil, salvo que la Ley establezca otra cosa.

**Esta conclusión relativa a la no exigencia de la cédula de habitabilidad, licencia de ocupación o autorización semejante supone un cambio de criterio respecto del establecido por este Centro directivo, entre otras, en la contestación vinculante de 17 de febrero de 2010, número V0284-10 o en la contestación vinculante de 25 de noviembre de 2024, número V2409-24.**

7.- Por otra parte, el ejercicio del derecho a la deducción del Impuesto soportado solamente resulta procedente de acuerdo con las limitaciones y requisitos establecidos en el Capítulo I del Título VIII de la Ley 37/1992.

En particular, el artículo 94.Uno de dicha Ley establece lo siguiente:

*“Artículo 94. Operaciones cuya realización origina el derecho a la deducción.*

*Uno. Los sujetos pasivos a que se refiere el apartado uno del artículo anterior podrán deducir las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido comprendidas en el artículo 92 en la medida en que los bienes o servicios, cuya adquisición o importación determinen el derecho a la deducción, se utilicen por el sujeto pasivo en la realización de las siguientes operaciones:*

*1º. Las efectuadas en el ámbito espacial de aplicación del Impuesto que se indican a continuación:*

*a) Las entregas de bienes y prestaciones de servicios sujetas y no exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido.*

*(...).”.*

Por otra parte, el artículo 97 del mismo texto legal regula los requisitos formales para la deducción y establece lo siguiente:

*“Uno. Sólo podrán ejercitar el derecho a la deducción los empresarios o profesionales que estén en posesión del documento justificativo de su derecho.*

*A estos efectos, únicamente se considerarán documentos justificativos del derecho a la deducción:*

*1º. La factura original expedida por quien realice la entrega o preste el servicio o, en su nombre y por su cuenta, por su cliente o por un tercero, siempre que, para cualquiera de estos casos, se cumplan los requisitos que se establezcan reglamentariamente.*

*(...).”.*

Por su parte, el artículo 99 dispone lo siguiente en relación con el ejercicio del derecho a la deducción:

*“Uno. En las declaraciones liquidaciones correspondientes a cada uno de los períodos de liquidación, los sujetos pasivos podrán deducir globalmente el montante total de las cuotas deducibles soportadas en dicho período del importe total de las cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido devengadas durante el mismo período de*

*liquidación en el territorio de aplicación del Impuesto como consecuencia de las entregas de bienes, adquisiciones intracomunitarias de bienes o prestaciones de servicios por ellos realizadas.*

*Dos. Las deducciones deberán efectuarse en función del destino previsible de los bienes y servicios adquiridos, sin perjuicio de su rectificación posterior si aquél fuese alterado.*

*(...)".*

*En consecuencia con lo expuesto, en relación con las cuotas del Impuesto soportadas por la entidad consultante en la ejecución de las obras de reforma objeto de consulta a efecto de su deducción debe señalarse que la entrega de las viviendas en virtud de una operación sujeta y no exenta del Impuesto será generadora del derecho a deducir, y serán deducibles dichas cuotas con cumplimiento también del resto de requisitos y limitaciones previstas en el Capítulo I del Título VIII de la Ley del Impuesto.*

*A estos efectos, las segundas entregas de edificaciones exentas del Impuesto sobre el Valor Añadido efectuadas, en su caso, por la consultante no son generadoras del derecho a la deducción.*

Por otra parte, si la entidad consultante realizase simultáneamente tanto operaciones sujetas y exentas del Impuesto, como operaciones sujetas y no exentas del mismo, debe señalarse que el artículo 102 de la Ley 37/1992 dispone que:

*“Uno. La regla de prorrata será de aplicación cuando el sujeto pasivo, en el ejercicio de su actividad empresarial o profesional, efectúe conjuntamente entregas de bienes o prestaciones de servicios que originen el derecho a la deducción y otras operaciones de análoga naturaleza que no habiliten para el ejercicio del citado derecho.”.*

De conformidad con lo previsto por el artículo 103 de la citada Ley, la regla de prorrata tendrá dos modalidades de aplicación: general y especial. La regla de prorrata general se aplicará cuando no se den las circunstancias indicadas en el apartado dos del mismo precepto.

En relación con la prorrata general, el artículo 104 de la Ley establece lo siguiente:

*“Uno. En los casos de aplicación de la regla de prorrata general, sólo será deducible el Impuesto soportado en cada período de liquidación en el porcentaje que resulte de lo dispuesto en el apartado dos siguiente.*

*Para la aplicación de lo dispuesto en el párrafo anterior no se computarán en el Impuesto soportado las cuotas que no sean deducibles en virtud de lo dispuesto en los artículos 95 y 96 de esta Ley.*

*Dos. El porcentaje de deducción a que se refiere el apartado anterior se determinará multiplicando por cien el resultante de una fracción en la que figuren:*

*1º. En el numerador, el importe total, determinado para cada año natural, de las entregas de bienes y prestaciones de servicios que originen el derecho a la deducción, realizadas por el sujeto pasivo en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional o, en su caso, en el sector diferenciado que corresponda.*

2º. En el denominador, el importe total, determinado para el mismo período de tiempo, de las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas por el sujeto pasivo en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional o, en su caso, en el sector diferenciado que corresponda, incluidas aquéllas que no originen el derecho a deducir.

(...).”.

No obstante, será de aplicación la prorrata especial del Impuesto en los términos previstos en el artículo 103. Dos de la Ley del Impuesto, en los siguientes casos:

“1º. Cuando los sujetos pasivos opten por la aplicación de dicha regla en los plazos y forma que se determinen reglamentariamente.

2º. Cuando el montante total de las cuotas deducibles en un año natural por aplicación de la regla de prorrata general exceda en un 10 por ciento o más del que resultaría por aplicación de la regla de prorrata especial.”.

La prorrata especial se regula en el artículo 106, apartado uno, de la Ley del Impuesto que establece que:

“El ejercicio del derecho a deducir en la prorrata especial se ajustará a las siguientes reglas:

1ª. Las cuotas impositivas soportadas en la adquisición o importación de bienes o servicios utilizados exclusivamente en la realización de operaciones que originen el derecho a la deducción podrán deducirse íntegramente.

2ª. Las cuotas impositivas soportadas en la adquisición o importación de bienes o servicios utilizados exclusivamente en la realización de operaciones que no originen el derecho a deducir no podrán ser objeto de deducción.

3ª. Las cuotas impositivas soportadas en la adquisición o importación de bienes o servicios utilizados sólo en parte en la realización de operaciones que originen el derecho a la deducción podrán ser deducidas en la proporción resultante de aplicar al importe global de las mismas el porcentaje a que se refiere el artículo 104, apartado dos y siguientes.

La aplicación de dicho porcentaje se ajustará a las normas de procedimiento establecidas en el artículo 105 de esta Ley.

Dos. En ningún caso podrán ser objeto de deducción las cuotas no deducibles en virtud de lo dispuesto en los artículos 95 y 96 de esta Ley.”.

8.- Por otra parte, se informa de que, en relación con las dudas suscitadas sobre la aplicación de la regla de prorrata, se ha incorporado en la Sede electrónica de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, en el portal del Impuesto sobre el Valor Añadido, dentro de sus servicios de asistencia virtual referentes al Impuesto, la herramienta «Calculadora de prorratas», donde se puede cuantificar la prorrata, comparando resultados con prorrata general y especial y la regularización anual para aplicar su porcentaje definitivo. También facilita respecto a los bienes de inversión, la regularización anual y la regularización en caso de transmisión.

