

## Índice

# Normas en tramitación



### AUTOLIQUIDACIÓN – NUEVOS MODELOS

**CIGARRILLOS ELECTRÓNICOS.** Se publica en la web del Ministerio para su audiencia e información pública del Proyecto de Orden HAC/xxx/2024, de xx de diciembre, por la que se aprueba el modelo 573, "Impuesto sobre los líquidos para cigarrillos electrónicos y otros productos relacionados con el tabaco. Autoliquidación", se determina la forma y el procedimiento para su presentación, y se regula la inscripción en el registro territorial de los adquirentes intracomunitarios del citado impuesto.

[\[pág. 2\]](#)

## Consultas de la DGT



### REVOCACIÓN DONACIÓN

**ISD.** La revocación de una donación no está sujeto a ISD siempre que cumpla la revocación con los requisitos civiles.

[\[pág. 5\]](#)



### HEREDERO RESIDENTE EN ESPAÑA

**ISD.** La DGT nos recuerda los derechos del heredero residente en España ante herencias internacionales. Si en el momento de presentar el ISD en España no conoce el ISD en Alemania puede solicitar prórroga del plazo de presentación, o una rectificación de la autoliquidación ya presentada.

[\[pág. 6\]](#)



### AMORTIZACIÓN ACELARADA

**IS.** ERD. La aplicación de la amortización acelerada (en las ERD) es una opción tributaria que no condiciona los periodos impositivos posteriores, y no pueden rectificarse una vez vencido el plazo de presentación

[\[pág. 7\]](#)

## Sentencias TS



### DONACIÓN DE PARTICIPACIONES SOCIALES

**ISD. DONACIÓN DE PARTICIPACIONES SOCIALES.** El Tribunal Supremo fija, en 2 sentencias, que los requisitos de las funciones retribuidas del donatario para disfrutar de la reducción fiscal en las donaciones de participaciones sociales deben cumplirse en el momento de la transmisión y no en el transcurso del año natural.

[\[pág. 9\]](#)



### BIENES IMPRODUCTIVOS

**IRPF/IP. LÍMITE EN LA TRIBUTACIÓN RENTA-PATRIMONIO.** El TS confirma que los bienes inmuebles que tengan la consideración de vivienda habitual no son bienes improductivos a los efectos de la aplicación de la regla establecida en el artículo 31.Uno.b) de la Ley del IP y ello con independencia de la ausencia de generación de rentas inmobiliarias en el IRPF.

[\[pág. 11\]](#)

# Norma en tramitación

AUTOLIQUIDACIÓN – NUEVOS MODELOS

**CIGARRILLOS ELECTRÓNICOS.** Se publica en la web del Ministerio para su audiencia e información pública del Proyecto de Orden HAC/xxx/2024, de xx de diciembre, por la que se aprueba el modelo 573, "Impuesto sobre los líquidos para cigarrillos electrónicos y otros productos relacionados con el tabaco. Autoliquidación", se determina la forma y el procedimiento para su presentación, y se regula la inscripción en el registro territorial de los adquirentes intracomunitarios del citado impuesto.



Fecha: 25/11/2024

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Texto del Proyecto](#)

La Ley XX/2024, de XX de diciembre, por la que se establecen un Impuesto Complementario para garantizar un nivel mínimo global de imposición para los grupos multinacionales y los grupos nacionales de gran magnitud, un Impuesto sobre el margen de intereses y comisiones de determinadas entidades financieras y un Impuesto sobre los líquidos para cigarrillos electrónicos y otros productos relacionados con el tabaco, y se modifican otras normas tributarias, a través de una de sus disposiciones finales **crea con efectos desde el 1 de enero de 2025 un nuevo impuesto especial de fabricación aplicable en todo el territorio español**, excepto en la Comunidad Autónoma de

Canarias y las Ciudades de Ceuta, y de Melilla y que **recae sobre el consumo de líquidos para cigarrillos electrónicos, bolsas de nicotina y otros productos de nicotina** que no tengan la consideración de medicamentos.

