

# newsletter

sableasociados,  
ESTUDIO JURÍDICO TRIBUTARIO

## Actualidad Fiscal 5 - 2026

Boletín electrónico exclusivo para clientes de SABLE ASOCIADOS, S.A., miembro de AEDAF

### Cómo determinar la residencia en territorio español. A propósito del caso Shakira



La determinación de la residencia fiscal de una persona física es uno de los pilares de nuestro sistema tributario y una de las cuestiones que mayor controversia genera. De ella depende que un contribuyente deba tributar en España **por su renta mundial** (como residente, sujeto a obligación personal) o únicamente por las rentas obtenidas en nuestro territorio (como no residente, sujeto a obligación real).

Recientemente, esta cuestión ha vuelto a cobrar protagonismo mediático con el caso Shakira, generando un gran interés sobre los criterios que utiliza la Administración y que validan nuestros tribunales. Lejos de ser una cuestión sencilla, la residencia fiscal se determina a través de un análisis detallado de las **circunstancias personales, económicas y familiares del contribuyente**, donde la prueba de los hechos resulta fundamental.

#### Criterios de residencia

##### 1. El Criterio de Permanencia: Más de 183 días en territorio español

El criterio más conocido y, a priori, más objetivo es el de la permanencia física. Una persona es residente si permanece en España **más de 183 días durante el año natural**.

#### Recuerda

- **Cómputo de días:** Se trata de una simple suma de los días de presencia física en España a lo largo del año natural.
- **Presencia certificada:** días en los que existe fehaciencia de que el obligado tributario estuvo en territorio español.
- **Días presuntos:** días en los que no hay prueba certificada de presencia en territorio español ni en otro país, pero se encuentran entre días de presencia certificada en España.
- **Ausencias esporádicas:** Este es uno de los conceptos más litigiosos. La ley establece que las ausencias temporales se computan como días de permanencia en España, **salvo que el contribuyente acredite su residencia fiscal en otro país**. Esto implica que no basta con estar fuera de España; es necesario probar formalmente la residencia en otra jurisdicción.
- **Carga de la prueba:** La Administración puede basarse en indicios para presumir la permanencia, pero es el contribuyente quien debe demostrar, en su caso, que su residencia fiscal está en otro país.

##### 2. El criterio económico: El centro de actividades o intereses económicos

Incluso si una persona no cumple el criterio de permanencia, puede ser considerada residente si radica en España el núcleo principal o la base de sus actividades o intereses económicos, de forma directa o indirecta.

#### Recuerda

Indicios para localizar este "centro de intereses":

- **Patrimonio:** Dónde se encuentra la mayor parte de su patrimonio inmobiliario y mobiliario (viviendas, vehículos de alto valor, etc.).
- **Actividad económica y rentas:** Dónde se reciben las rentas profesionales o del trabajo, incluso si la actividad se presta en el extranjero. En el caso analizado, el contribuyente recibía las transferencias de su pagador extranjero en una cuenta bancaria española.
- **Gestión financiera:** La titularidad de cuentas bancarias y el volumen de movimientos en las mismas.
- **Vínculos administrativos y sociales:** El lugar de empadronamiento, domicilios de contacto con proveedores (seguros, suministros), etc.

##### 3. La presunción familiar: Residencia del cónyuge e hijos menores

Finalmente, se establece una presunción *iuris tantum* (admite prueba en contrario): se presumirá que un contribuyente es residente en España **si su cónyuge no separado legalmente y sus hijos menores de edad residen habitualmente aquí**.

- **Efecto:** Esta presunción invierte la carga de la prueba. Si la familia del contribuyente reside en España, será él quien deba demostrar fehacientemente que su residencia fiscal se encuentra en otro lugar.

- **Cómo desvirtuarla:** Se debe probar no solo la residencia en otro país, sino que los lazos económicos y personales con ese otro país son más fuertes que los existentes con España.

**Recuerda:**

Con carácter general, la residencia se determina con arreglo a la legislación interna de cada Estado, por lo que puede darse el caso de que una persona sea considerada residente fiscal en más de un Estado ("doble residencia"). En estas situaciones hay que acudir al Convenio para evitar la doble imposición, si lo hubiera, para resolver el conflicto aplicando las llamadas "reglas de desempate".

**Las claves del caso Shakira**

La Audiencia Nacional acaba de dictar una sentencia de 15 de abril de 2026, rec. 1931/2021 -Caso Shakira- que anula la liquidación y sanción de Hacienda de 55 millones de euros a la cantante Shakira por IRPF y Patrimonio de 2011, **al considerar que en dicho ejercicio 2011 la cantante no era residente fiscal en España.**

Los **aspectos destacables** en relación con la determinación de la residencia fiscal se resumen en los siguientes:

- ➔ La residencia fiscal se determina ejercicio a ejercicio. Es decir, el hecho de ser o no residente fiscal en España en 2011 no afecta a ejercicios posteriores (ejercicio 2012 a 2014).
- ➔ **Permanencia insuficiente:** El tribunal ha ratificado que la cantante no pasó más de 183 días en territorio español durante el año natural de 2011. La Administración Tributaria acreditó la permanencia durante 163 días (la recurrente sostenía 143 días de presencia física en España). Que Bahamas sea o no un paraíso fiscal en 2011 es irrelevante, porque la recurrente ha probado la permanencia de al menos 183 días fuera de España.
- ➔ **Ausencias esporádicas:** No cabe reputar ocasional o esporádica una ausencia de suyo prolongada, duradera, por periodo superior a 183 días, ya que de aceptar que ello fuera así, el concepto de residencia habitual, sustentado a su vez en el de la permanencia en España, quedaría completamente privado de sentido y razón.
- ➔ **Inexistencia de núcleo familiar:** Aunque la artista ya mantenía una relación sentimental con el exfutbolista Gerard Piqué, no puede equipararse legalmente a un vínculo conyugal, ni existían en ese año hijos menores de la recurrente residentes en España. Por lo tanto, no existía un núcleo familiar a efectos legales de una persona extranjera.
- ➔ **Núcleo principal o la base de sus actividades o intereses económicos:** El entramado empresarial que se atribuye a la actora, radica fuera del territorio nacional, así como el desarrollo mayoritario de su actividad económica, que lo es fuera del territorio nacional (y ello queda acreditado en el expediente administrativo).

