



Plaza Urquinaona, 6 - planta 13-B • 08010 Barcelona
Tel. 93 412 10 16 • Fax 93 302 52 74
e-mail: grup3@grup-3.com

Estimados clientes y amigos, en esta circular encontrareis las principales novedades legislativas publicadas en julio y agosto de 2025, os recuerdo que tanto esta como todas anteriores y las más importantes de los últimos meses podéis encontrarlas en www.grup-3.com.

1. EL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL HA ADMITIDO A TRÁMITE LA CUESTIÓN DE INCONSTITUCIONALIDAD CONTRA EL VALOR DE REFERENCIA DEL CATASTRO QUE SIRVE COMO BASE IMPONIBLE EN EL ITP Y AJD, ISD E IP

En el BOE del día 14 de julio de 2025, se ha publicado la admisión a trámite de la cuestión de inconstitucionalidad n.º 3631-2025, en relación con el art. 10.2, 3 y 4, y art. 46.1 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, y disposición final tercera del Texto Refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo.

El TC tendrá que determinar la validez del método legal consistente en determinar la base imponible de estos impuestos patrimoniales mediante la imposición del valor de referencia del Catastro, prescindiendo de la valoración singularizada de los inmuebles, ya que dicho método puede provocar el gravamen de magnitudes ficticias, lo que vulneraría el principio de capacidad económica recogido en el art. 31.1 CE, entre los principios de justicia tributaria.

2. APLICACIÓN DE LA REDUCCIÓN DEL 50% EN IRPF EN ARRENDAMIENTOS DE HABITACIONES

A través de la consulta vinculante V0412 del pasado 20 de marzo, el consultante se cuestiona si puede beneficiarse de la **reducción del 50%** prevista en el **art. 23.2 de la Ley 35/2006 (Ley IRPF)** por los rendimientos obtenidos del arrendamiento de **habitaciones individuales** dentro de una vivienda de su propiedad, que constituye su domicilio habitual.

El arrendador indica que los contratos suscritos con los inquilinos tienen como objeto el uso de dichas habitaciones como **vivienda habitual** de estos últimos.

La DGT aclara que los ingresos derivados del arrendamiento de habitaciones en una vivienda deben calificarse como **rendimientos del capital inmobiliario**.

1. Aplicación de la reducción del 50%

El artículo 23.2 de la Ley IRPF establece que, en los supuestos de arrendamiento de inmuebles destinados a vivienda, se aplicará una reducción del 50% sobre el rendimiento neto positivo, siempre que este se haya calculado correctamente (es decir, declarando íntegramente los ingresos y computando únicamente los gastos deducibles legalmente establecidos).

La DGT considera que esta **reducción sí resulta aplicable a los arrendamientos parciales de una vivienda (alquiler de habitaciones)**, siempre que se cumplan las siguientes condiciones:

- Que el **destino efectivo** del arrendamiento sea el de vivienda habitual del arrendatario.
- Que el uso como vivienda habitual pueda **acreditarse mediante prueba válida en Derecho**.

- Que se trate de un **contrato sujeto a la LAU**, en su modalidad de arrendamiento para uso de vivienda (no para uso turístico, vacacional o de temporada).

La **carga de la prueba en la acreditación del uso como vivienda habitual**, recae en el arrendador y será este quien deba demostrar que el arrendatario efectivamente utilizó la habitación arrendada como su residencia habitual.

Dicha acreditación será objeto de valoración por parte de la **Administración tributaria**, en el marco de un eventual procedimiento de comprobación o inspección.

La reducción **no podrá aplicarse** si, durante un procedimiento de comprobación administrativa, se detecta:

- La existencia de **rendimientos no declarados**.
- La inclusión de **gastos no deducibles**.

En tales casos, la reducción del 50% se pierde, conforme a lo previsto en el **artículo 23.2, letra d) de la Ley IRPF**.

La DGT concluye que **sí es posible aplicar la reducción del 50% en el IRPF sobre los rendimientos netos obtenidos por el arrendamiento de habitaciones**, siempre que se acredite que dicho alquiler tiene como finalidad el uso de vivienda habitual por parte del arrendatario.

3. IRPF. - LA FACULTAD DE CALIFICACIÓN PERMITE A LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA RECALIFICAR RENDIMIENTOS DEL TRABAJO COMO RENDIMIENTOS DE ACTIVIDADES ECONÓMICAS CUANDO NO SE APRECIA LA AJENIDAD Y DEPENDENCIA PROPIAS DE UNA RELACIÓN LABORAL

El Tribunal Supremo, Sala de lo Contencioso, de 26 de mayo y 4 de junio de 2025 (Rec. 3842/2023 y 3517/2023), confirma que la potestad del artículo 13 de la Ley General Tributaria es formal y materialmente suficiente **para recalificar los rendimientos que una sociedad paga a su socio mayoritario como rendimientos de actividades económicas sujetos a IVA**, toda vez que no se discute la realidad o materialidad de la sociedad pagadora y que se aprecia una ordenación de medios personales y materiales por cuenta propia del contribuyente. Se suman así dos sentencias más a la jurisprudencia reciente sobre la delimitación del ámbito de aplicación de los artículos 13, 15 y 16 LGT.

Estos dos procedimientos —**uno en materia de IRPF, el otro en materia de IVA**— traen causa de una misma regularización a un contribuyente que había declarado como rendimientos del trabajo los importes procedentes de una sociedad en la que mantenía una participación mayoritaria y ejercía como administrador único, pero que, según la Inspección, **carecía de medios materiales y personales suficientes para desarrollar su actividad**, de forma que existía confusión entre la sociedad y su socio en la verdadera identidad del prestador de servicios.

