

SUMARI

- 1. EL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL HA ADMÈS A TRÀMIT LA QÜESTIÓ D'INCONSTITUCIONALITAT CONTRA EL VALOR DE REFERÈNCIA DEL CADASTRE QUE SERVEIX COM A BASE IMPOSABLE EN L'ITP I AJD, ISD I IP**
El TC haurà de determinar la validesa del mètode legal consistent a determinar la base imposable d'aquests impostos patrimonials mitjançant la imposició del valor de referència del Cadastre, prescindint de la valoració singularitzada dels immobles, ja que vulnera el principi de capacitat econòmica.
- 2. IRPF.- APLICACIÓ DE LA REDUCCIÓ DEL 50% A L'IRPF EN ARRENDAMENTS D'HABITACIONS**
És possible aplicar la reducció del 50% a l'IRPF sobre els rendiments nets obtinguts per l'arrendament d'habitacions.
- 3. IRPF.- LA FACULTAT DE QUALIFICACIÓ PERMET A L'ADMINISTRACIÓ TRIBUTÀRIA REQUALIFICAR RENDIMENTS DEL TREBALL COM A RENDIMENTS D'ACTIVITATS ECONÒMIQUES QUAN NO S'APRECIA L'ALIENITAT I DEPENDÈNCIA PRÒPIES D'UNA RELACIÓ LABORAL**
El Tribunal Suprem confirma que la potestat de l'article 13 de la Llei General Tributària és formal i materialment suficient per a requalificar els rendiments que una societat paga al seu soci majoritari com a rendiments d'activitats econòmiques subjectes a IVA.
- 4. IRPF.- TENEN ACCÉS A L'EXEMPCIÓ DE L'IRPF LES INDEMNITZACIONS PER ACOMIADAMENT D'ALTS DIRECTIUS QUE TAMBÉ SÓN CONSELLERS**
El Tribunal Suprem confirma la possibilitat d'aplicar l'exempció en l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques a la indemnització per acomiadament percebuda per un membre del consell d'administració que té contracte d'alta direcció amb l'empresa, fins al límit de set dies de salari per any de treball, amb un màxim de sis mensualitats.
- 5. IRPF.- RÈGIM PER A DETERMINAR LA PROCEDÈNCIA I PRACTICAR LES DEVOLUCIONS EN L'IRPF ALS MUTUALISTES, DERIVADES DE LA JURISPRUDÈNCIA DEL TS, RESPECTE A PERÍODES IMPOSITIUS 2019 I ANTERIORS NO PRESCRITS, AIXÍ COM DE 2020 A 2022**
La Llei 5/2025 que modifica entre altres, la Llei sobre responsabilitat civil i assegurança en la circulació de vehicles de motor, determina el règim de devolució de les aportacions a les mutualitats de previsió social derivades de la jurisprudència del TS.
- 6. IRPF.- NOVA DEDUCCIÓ PER OBTENCIÓ DE RENDIMENTS DEL TREBALL**
La Llei 5/2025 la seva disposició final 3ª, publicada en el BOE del dia 25 de juliol, estableix des d'1 de gener de 2025, una deducció en l'IRPF per als contribuents amb rendiments íntegres del treball inferiors a 18.276€ anuals.
- 7. IP.- ACLARIMENTS SOBRE LA REGLA D'EMPLEAT CONTRACTAT A JORNADA COMPLETA A L'EFFECTE D'APLICAR ELS INCENTIUS A UNA EMPRESA FAMILIAR D'ARRENDAMENT IMMOBILIARI**
El Tribunal Suprem rebutja la interpretació administrativa que qualificava el requisit d'empleat amb contracte laboral i a jornada completa com a condició necessària però no suficient per a admetre el caràcter empresarial de l'arrendament immobiliari.
- 8. EL TRIBUNAL SUPREM REITERA QUE NO N'HI HA PROU AMB LA MERA INSCRIPCIÓ O LA CONSTÀNCIA DE LA CONDICIÓ D'ADMINISTRADOR DE LA SOCIETAT PER A DERIVAR LA RESPONSABILITAT SUBSIDIÀRIA DE L'ARTICLE 43.1.A) LGT SI NO QUE ES REQUEREIX MAJOR MOTIVACIÓ**

El TS reitera que la condició d'administrador de la societat és necessària perquè procedeixi la derivació de la responsabilitat subsidiària de l'article 43.1 LGT, però no és suficient.