A estos efectos, podrá contactar con la Agencia Estatal de Administración Tributaria en el teléfono general de información tributaria: 901-33-55-33; o a través de su sede electrónica: <https://sede.agenciatributaria.gob.es>, o directamente a la herramienta «Calculadora de prorratas» en la siguiente dirección:

9.- Por otra parte, se informa de que, en relación con las dudas suscitadas sobre el régimen de tributación indirecta de las operaciones inmobiliarias, tanto en el ámbito del Impuesto sobre el Valor Añadido como del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas, la Agencia Estatal de Administración Tributaria ha incorporado en el portal del Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA) dentro de sus servicios de asistencia virtual referentes al IVA, un nuevo servicio de ayuda e información al contribuyente denominado “Calificador Inmobiliario”, creado para resolver las principales dudas planteadas en relación con la tributación indirecta relacionada con la transmisión, cesión y arrendamiento de bienes inmuebles, así como, la urbanización de terrenos.

El "Calificador inmobiliario" ofrece información sobre la tributación indirecta que afecta a las operaciones, distinguiendo entre diferentes supuestos, como la venta de edificaciones o terrenos, el arrendamiento sin opción de compra, arrendamiento con opción de compra, de inmuebles, así como las operaciones en las que intervienen las Juntas de compensación.

En concreto, indica si la operación de compraventa o arrendamiento del inmueble tributa por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales o por el Impuesto sobre el Valor Añadido, indicando en este último caso el tipo impositivo aplicable, a quién corresponde la declaración e ingreso del impuesto, y si en la factura que documente la operación se debe o no repercutir el Impuesto sobre el Valor Añadido.

A estos efectos, podrá contactar con la Agencia Estatal de Administración Tributaria a través de su sede electrónica: <http://www.sede.agenciatributaria.gob.es>, o en la siguiente dirección:

<https://www2.agenciatributaria.gob.es/wlpl/AVAC-CALC/CalificadorInmobiliario>

10.- Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.



## Tipo de IVA aplicable a la Focaccia.

*Dirección General de Tributos, Consulta Vinculante nº V1726-25. Fecha de Salida: - 23/09/2025*

### DESCRIPCIÓN DE LOS HECHOS

La consultante es una entidad mercantil dedicada a la prestación de todo tipo de servicios relacionados con la hostelería y la restauración, incluyendo la actividad de obrador de productos precocinados y elaborados de cocina italiana, entre los que se encuentran las focaccias.

El producto de focaccia objeto de consulta están compuestos por una mezcla de harina de trigo, aceite de girasol y oliva, agua, fruta, especias, entre otros.

### CUESTIÓN PLANTEADA:

A efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido, se cuestiona si la entrega del producto consultado tributa al tipo impositivo reducido del 4 por ciento.

#### CONTESTACION-COMPLETA:

1.- El artículo 91, apartado dos.1, número 1º, letra a) de la citada Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre), dispone que se aplicará el tipo impositivo del 4 por ciento a *“las entregas, adquisiciones intracomunitarias e importaciones de los bienes que se indican a continuación:*

*1º.- Los siguientes productos:*

*a) El pan común, así como la masa de pan común congelada y el pan común congelado destinados exclusivamente a la elaboración del pan común.*

*b) Las harinas panificables.*

*(...)".*

Por otra parte, el propio artículo 91.Uno.1.1º dispone en relación con los alimentos a efectos de la aplicación del tipo reducido del 10 por ciento del Impuesto que tendrán dicha condición:

*“1.º Las sustancias o productos, cualquiera que sea su origen que, por sus características, aplicaciones, componentes, preparación y estado de conservación, sean susceptibles de ser habitual e idóneamente utilizados para la nutrición humana o animal, de acuerdo con lo establecido en el Código Alimentario y las disposiciones dictadas para su desarrollo.*

*(...).”.*

En relación con la aplicación del tipo reducido del 4 por ciento al pan y a la harina, debe tenerse en cuenta que Tribunal Supremo en su sentencia núm. 1.610/2024, de 15 de octubre de 2024, ha establecido que la actual redacción del artículo 91.Dos.1.1.º, letra a), de la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido en relación con la no aplicación del tipo reducido del 4 por ciento del Impuesto a un pan considerado especial según la normativa técnico-sanitaria y alimentaria española se opone al principio de neutralidad del Impuesto sobre el Valor Añadido, en su faceta de garantía de la libre competencia y a la doctrina del Tribunal de Justicia de la Unión Europea.

Con motivo de dicha sentencia se hizo necesario modificar la interpretación de lo establecido en el referido artículo 91.dos.1, número 1º, letra a) de la Ley 37/1992, en particular, la limitación legal que excluía al pan especial de la aplicación del tipo super reducido del 4 por ciento del Impuesto sobre el Valor Añadido. De esta forma, con el fin de garantizar la seguridad jurídica la Dirección General de Tributos ha dictado la Resolución de 24 de febrero de 2025 sobre el tipo del Impuesto sobre el Valor Añadido aplicable al pan (BOE de 27 de febrero) en cuyo apartado II se ha concluido lo siguiente:

*“Será de aplicación el tipo reducido del 4 por ciento al que se refiere el artículo 91.Dos.1.1.º de la Ley 37/19921 a las entregas, adquisiciones intracomunitarias o importaciones de todos los productos referidos en el Real Decreto 308/2019, de 26 de abril, por el que se aprueba la norma de calidad para el pan, así como a los productos que, respondiendo a la definición de pan común, pan especial o productos semielaborados referidos en el mismo, hayan sido elaborados con harina exenta de gluten, bien sea de forma natural o porque haya sido objeto de un tratamiento*

especial para reducir su contenido de gluten, o en el que harina haya sido sustituida por otros ingredientes exentos de gluten de forma natural; aunque estos sean mayoritarios en su composición.”.

De acuerdo con lo anterior puede concluirse que a los productos comercializados por la entidad consultante consistentes en focaccias compuestos por una mezcla de harina de trigo, aceite de girasol y oliva, agua, fruta, especias, entre otros, **le será de aplicación el tipo reducido del 4 por ciento** cuando se encuentren referidos en el Real Decreto 308/2019, de 26 de abril, por el que se aprueba la norma de calidad para el pan o, en su caso, tengan la consideración de una harina que objetivamente pueda utilizarse en la elaboración de cualquier tipo de pan.

En otro caso, el tipo aplicable a las entregas de dicho producto será el reducido del 10 por ciento.

2.- A estos efectos, en relación con el referido producto focaccia objeto de consulta, cuya composición es la siguiente:

Harina de trigo (gluten), tomates cherry 31,5%, agua, aceite vegetal de girasol refinado alto oleico, aceite de oliva virgen extra, levadura, sal, extracto de maltosa (cebada (gluten), maíz), especias (romero, salvia, laurel, semillas de hinojo, semillas de cilantro, orégano, pimienta, perejil, ajo, mejorana en proporción variable), aromas.

Según informe de fecha 20 de junio de 2025 de la Subdirección General de Análisis, Coordinación y Estadística de la Dirección General de la Industria Alimentaria del Ministerio de Agricultura, Pesca y Alimentación, a petición de esta Dirección General, en relación con el producto focaccia objeto de consulta, determina lo siguiente:

*“El Real Decreto 308/2019, de 26 de abril, por el que se aprueba la norma de calidad para el pan, establece, entre otros aspectos, las definiciones, las características específicas y las denominaciones relativas al pan especial.*

De acuerdo con su artículo 5, se entenderán por pan especial, el pan no incluido en la definición de pan común, que reúna alguna de las condiciones siguientes:

1. Por su composición:

a) Que se haya incorporado una harina tratada, definida en la legislación vigente.

b) Que se haya incorporado cualquier ingrediente de acuerdo con el artículo 11.3.

2. Por su elaboración: Que se haya incorporado en la elaboración un procedimiento tecnológico especial, diferente de los utilizados habitualmente para la elaboración del pan común, como es el rallado, cocido en molde, con formas especiales o con escaldado parcial de las harinas, entre otros.