El ámbito objetivo del nuevo tributo incluye los productos que no se encuentren comprendidos actualmente en el ámbito objetivo del Impuesto sobre las Labores del Tabaco, y la conveniencia de su creación obedece a diferentes razones que se recogen en la exposición de motivos de la Ley que los crea.

Al tener la consideración de un impuesto especial de fabricación la regulación se encuentra amparada en la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, así como en el Reglamento de los Impuestos Especiales, aprobado por el Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio, modificándose determinados preceptos de esas normas en la citada Ley XX/2024.

La regulación del **ámbito objetivo, hecho imponible, supuestos de no sujeción, devengo, contribuyentes, base imponible, tipo impositivo, exenciones, devoluciones y circulación se recoge en un nuevo capítulo IX** dentro del título I de la Ley de Impuestos Especiales “Impuesto sobre los Líquidos para Cigarrillos Electrónicos y otros Productos relacionados con el Tabaco” que comprende los artículos 64 a 64 decies, así como las disposiciones transitorias novena, décima y undécima.

La entrada en vigor de esta nueva figura impositiva, **exige la aprobación de un modelo de autoliquidación**, así como establecer la forma, condiciones generales y procedimiento para su presentación y la regulación de la inscripción en el registro territorial en España de los contribuyentes citados en el artículo 64 quinquies de la Ley del Impuesto Especial.

#### Aprobación del modelo 573 y A24 (Art. 1)

- Se aprueba el **modelo 573**, «Impuesto sobre Líquidos para Cigarrillos Electrónicos y otros Productos relacionados con el Tabaco. **Autoliquidación**», cuyo formato electrónico figura en el **anexo I** de la presente orden.
- Se aprueba el **modelo A24**, «Impuesto sobre los Líquidos para Cigarrillos Electrónicos y otros Productos relacionados con el Tabaco. **Solicitud de devolución por envíos dentro de la Unión Europea**», cuyo formato electrónico figura en el **anexo II** de la presente orden.

#### Obligados y plazos para la presentación del modelo 573 (Art. 2)

- El cumplimiento de esta obligación deberá ser realizada por las personas físicas o jurídicas y entidades del artículo 35 apartado 4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, definidas como contribuyentes en el artículo 64 quinquies de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, y desarrollada por los artículos 130 a 134 bis del Reglamento de los Impuestos Especiales, aprobado por Real Decreto 1165/1995, de 7 de julio.
- El período de liquidación **será de un mes natural** y el plazo para la presentación de la autoliquidación y, en su caso, ingreso simultáneo de la deuda tributaria **serán los veinte primeros días naturales siguientes** a aquel en que finaliza el mes en que se hayan producido los devengos.

#### Obligados y plazos para la presentación del modelo A24 (Art. 3)

- Quienes expidan desde el ámbito territorial interno los productos objeto de este impuesto con destino al territorio de otro Estado miembro, **tendrá derecho a la devolución** de las cuotas pagadas por el mismo. Para poder solicitar esa devolución deberá presentarse el modelo A24.
- La presentación del modelo A24 se efectuará dentro de los **veinte primeros días naturales siguientes** a aquel en que finaliza el periodo mensual en que se produzcan los hechos que motivan la solicitud de devolución.

#### Inscripción de los contribuyentes citados en el artículo 64 quinquies de la Ley de Impuestos Especiales en el registro territorial del Impuesto sobre los Líquidos para Cigarrillos Electrónicos y otros Productos relacionados con el Tabaco. (Art. 5)

- En los términos previstos en este artículo y en base al artículo 134 del Reglamento de los Impuestos Especiales, **deberán solicitar en España la inscripción en el registro territorial** del Impuesto sobre los Líquidos para Cigarrillos Electrónicos y otros Productos relacionados con el Tabaco los

contribuyentes citados en el artículo 64 quinquies de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales.