1. EL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL HA ADMÈS A TRÀMIT LA QÜESTIÓ D'INCONSTITUCIONALITAT CONTRA EL VALOR DE REFERÈNCIA DEL CADASTRE QUE SERVEIX COM A BASE IMPOSABLE EN L'ITP I AJD, ISD I IP

En el BOE del dia 14 de juliol de 2025, s'ha publicat l'admissió a tràmit de la qüestió d'inconstitucionalitat número 3631-2025, en relació amb l'article 10.2, 3 i 4, i l'article 46.1 del Text Refós de la Llei de l'Impost sobre Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats, aprovat per reial decret legislatiu 1/1993, de 24 de setembre, i disposició final tercera del Text Refós de la Llei del Cadastre Immobiliari, aprovat per Reial decret legislatiu 1/2004, de 5 de març.

El TC haurà de determinar la validesa del mètode legal consistent a determinar la base imposable d'aquests impostos patrimonials mitjançant la imposició del valor de referència del Cadastre, prescindint de la valoració singularitzada dels immobles, ja que aquest mètode pot provocar el gravamen de magnituds fictícies, la qual cosa vulneraria el principi de capacitat econòmica recollit en l'article 31.1 CE, entre els principis de justícia tributària.

2. APLICACIÓ DE LA REDUCCIÓ DEL 50% A L'IRPF EN ARRENDAMENTS D'HABITACIONS

Mitjançant la consulta vinculant V0412 del passat 20 de març, el consultant es qüestiona si pot beneficiar-se de la **reducció del 50%** prevista en l'**article 23.2 de la Llei 35/2006 (Llei IRPF)** pels rendiments obtinguts de l'arrendament d'**habitacions individuals** dins d'un habitatge de la seva propietat, que constitueix el seu domicili habitual.

L'arrendador indica que els contractes subscrits amb els inquilins tenen com a objecte l'ús d'aquestes habitacions com a **habitatge habitual** d'aquests últims.

La DGT aclareix que els ingressos derivats de l'arrendament d'habitacions en un habitatge han de qualificar-se com a **rendiments del capital immobiliari**.

1. Aplicació de la reducció del 50%

L'article 23.2 de la Llei IRPF estableix que, en els supòsits d'arrendament d'immobles destinats a habitatge, s'aplicarà una reducció del 50% sobre el rendiment net positiu, sempre que aquest s'hagi calculat correctament (és a dir, declarant íntegrament els ingressos i computant únicament les despeses deduïbles legalment establertes).

La DGT considera que aquesta **reducció sí que resulta aplicable als arrendaments parcials d'un habitatge (lloguer d'habitacions)**, sempre que es compleixin les següents condicions:

- Que el **destí efectiu** de l'arrendament sigui el d'habitatge habitual de l'arrendatari.
- Que l'ús com a habitatge habitual pugui **acreditar-se mitjançant prova vàlida en Dret**.
- Que es tracti d'un **contracte subjecte a la LAU**, en la seva modalitat d'arrendament per a ús d'habitatge (no per a ús turístic, vacacional o de temporada).

La **càrrega de la prova en l'acreditació de l'ús com a habitatge habitual**, recau en l'arrendador i serà aquest qui hagi de demostrar que l'arrendatari efectivament va utilitzar l'habitació arrendada com la seva residència habitual.

Aquesta acreditació serà objecte de valoració per part de l'**Administració Tributària**, en el marc d'un eventual procediment de comprovació o inspecció.

La reducció **no podrà aplicar-se** si, durant un procediment de comprovació administrativa, es detecta:

- L'existència de **rendiments no declarats**.
- La inclusió de **despeses no deduïbles**.

En tals casos, la reducció del 50% es perd, conforme al que es preveu en l'**article 23.2, lletra d) de la Llei IRPF**.

La DGT conclou que **sí que és possible aplicar la reducció del 50% en l'IRPF sobre els rendiments nets obtinguts per l'arrendament d'habitacions**, sempre que s'acrediti que aquest lloguer té com a finalitat l'ús d'habitatge habitual per part de l'arrendatari.

3. IRPF.- LA FACULTAT DE QUALIFICACIÓ PERMET A L'ADMINISTRACIÓ TRIBUTÀRIA REQUALIFICAR RENDIMENTS DEL TREBALL COM A RENDIMENTS D'ACTIVITATS ECONÒMIQUES QUAN NO S'APRECIA L'ALIENITAT I DEPENDÈNCIA PRÒPIES D'UNA RELACIÓ LABORAL

Mitjançant les sentències del Tribunal Suprem, Sala del Contenciós, de 26 de maig i 4 de juny de 2025 (Recurso 3842/2023 i 3517/2023), confirma que la potestat de l'article 13 de la Llei General Tributària és formal i materialment suficient **per a requalificar els rendiments que una societat paga al seu soci majoritari com a rendiments d'activitats econòmiques subjectes a IVA**, atès que no es discuteix la realitat o materialitat de la societat pagadora i que s'aprecia una ordenació de mitjans personals i materials per compte propi del contribuent. S'afegeixen, així, dues sentències més a la jurisprudència recent sobre la delimitació de l'àmbit d'aplicació dels articles 13, 15 i 16 LGT.