Asimismo, en el artículo 11.3 se establecen con carácter no limitativo los Ingredientes de los panes especiales: se permite la incorporación a la masa panaria, además de los indicados para el pan común, los ingredientes siguientes, sin ser limitativa la relación:

a) Gluten de trigo seco o húmedo.

b) Leche entera, concentrada, condensada, en polvo, total o parcialmente desnatada, o suero lácteo en polvo.

c) Huevos y ovoproductos.

d) Harinas de granos o semillas procedentes de plantas distintas a los cereales.

e) Harinas de malta o extracto de malta, azúcares comestibles y miel.

f) Grasas y aceites comestibles.

g) Cacao, especias, condimentos y semillas.

h) Pasas, frutas u otros vegetales, preparados o condimentados.

Según la composición declarada del producto objeto de la consulta, este podría responder a la definición de pan especial, pudiendo, por tanto, clasificarse como tal."

En estas circunstancias el producto objeto de consulta **tributará al tipo reducido del 4 por ciento del Impuesto sobre el Valor Añadido**.

3.- Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.



**NUEVO**

Seminarios por Videoconferencia

**Soluciones contables para prevenir inspecciones**

VER

## ¿Cuánto vale una empresa según su Balance?

Javier Gómez, Economista en SuperContable.com - 10/02/2026



Determinar cuánto vale una empresa es una cuestión clave para cualquier empresario o asesor. Cuando un empresario se pregunta "**¿cuánto vale mi negocio?**", suele buscar una respuesta mágica en un solo número. La realidad es más práctica: **el balance** de la empresa (ese documento que ya tienes que elaborar cada año para las cuentas anuales y el modelo 200 del Impuesto sobre Sociedades) **es el punto de partida más objetivo y accesible para obtener una primera estimación** seria de su valor patrimonial.

Ahora bien, el balance no "dice" cuánto vale la empresa por sí solo. Hay que saber **leerlo, ajustarlo y contrastarlo** y serviéndonos, por ejemplo, de herramientas informáticas especializadas que transformen ese trámite anual en información estratégica para tomar decisiones.



**NUEVO**

Seminarios por Videoconferencia

**Consecuencias del Cierre con Pérdidas. Responsabilidades y Soluciones**

VER

Los empresarios cumplen con la obligación legal de cerrar cada ejercicio formulando **cuentas anuales** y presentando el **modelo 200** del Impuesto sobre Sociedades como un trámite o mero papeleo: resulta un **¡Gran error!**; **esas mismas cifras contienen la base para responder preguntas clave** tales como:

- ¿Cuánto podría pedir por mi negocio si quiero venderlo?
- ¿Qué valor tienen mis participaciones si un socio se retira?
- ¿Qué garantías patrimoniales ofrezco a un banco para solicitar un préstamo o póliza de crédito?



Hoy cualquier pyme está obligada a **formular cuentas anuales y Modelo 200**; si aprovechamos esa misma información con una **herramienta de análisis**, estamos muy cerca de tener una valoración razonable sin duplicar trabajo. **Todo esto solo lo puede conseguir con el ASESOR DE ANÁLISIS DE BALANCES de SuperContable.com**

Así, el balance responde a una pregunta muy concreta: *“Si hoy la empresa vendiera todos sus activos al valor que refleja su contabilidad y con ese dinero pagara todas sus deudas, ¿qué quedaría para los socios?”* A partir de ahí se abren tres conceptos clave: *valor contable, valor patrimonial y valor de mercado*.

### Valor Contable

Es el valor que dicen los libros contables. Se basa en el coste histórico (lo que se pagó por los activos, menos amortizaciones).

Activo		PN + Pasivo	
Inmovilizado	500.000	Préstamo bancario	400.000
Existencias	250.000	Proveedores	150.000
Clientes	200.000	AEAT	50.000
Tesorería	50.000	<b>Total Pasivo</b>	<b>600.000</b>
<b>Total Activo</b>	<b>1.000.000</b>	<b>Patrimonio Neto - PN-</b>	<b>400.000</b>

• **Valor contable** = Activo total - Pasivo total = **Patrimonio neto**.

• **Valor contable = Patrimonio Neto = 400.000 €.** Si hubiese 4 socios en la entidad, cada uno “tendría” 100.000 €.

### Valor Patrimonial

El valor patrimonial corrige distorsiones del contable:

- **Inmuebles** muy amortizados pero con valor de mercado superior.
- **Existencias** obsoletas o sobrantes.
- **Clientes** incobrables no provisionados.
- **Pasivos** y contingentes no reflejados.

Revisando el balance anterior:

- Local comercial: 200.000 € contables pero 350.000 € tasado (+150.000 €).
- Existencias: 200.000 € pero 20.000 € obsoletas (-20.000 €).

Nuevo activo ajustado: 1.000.000 + 150.000 - 20.000 = **1.130.000 €**

**Valor patrimonial:** 1.130.000 - 600.000 = **530.000 €** (32,5% más que el contable).

### Valor de Mercado

**El valor de mercado mira al futuro:** beneficios esperados, flujos de caja, múltiplos sectoriales. Es donde entran métodos como descuento de flujos o múltiplos de EBITDA.

Dos empresas con Patrimonio Neto contable idéntico (400.000 €):

- **Empresa A:** ROE 15%, sector estable que en el mercado paga **800.000 €** (2 x PN).
- **Empresa B:** ROE 2%, sector en declive donde el mercado ofrece **300.000 €** (0,75 x PN).

Asesor de Análisis de Balances permite importar automáticamente balances de sumas y saldos en formato listo para ser analizado o ajustado, evitando errores de transcripción; incorpora módulos de análisis patrimonial, donde el salto de balance a valor patrimonial es prácticamente automático.



SuperContable.com

## Del Balance al valor contable: lectura paso a paso.

Como hemos visto, los tres bloques del balance: activo, pasivo y patrimonio neto, si sabemos qué buscar en cada uno de ellos, nos darán pistas para realizar los ajustes necesarios y conocer el valor patrimonial. En este sentido, un software que genere estados comparativos de varios años y gráficos de evolución del Patrimonio Neto, mostrará si el valor crece o se erosiona, algo difícil de ver en papel. Al mismo tiempo será muy importante tener la posibilidad de simular distintos escenarios ("¿y si el inmueble valee X?") que permita recalcular automáticamente ratios y el Patrimonio Neto ajustado, ideal para asesores con múltiples clientes.

## Más allá del balance: resultados, flujos y riesgos.

Así hemos visto que la **valoración no es solo un número, es entender la foto estática** (muy útil como referencia patrimonial) y la **película** (resultados y capacidad futura de generar beneficios).

Los **métodos basados en el balance** (valor contable, patrimonio neto ajustado, valor de liquidación, etc.) **son útiles para sociedades muy patrimoniales** (inmobiliarias, holding, empresas con muchos activos tangibles) o **contextos de separación de socios, herencias, divorcios**, etc., donde se discute el valor patrimonial.

Por el contrario, los **métodos de futuro** (descuento de flujos de caja, múltiplos de EBITDA, ventas, etc.) **son clave para empresas con mucho peso de intangible, crecimiento, marcas, tecnología o situaciones de compraventa donde el comprador adquiere expectativas**, no solo ladrillos y máquinas.

Así, dos empresas con idéntico Patrimonio Neto (400.000 €) pueden tener una valoración real muy distinta:

Ratio	Empresa A (Sólida)	Empresa B (Débil)	Implicación
ROE	15%	2%	A genera 60.000 € de beneficio neto al año mientras B genera 8.000 € al año
Endeudamiento	1,2 x PN	2,5 x PN	B depende más de bancos
Liquidez corriente	1,8	0,9	B tiene problemas de cobro

Muestra que A y B, con el mismo Patrimonio Neto (400.000 €) pueden tener rentabilidades muy distintas, y por tanto valores de mercado diferentes, aunque sus balances sean similares contablemente.