**Obligados y plazos para la autoliquidación del Impuesto sobre los Líquidos para Cigarrillos Electrónicos y otros Productos relacionados con el Tabaco conforme lo dispuesto en la disposición transitoria décima de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre. (DA 1ª)**

- La tenencia de productos almacenados con fines comerciales **a 1 de enero de 2025**, siempre y cuando no se vinculen al régimen suspensivo, **implica la necesidad de regularizar la situación tributaria** de estos productos, ya que se produce el devengo del impuesto.
- Esta regularización se efectuará mediante la autoliquidación del **modelo 573**, correspondiente al primer mes de 2025, que se deberá presentar e ingresar simultáneamente entre el **1 al 20 de abril de 2025**.

# Consultas de la DGT

## REVOCACIÓN DONACIÓN

**ISD.** La revocación de una donación no está sujeto a ISD siempre que cumpla la revocación con los requisitos civiles.



Fecha: 27/09/2024

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Consulta V2111-24 de 27/09/2024](#)

### Hechos que Expone el Consultante

- En diciembre de 2021, el consultante y su hermano **recibieron una donación de su tía**.
- Posteriormente, **esta les realizó una segunda donación**.
- Tras evaluar el impacto fiscal acumulado en el ISD, los consultantes **pretenden revocar la última donación**, con la intención de que su tía la realice nuevamente pasado un tiempo.

### Pregunta del Consultante

- El consultante solicita confirmación de que la **revocación de la donación no estará sujeta al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD)**.

### Contestación de la DGT y Argumentos Jurídicos

La DGT concluye que:

- **En principio, la revocación no constituye un nuevo acto sujeto al ISD:** La revocación implica la cesación de los efectos de un negocio jurídico ya realizado, **no la generación de un nuevo hecho imponible**.
- **Condición necesaria:** Para que la revocación no esté sujeta al ISD, debe cumplir con los requisitos establecidos por el Derecho civil, **que exige la posibilidad de anular la donación con efectos retroactivos ("ex tunc")**.
- **Si no se cumplen los requisitos civiles:** El acto será considerado una resolución de mutuo acuerdo, constituyendo una nueva transmisión del dinero, sujeta al ISD por concepto de donaciones, con la tía como sujeto pasivo. Si la tía realizara una nueva donación posterior, también estaría sujeta al ISD, esta vez con los consultantes como sujetos pasivos.

### Fundamentos Jurídicos

- **Artículo 3.1.b) de la Ley 29/1987, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (LISD):** Define como hecho imponible la adquisición de bienes por donación o cualquier negocio jurídico gratuito "intervivos".
- **Artículo 7 del Reglamento del ISD:** Establece el principio de calificación, regulando que el ISD se exige en función de la verdadera naturaleza del acto jurídico.
- Interpretación civil: La revocación efectiva depende de las disposiciones civiles aplicables que determinen su validez.

### Normativa Aplicable

[Artículo 3.1.b\)](#) de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del ISD: Este artículo define como hecho imponible las adquisiciones gratuitas por donación. Se aplica para delimitar si la revocación puede generar un nuevo hecho imponible.

[Artículo 7](#) del Reglamento del ISD, aprobado por Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre: Regula que el ISD se exigirá conforme a la verdadera naturaleza del acto, relevante para determinar si la revocación constituye un nuevo hecho imponible.

## HEREDERO RESIDENTE EN ESPAÑA

**ISD.** La DGT nos recuerda los derechos del heredero residente en España ante herencias internacionales. Si en el momento de presentar el ISD en España no conoce el ISD en Alemania puede solicitar prórroga del plazo de presentación, o una rectificación de la autoliquidación ya presentada.



Fecha: 27/09/2024

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Consulta V2112-24 de 27/09/2024](#)

### Hechos que Expone la Consultante

- La consultante, **residente fiscal en España**, ha sido nombrada heredera tras el fallecimiento de una persona residente **en Alemania**.
- Sin embargo, **el proceso en Alemania** para liquidar el Impuesto sobre Sucesiones alemán **puede extenderse más allá del plazo establecido en España para la presentación del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD)**.

### Pregunta de la Consultante

- La consultante solicita información sobre la tributación de la herencia, incluyendo los efectos de la posible doble imposición internacional y las medidas que puede adoptar ante el retraso en el pago del impuesto en Alemania.