Aquests dos procediments —**un en matèria d'IRPF, l'altre en matèria d'IVA**— deriven d'una mateixa regularització a un contribuent que havia declarat com a rendiments del treball els imports procedents d'una societat en la qual mantenia una participació majoritària i exercia com a administrador únic, però que, segons la Inspecció, **mancava de mitjans materials i personals suficients per a desenvolupar la seva activitat**, de manera que existia confusió entre la societat i el seu soci en la veritable identitat del prestador de serveis.

La regularització es va fonamentar principalment en la **inexistència de les notes d'alienitat i dependència pròpies d'una relació laboral en la relació entre el contribuent i l'entitat**, i en què les suposades remuneracions salarials responien, en realitat, a l'ordenació de mitjans personals i materials per compte propi del contribuent, perquè la societat no disposava d'empleats aliens ni d'infraestructura pròpia i el seu domicili fiscal coincidia amb el del soci.

Encara que en el curs de la mateixa regularització l'Administració va aplicar l'article 16 de la Llei General Tributària (relatiu a la simulació) per a regularitzar aquells períodes en els quals es va considerar que havia existit una divisió artificial de l'activitat entre el contribuent i el seu cònjuge a fi de prolongar el règim d'estimació objectiva, per a requalificar els rendiments del treball en rendiments d'activitats econòmiques a l'efecte de l'IRPF i de l'IVA es va acudir a la facultat de qualificació (Article 13 LGT).

El Tribunal Suprem conclou que, en les circumstàncies del cas, l'ús d'aquesta facultat és correcte i concordant a la seva pròpia jurisprudència. Es té en compte, en particular, que la posició inspectora no era la de considerar que hi hagués hagut una interposició fictícia de la societat en la prestació de serveis, **sinó únicament que la relació amb el seu soci no hauria de qualificar-se com a laboral**.

4. IRPF.- TENEN ACCÉS A L'EXEMPCIÓ DE L'IRPF LES INDEMNITZACIONS PER ACOMIADAMENT D'ALTS DIRECTIUS QUE TAMBÉ SÓN CONSELLERS

El Tribunal Suprem en la seva sentència de la Sala del Contenciós, de 24 de juny de 2024 (Recurso 4736/2023), **confirma la possibilitat d'aplicar l'exempció en l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques a la indemnització per acomiadament percebuda per un membre del consell d'administració que té contracte d'alta direcció amb l'empresa, fins al límit de set dies de salari per any de treball, amb un màxim de sis mensualitats**.

L'Administració Tributària, en aplicació de la doctrina del vincle —això és, en l'enteniment que la naturalesa mercantil de la relació com a conseller absorbeix la relació laboral especial d'alta direcció—, **negava la possibilitat d'aplicar l'exempció** de l'article 7.e) de la Llei de l'IRPF, prevista per a les "indemnitzacions per acomiadament o cessament del treballador", a la indemnització pagada a un conseller que també havia signat un contracte d'alta direcció.

La regularització administrativa va ser recolzada inicialment tant pel TEAC com per l'Audiència Nacional.

En cassació, **el Tribunal Suprem torna a limitar els efectes fiscals de la doctrina del vincle**, amb el que reconduïx la qüestió a determinar quina és la quantia que amb caràcter obligatori ha d'abonar-se en el cas d'acomiadament a personal d'alta direcció. Com la sala social, en el seu pronunciament de 22 d'abril de 2014, **conclou que en aquests casos existeix el dret a una indemnització mínima de set dies de salari per any de treball, amb el límit de sis mensualitats**, la Sala Tercera en aquesta nova sentència, conclou que aquesta és la quantia que ha de quedar exempta de tributació en l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques, a l'empara de l'article 7.e) de la seva llei reguladora.