## Del Análisis a la Decisión.

Ningún método único *"nos dará la verdad absoluta"*, pero empezar por el balance:

- Ordena la información.
- Obliga a mirar activos, deudas y rentabilidad con rigor.

**Revisar su propio balance** con esta lógica, incluso aunque no esté pensando en vender su empresa hoy **le puede ayudar a ver si crea valor o simplemente lo conserva**.

### ASESOR DE ANÁLISIS DE BALANCES:

- Ideal para el Asesor; puede sacar fácilmente **informes de sus clientes**.
- Saca **informes patrimoniales, económicos, financieros, ratios, etc.**
- Obtén un informe sobre la **valoración de una empresa** rápidamente.
- Introduce los **datos contables de excel**.
- **Genera** también **cuentas anuales, memoria y modelo 200**.

- **Más información** del programa de Análisis de Balances.
- **Prueba un mes GRATIS** nuestra herramienta.



**Emprendedor autónomo: Se puede destinar el pago único del "paro" a abonar un préstamo de inversión para su actividad**

*Antonio Millán, Abogado, Departamento Laboral de Supercontable - 06/02/2026*

Cuando una persona trabajadora finaliza su relación laboral por cuenta ajena y toma la *"valiente"* decisión de emprender su actividad profesional como autónomo, puede hacer uso para ello, en determinadas circunstancias, de la **capitalización del desempleo**, más conocida como el **pago único o pago anticipado del paro**. Se trata de una



medida de fomento de empleo que pretende facilitar la puesta en marcha de iniciativas de autoempleo que consistan en **iniciar una actividad laboral como trabajador por cuenta propia**.

## ¿En qué consiste esta capitalización del desempleo?

En líneas generales, porque no es éste el objeto del comentario, consiste en percibir en un pago único, es decir, de una sola vez, una parte o el total de mensualidades que le queden al trabajador por cobrar de la prestación contributiva de desempleo.

En consecuencia, para poder acceder a esta posibilidad, se debe tener derecho a la prestación contributiva de desempleo y, además, **cumplir una serie de requisitos**.



*En SuperContable ponemos a su disposición una detallada información sobre las **prestaciones y ayudas por desempleo**, y, en especial, sobre la **capitalización o pago único del desempleo**, y sobre la **prestación por cese de actividad de los trabajadores autónomos**, o "paro" de los autónomos.*

Asimismo, en el caso de que se vaya a emprender como trabajador autónomo, existen diferentes modalidades de percibir este pago único:

- Obtener en un solo pago la cantidad que justifique como inversión necesaria para iniciar la actividad, con el límite máximo del 100% del valor actual del importe de la prestación.
- Si no obtiene el total de la cuantía de su prestación en un solo pago, puede solicitar simultáneamente el abono del importe restante para financiar el coste de las cuotas mensuales de Seguridad Social durante el desarrollo de su actividad.
- Solicitar y obtener exclusivamente la cantidad que justifique como inversión.
- Solicitar y obtener exclusivamente el importe total de la prestación pendiente de percibir para la subvención de cuotas mensuales a la Seguridad Social.

## ¿Y qué obligaciones lleva aparejadas?

Como puede verse, esta forma de percibir el "paro" implica, en primer lugar, que la actividad empresarial debe iniciarse en un plazo máximo de un mes desde la concesión del derecho.

En segundo lugar, que la cantidad percibida se destine o a la inversión necesaria para desarrollar la actividad.

**Recuerde que:**

Se debe tener en cuenta que la cantidad concedida dependerá fundamentalmente de la inversión a realizar; y que, con posterioridad, el SEPE puede exigir la acreditación de los

*El dinero no se puede destinar a otros fines; y, si se hiciera, constituiría un cobro*

gastos con las facturas correspondientes. Si no se hace la inversión, o no se acredita, la Entidad Gestora reclamará el reintegro del dinero abonado.

*indebido de la prestación de desempleo y procedería su reintegro.*

Precisamente, las discrepancias sobre el destino que un autónomo dió a las cantidades recibidas y una reclamación del SEPE por un supuesto cobro indebido son el origen de la **Sentencia 938/2025**, de 7 de Noviembre, del TSJ de Madrid, que analizamos a continuación.

En el asunto en cuestión, el SEPE reconoce a un trabajador desempleado **la capitalización de la prestación por desempleo en pago único**, para iniciar una actividad como autónomo, dedicado al reparto.

El trabajador destina una parte de la prestación recibida al pago de la entrada por la compra de un vehículo; y otra parte al abono de las cuotas del préstamo que financiaba la adquisición de la furgoneta.

El SEPE entiende que la prestación es indebida porque bien porque el trabajador solo habría afectado a su actividad una parte de la prestación (7.000 €); y el pago único es una medida para facilitar iniciativas de emprendimiento y de empleo autónomo, mediante el abono anticipado de la prestación por desempleo pendiente de percibir; y no es una entidad financiera que tenga que realizar un préstamo para que cuando quiera el beneficiario de la misma lo utilice.

El trabajador afectado, disconforme, formula demanda contra el SEPE alegando, en síntesis, que la prestación se ha destinado a autoempleo, iniciando su actividad y sin incurrir en fraude alguno, porque toda la prestación percibida ha ido destinada para el fin empresarial, aunque una parte haya sido de forma fraccionada.

## ¿Y que decide el Tribunal?

Apunta, en primer lugar, que el principal objetivo de que **la prestación contributiva de desempleo se perciba acumulada y por una sola vez** (lo que se conoce como pago único) es incentivar el autoempleo en los beneficiarios de prestaciones por desempleo.

En segundo lugar, señala que el trabajador ha justificado que ha destinado el dinero recibido en la inversión a la que se comprometió; una parte en pago directo y otra, capitalizada, para abonar los plazos pendientes de abono del préstamo.

*Por tanto, toda la prestación ha ido destinada a financiar la adquisición de un bien, un vehículo, destinado al ejercicio de su actividad.*



Por ello, entiende la Sala que considerar indebido el cobro de la prestación solo porque una parte de la misma se ha capitalizado para hacer frente a la inversión es contrario al espíritu de la ley, que busca incentivar la creación de autoempleo.

Lo importante es, según la **Sentencia 938/2025**, que se acredite y se justifique la afectación de la cantidad percibida en concepto de **prestación de desempleo de pago único** a la realización de la actividad para la que fue concedida; y en el caso analizado ha sido así: el trabajador ha acreditado el inicio de su actividad como repartidor, y ha destinado la prestación a la adquisición de un vehículo a motor.

## En conclusión:

El **pago único de la prestación por desempleo** tiene como objetivo incentivar la creación de autoempleo y el emprendimiento.

En consecuencia, se puede destinar el importe de la prestación de pago único reconocida a inversión para poner en marcha una actividad de emprendimiento.

Si se actúa con buena fe y se acredita y justifica que se dado a la prestación un destino afecto a la actividad, el SEPE no tiene motivo para exigir el reintegro de la cantidad recibida.



En SuperContable también dispone de otra información de interés relacionada con los trabajadores autónomo, por ejemplo, todo lo que afecta al **sistema de cotización por tramos en función de sus rendimientos anuales**, algunas cuestiones específicas sobre el **autónomo persona física**, un completo manual sobre el **trabajador autónomo económicamente dependiente (TRADE)**, análisis de toda la problemática que implica **cómo contratar a los familiares del autónomo**; o cómo proceder para llevar a cabo el **cierre del negocio**.