## IVA y formación online: ¿cuándo está exenta y cuándo tributa como servicio electrónico?



La comercialización de cursos online, infoproductos y publicaciones digitales sigue creciendo, pero su tratamiento en IVA no siempre resulta evidente. La clave está en determinar si estamos ante un servicio educativo exento o ante una prestación electrónica sujeta y no exenta.

La exención prevista en el artículo 20. Uno.º de la Ley del IVA alcanza a determinados servicios educativos y de formación. Sin embargo, no toda actividad formativa prestada a través de internet puede acogerse automáticamente a esta exención.

Para aportar claridad a estas cuestiones, la Dirección General de Tributos, en su consulta vinculante **V0282/2026, de 9 de febrero de 2026**, analiza el tratamiento aplicable a distintas modalidades de formación digital (programas completos, cursos pregrabados e infoproductos) y aclara cuándo la actividad puede considerarse enseñanza exenta y cuándo constituye un servicio prestado por vía electrónica.

**¿CUÁNDO EXISTE UN SERVICIO EDUCATIVO EXENTO?**

La exención prevista en el artículo 20. Uno.º LIVA resulta aplicable a determinados servicios de enseñanza, formación y reciclaje profesional prestados por entidades autorizadas.

No obstante, para que la actividad pueda acogerse a la exención deben concurrir dos requisitos, reiterados por la jurisprudencia del TJUE y recogidos por la DGT:

- **Requisito subjetivo:**
  - La actividad debe ser desarrollada por entidades de Derecho público o privadas autorizadas o reconocidas para impartir enseñanzas incluidas en planes oficiales de estudio del sistema educativo español.
  - A estos efectos, el centro se considerará autorizado cuando su actividad principal consista en enseñanzas integradas en el sistema educativo reconocido por la normativa aplicable.
- **Requisito objetivo:**
  - Debe existir una auténtica transmisión de conocimientos y competencias entre profesor y alumno, dentro de una estructura organizativa educativa.
  - Debe apreciarse una intervención docente real, quedando excluidas actividades meramente recreativas o que se limiten al acceso automatizado a contenidos digitales.

**CURSOS PREGRABADOS Y PLATAFORMAS AUTOMATIZADAS: SERVICIOS ELECTRÓNICOS SUJETOS AL 21%**

Uno de los aspectos más relevantes de la consulta es la delimitación entre **enseñanza online** y **servicios prestados por vía electrónica**.

La DGT considera que constituyen servicios electrónicos:

- El suministro de cursos grabados.
- Descarga de archivos o materiales formativos.
- Acceso a plataformas automatizadas.
- Programas y contenidos digitales.
- La enseñanza a distancia cuya prestación dependa esencialmente de internet y requiera una intervención humana inexistente o meramente accesoria.

La consulta aclara además que la existencia de **tutorías o sesiones de apoyo** no altera esta calificación cuando dicha intervención humana tenga carácter accesorio respecto del suministro o acceso al contenido digital.

En estos supuestos:

- No resulta aplicable la exención educativa.
- La operación tributará al tipo general del 21%.

**¿CUÁNDO LA FORMACIÓN ONLINE NO SE CONSIDERA SERVICIO ELECTRÓNICO?**

Frente a lo anterior, la DGT señala que existirá un auténtico servicio educativo cuando la prestación consista esencialmente en la enseñanza impartida por profesores a través de internet, actuando la red únicamente como medio de comunicación entre docente y alumno.

Es decir, la tecnología puede utilizarse como soporte, pero el elemento principal debe seguir siendo la intervención docente.

Por tanto, la exención podría resultar aplicable en:

- Clases impartidas en directo.
- Formación con seguimiento individualizado.
- Tutorías continuadas.
- Programas con evaluación y participación activa del profesorado.

Siempre que además concurren los requisitos exigidos por el artículo 20. Uno.9º LIVA y la materia impartida forme parte de planes de estudio oficiales.

**Recuerda:**

La existencia de tutorías, sesiones de apoyo o acompañamiento no implica automáticamente la aplicación de la exención en IVA.

Para determinar la tributación deberá analizarse qué elemento constituye el objeto principal de la prestación:

✓ Enseñanza impartida por profesores → posible exención.

X Acceso automatizado a contenidos digitales → servicio electrónico sujeto al 21%.

**INFOPRODUCTOS Y PUBLICACIONES DIGITALES: POSIBLE APLICACIÓN DEL 4%**

La consulta también aborda el tratamiento de los denominados “infoproductos”.

La DGT recuerda que determinados libros, periódicos y revistas suministrados electrónicamente pueden aplicar el tipo superreducido del 4%, incluso cuando constituyan servicios electrónicos, siempre que:

- No predomine el contenido audiovisual o musical.
- No tengan contenido publicitario principal.
- Tengan naturaleza de publicación o libro electrónico.

Asimismo, la consulta introduce un criterio especialmente relevante:

La asignación de ISBN, aunque voluntaria, constituye un indicio o presunción para considerar el producto como “libro” a efectos del IVA.

No obstante, la DGT advierte que determinados productos digitales quedan excluidos del tipo reducido, aunque dispongan de ISBN, entre ellos:

- vídeos
- programas interactivos
- animaciones
- simuladores
- plataformas formativas
- materiales multimedia con predominio audiovisual.

Estos productos seguirán tributando al 21%.

En conclusión, la consulta resulta especialmente relevante para academias online, creadores de contenido, plataformas educativas, infoproductores y negocios digitales, ya que obliga a revisar el diseño de sus productos y servicios desde la perspectiva del IVA.