### Contestación de la DGT y Argumentos Jurídicos

La DGT aclara que:

#### Normativa aplicable:

- La Ley 29/1987 (LISD) regula el ISD en España, siendo aplicable por obligación personal debido a la residencia fiscal de la consultante. Si no hay bienes en España, como parece ser el caso, se aplicará la normativa de la **comunidad autónoma de residencia de la consultante**.

#### Organismo competente:

- Al no haber punto de conexión con una comunidad autónoma, el impuesto debe ser gestionado por la **Administración Central del Estado**, a través de la Oficina Nacional de Gestión Tributaria.

#### Evitar la doble imposición internacional:

- La consultante **puede deducir la menor de las siguientes cantidades**:  
(i) el importe efectivo satisfecho en Alemania por un impuesto similar al ISD o

(ii) el resultado de aplicar el tipo medio efectivo del ISD español al valor de los bienes gravados en Alemania.

#### Prórroga del plazo:

- La consultante puede solicitar, dentro de los cinco primeros meses desde el fallecimiento, **una prórroga de seis meses** para la presentación del ISD en España.

#### Rectificación de la autoliquidación:

- Si al presentar la autoliquidación en España no se ha completado el pago en Alemania, **deberá consignar solo lo ya satisfecho**. Posteriormente, **podrá rectificar la autoliquidación** una vez se liquide íntegramente el impuesto en Alemania, solicitando la devolución de lo ingresado de más.

#### Normativa Aplicable

**Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (LISD):**

[Artículo 3](#): Define como hecho imponible la adquisición de bienes por herencia.

[Artículo 6](#): Regula la obligación personal de tributar por todos los bienes heredados, independientemente de su localización.

[Artículo 23](#): Establece la deducción por doble imposición internacional.

[Disposición Adicional Segunda](#): Regula la aplicación de normativa autonómica según el caso.

**Reglamento del ISD, aprobado por Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre**

[Artículo 67](#): Fija el plazo para presentar el impuesto (seis meses desde el fallecimiento).

[Artículo 68](#): Regula la solicitud de prórroga.

## AMORTIZACIÓN ACELARADA

**IS. ERD.** La aplicación de la amortización acelerada (en las ERD) es una opción tributaria que no condiciona los periodos impositivos posteriores, y no pueden rectificarse una vez vencido el plazo de presentación.



Fecha: 10/07/2024

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Consulta V1683-24 de 10/07/2024](#)

#### Hechos que Expone la Consultante

- La consultante es una sociedad mercantil que cumple con los requisitos para aplicar los incentivos fiscales destinados a entidades de reducida dimensión (ERD), específicamente en relación con la amortización acelerada de inversiones.

#### Preguntas de la Consultante

- Si al aplicar **la amortización acelerada en un ejercicio, ¿es obligatorio continuar con ese método en los años posteriores, o puede optar por utilizar el coeficiente lineal máximo multiplicado por dos, según las tablas de amortización oficiales?**
- En caso de no haber aplicado la amortización acelerada en el primer ejercicio de uso de un inmovilizado, **¿es posible aplicarla en ejercicios posteriores?**

### Contestación de la DGT y Argumentos Jurídicos

La DGT responde de la siguiente manera:

#### Flexibilidad en la amortización:

- La amortización acelerada, según el artículo 103 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (LIS), **no es obligatoria, sino una opción**. La sociedad puede elegir entre aplicar el coeficiente máximo multiplicado por dos o utilizar un coeficiente menor, incluso el coeficiente lineal estándar de las tablas aprobadas.

#### Aplicación posterior de la amortización acelerada:

- Si no se utilizó la amortización acelerada **en el primer ejercicio de uso de la inversión, esto no impide aplicarla en ejercicios posteriores**, siempre que el plazo reglamentario de declaración de dichos ejercicios no haya finalizado.