## Novedades en la declaración de la renta de 2025.

*Mateo Amando López, Departamento Contable-Fiscal de SuperContable.com - 06/02/2026*



Aunque aún no se ha publicado en el Boletín Oficial del Estado la orden definitiva, **ya conocemos el modelo de declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)** correspondiente al **ejercicio 2025**, a presentar en 2026, dado que el Ministerio de Hacienda ha dado a conocer en el trámite de audiencia e información pública el *Proyecto de Orden por la que se aprueban los modelos de declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del Impuesto sobre el Patrimonio, ejercicio 2025*,

*se determinan el lugar, forma y plazos de presentación de los mismos, se establecen los procedimientos de obtención, modificación, confirmación y presentación del borrador de declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y se determinan las condiciones generales y el procedimiento para la presentación de ambos por medios electrónicos.*

- **Texto del proyecto.**
- **Anexos I y II - Modelo Renta.**
- **Anexos III y IV - Modelo Patrimonio.**

Por lo tanto, si bien puede existir alguna diferencia con el texto definitivo, estamos en disposición de enumerar las **novedades que encontraremos en la declaración de la renta del ejercicio 2025**:

## Nuevo supuesto de autoliquidación rectificativa.

La forma de modificar una declaración de la renta ya presentada no cambia este año respecto de declaraciones precedentes, tendremos que presentar una **autoliquidación rectificativa**, tanto si el nuevo resultado es a ingresar o a devolver o si no afecta al resultado, marcando la casilla 103 e indicando el número de justificante de la declaración que se rectifica y el motivo de la rectificación. Entre estos motivos nos encontramos como novedad la **casilla 125 para solicitar que la autoliquidación 2025 se tenga por no presentada por no estar obligado a declarar**.

Este supuesto se puede dar, por ejemplo, en caso de ascendientes o descendientes que se hubieran adelantado a su presentación y por declarar rentas superiores a 1.800 euros dejaran sin poder aplicar en el contribuyente afectado el **mínimo por descendientes, ascendientes o discapacidad**.

## Reducción por rendimientos de actividades artísticas obtenidos de manera excepcional.

En la declaración de la renta de 2025 se incluyen nuevas casillas para consignar la **reducción aplicable a los rendimientos de actividades artísticas obtenidos de manera excepcional**, regulada en la Disposición adicional sexagésima de la Ley del IRPF, añadida por el apartado cuatro de la Disposición final séptima de la Ley 7/2024, de 20 de diciembre:

- **Rendimientos del trabajo: casilla 0058.**
- **Rendimientos de actividades económicas en estimación directa: casilla 0237.**
- **Régimen de atribución de rentas: casilla 0384.**

Se trata de una reducción del 30% sobre la parte que excede del 130 por ciento de la cuantía media de los rendimientos imputados en los tres períodos impositivos anteriores, con un importe máximo sobre el que aplicar esta reducción de 150.000 €, siempre que se cumplan una serie de **requisitos**.

## Regularización cuotas RETA.

En otros contenidos ya hemos hablado largo y tendido sobre el **sistema de tramos de las cotizaciones** a la Seguridad Social en el Régimen Especial de Trabajadores Autónomos y de las **regularizaciones de cuotas** que conlleva. Estas regularizaciones, aunque correspondan a ejercicios anteriores pueden tener incidencia en la declaración del año 2025 y por ello se han incluido dos nuevas casillas en el apartado de Gastos fiscalmente deducibles en los rendimientos de actividades económicas en estimación directa en función del resultado de la regularización:

- **Casilla 0196: Regularización cuotas RETA (si resulta una cantidad a ingresar).**
- **Casilla 0197: Regularización cuotas RETA (si resulta una cantidad a devolver).**

Además, se enfatiza que en el caso excepcional de que el importe a devolver supere el importe de las cuotas satisfechas a la Seguridad Social, el exceso se consignará en la casilla 0178 de otros ingresos.

## Atribución de rendimientos de actividades económicas:

En el **Régimen de atribución de rentas**, a la hora de indicar la atribución de rendimientos de actividades económicas en la declaración del ejercicio 2025 tendremos que indicar la modalidad aplicable:

- **Casilla 0161: Régimen estimación directa normal.**
- **Casilla 0162: Régimen estimación directa simplificada.**
- **Casilla 0163: Régimen estimación objetiva (Agrícola, ganadera y forestal).**
- **Casilla 0164: Régimen estimación objetiva (Resto).**

No hace falta decir que la información indicada en este apartado debería coincidir con la consignada en el **modelo 184** de declaración informativa sobre entidades en régimen de atribución de rentas.

#### Ganancias patrimoniales derivadas de juegos y premios.

En el apartado de **ganancias y pérdidas patrimoniales que no derivan de la transmisión de elementos patrimoniales**, se introduce una nueva desagregación con el objetivo de facilitar la determinación de la obligación de declarar. En particular, debe distinguirse el importe de las ganancias patrimoniales no sujetas a retención o ingreso a cuenta, para ello el modelo introduce las siguientes casillas nuevas:

- **Casilla 0360: Ganancias patrimoniales no sujetas a retención o ingreso a cuenta derivadas de juegos, rifas o combinaciones aleatorias sin fines publicitarios.**
- **Casilla 0361: Ganancias patrimoniales no sujetas a retención o ingreso a cuenta derivadas de concursos o combinaciones aleatorias con fines publicitarios.**

Asimismo, dentro del listado de otras ganancias y pérdidas patrimoniales que no derivan de la transmisión de elementos patrimoniales se debe identificar de forma independiente el **Bono Social Térmico en la nueva casilla 0362**.

#### Ganancias patrimoniales derivadas de compraventa de fondos cotizados (ETF).

Para facilitar la cumplimentación de las operaciones de compraventa de participaciones o acciones de fondos cotizados y sociedades de inversión de capital variable índice cotizadas a que refiere el artículo 75.3.j) del Reglamento del impuesto, se crea un **nuevo apartado específico** para su cumplimentación (que supone las nuevas casillas 2224 a 2236), con la misma estructura que el apartado correspondiente a transmisiones o reembolsos de acciones o participaciones de sociedades y fondos de inversión.

#### Nueva deducción por obtención de rendimientos del trabajo.

En la determinación de la cuota líquida del impuesto se introduce una **nueva deducción por obtención de rendimientos del trabajo**, regulada en la disposición adicional sexagésima primera de la Ley del IRPF, incorporada por la disposición final tercera de la Ley 5/2025, de 24 de julio. Su objetivo es **limitar la subida del IRPF para los perceptores del salario mínimo interprofesional** fijado para 2025 en 16.576 euros anuales.

Así, con efectos desde el 1 de enero de 2025, pueden aplicar esta deducción los contribuyentes con:

- Rendimientos íntegros del trabajo inferiores a 18.276 euros anuales.
- Rentas distintas de las del trabajo, excluidas las exentas, no superiores a 6.500 euros.

El importe de la deducción se resta de la cuota líquida total, una vez practicada la deducción por doble imposición internacional, y su aplicación ha exigido la incorporación de la **nueva casilla 0414**.

### Actualización del régimen fiscal de Canarias y de las Illes Balears.

**Se actualiza el anexo A.4**, respecto de los apartados “Reserva de Inversiones en Canarias” y “Reserva para Inversiones en las Illes Balears”, para añadir las filas correspondientes al ejercicio 2025, sin que suponga ninguna modificación en su funcionamiento respecto del año anterior.

### Actualización de los acontecimientos de excepcional interés público.

**Se actualiza el anexo A.5**, respecto de los eventos que tienen la consideración de **acontecimientos de excepcional interés público** a los efectos de lo dispuesto en el artículo 27 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo en el ejercicio 2025, aprobados por el Real Decreto-ley 8/2025, de 8 de julio, después de no llegarse a publicar la Ley de Presupuestos Generales del Estado para el año 2025.

### Actualización de las deducciones autonómicas.

Asimismo, en los **anexos B.1 a B.15** se han efectuado las modificaciones necesarias para recoger las deducciones autonómicas vigentes para el ejercicio 2025.