La existencia de tutorías o sesiones de apoyo ya no resulta suficiente por sí sola: **la clave estará en determinar si el elemento principal del servicio es la enseñanza o el acceso automatizado al contenido.**

<b>CRITERIOS PARA CALIFICAR LA PRESTACIÓN</b>	
<b>FORMACIÓN EXENTA (art. 20. Uno.9º LIVA)</b>	<b>SERVICIO ELECTRÓNICO (21%)</b>
La enseñanza es impartida por profesores	Cursos pregrabados
Existe interacción efectiva profesor–alumno	Descarga automatizada de contenidos
El docente tiene un papel principal en la prestación	Acceso a plataformas automatizadas
Tutorías, seguimiento y evaluación forman parte esencial del servicio	Tutorías o sesiones de apoyo accesorias
Las materias forman parte de planes oficiales de estudio	Suministro de materiales o contenidos digitales

Internet actúa únicamente como medio de comunicación

El acceso al contenido constituye el elemento principal

## Nueva doctrina del Tribunal Supremo sobre el inicio de la prescripción para derivar responsabilidad subsidiaria en supuestos de concurso de acreedores



La reciente Sentencia del Tribunal Supremo 545/2026, de 30 de abril, ha venido a fijar un criterio interpretativo de enorme trascendencia práctica en materia de **responsabilidad tributaria subsidiaria**. En concreto, la sentencia aborda una cuestión recurrente y controvertida: **la determinación del *dies a quo* (día inicial) para el cómputo del plazo de prescripción del derecho de la Administración a derivar responsabilidad a los administradores** (ex Artículo 43. Responsables subsidiarios. de la Ley General Tributaria - LGT), **cuando la sociedad deudora principal se encuentra en concurso de acreedores**.

El Alto Tribunal, apartándose de una interpretación puramente formalista, establece que el **inicio del plazo no se vincula necesariamente al acto formal de declaración de fallido, sino al momento en que la insolvencia del deudor queda objetivamente acreditada en el seno del procedimiento concursal**. Esta doctrina refuerza la seguridad jurídica de los administradores y exige una mayor diligencia por parte de la Administración Tributaria.

### Recuerda

La Ley General Tributaria (LGT) establece los supuestos en los que una persona o entidad debe responder por las deudas tributarias de otra. **Entre los supuestos de responsabilidad subsidiaria**, se contempla a los **administradores societarios**.

Para que pueda exigirse esta responsabilidad es precisa la concurrencia de los siguientes requisitos:

- La comisión de una infracción tributaria por la sociedad administrada.
- La condición de administrador al tiempo de cometerse la infracción.
- Una conducta en el administrador reveladora de no haber puesto la diligencia necesaria en el cumplimiento de la obligación tributaria.
- La declaración de fallido del deudor principal.

### Antecedentes

Para comprender el alcance de la nueva doctrina, es fundamental conocer la secuencia de hechos que dieron lugar al pronunciamiento.

- En **enero de 2014** se declara en concurso voluntario de acreedores a la sociedad deudora principal y en **septiembre de ese mismo año** el administrador concursal emite un informe provisional en el que concluye de forma inequívoca que **la sociedad se encuentra en situación de insolvencia**, considerando su viabilidad "imposible" y aconsejando solicitar directamente la liquidación. Se da traslado a todas las partes, incluida la AEAT.
- En **mayo de 2015** finaliza el plazo de pago voluntario de unas deudas tributarias liquidadas a la sociedad por la Inspección.
- **10 de septiembre de 2018**: La AEAT dicta formalmente el acuerdo de declaración de fallido de la sociedad deudora.
- **4 de julio de 2019**: La AEAT notifica a la administradora de la sociedad el acuerdo de inicio del procedimiento de derivación de responsabilidad subsidiaria.

La controversia se centraba en si el plazo de prescripción de cuatro años había transcurrido.

- ➔ La **AEAT** defendía que el cómputo se inició con la declaración de fallido (10/09/2018) por lo que la derivación era tempestiva.
- ➔ La **administradora**, sostenía que la AEAT tuvo conocimiento fehaciente de la insolvencia en septiembre de 2014 (informe concursal), por lo que la acción para derivar la responsabilidad ya había prescrito.

### Recuerda

La acción para derivar responsabilidad subsidiaria a los administradores prescribe a los **4 años**. En el ámbito **tributario**, este plazo comienza a contar desde la fecha de la última actuación recaudatoria, o desde que el deudor principal pudo ser declarado fallido.

### La doctrina del Tribunal Supremo

El Tribunal Supremo acoge la tesis de la recurrente y establece una doctrina clara, fundamentada en el principio de la **actio nata** (la acción nace cuando puede ser ejercitada).

- ➔ La Sala razona que la potestad de la Administración para actuar contra el responsable subsidiario **no nace con la declaración de fallido** (acto formal y discrecional), **sino en el momento en que se dispone de elementos de juicio objetivos y suficientes para constatar la insolvencia del deudor principal**.
- ➔ El Tribunal considera que **la Administración no puede retrasar injustificadamente la declaración de fallido** para posponer artificialmente el inicio del plazo de prescripción.

En el caso concreto, el informe del administrador concursal de septiembre de 2014 fue un hito objetivo que acreditó de forma concluyente la insolvencia, momento en el cual la AEAT "pudo y debió" anticipar la declaración de fallido e iniciar el procedimiento de derivación. Al no hacerlo y esperar hasta 2018, permitió que el plazo de prescripción de cuatro años transcurriera.

### Recuerda

El plazo de prescripción para declarar y exigir la responsabilidad frente al responsable subsidiario debe computarse desde el momento en que la insolvencia del deudor principal haya quedado suficientemente constatada por datos objetivos que pudieran resultar del procedimiento concursal, aun cuando la declaración de fallido se haya dictado con posterioridad.

### Implicaciones prácticas

Esta sentencia tiene consecuencias prácticas de gran calado que deben ser tenidas en cuenta en la defensa de los administradores y en la estrategia procesal:

- 1. El expediente concursal como elemento clave de defensa:** Es imprescindible un **análisis exhaustivo del expediente concursal** para identificar el momento más temprano en que la insolvencia quedó objetivamente acreditada. Documentos como los informes del administrador concursal (provisionales o definitivos), el inventario de la masa activa, la lista de acreedores o los planes de liquidación son ahora pruebas fundamentales para argumentar la prescripción.
- 2. Nuevas líneas de argumentación:** Se abre una potente vía de defensa para los administradores. Se puede alegar la prescripción demostrando que la Administración tuvo conocimiento de la insolvencia mucho antes de la declaración formal de fallido y que su inacción posterior fue una demora injustificada.
- 3. Exigencia de mayor diligencia a la Administración:** La AEAT se ve compelida a adoptar un rol más proactivo. No puede esperar pasivamente a la conclusión del concurso. Debe realizar un seguimiento del procedimiento y, en cuanto existan datos objetivos de insolvencia (como un informe concursal que certifique la inviabilidad), proceder a la declaración de fallido y a la derivación de responsabilidad sin dilaciones indebidas. De lo contrario, se arriesga a que su derecho a exigir la deuda al responsable subsidiario prescriba.
- 4. Refuerzo de la seguridad jurídica:** La doctrina del Supremo protege a los administradores de una incertidumbre prolongada. Evita que el inicio del plazo de prescripción quede al arbitrio de la Administración, vinculándolo a hitos objetivos y verificables dentro del procedimiento concursal.