5. IRPF.- RÈGIM PER A DETERMINAR LA PROCEDÈNCIA I PRACTICAR LES DEVOLUCIONS EN L'IRPF ALS MUTUALISTES, DERIVADES DE LA JURISPRUDÈNCIA DEL TS, RESPECTE A PERÍODES IMPOSITIUS 2019 I ANTERIORS NO PRESCRITS, AIXÍ COM DE 2020 A 2022

En el BOE de 25 de juliol de 2025 es va publicar la Llei 5/2025, de 24 de juliol, per la qual es modifica el text refós de la **Llei sobre responsabilitat civil i assegurança en la circulació de vehicles de motor**, aprovat pel Reial decret legislatiu 8/2004, de 29 d'octubre, i la Llei 20/2015, de 14 de juliol, **d'ordenació, supervisió i solvència de les entitats asseguradores i reasseguradores**, l'objectiu de les quals és la transposició de la nova Directiva de l'assegurança d'automòbils i millorar el sistema de protecció dels tercers perjudicats en accidents de circulació.

Aquesta norma **modifica el règim específic previst en la disposició final dècima sisena de la Llei 7/2024**, de 20 de desembre, relatiu a la tramitació a seguir per l'Agència Tributària per a determinar la procedència i, si és el cas, practicar les **devolucions a pensionistes que van realitzar aportacions a mutualitats derivades de la jurisprudència establerta pel Tribunal Suprem en relació amb la disposició transitòria segona de la Llei 35/2006 (IRPF), en relació amb els períodes impositius 2019 i anteriors no prescrits així com 2020 a 2022**. Així, s'estableix que **el formulari habilitat per als períodes impositius 2019 i anteriors no prescrits servirà també per a iniciar el corresponent procediment de rectificació d'autoliquidació, o de devolució iniciat mitjançant autoliquidació, respecte de tots els períodes impositius afectats pel règim específic citat, això és, períodes 2020 a 2022**.

6. IRPF. - NOVA DEDUCCIÓ PER OBTENCIÓ DE RENDIMENTS DEL TREBALL

La Llei 5/2025 en la seva disposició final 3ª, publicada en el BOE del dia 25 de juliol, estableix que des d'1 de gener de 2025, els contribuents amb rendiments íntegres del treball, derivats de la prestació efectiva de serveis corresponents a una relació laboral o estatutària, **inferiors a 18.276€ anuals, sempre que no tinguin rendes, excloses les exempes, distintes de les del treball** abans referides, superiors a 6.500€, poden aplicar la següent deducció:

Quantia rendiment íntegre del treball	Deducció (€ anuals)
Igual o inferior a 16.576€	340€
Entre 16.576€ i 18.276€	340€ - [(rendiment íntegre del treball - 16.576) x 0,2]

La deducció té com a **límit** la part de la suma de les quotes íntegres estatal i autonòmica que proporcionalment correspongui a aquests rendiments nets del treball computats per a la determinació de les bases liquidables.

Aquesta deducció es resta de la **quota líquida total** de l'impost una vegada practicada la deducció per doble imposició internacional.

7. IP.- ACLARIMENTS SOBRE LA REGLA D'EMPLEAT CONTRACTAT A JORNADA COMPLETA A L'EFFECTE D'APLICAR ELS INCENTIVS A UNA EMPRESA FAMILIAR D'ARRENDAMENT IMMOBILIARI

El Tribunal Suprem en les seves Sentències de la Sala del Contenciós, de 14 de juliol de 2025 (Recurs 2197/2023 i 4148/2023) rebutja la interpretació administrativa que qualificava el requisit d'empleat amb contracte laboral i a jornada completa **com a condició necessària, però no suficient per a admetre el caràcter empresarial de l'arrendament immobiliari en atenció al nombre d'immobles arrendats**, es conclouia que la càrrega de treball no era suficient per a justificar la seva contractació. **També rebutja que hagi d'excloure's el compliment de la regla pel fet que qui dona el compliment al requisit sigui partícip de la comunitat de béns que desenvolupa l'activitat.**

A l'efecte d'aplicar la reducció en la base imposable de l'Impost sobre Successions del valor de les participacions en l'empresa familiar dedicada a l'arrendament de béns immobles, el Tribunal Suprem ha dictat diversos pronunciaments en els quals interpreta la norma legal (Article 27 LIRPF) que condiciona el caràcter empresarial de l'activitat al fet que en el seu exercici **s'utilitzi "almenys, una persona ocupada amb contracte laboral i a jornada completa"**.