*A la hora de presentar la declaración de la renta siempre es conveniente revisar el apartado de **deducciones autonómicas**, incluso si simplemente pretendía confirmar el borrador de la renta, ya que puede tener derecho a algún incentivo aprobado por su Comunidad Autónoma de residencia que no suele aparecer indicado en los datos fiscales.*



Y aquí terminan las modificaciones que encontraremos en el modelo de declaración de 2025. No obstante, sí existen cambios en la determinación de la cuota a pagar por este impuesto para 2025 que debemos tener en cuenta aunque no hayan supuesto una modificación en el propio modelo, que enumeramos a continuación:

### Incremento de la tributación de las rentas del ahorro.

Con efectos desde 1 de enero de 2025, el tipo marginal máximo aplicable en el último tramo de la tarifa de la base liquidable del ahorro, **aquella que excede de 300.000 €, se eleva hasta el 30%**. Supone un aumento de dos puntos porcentuales desde el 28% fijado en el año anterior.

### Imputación de rentas inmobiliarias.

En la declaración de la renta 2025 será de aplicación el **porcentaje de imputación del 1,1%** para inmuebles situados en municipios con valores catastrales **revisados desde 2012**, aplicable a los períodos impositivos 2023, 2024 y 2025, siempre que se convalide por el congreso el Real Decreto-ley 2/2026, de 3 de febrero. De lo contrario,

### Deducción por obras de mejora de la eficiencia energética de viviendas.

Debemos recordar también la prórroga del plazo para la aplicación de la **deducción por obras de mejora de la eficiencia energética de viviendas**, que resulta aplicable a las cantidades satisfechas desde el 6 de octubre de 2021 hasta el 31 de diciembre de 2026, en el caso de viviendas y hasta el 31 de diciembre de 2027 en el caso de edificios residenciales, de acuerdo con la redacción dada a la disposición adicional quincuagésima de la LIRPF por el Real Decreto-ley 2/2026, de 3 de febrero (aunque recalcamos que está pendiente su convalidación por el Congreso).

**Deducción por la adquisición de vehículos eléctricos «enchufables» y de pila de combustible y puntos de recarga.**

En la misma situación se encuentra la **deducción por la adquisición de vehículos eléctricos «enchufables» y de pila de combustible y puntos de recarga**, regulada en la disposición adicional quincuagésima octava de la LIRPF, que se mantiene para el año 2025 por el Real Decreto-ley 3/2025, de 1 de abril, a expensas de ver si se convalida su prorroga hasta el 31 de diciembre de 2026 de acuerdo con la redacción dada por el Real Decreto-ley 2/2026, de 3 de febrero.

### Fechas clave en la declaración de la Renta 2025:

*El 8 de abril comienza el plazo para presentar por internet la declaración de la Renta de 2025. Si por el contrario prefiere hacerlo por teléfono el plan "le llamamos" empieza a atender el 6 de mayo y si opta por la atención presencial en oficinas de la Agencia Tributaria tendrá que esperar al 1 de junio (la solicitud de cita previa empieza el 29 de mayo). En cualquier caso, el plazo termina el 30 de junio de 2026 excepto para las declaraciones con resultado a ingresar que se pretendan domiciliar en cuenta, cuyo plazo de presentación finaliza el 25 de junio.*

*Si tiene alguna duda sobre la declaración de la renta, en el siguiente enlace puede ver nuestro **completo manual del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas**.*

## El Tipo Reducido del Impuesto sobre Sociedades en el caso de Sucesión de Actividad.

*Basilio Sáez, Economista fundador de BS Fiscal, colaborador de SuperContable.com - 10/02/2026*



Las entidades de nueva creación pueden disfrutar de un tipo reducido de tributación en el impuesto sobre sociedades del **15%**. Lo hacen en el primer período impositivo en que la base imponible del impuesto resulte positiva y en el siguiente, salvo que concurra alguna de las circunstancias de exclusión que establece el artículo 29 de la Ley 27/2014 del Impuesto sobre Sociedades (LIS).

Entre los **supuestos de exclusión** más conocidos se encuentra el de ser una **entidad patrimonial**, así como la posible pertenencia a un **grupo de empresas**, este último supuesto muy popular entre asesores por los **matices** del

momento de su aplicación que hemos tratado en varias ocasiones. Sin embargo, existen también otros dos supuestos que no están exentos de controversia, y que pueden producirse de forma habitual, son los dos siguientes en los términos del artículo 29 LIS.

**1. Cuando la actividad económica hubiera sido ejercida, durante el año anterior a la constitución de la entidad, por una persona física que ostente una participación, directa o indirecta, en el capital o en los fondos propios de la entidad de nueva creación superior al 50 por ciento.**

Este requisito, aunque parece tener una aplicación sencilla, no es así. Por ejemplo, en la Consulta Vinculante **V2438-22**, la Dirección General de Tributos no puede pronunciarse ciertamente sobre la posible aplicación o no del tipo reducido, ya que, el simple conocimiento de un epígrafe IAE no es dato suficiente para ello, se debe atender a la realidad de la actividad.

Más clara es la respuesta del órgano consultivo a la número **V2439-22**, considerando que la persona física habría desarrollado, con carácter previo, la misma actividad que la entidad de nueva creación, porque de acuerdo con lo detallado era la misma actividad de intermediación inmobiliaria.

*En el siguiente enlace puede consultar el tipo de gravamen de cada sociedad.*

Entre un caso y otro existen situaciones muy dudosas, vágase por todas la Consulta Vinculante **V1047-19**. Parece desprenderse en la respuesta de la Dirección General de Tributos una afirmación positiva, pero podría llegarse a otra conclusión, si en la actividad previa de gestor administrativo y, en la de consultoría empresarial desarrollada por la entidad de nueva creación, se prestan ser servicios en ambas de asesoría fiscal y contable.

Por tanto, para que la entidad pueda aplicar el tipo reducido, **ninguna persona física que participe, directa o indirectamente, en su capital social en porcentaje superior al 50%, debe haber ejercido previamente la misma actividad**, lo cual deberá determinarse por cuestiones de hecho y no meramente formales.

**2. Cuando la actividad económica hubiera sido realizada con carácter previo por otras personas o entidades vinculadas en el sentido del artículo 18 LIS y transmitida, por cualquier título jurídico, a la entidad de nueva creación.**

Atendiendo a la redacción de la LIS sobre este supuesto de exclusión, podemos afirmar que, para aplicar el tipo reducido la entidad de nueva creación debe cumplir **alguno de los siguientes tres requisitos**:

- a. No existir identidad de su actividad económica con otra desarrollada previamente por una persona o entidad vinculada.
- b. En el caso de producirse la anterior situación, no tratarse de una persona o entidad vinculada en el sentido del artículo 18 LIS.
- c. No debe haber adquirido la actividad económica por cualquier título jurídico.

Para la aplicación de los anteriores tres requisitos, puede verse la consulta vinculante V2444-22:

*...en la medida en que... la actividad desarrollada por las entidades participadas por la persona física... no hubiera sido traspasada a la entidad consultante, por cualquier título, podría considerarse que la entidad consultante es una entidad de nueva creación que inicia una actividad económica a los efectos de la aplicación del tipo reducido...*

Del primer requisito de nuestra letra a), es decir, la identidad de actividad económica como cuestión de hecho, hemos hablado ya en el supuesto anterior, profundicemos un poco más en los otros dos:

**b) Se debe atender al concepto de partes vinculadas del artículo 18 LIS.**

Este concepto **se extiende más allá de los socios de la entidad**, alcanzando por ejemplo a personas unidas por relaciones de parentesco en línea directa o colateral por consanguinidad o afinidad hasta el tercer grado, y a las entidades en las que participen directa o indirectamente en al menos un 25%.

Como ejemplo tenemos la consulta vinculante **V0016-25**, donde existe una transmisión de elementos de una actividad que fue ejercida previamente por el progenitor de los socios de la entidad.