## La tributación de las ganancias patrimoniales en operaciones a plazos en el IRPF

Cuando una persona transmite un elemento de su patrimonio (un inmueble, acciones, un fondo de inversión, etc.) por un valor superior al que lo adquirió, se produce una **ganancia patrimonial que debe tributar en el IRPF** a integrar en la base imponible del ahorro.

**Regla general:** las ganancias y pérdidas patrimoniales deben declararse en el período impositivo en que tiene lugar la **alteración patrimonial**. En una compraventa, este momento se corresponde, por norma general, con la fecha de la transmisión o entrega del bien, con independencia de cuándo se cobre el precio.

➔ Si se vende un inmueble en 2025, la ganancia patrimonial generada debería declararse íntegramente en la declaración de la renta de 2025 (a presentar en 2026), aunque el cobro del precio se haya pactado para un año posterior.

La ley es consciente de que esta regla general puede generar un problema de liquidez para el contribuyente, que se vería obligado a pagar el impuesto por una ganancia que aún no ha cobrado. Para solucionar esto, existe un régimen especial para las operaciones a plazos.

### El Régimen Especial de operaciones a plazos: Una opción para diferir la tributación

Se establece una regla especial que permite al contribuyente **optar** por un sistema de imputación temporal diferente.

**¿En qué consiste esta opción?** Permite declarar la ganancia patrimonial de forma proporcional, a medida que los cobros pactados sean **exigibles**.

#### Recuerda:

Para que una venta pueda acogerse a este régimen, deben cumplirse dos requisitos:

1. Que el precio se perciba, total o parcialmente, mediante pagos sucesivos.
2. Que el período transcurrido entre la entrega del bien y el vencimiento del último plazo sea **superior a un año**.

### Ejercicio de la opción

La opción **se ejerce en la propia declaración de la renta** del ejercicio en que se produjo la venta. A tal efecto, se debe marcar la casilla correspondiente y en el anexo de la declaración facilitar información sobre **la parte del importe de transmisión cobrada en el año** y número de años en los que va a cobrar, el año en el que va a recibir el último pago, etc. Una vez ejercida esta opción, deberá mantenerse para los cobros futuros de esa misma operación.

➔ Si no se ejerce expresamente la opción en la autoliquidación presentada en período voluntario, se aplica la regla general de imputación.

#### Recuerda:

##### Calcular la ganancia patrimonial total:

- $Ganancia\ Total = Valor\ de\ Transmisión - Valor\ de\ Adquisición$

##### Calcular la proporción de la ganancia sobre el precio total:

- $Proporción = (Ganancia\ Total / Valor\ de\ Transmisión) \times 100$

##### Aplicar esa proporción a cada cobro exigible en cada ejercicio:

- $Ganancia\ Imputable\ en\ el\ Año\ X = Importe\ Exigible\ en\ el\ Año\ X \times Proporción$

El contribuyente distribuye la carga fiscal a lo largo de los años en los que los cobros son exigibles, alineando el pago del impuesto con su flujo de caja.

#### Supuesto Práctico: Venta de un Inmueble a Plazos

En marzo de 2025, un contribuyente vende un local comercial por **400.000 €**. El valor de adquisición del local era de **150.000 €**. Se pacta el siguiente calendario de pagos:

- 100.000 € a la firma de la escritura en 2025.
- 150.000 € con vencimiento en junio de 2026.
- 150.000 € con vencimiento en junio de 2027.

#### Cálculos:

1. **Ganancia Total:**  $400.000\ € - 150.000\ € = 250.000\ €$ .
2. **Proporción de la ganancia:**  $(250.000\ € / 400.000\ €) = 0,625$  (es decir, el 62,5% de cada cobro es ganancia).

3. **Imputación por ejercicios:**

Ejercicio	Cobro exigible	Ganancia a imputar
2025	100.000 €	<b>62.500 €.</b>
2026	150.000 €	<b>93.750 €.</b>
2027	150.000 €	<b>93.750 €.</b>

El contribuyente distribuye la carga fiscal a lo largo de los tres años en los que los cobros son exigibles, alineando el pago del impuesto con su flujo de caja.

**Supuestos específicos**

La aparente sencillez de este régimen esconde situaciones en ocasiones, complejas que generan cierta litigiosidad:

**Operaciones derivadas de contratos de rentas vitalicias o temporales.**

No se aplica el régimen de operaciones a plazos. Cuando se transmita un bien a cambio de una renta vitalicia o temporal, la ganancia o pérdida patrimonial para el rentista se imputará al período impositivo en que se constituya la renta.

**Ante el impago del comprador, ¿se debe tributar por una cantidad que no se ha cobrado?**

Esta es la duda que con mas frecuencia se plantea y la respuesta debe ser que sí.

La norma vincula la imputación de la renta al momento en que los cobros son "**exigibles**", no al momento en que son efectivamente "**cobrados**". La exigibilidad nace en la fecha de vencimiento pactada en el contrato.

**Recuerda:**

Si llega la fecha de vencimiento de un plazo y el comprador no paga, el vendedor (contribuyente) sigue teniendo la obligación de imputar y tributar por la parte proporcional de la ganancia correspondiente a ese plazo impagado.

**¿Qué ocurre con el perjuicio económico?**

- Si el crédito resulta finalmente incobrable, el contribuyente podrá imputarse una **pérdida patrimonial** en el ejercicio en que se produzca alguna de las circunstancias previstas en la ley (como por ejemplo, transcurrido un año desde el inicio de un procedimiento judicial de ejecución -distinto del concurso- sin que se haya logrado el cobro), pero **esto no evita la obligación inicial de tributar por la ganancia en el año de la exigibilidad**.