#### Irrevocabilidad de las opciones fiscales:

- Según el artículo 119.3 de la Ley General Tributaria (LGT), **las opciones fiscales ejercitadas con la presentación de una declaración no pueden rectificarse una vez vencido el plazo de presentación**. Por tanto, la amortización acelerada debe aplicarse dentro del plazo reglamentario de declaración del ejercicio correspondiente.

#### Ajustes extracontables:

En caso de que el gasto fiscal por amortización acelerada supere el gasto contable, la diferencia deberá ajustarse extracontablemente como un ajuste negativo en la declaración del periodo.

#### Normativa Aplicable

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

[Artículo 103](#): Regula la amortización acelerada para las ERD, permitiendo multiplicar por dos el coeficiente máximo de las tablas.

**Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT):**

[Artículo 119.3](#): Establece la irrevocabilidad de las opciones tributarias una vez vencido el plazo reglamentario.



# Sentencia

DONACIÓN DE PARTICIPACIONES SOCIALES

**ISD. DONACIÓN DE PARTICIPACIONES SOCIALES.** El Tribunal Supremo fija, en 2 sentencias, que los requisitos de las funciones retribuidas del donatario para disfrutar de la reducción fiscal en las donaciones de participaciones sociales deben cumplirse en el momento de la transmisión y no en el transcurso del año natural.

El TS fija la doctrina que con ocasión de la donación de participaciones en el capital de una entidad mercantil, el momento en que debe determinarse la realización de las funciones retribuidas del donatario para disfrutar de la reducción en la base imponible, para determinar la liquidable, del 95%, prevista en el artículo 20.6 LISD, es el momento en que se produce la donación.



Fecha: 13/11/2024

Fuente: web del Poder judicial

Enlace: [Sentencia del TS de 13/11/2024](#)

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

## Antecedentes y hechos del caso

- El recurso de casación tiene su origen en la impugnación de una **resolución del TEAC que denegaba la aplicación de la reducción del 95%** prevista en el artículo 20.6 de la LISD sobre la base imponible de una donación de participaciones sociales. **El contribuyente, don Faustino, sostenía que cumplía con los requisitos para dicha reducción.** Hacienda, por su parte, **argumentaba que no se cumplían** las condiciones en el momento de la donación (1 de julio de 2005).

- El TSJC estimó inicialmente el recurso del contribuyente, anulando la resolución del TEAC y reconociendo el derecho a la reducción fiscal. Sin embargo, la Generalitat de Cataluña interpuso un recurso de casación ante el Tribunal Supremo, **señalando la necesidad de fijar el momento exacto en que deben cumplirse los requisitos legales para la aplicación de la reducción.**
- El objeto principal del recurso era determinar **si los requisitos para la reducción del 95% deben verificarse en el momento de la donación o durante todo el año natural en que esta se produce.**

## Admisión del recurso de casación.

La sección primera de esta Sala admitió el recurso de casación en auto de 8 de noviembre de 2023, en que aprecia la concurrencia del interés casacional objetivo para formar jurisprudencia, en estos literales términos:

"[...] Determinar cuál es el periodo temporal en que debe verificarse el cumplimiento de los requisitos exigidos para disfrutar de la reducción del 95 por ciento prevista en el art. 20.6 LISD, con ocasión de la donación de participaciones en el capital de una entidad mercantil. En concreto, si para comprobar la percepción de rentas percibidas por el ejercicio de funciones de dirección de la entidad que representen más del 50 por 100 de la totalidad de los rendimientos del donatario, debe estarse al momento en que se produce la donación o, por el contrario, puede tenerse en consideración todo el año natural en que tiene lugar este hecho

### Fallo del Tribunal Supremo

- El Tribunal Supremo resolvió que los requisitos para la reducción del 95% **deben cumplirse en el momento exacto de la donación y no en el transcurso del año natural**. Se casó y anuló la sentencia del TSJC, desestimando el recurso del contribuyente y confirmando la resolución del TEAC. Asimismo, no se impusieron costas procesales.
- En el fallo, el Tribunal Supremo fija como doctrina que para aplicar la reducción fiscal del artículo 20.6 LISD, **el cumplimiento de los requisitos sobre funciones de dirección y retribuciones debe verificarse en la fecha de la donación**.