En la primera de les sentències (Recurs 2197/2023), l'Administració va negar la reducció en la base imposable de l'impost per considerar que el treball de l'empleat no justificava la seva contractació a jornada completa, ja que les tasques realitzades no superarien una hora diària. En les altres tres (Recurs 4148/2023, 4160/2023 i 4147/2023), es va denegar la reducció a l'hereva, partícip en la comunitat de béns que desenvolupava l'activitat d'arrendament immobiliari i única empleada en ella, per entendre que la seva condició de comunera excloïa l'alienat en la prestació de serveis i, amb això, el seu caràcter laboral.

El Tribunal Suprem interpreta que "per a aplicar la reducció prevista en l'article 20.2.c) de la Llei de l'Impost sobre Successions i Donacions, en relació amb l'activitat d'arrendament d'immobles, n'hi ha prou amb acreditar el compliment dels requisits previstos en l'article 27.2 de la Llei de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques, sense que es requereixi justificar la contractació de la persona ocupada amb contracte laboral i a jornada completa des d'un punt de vista econòmic". Fonamenta el seu criteri en què els requisits de local i empleat a jornada completa **són suficients per a entendre que ens trobem davant una activitat econòmica**, considerant que el legislador va introduir aquesta regla per a dotar de seguretat jurídica als contribuents i que exigir, com fins ara feia l'Administració, que hi hagi un nivell mínim determinat de càrrega de treball suposa "introduir incertesa i inseguretat jurídica, perquè no se sabia quina seria aquesta mínima càrrega de treball que requerís, en cada cas".

Reiterem per la seva importància, la conclusió de l'Alt Tribunal en el sentit que **el requisit de l'article 27.2 és necessari i suficient, i que no pot exigir-se un requisit addicional com la "raonabilitat econòmica" de la contractació, ja que com s'ha dit, això introdueix inseguretat jurídica.**

També fixa en les sentències del **TS de 14 de juliol de 2025 (Recurs 4148/2023 i 4160/2023)** com a doctrina que **"no ha de rebutjar-se -sempre- el caràcter laboral del contracte subscrit entre una comunitat de béns i un dels seus comuners per la sola circumstància de ser partícip o comunera la persona contractada"**, de manera que pot entendre's complerta l'exigència continguda l'article 27.2 Llei IRPF quan se subscrigui un contracte d'aquesta naturalesa, ja que això és compatible amb les normes jurídiques relatives a la **reducció de la base imposable de l'Impost sobre Successions i Donacions per raó de la successió de l'empresa familiar, que queda supeditada al**

manteniment de l'activitat econòmica, sent reiterada aquesta doctrina en la STS de 16 de juliol de 2025 Recurs 5841/2023, entre altres.

8. EL TRIBUNAL SUPREM REITERA QUE NO N'HI HA PROU AMB LA MERA INSCRIPCIÓ O LA CONSTÀNCIA DE LA CONDICIÓN D'ADMINISTRADOR DE LA SOCIETAT PER A DERIVAR LA RESPONSABILITAT SUBSIDIÀRIA DE L'ARTICLE 43.1.A) LGT SI NO QUE ES REQUEREIX MAJOR MOTIVACIÓ

El Tribunal Suprem en la sentència de l'1 de juliol de 2025 (Recurs 642/2023), ha reiterat que no n'hi ha prou amb la mera inscripció o la constància de la condició d'administrador de la societat per a derivar la responsabilitat subsidiària de l'article 43.1.a) LGT. (*) La condició d'administrador de la societat és necessària perquè procedeixi la derivació de la responsabilitat subsidiària de l'article 43.1 LGT, però no és suficient. Deu l'Administració Tributària explicitar i concretar, cada vegada que derivi la responsabilitat, la conducta de l'administrador que va portar a materialitzar els incompliments antijurídics desencadenants de les sancions imposades a la societat. La mera referència genèrica a les obligacions del càrrec previstes en la legislació mercantil no basta per a nuar la responsabilitat de qui va ser administrador. Es necessita un concret i puntual anàlisi del realment esdevingut, donant resposta a les qüestions invocades per l'interessat i que no sigui la mera referència a les previsions legals.

(*) Article 43. Responsables subsidiaris.

1. Seran responsables subsidiaris del deute tributari les següents persones o entitats:

a) Sense perjudici del que es disposa en el paràgraf a) de l'apartat 1 de l'article 42 d'aquesta llei, els administradors de fet o de dret de les persones jurídiques que, havent-hi aquestes comès infraccions tributàries, no haguessin realitzat els actes necessaris que siguin de la seva incumbència per al compliment de les obligacions i deutes tributaris, haguessin consentit l'incompliment pels qui d'ells depenguin o haguessin adoptat acords que possibilitessin les infraccions. La seva responsabilitat també s'estendrà a les sancions.

BOU & ASSOCIATS