**La "pendencia judicial": La excepción que paraliza la imputación**

Existe una importante excepción a la regla anterior. Cuando no se hubiera satisfecho la totalidad o parte de una renta, por encontrarse **pendiente de resolución judicial la determinación del derecho a su percepción o su cuantía**, los importes no satisfechos se imputarán al período impositivo en que aquélla adquiera firmeza"

- ➔ No basta con el mero impago para aplicar esta excepción.
- ➔ Es necesario que el contribuyente **inicie un procedimiento judicial** para reclamar la deuda.
- ➔ Además, en dicho procedimiento debe existir una **controversia real** sobre el derecho al cobro o su cuantía. Esto ocurre, por ejemplo, cuando el deudor se opone a la ejecución alegando motivos de fondo (defectos en el contrato, incumplimientos del vendedor, etc.).

La obligación de imputar la ganancia queda en suspenso hasta que exista una resolución judicial firme. Una vez firme, la ganancia se imputará al ejercicio original (el de la exigibilidad) mediante la presentación de una autoliquidación complementaria, sin sanciones ni intereses de demora.

**Transmisión de los derechos de cobro**

Si el vendedor, en lugar de esperar al vencimiento de los plazos, decide ceder sus derechos de cobro a un tercero (por ejemplo, **descontando un pagaré en una entidad financiera**), la ley es clara: **la ganancia patrimonial pendiente de imputar deberá declararse íntegramente en el ejercicio en que se produzca dicha cesión**.

## La calificación de un país o territorio como jurisdicción no cooperativa y su impacto en el IRPF



La calificación de un país o territorio como jurisdicción no cooperativa (JNC), que sustituye al anterior concepto de "paraíso fiscal", es una de las principales herramientas de la legislación española para combatir la elusión y el fraude fiscal. Su aplicación activa una serie de medidas antiabuso y de control reforzado que afectan significativamente a los contribuyentes del IRPF con vínculos económicos o patrimoniales en dichos territorios.

A continuación, se detallan algunas cuestiones que conviene conocer:

**1. Mantenimiento de la residencia fiscal en España (la "cuarentena fiscal")**

Esta es una de las consecuencias principales. La normativa establece una "cuarentena fiscal" para evitar que los contribuyentes eludan su tributación en España simplemente trasladando su residencia a una JNC. las personas físicas de nacionalidad española que acrediten su nueva residencia fiscal en una jurisdicción no cooperativa **no perderán su condición de contribuyentes por el IRPF en España** en el período impositivo en que se efectúa el cambio de residencia y durante los **cuatro períodos impositivos siguientes**.

**Recuerda**

Durante este período de cinco años, el contribuyente seguirá tributando en España por su **renta mundial** (obligación personal), como si siguiera siendo residente fiscal aquí, a pesar de haber cambiado formalmente su residencia a una JNC.

**2. Reglas especiales en la acreditación de la residencia fiscal. Ausencias esporádicas**

La regla general para determinar la residencia fiscal es la permanencia de más de 183 días en territorio español. Para el cómputo de este plazo, se tienen en cuenta las ausencias esporádicas, salvo que el contribuyente acredite su residencia fiscal en otro país. Sin embargo, cuando ese "otro país" es una jurisdicción no cooperativa, la carga de la prueba se invierte y se agrava. La Administración Tributaria puede exigir al contribuyente que **pruebe su permanencia en dicha jurisdicción no cooperativa durante 183 días en el año natural**. No basta con presentar un certificado de residencia fiscal de la JNC. El contribuyente debe poder demostrar fehacientemente su presencia física en ese territorio durante más de la mitad del año, lo cual puede ser una prueba muy difícil de aportar.

### 3.- Inaplicación total del aplazamiento del "Exit Tax"

La Ley de IRPF excluye explícitamente la posibilidad de aplazar el pago del impuesto de salida **cuando el cambio de residencia se produce a un país o territorio calificado como jurisdicción no cooperativa**.

#### Recuerda

El impuesto de salida o exit tax es una figura para prevenir la elusión fiscal mediante el cambio de residencia. Somete a tributación en España las plusvalías latentes generadas por un contribuyente mientras ha sido residente fiscal aquí, justo antes de que pierda tal condición. Concretamente, la tributación recae sobre las ganancias patrimoniales latentes (no materializadas) de acciones o participaciones en cualquier tipo de entidad, cuando el valor de mercado excede de 4.000.000 de euros o a 1.000.000 de euros, cuando la participación en la entidad es superior al 25%.

La norma contempla la posibilidad de solicitar un aplazamiento del *exit tax* cuando el desplazamiento se produce a un país de la **Unión Europea o del Espacio Económico Europeo** con el que exista un efectivo intercambio de información tributaria o cuando se trata de un desplazamiento temporal por motivos laborales **a un país que no sea jurisdicción no cooperativa**. Es decir, **contribuyente está obligado a integrar la ganancia patrimonial latente en la base imponible del ahorro de su última declaración de IRPF y a ingresar la cuota resultante de forma inmediata. No existe posibilidad de diferir el pago**

### 4.- Activación de presunciones en el Régimen de transparencia fiscal internacional (TFI)

Si el contribuyente participa en entidades situadas en una jurisdicción no cooperativa, se activan presunciones desfavorables en el régimen de TFI, regulado en Entre otras:

- Se presume que el impuesto satisfecho por la entidad en la JNC es inferior al 75% del que correspondería en España.
- Se presume que las rentas obtenidas son de las que deben imputarse (rentas pasivas).
- Se presume que la renta a imputar es el 15% del valor de adquisición de la participación.

Estas presunciones, aunque admiten prueba en contrario, sitúan al contribuyente en una posición probatoria muy compleja.

#### Nueva lista de países considerados Jurisdicción no cooperativa

Recientemente, se ha publicado el Proyecto de Orden que modifica la Orden que contiene la relación de países, territorios y regímenes fiscales perjudiciales considerados jurisdicciones no cooperativas. La principal novedad del proyecto es la supresión de determinadas jurisdicciones de la relación española de jurisdicciones no cooperativas.