**c) Debe producirse una transmisión a la entidad de nueva creación por cualquier título jurídico.**

Ese título abarca cualquier traspaso de la actividad, tanto de hecho como de derecho, es decir, incluye la **transmisión del intangible** o Know-How. Así lo entiende el Tribunal Superior de Justicia de Madrid en una reciente sentencia de 8 de octubre de 2025, compartiendo el criterio del Tribunal Económico Administrativo Regional de ese ámbito geográfico.

**Conclusión:**

*Por tanto, en el caso de una **sucesión de actividad**, a la hora de determinar si es posible aplicar o no el tipo reducido del 15% para entidades de nueva creación en el impuesto sobre sociedades, debe analizarse caso por caso, atendiendo a cuestiones de hecho, como son la actividad realmente ejercida, los establecimientos donde se desarrolla o incluso el origen de la cartera de clientes de la empresa.*

## ¿Cómo quedan finalmente las cuotas de autónomos para 2026?

#usuarioContenido, #autorContenido - 04/12/2023

El inicio del año 2026 viene marcado por la enorme incertidumbre para empresas y autónomos de nuestro país, derivada de la derogación del Decreto Ómnibus y de la falta de claridad sobre qué medidas serán finalmente aprobadas. Entre las inquietudes destaca un **sistema de cotización por tramos de autónomos**, incorporado a nuestro ordenamiento jurídico en 2023 y diseñado para aplicarse de forma gradual y progresiva, **que dejó para el año 2025 un notable incremento de las cuotas** correspondientes a los tramos medios y superiores de cotización.

Finalizado el periodo inicial de aplicación progresiva de este sistema de cotización correspondiente a los años 2023-2025, el Gobierno planteó, a mediados del pasado año, una propuesta que contemplaba una fuerte subida de las cuotas para 2026. Sin embargo, tras el rechazo unánime de oposición, sindicatos y asociaciones de trabajadores autónomos, finalmente **se ha optado por una congelación de las cantidades asignadas a cada tramo de cotización.**

De este modo, los tramos solo se verán afectados por la actualización de las bases de cotización: la base mínima permanece (actualmente y por poco tiempo) sin variación, mientras que la base máxima se incrementa hasta los 5.101,20 euros, lo que puede repercutir exclusivamente en los tramos de mayores rendimientos.

En el Asesor Laboral de SuperContable, puede encontrar información sobre el funcionamiento del sistema de cotización para trabajadores por cuenta propia o autónomos, incluyendo:

- **Cuotas que deberá pagar cada autónomo conforme a su tramo de cotización.**
- **Cómo va a regularizar la Seguridad Social las cotizaciones de los autónomos.**
- **Ejemplo de cómo aplicar el sistema de tramos al autónomo persona física.**
- **Ejemplo de cómo aplicar el sistema de tramos a un autónomo persona jurídica.**

Como hemos dicho, las bases de cotización no experimentan grandes cambios, más allá de la adaptación a las bases máximas actuales. Pero centrándonos en el escenario más probable que supondría la próxima aprobación de un nuevo SMI para 2026 ya anunciado de 1.221 euros brutos mensuales en 14 pagas, la base mínima quedaría previsiblemente en 1.424,5 euros.

Hagamos una **estimación de cómo quedan las cuotas correspondientes a las bases mínimas de cada tramo de cotización de autónomos en 2026 con los datos actuales:**

#### **BASES DE COTIZACIÓN POR TRAMOS SEGÚN RENDIMIENTOS NETOS DE AUTÓNOMOS (EUROS/MES)**

**Tabla Reducida**

<b>Tramo</b>	<b>Rendimientos Netos</b>	<b>Base Mínima 2026</b>	<b>Cuota Mínima en 2026</b>
1	Menos de 670	653,59	<b>205,88</b>
2	Desde 671 a 900	718,95	<b>226,47</b>
3	Desde 901 a 1.166,70	849,67	<b>267,65</b>

**Tabla General**

<b>Tramo</b>	<b>Rendimientos Netos Mensuales</b>	<b>Base Mínima 2026</b>	<b>Cuota Mínima en 2026</b>
1	Desde 1.166,70 a 1.300	950,98	<b>299,56</b>
2	Desde 1.301 a 1.500	960,78	<b>302,65</b>
3	Desde 1.501 a 1.700	960,78	<b>302,65</b>
4	Desde 1.701 a 1.850	1.143,79	<b>360,29</b>
5	Desde 1.851 a 2.030	1.209,15	<b>380,88</b>
6	Desde 2.031 a 2.330	1.274,51	<b>401,47</b>
7	Desde 2.331 a 2.760	1.356,21	<b>427,21</b>

8	Desde 2.761 a 3.190	1.437,91	452,94
9	Desde 3.191 a 3.620	1.519,61	478,68
10	Desde 3.621 a 4.050	1.601,31	504,41
11	Desde 4.051 a 6.000	1.732,03	545,59
12	Más de 6.000	1.928,10	607,35

● **Nota:** el tipo aplicable a la base para calcular la cuota será del **31,5%** correspondiente al sumatorio del 28,3% por Contingencias Comunes, 1,3% por Contingencias profesionales, el 0,9% por cese de actividad, el 0,1% por Formación Profesional y el 0,9% del Mecanismo de Equidad Intergeneracional (MEI) aplicable a 2026.

## Derecho a cambiar de tramos:

Otra de las novedades que introdujo el Real Decreto-ley 13/2022 de 26 de julio, fue permitir a los autónomos **cambiar hasta 6 veces al año la base por la que vengan obligados a cotizar**, eligiendo otra dentro de los límites mínimo y máximo que les resulten aplicables en cada ejercicio, siempre que así lo soliciten a la Tesorería General de la Seguridad Social, con los siguientes efectos:



- 1 de marzo: solicitudes formuladas entre 1 de enero y último día natural de febrero.
- 1 de mayo: si la solicitud se formula entre el 1 de marzo y el 30 de abril.
- 1 de julio: si la solicitud se formula entre el 1 de mayo y el 30 de junio.
- 1 de septiembre: solicitudes formuladas entre 1 de julio y 31 de agosto.
- 1 de noviembre: solicitudes formuladas entre 1 de septiembre y 31 de octubre.
- 1 de enero del año siguiente: si la solicitud se formula entre el 1 de noviembre y el 31 de diciembre.

Las variaciones se comunicarán a través del sistema **ImportaSS** de la Tesorería General de la Seguridad Social.

## Como conclusión:

La implementación del sistema de tramos en 2026 **congela los tramos de 2025 que ya experimentaron una fuerte subida**. Como sabemos, durante el año 2026 los autónomos deberán comunicar su previsión de ingresos que los situará en un tramo de cotización y cotizarán como mínimo por la base mínima del tramo correspondiente.

Durante el año podrán cambiar de tramo hasta en seis ocasiones, adecuando su previsión de ingresos a las circunstancias reales que atraviesen y cuando se produzca el cierre del ejercicio fiscal de 2026, **tras la declaración de la Renta, la Seguridad Social cruzará los datos con la AEAT para proceder a la regulación**.

No olvide que nos referimos a **modificaciones que se aplicarán a trabajadores autónomos que ya están dados de alta** en el sistema y a los que se les aplica la regla general del Sistema de Cotización por Tramos.

Existen **otras reducciones** que modificarán la cuota de autónomos de los trabajadores en función de que:

- Se trate de **autónomos que causen alta inicial o que no hubieran estado en situación de alta en los dos años** inmediatamente anteriores en el Régimen Especial de la Seguridad Social de los Trabajadores por Cuenta Propia o Autónomos -RETA- y que disfrutarán de una **cuota reducida de 80 euros mensuales**, que se mantendrá si el trabajador autónomo acredita discapacidad igual o superior al 33% o ser víctima de violencia de género o terrorismo durante los primeros 24 meses y que se incrementará a partir del mes 25 a 160 euros.
- Las distintas **comunidades autónomas prevean ayudas, bonificaciones o reducciones** en las cuotas de autónomos complementarias cuando se inicie actividad o los ingresos no superen el Salario Mínimo Interprofesional, durante el largo de tiempo que estas exijan y siempre que se cumplan los requisitos que establezcan.