La regularización se fundamentó principalmente en la **inexistencia de las notas de ajenidad y dependencia propias de una relación laboral en la relación entre el contribuyente y la entidad**, y en que las supuestas remuneraciones salariales respondían, en realidad, a la ordenación de medios personales y materiales por cuenta propia del contribuyente, pues la sociedad no disponía de empleados ajenos ni de infraestructura propia y su domicilio fiscal coincidía con el del socio.

Aunque en el curso de la misma regularización la Administración aplicó el artículo 16 de la Ley General Tributaria (relativo a la simulación) para regularizar aquellos períodos en los que se consideró que había existido una división artificial de la actividad entre el contribuyente y su cónyuge a fin de prolongar el régimen de estimación objetiva, para recalificar los rendimientos del trabajo en rendimientos de actividades económicas a efectos del IRPF y del IVA se acudió a la facultad de calificación (art. 13 LGT).

El Tribunal Supremo concluye que, en las circunstancias del caso, el empleo de esa facultad es correcto y acorde a su propia jurisprudencia. Se toma en cuenta, en particular, que la posición inspectora no era la de considerar que hubiera habido una interposición ficticia de la sociedad en la prestación de servicios, **sino únicamente que la relación con su socio no debería calificarse como laboral**.

5. IP.- ACLARACIONES SOBRE LA REGLA DE EMPLEADO CONTRATADO A JORNADA COMPLETA A EFECTOS DE APLICAR LOS INCENTIVOS A UNA EMPRESA FAMILIAR DE ARRENDAMIENTO INMOBILIARIO

El Tribunal Supremo en sus Sentencias de la Sala de lo Contencioso, de 14 de julio de 2025 (Rec. 2197/2023 y 4148/2023) rechaza la interpretación administrativa que calificaba el requisito de empleado con contrato laboral y a jornada completa **como condición necesaria pero no suficiente para admitir el carácter empresarial del arrendamiento inmobiliario en atención al número de inmuebles arrendados**, se concluía que la carga de trabajo no era suficiente para justificar su contratación. **También rechaza que deba excluirse el cumplimiento de la regla por el hecho de que quien da el cumplimiento al requisito sea partícipe de la comunidad de bienes que desarrolla la actividad.**

A los efectos de aplicar la reducción en la base imponible del Impuesto sobre Sucesiones del valor de las participaciones en la empresa familiar dedicada al arrendamiento de bienes inmuebles, el Tribunal Supremo ha dictado varios pronunciamientos en los que interpreta la norma legal (art. 27 LIRPF) que condiciona el carácter empresarial de la actividad a que en su ejercicio **se utilice "al menos, una persona empleada con contrato laboral y a jornada completa"**.

En la primera de las sentencias (Rec. 2197/2023), la Administración negó la reducción en la base imponible del impuesto por considerar que el trabajo del empleado no justificaba su contratación a jornada completa, ya que las tareas realizadas no superarían una hora diaria. En las otras tres (Rec. 4148/2023, 4160/2023 y 4147/2023), se denegó la reducción a la heredera, partícipe en la comunidad de bienes que desarrollaba la actividad de arrendamiento inmobiliario y única empleada en ella, por entender que su condición de comunera excluía la ajenidad en la prestación de servicios y, con ello, su carácter laboral.

El Tribunal Supremo interpreta que "para aplicar la reducción prevista en el artículo 20.2.c) de la Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, en relación con la actividad de arrendamiento de inmuebles, basta con acreditar el cumplimiento de los requisitos previstos en el artículo 27.2 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, sin que se precise justificar la contratación de la persona empleada con contrato laboral y a jornada completa desde un punto de vista económico". Fundamenta su criterio en que los requisitos de local y empleado a jornada completa **son suficientes para entender que nos encontramos ante una actividad económica**, considerando que el legislador introdujo esta regla para dotar de seguridad jurídica a los contribuyentes y que exigir, como hasta ahora hacía la Administración, que haya un nivel mínimo determinado de carga de trabajo supone "introducir incertidumbre e inseguridad jurídica, pues no se sabría cuál sería esa mínima carga de trabajo que requiriera, en cada caso".

Reiteramos por su importancia, la conclusión del Alto Tribunal en el sentido de que **el requisito del artículo 27.2 es necesario y suficiente, y que no puede exigirse un requisito adicional como la "razonabilidad económica" de la contratación, ya que como se ha dicho, esto introduce inseguridad jurídica.**

También fija en las **SSTS de 14 de julio de 2025 (Rec. 4148/2023 y 4160/2023)** como doctrina que **"no debe rechazarse -siempre- el carácter laboral del contrato suscrito entre una comunidad de bienes y uno de sus comuneros por la sola circunstancia de ser partícipe o comunera la persona contratada"**, de manera que puede entenderse cumplida la exigencia contenida el art. 27.2 Ley IRPF cuando se suscriba un contrato de esa naturaleza, puesto que ello es compatible con las normas jurídicas relativas a la **reducción de la base imponible del impuesto sobre sucesiones y donaciones por razón de la sucesión de la empresa familiar, que queda supeditada al mantenimiento de la actividad económica**, siendo **reiterada esta doctrina en la STS de 16 de julio de 2025 Rec. 5841/2023, entre otras.**



Barcelona, 4 de septiembre de 2025
Fdo. Josep Asensio Larred