De este modo, si el Proyecto se aprueba en los mismos términos, salen de la lista los siguientes territorios que **ya no se consideraran Jurisdicción no cooperativa**:

- Barbados, Dominica, Gibraltar, Seychelles y Trinidad y Tobago.
- También se elimina Samoa, pero únicamente respecto del régimen fiscal perjudicial denominado *offshore business*.

El proyecto no solo elimina jurisdicciones, sino que también se incorpora una nueva referencia: Rusia, aunque no de forma general, sino exclusivamente respecto del régimen fiscal perjudicial de las *international holding companies*.

## REPEP: opción excepcional para incorporarse al régimen desde el 1 de julio de 2026



El pasado 7 de abril se publicó en el BOC el [Decreto-ley 3/2026, de 6 de abril, por el que se adoptan medidas como consecuencia de la crisis en Oriente Medio](#). Entre las medidas tributarias aprobadas se incorporan diversas modificaciones en el ámbito del IGIC, incluyendo medidas temporales, incentivos fiscales y cambios en el Régimen Especial del Pequeño Empresario o Profesional (REPEP).

En particular, la norma introduce una opción extraordinaria que permitirá la incorporación al REPEP desde el **1 de julio de 2026** a determinados empresarios y profesionales personas físicas que, aun encontrándose excluidos del régimen o habiendo renunciado al mismo, cumplan los requisitos previstos para ello.

Con el fin de aclarar diversas cuestiones surgidas en relación con esta incorporación extraordinaria, la Viceconsejería de Hacienda y Relaciones con la Unión Europea ha emitido una consulta vinculante en la que analiza aspectos formales relativos al ejercicio de la opción, así como las consecuencias derivadas de la incorporación al régimen y su incidencia en el derecho a deducción de las cuotas soportadas del IGIC.

#### ¿QUIÉN PUEDE ACOGERSE A ESTA OPCIÓN EXTRAORDINARIA?

La posibilidad de incorporarse excepcionalmente al REPEP se reserva a **empresarios o profesionales personas físicas establecidos en Canarias**, siempre que el volumen total de operaciones realizadas durante el **ejercicio 2025** no hubiera superado los **50.000 euros**.

Además, esta posibilidad se dirige específicamente a contribuyentes que, a 30 de junio de 2026, no pudieran encontrarse acogidos al régimen por alguna de las siguientes circunstancias:

- Encontrarse excluidos del REPEP.
- Haber renunciado al régimen.
- No haber revocado la renuncia anterior.

La opción tendrá carácter voluntario y podrá ejercerse con efectos **desde el 1 de julio de 2026**.

**Recuerda:**

La incorporación extraordinaria al REPEP tiene carácter **voluntario**.

La falta de ejercicio de la opción durante julio de 2026 **no implica renuncia al régimen**, por lo que el contribuyente continuará tributando conforme al régimen que venía aplicando.

**PROCEDIMIENTO PARA EJERCER LA OPCIÓN E INCORPORARSE AL REPEP**

La inclusión excepcional en el REPEP no opera de forma automática, sino que requiere el ejercicio expreso de la opción por parte del contribuyente.

Para ello será necesario **presentar una declaración censal de modificación (modelo 400)** durante el período comprendido entre el **1 y el 31 de julio de 2026**, produciendo efectos desde el 1 de julio de 2026.

La consulta aclara que la opción deberá formalizarse marcando en el **modelo 400** la casilla correspondiente a "Modificación de otros datos consignados en declaraciones censales presentadas anteriormente relativos al IGIC", consignando como fecha de efectos el 01/07/2026 e indicando la inclusión en el REPEP.

Asimismo, se recuerda que la presentación extemporánea de la declaración censal no producirá efecto alguno, por lo que el contribuyente continuará tributando conforme al régimen aplicable con anterioridad.

**Recuerda:****PROCEDIMIENTO DE INCORPORACIÓN AL REPEP**

**Modelo:** Modelo 400 – Declaración censal de modificación

**Plazo:** Del 1 al 31 de julio de 2026

**Casilla:** "Modificación de otros datos consignados en declaraciones censales presentadas anteriormente relativos al IGIC"

**Fecha de efectos:** 01/07/2026

**Resultado:** Inclusión excepcional en el REPEP

**EFFECTOS EN EL DERECHO A DEDUCCIÓN DEL IGIC**

La incorporación al REPEP desde el segundo semestre de 2026 tiene incidencia directa en el **derecho a deducción de las cuotas soportadas del IGIC**, diferenciándose el tratamiento aplicable según el momento en que se soporten las cuotas.

Así, las **cuotas soportadas durante el primer semestre de 2026** por adquisiciones o importaciones de bienes y servicios podrán deducirse conforme al régimen ordinario aplicable hasta ese momento.

Sin embargo, las **cuotas soportadas durante el segundo semestre** por operaciones corrientes no podrán deducirse, ni ser objeto de regularización, salvo en el caso de bienes de inversión.

Por ello, la incorporación al REPEP deberá valorarse conjuntamente con las inversiones y gastos previstos para el segundo semestre del ejercicio, ya que puede afectar de forma directa al derecho a la deducción del IGIC.

<b>TRATAMIENTO DE LAS CUOTAS SOPORTADAS EN 2026</b>	
<b>OPERACIONES</b>	<b>TRATAMIENTO</b>
Cuotas soportadas por operaciones corrientes – Primer semestre 2026	Deducibles conforme al régimen ordinario
Cuotas soportadas por operaciones corrientes – Segundo semestre 2026	No deducibles
Bienes de inversión adquiridos en el primer semestre	Posible deducción y regularización conforme a la normativa general
Bienes de inversión adquiridos en el segundo semestre	Cuotas no deducibles

**IMPLICACIONES PRÁCTICAS DE LA INCORPORACIÓN AL REPEP**

La incorporación extraordinaria al REPEP no solo requiere el ejercicio formal de la opción, sino que también tiene efectos sobre las obligaciones tributarias y el tratamiento de las cuotas soportadas.

En este sentido, la presentación del **modelo 420 o 421** correspondiente al tercer trimestre de 2026 por quienes hayan ejercido la opción extraordinaria **no determinará, por sí sola, la renuncia tácita al REPEP**.