### Fundamentos jurídicos del fallo

El Tribunal Supremo basó su decisión en los siguientes argumentos jurídicos:

#### Naturaleza del impuesto y devengo:

- La LISD establece que el impuesto sobre donaciones **se devenga el día en que se realiza el acto jurídico** (art. 24.2 LISD). Por tanto, **los requisitos deben evaluarse en esa fecha específica**.

#### Interpretación sistemática y finalista:

- El Tribunal afirmó que la finalidad del artículo 20.6 LISD **es fomentar la continuidad de las empresas familiares**, pero los beneficios fiscales deben interpretarse restrictivamente **y atendiendo al momento de la transmisión**.

#### Jurisprudencia previa:

- Se remitió a sentencias anteriores que establecían que, **tratándose de devengos instantáneos, los requisitos deben cumplirse en la fecha del devengo**, como en los casos de transmisiones "mortis causa".

#### Análisis normativo específico:

- Se analizó el artículo 4.8.2 de la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio (LIP), relativo a las funciones de dirección y su retribución, destacando la importancia de que estos requisitos sean efectivos en el momento de la donación.

#### Normativa aplicada

[Artículo 20.6 LISD](#): Aplicado para determinar los requisitos de la reducción del 95%.

[Artículo 24.2 LISD](#): Relativo al devengo del impuesto en transmisiones "inter vivos".

[Artículo 4.8 LIP](#): Regula la exención del patrimonio en el caso de participaciones empresariales.

[Artículo 5 del Real Decreto 1704/1999](#): Define los requisitos de dirección y retribución para exenciones patrimoniales.

#### Jurisprudencia relacionada

[STS de 16 de diciembre de 2013 \(rec. 28/2010\)](#): Estableció que el momento de cumplimiento de requisitos para transmisiones "mortis causa" debe ser el del devengo del impuesto. El Tribunal extendió este criterio a las transmisiones "inter vivos".

## BIENES IMPRODUCTIVOS

## IRPF/IP. LÍMITE EN LA TRIBUTACIÓN RENTA-

**PATRIMONIO.** El TS confirma que los bienes inmuebles que tengan la consideración de vivienda habitual no son bienes improductivos a los efectos de la aplicación de la regla establecida en el artículo 31.Uno.b) de la Ley del IP y ello con independencia de la ausencia de generación de rentas inmobiliarias en el IRPF.



Fecha: 11/11/2024

Fuente: web del Poder judicial

Enlace: [Sentencia del TS de 11/11/2024](#)**Antecedentes y Hechos Relevantes**

El caso examina el Impuesto sobre el Patrimonio del ejercicio 2012 en relación con la **vivienda habitual de un contribuyente**, José Ignacio. La controversia surgió cuando:

- **Actuación del contribuyente:** En su autoliquidación, incluyó el valor no exento de su vivienda habitual en el cálculo del límite del 60 % de tributación conjunta IRPF-IP, según el artículo 31 de la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio (LIP).

- **Actuación de la Administración:** La Agencia Tributaria de Cataluña excluyó la parte relativa a la vivienda habitual al considerar que esta no era susceptible de generar rendimientos gravados en el IRPF, lo que resultó en una deuda de 20.733,49 euros.

- **Procedimientos anteriores:**

El TEAR de Cataluña **desestimó la reclamación del contribuyente**, y el Tribunal Superior de Justicia de Cataluña **confirmó dicha resolución**. El contribuyente recurrió en casación, alegando una interpretación incorrecta del artículo 31.1.b) LIP.