## ¿Cuándo es deducible la retribución a los administradores de la sociedad? Esto dice el Supremo.

#usuarioContenido, #autorContenido - 10/02/2026

Abordaremos hoy un tema que siempre ha suscitado controversia y dudas en su interpretación y es el de la incidencia fiscal de la retribución a los administradores de la sociedad cuando ésta no está explícitamente indicada en los estatutos de la sociedad; entendidos estos como las personas que realizan **labores de planificación, supervisión, asignación de tareas, control y toma de decisiones**, y en general, velar por la salud económica y financiera de la empresa. Es necesario pues, distinguir entre estos y los socios, aunque se pueden aunar en una ambas circunstancias.

Hasta hace un tiempo, el hecho de que en los estatutos de una sociedad apareciese o no específicamente la retribución de estos era clave para su deducibilidad fiscal, ya que si **en los estatutos de la mercantil no se hacía referencia a la retribución de los administradores, en caso de haberseles retribuido, Hacienda consideraba que esta no era deducible** en el impuesto de sociedades, alegando liberalidad o actuación contraria al ordenamiento jurídico, lo que implicaba la necesidad de realizar un **ajuste extracontable en la declaración del impuesto** por la cantidad registrada. De este modo, la deducibilidad de este tipo de gasto presentaba muchas interpretaciones no estando falta de controversia.



En nuestro **Asesor del Impuesto de Sociedades** puede consultar la forma de cumplimentar correctamente el modelo 200 de declaración del impuesto.

Ahora bien, la línea interpretativa seguida por el Tribunal Supremo (TS) en sus últimas sentencias, con especial referencia a la **STS 2127/2025 de 9 de mayo**, ha arrojado luz sobre el asunto y ha determinado con meridiana claridad la casuística de estas retribuciones y su deducibilidad fiscal.

Entraremos pues en el fondo de esta sentencia y la jurisprudencia creada por ella y las precedentes, en especial, cuando **no hay mención expresa en los estatutos** de la sociedad a la retribución de los administradores:

**A.-** En primer lugar, la sentencia acude al art 36.2 del Código de Comercio que define el concepto de gasto:

*Decrementos en el patrimonio neto durante el ejercicio, ya sea en forma de salidas o disminuciones en el valor de los activos o de reconocimiento o aumento de los pasivos, siempre que no tengan su origen en distribuciones a los socios o propietarios.*

Por otra parte, se especifican los requisitos generales para la deducción del gasto, a saber: **Inscripción contable, imputación y justificación**. Cumplidos estos, estamos ante un gasto "real" cuya deducibilidad quedará más adelante concretada.

La retribución percibida y correctamente contabilizada por los administradores, pues, será considerada como un gasto "normal" de la empresa.

**B.-** Se rebaten los argumentos hasta ahora utilizados por la Administración, en cuanto a denegación de deducibilidad de dichos gastos (en caso de no estar recogidos en estatutos), que los consideraban como liberalidades y/o actuaciones contrarias al ordenamiento jurídico:

• **Respecto a ser considerados como una liberalidad:**

"no puede hablarse de donación o liberalidad cuando el gasto esté correlacionado con la actividad empresarial y esté dirigido a mejorar el resultado de la empresa, ya sea directa o indirectamente o de presente o de futuro y cuando se acredite la efectiva prestación de los servicios". Acreditado lo anterior, existe onerosidad, desapareciendo el carácter de gratuidad de las retribuciones, y cumpliéndose el resto de requisitos (inscripción contable, imputación y justificación), conforme a las normas fiscales, **han de considerarse gastos susceptibles de deducción**.

**Sepa que:**

*La estrategia de considerar como liberalidad o como actuación en contra del ordenamiento jurídico, que hasta ahora venía aduciendo la Administración para denegar la deducibilidad de la retribución a los administradores que no estaba contemplada en estatutos, ha sido rechazada de plano por el Tribunal Supremo, considerando estas como gasto deducible.*

• **Actuaciones contrarias al ordenamiento jurídico:**

Puesto que las retribuciones de los administradores no están recogida en los estatutos de la sociedad, podría aducirse a la existencia de una actuación contraria al ordenamiento jurídico al contravenir a estos. El TS rechaza de plano este hecho aduciendo:

*Las actuaciones contrarias al ordenamiento jurídico, sin más, a cualquier incumplimiento de la norma, necesitan ser acotadas, han de evitarse puesto que esa expresión remite solamente a los sobornos y otras conductas similares.*

El TS opta por una interpretación restrictiva de la expresión.

- Por otra parte, cuando el **administrador es socio a la empresa** y la retribución de los fondos propios que justificaría la no deducibilidad de la retribución. La Administración justificaría la concurrencia de alguno de los motivos (principalmente) para rechazar que, a efectos del Impuesto sobre la Renta, sea deducible fiscalmente.

Finalmente, el TS especifica que serán deducibles las disposiciones patrimoniales (gastos) "correlacionadas con la actividad empresarial dirigidas a mejorar el resultado empresarial, directa o indirectamente, de presente o de futuro" siempre que se encuentren contabilizados, registrados, acreditados y justificados, estando vinculados a la actividad de la empresa.



En nuestro **Asesor de Gestión** puede consultar todos los aspectos relacionados con el ejercicio de la función de administrador de una empresa (obligaciones, responsabilidad, incompatibilidades, etc...)

Por tanto, y en línea con la sentencia de referencia del Tribunal Supremo, podremos concluir:



- La retribución de los administradores correctamente contabilizada, imputada y justificada por la prestación de servicios efectivamente realizados **es un gasto deducible**.
- Corresponde a la Administración tributaria justificar que, pese a encontrarnos ante un gasto contable, no cabe la deducción de aquel al concurrir alguna de las causas establecidas en la norma fiscal que impiden la deducción del gasto.
- La retribución de los administradores, en la medida en que tiene por objeto el enriquecimiento de la empresa y, por lo tanto, la generación de ingresos, **no es una donación o liberalidad** al estar directamente correlacionados con la actividad empresarial.

- La infracción de lo establecido en los estatutos de la sociedad al retribuir a los administradores, no constituye, en principio, un incumplimiento del ordenamiento jurídico relevante que impida la deducción del gasto.
- Cuando la Administración considere, en los casos en que se ostente la doble condición de socio/administrador, que la retribución del administrador por la prestación de servicios oculta una retribución de los fondos propios, tiene la carga de alegarlo y justificarlo, sin que la misma pueda inferirse, sin mayor prueba, de esa doble condición.
- **Careciendo de contrato de trabajo**, las retribuciones por la prestación de servicios que como administradores perciben los también socios con una participación de al menos el 25% en la sociedad, no constituyen una liberalidad no deducible por el hecho de que no estuvieran previstas en los estatutos sociales, siempre que el gasto esté contabilizado, correctamente imputado y justificado.

## LIBROS GRATUITOS

Prepárate para la  
Factura Electrónica

[DESCARGAR GRATIS](#)

Libro Cierre Contable  
y Fiscal para PYMES

[DESCARGAR GRATIS](#)

45 Casos  
Prácticos

[DESCARGAR GRATIS](#)

### PATROCINADOR



### NOVEDADES 2024

[Contables](#)  
[Fiscales](#)  
[Laborales](#)  
[Cuentas anuales](#)  
[Bases de datos](#)

### INFORMACIÓN

[Quiénes somos](#)  
[Política protección de datos](#)  
[Contacto](#)  
[Email](#)  
[Foro SuperContable](#)

### ASOCIADOS



Copyright RCR Proyectos de Software. Reservados todos los derechos.