Asimismo, la eventual renuncia tácita únicamente podría producirse con la presentación de la autoliquidación correspondiente al primer trimestre de 2027, conforme al régimen general aplicable.

Por otra parte, la incorporación al REPEP también plantea dudas respecto al **tratamiento de las cuotas pendientes de compensación** generadas con anterioridad a la entrada en el régimen.

Así, cuando existan **cuotas soportadas pendientes a 30 de junio de 2026**, la devolución del saldo pendiente no podrá hacerse efectiva mediante el modelo 420 correspondiente al segundo trimestre, sino que deberá solicitarse a través del **modelo 420** correspondiente al **cuarto trimestre de 2026**.

Asimismo, será necesaria la presentación del **modelo 425 de declaración-resumen anual** y, en su caso, del **modelo 415 de declaración anual de operaciones económicas con terceras personas**.

**A TENER EN CUENTA**

- La presentación del modelo 420 o 421 del tercer trimestre de 2026 no supone renuncia tácita al REPEP.
- Las cuotas pendientes de compensación podrán recuperarse mediante el modelo 420 correspondiente al cuarto trimestre de 2026.
- La presentación fuera de plazo del modelo 400 no surtirá efectos.

## Territorio Común

### Junio 2026

Hasta el 13 de julio

**INTRASTAT - Estadística Comercio Intracomunitario**

- Junio 2026. Obligados a suministrar información estadística

Hasta el 20 de julio

**Renta y Sociedades**

Retenciones e ingresos a cuenta de rendimientos del trabajo, actividades económicas, premios y determinadas ganancias patrimoniales e imputaciones de renta, ganancias derivadas de acciones y participaciones de las Instituciones de Inversión Colectiva, rentas de arrendamiento de inmuebles urbanos, capital mobiliario, personas autorizadas y saldos en cuentas y, de rentas de no residentes obtenidas sin establecimiento permanente.

- Junio 2026. Grandes empresas: 111, 115, 117, 123, 124, 126, 128, 216, 230
- Segundo trimestre 2026: 111, 115, 117, 123, 124, 126, 128, 136, 210, 216

**Pagos fraccionados Renta**

- Segundo trimestre 2026:
  - Estimación directa: 130
  - Estimación objetiva: 131

**IVA**

- Junio 2026. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias: 349
- Segundo trimestre 2026. Autoliquidación: 303
- Segundo trimestre 2026. Declaración-liquidación no periódica: 309
- Segundo trimestre 2026. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias: 349
- Segundo trimestre 2026. Operaciones asimiladas a las importaciones: 380
- Solicitud de devolución de cuotas reembolsadas a viajeros por empresarios en recargo de equivalencia: 308
- Solicitud de devolución por sujetos pasivos en el régimen simplificado del IVA y que ejerzan la actividad de transporte de viajeros o de mercancías por carretera, por adquirir determinados medios de transporte: 308
- Reintegro de compensaciones en el Régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca: 341

**Impuesto sobre las Primas de Seguros**

- Junio 2026: 430

**Impuestos Especiales de Fabricación**

- Abril 2026. Grandes empresas: 561, 562, 563
- Junio 2026: 548, 566, 581
- Junio 2026: 573 (Autoliquidación), A24 (Solicitud de devolución)
- Segundo trimestre 2026: 521, 522, 547
- Segundo trimestre 2026. Actividades V1, F1: 553 (establecimientos autorizados para la llevanza de la contabilidad en soporte papel)
- Segundo trimestre 2026. Solicitudes de devolución: 506, 507, 508, 524, 572
- Declaración de operaciones por los destinatarios registrados y representantes fiscales: 510

**Impuesto Especial sobre la Electricidad**

- Junio 2026. Grandes empresas: 560
- Segundo trimestre 2026. Excepto grandes empresas: 560

**Impuestos Medioambientales**

- Junio 2026. Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables. Autoliquidación: 592
- Segundo trimestre 2026. Impuesto sobre los gases fluorados de efecto invernadero. Autoliquidación: 587. Solicitud de devolución: A23. Presentación contabilidad de existencias
- Segundo trimestre 2026. Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables. Autoliquidación: 592. Solicitud de devolución: A22

- Año 2026. Impuesto sobre el almacenamiento de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos en instalaciones centralizadas. Segundo pago fraccionado 585

#### **Impuesto Especial sobre el Carbón**

- Segundo trimestre 2026: 595

#### **Impuesto sobre las Transacciones Financieras**

- Junio 2026: 604

#### **Aportación a realizar por los prestadores del servicio de comunicación audiovisual televisivo y por los prestadores del servicio de intercambio de vídeos a través de plataforma de ámbito geográfico estatal o superior al de una Comunidad Autónoma**

- Pago a cuenta 2P 2026: 793

#### Hasta el 27 de julio

#### **Impuesto sobre Sociedades e Impuesto sobre la Renta de no Residentes (establecimientos permanentes y entidades de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español)**

- Declaración anual 2025. Entidades cuyo período impositivo coincida con el año natural: 200, 206, 220.

Resto de entidades: en los 25 días naturales siguientes a los seis meses posteriores al fin del período impositivo.

#### **Autoliquidación del Impuesto Complementario**

- Primera autoliquidación: 242

#### **Declaración de prestación patrimonial por conversión de activos por impuesto diferido en crédito exigible frente a la Administración Tributaria**

- Año 2025. Entidades cuyo período impositivo coincida con el año natural: 221

Resto de entidades: en los 25 días naturales siguientes a los seis meses posteriores al fin del período impositivo.

#### **Declaración informativa anual de ayudas recibidas en el marco del régimen económico y fiscal de Canarias y otras ayudas de Estado por contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades e Impuesto sobre la Renta de no residentes (establecimientos permanentes y entidades en atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en territorio español)**

- Año 2025. Entidades cuyo período impositivo coincida con el año natural: 282

Resto de entidades: en los 25 días naturales siguientes a los seis meses posteriores al fin del período impositivo.