**Recurso de casación:**

- El recurso de casación planteó como cuestión de interés casacional la interpretación de la **naturaleza productiva de la vivienda habitual** a efectos del cálculo del límite conjunto renta-patrimonio.
- El objeto de este recurso de casación, desde la perspectiva del interés casacional objetivo para formar jurisprudencia, **consiste en reafirmar, reforzar, completar o, en su caso, matizar o corregir la doctrina contenida en la STS de 16 de marzo de 2011 (rec. 212/2007, ECLI:ES:TS:2011:1346)** en virtud de la cual la inclusión o exclusión de un elemento patrimonial a efectos del cálculo del límite de la cuota íntegra del impuesto sobre el patrimonio (art. 31.Uno.b) LIP) **deriva de la naturaleza o destino de los bienes, en el momento a que se refiere la liquidación, al margen de que en un momento posterior pueda ser sometido a operaciones que devenguen rendimientos en el IRPF.** Y aclarar si dicha jurisprudencia, fijada en un caso en el que los elementos patrimoniales

controvertidos consistían en obras de arte, es extensible y directamente aplicable a los bienes inmuebles que tengan la consideración de vivienda habitual.

### Fallo del Tribunal

El Tribunal Supremo estimó el recurso de casación interpuesto por José Ignacio y:

- **Declaró que la vivienda habitual, por su naturaleza, es susceptible de generar rendimientos, aunque no los produzca en el periodo de liquidación.**
- **Fijó doctrina:** Aclaró que la jurisprudencia previa sobre bienes improductivos, como obras de arte, **no es extensible a inmuebles que constituyan la vivienda habitual.**
- La respuesta a dicha cuestión, conforme a lo que hemos razonado, debe ser que, en relación con la doctrina contenida en la STS de 16 de marzo de 2011 (rec. 212/2007, ECLI:ES:TS:2011:1346) en virtud de la cual la inclusión o exclusión de un elemento patrimonial a efectos del cálculo del límite de la cuota íntegra del impuesto sobre el patrimonio (art. 31.Uno.b) LIP) deriva de la naturaleza o destino de los bienes, en el momento a que se refiere la liquidación, al margen de que en un momento posterior pueda ser sometido a operaciones que devenguen rendimientos en el IRPF, se aclara que dicha jurisprudencia, fijada en un caso en el que los elementos patrimoniales controvertidos **consistían en obras de arte, no es extensible a** los bienes inmuebles que tengan la consideración de vivienda habitual, pues no son bienes improductivos y ello con independencia de la no generación de rentas inmobiliarias en el IRPF.
- **Anuló la liquidación practicada por la Administración y la resolución del TEAR.** No impuso costas a ninguna de las partes.

### Fundamentos Jurídicos

El fallo se basa en los siguientes argumentos:

#### Interpretación literal y teleológica del artículo 31.1.b) LIP:

- La exclusión del cálculo del límite se refiere a bienes que, por su naturaleza o destino, no sean susceptibles de producir rendimientos gravados en el IRPF. La vivienda habitual, aunque no genere rentas imputadas por su protección fiscal, **tiene capacidad de generarlas y no debe considerarse un bien improductivo.**

#### Diferenciación respecto a obras de arte:

- La jurisprudencia previa (STS 16/03/2011) **sobre bienes improductivos, como las obras de arte, no es aplicable a la vivienda habitual debido a su distinta naturaleza.**

#### Consulta vinculante DGT V0875-22:

- Apoya que los inmuebles, por su naturaleza, son susceptibles de generar rendimientos, **incluso si no los generan efectivamente.**

#### Objetivo de la norma:

- El límite del 60 % busca evitar una tributación excesiva y confiscatoria. Excluir la vivienda habitual iría en contra del principio de capacidad económica.

#### Normativa Aplicable

**Artículo 31.1.b) de la LIP:** Aplicable porque establece el límite conjunto de tributación y excluye elementos improductivos del cálculo.

**Artículo 85 de la Ley del IRPF:** Define el tratamiento de rentas inmobiliarias, relevante para determinar la producción de rendimientos en inmuebles.

#### Referencias a Otras Sentencias

**STS 16/03/2011 (ECLI:ES:TS:2011:1346):** Trata de la improductividad de obras de arte a efectos del cálculo del límite. Interpretación no extensible a la vivienda habitual.

**Consulta vinculante DGT V0875-22:** Sostiene que la vivienda habitual es un bien productivo por naturaleza.