#### **Declaración informativa anual de ayudas recibidas en el marco del Régimen fiscal especial de las Illes Balears por contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades e Impuesto sobre la Renta de no residentes (establecimientos permanentes)**

- Año 2025. Entidades cuyo período impositivo coincida con el año natural: 283

Resto de entidades: en los 25 días naturales siguientes a los seis meses posteriores al fin del período impositivo.

#### Hasta el 30 de julio

#### **IVA**

- Junio 2026. Autoliquidación: 303
- Junio 2026. Grupo de entidades, modelo individual: 322
- Junio 2026. Grupo de entidades, modelo agregado: 353
- Junio 2026. Operaciones asimiladas a las importaciones: 380

#### **Impuestos Medioambientales**

- Segundo trimestre 2026. Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración de residuos. Autoliquidación: 593

#### Hasta el 31 de julio

#### **Número de Identificación Fiscal**

- Segundo trimestre 2026. Cuentas y operaciones cuyos titulares no han facilitado el NIF a las entidades de crédito: 195

#### **IVA**

- Junio 2026. Ventanilla única - Régimen de importación: 369
- Segundo trimestre 2026: Ventanilla única - Regímenes exterior y de la Unión: 369

#### **Impuesto sobre Depósitos en las Entidades de Crédito**

- Autoliquidación 2025: 411
- Pago a cuenta. Autoliquidación 2026: 410

#### **Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales**

- Segundo trimestre 2026: 490

#### **Impuestos Medioambientales**

- Junio 2026. Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables. Presentación contabilidad y libro registro de existencias
- Segundo trimestre 2026. Impuesto especial sobre los envases de plástico no reutilizables. Presentación contabilidad y libro registro de existencias

#### **Impuesto temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas**

- Año 2025: 718

#### **Declaración informativa mensual de las operaciones realizadas por los empresarios o profesionales adheridos al sistema de gestión de cobros a través de cualquier tipo de tarjetas y mediante pagos asociados a números de teléfono móvil**

- Junio 2026: 170

**Declaración informativa mensual de cuentas en toda clase de instituciones financieras y resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta sobre rendimientos del capital mobiliario y rentas obtenidas por la contraprestación derivada de cuentas en toda clase de instituciones financieras**

- Junio 2026: 196

**Declaración informativa de actualización de determinados mecanismos transfronterizos comercializables**

- Segundo trimestre 2026: 235

**Declaración informativa trimestral de operaciones de comercio de bienes corporales realizadas en la zona especial canaria sin que las mercancías transiten por territorio canario**

- Segundo trimestre 2026: 281

**Declaración informativa sobre pagos transfronterizos**

- Segundo trimestre 2026: 379

## Canarias

### Junio 2026

#### Hasta el día 1

##### **Combustibles**

430 Autoliquidación del Impuesto sobre combustibles derivados del petróleo

Mes de abril anterior

431 Declaración informativa de suministro de gasóleo industrial

Mes de abril anterior

##### **IGIC**

412 Autoliquidación ocasional

Mes de abril anterior

417 Suministro Inmediato de Información

Mes de abril anterior

418 Régimen especial del grupo de entidades - Autoliquidación individual

Mes de abril anterior

419 Régimen especial del grupo de entidades - Autoliquidación agregada

Mes de abril anterior

##### **Tabaco**

460 Autoliquidación

Mes de abril anterior

461 Declaración operaciones accesorias al modelo 460

Mes de abril anterior

468 Comunicación de los precios medios ponderados de venta real

Mes de abril anterior

#### Hasta el día 15

##### **Combustibles**

434 Bonificación del precio de determinados combustibles en las islas no capitalinas

Mes anterior

#### Hasta el día 22

##### **Juego**

042 Autoliquidación bingo electrónico

Mes anterior

047 Autoliquidación apuestas externas

Mes anterior

##### **Transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados**

610 Pago en metálico del impuesto que grava los documentos negociados por Entidades Colaboradoras

Mes anterior

615 Pago en metálico del impuesto que grava la emisión de documentos que lleven aparejada acción cambiaria o sean endosables a la orden

Mes anterior

#### Hasta el día 25

**Combustibles**

430 Autoliquidación del Impuesto sobre combustibles derivados del petróleo

Con domiciliación bancaria: mes anterior

**IGIC**

412 Autoliquidación ocasional

Con domiciliación bancaria: mes anterior

417 Suministro Inmediato de Información

Con domiciliación bancaria: mes anterior

419 Régimen especial del grupo de entidades - Autoliquidación agregada

Con domiciliación bancaria: mes anterior

**Tabaco**

460 Autoliquidación

Con domiciliación bancaria: mes anterior

Hasta el día 30**Combustibles**

430 Autoliquidación del Impuesto sobre combustibles derivados del petróleo

Mes anterior

431 Declaración informativa de suministro de gasóleo industrial

Mes anterior

**IGIC**

412 Autoliquidación ocasional

Mes anterior

417 Suministro Inmediato de Información

Mes anterior

418 Régimen especial del grupo de entidades - Autoliquidación individual

Mes anterior

419 Régimen especial del grupo de entidades - Autoliquidación agregada

Mes anterior

**Tabaco**

460 Autoliquidación

Mes anterior

461 Declaración operaciones accesorias al modelo 460

Mes anterior

468 Comunicación de los precios medios ponderados de venta real

Mes anterior

**SABLE ASOCIADOS, S.A.**

C/ Perojo nº 34

35003 Las Palmas de Gran Canaria

Tel: 928385740

Fax: 928372143

www.sable-asociados.com - admon@sable-asociados.com



Texto legal. El contenido y los elementos que integran este Newsletter y las marcas y logotipos se encuentran protegidos por los derechos de propiedad intelectual e industrial titularidad de la firma y/o de los autores correspondientes.

Los USUARIOS del presente Boletín no podrán realizar ninguna actuación que vulnere o perjudique los derechos de propiedad intelectual e industrial, y por tanto no está permitida la reproducción, copia, modificación, difusión o comunicación por cualquier sistema presente o futuro de los contenidos y elementos que integran este Boletín; sin perjuicio de la posibilidad de los USUARIOS para visualizar o imprimir aquéllos, que en todo caso tendrán una finalidad exclusivamente privada y siempre con mención al autor y la impresión del símbolo © (copyright).