

SELECCIÓN DE DOCTRINA ADMINISTRATIVA

(Del 1 al 15 de diciembre de 2025)

- Tribunal Económico-Administrativo Central
- Dirección General de Tributos

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL –GUÍA–

El TEAC unifica criterio en cuanto a la valoración de participaciones no cotizadas en procedimientos de derivación de responsabilidad solidaria del art. 42.2 LGT

Responsabilidad derivada del Derecho Tributario. Responsabilidad solidaria. Ocultación o levantamiento de bienes objeto de embargo e incumplimiento de orden de ejecución de embargo. Participaciones sociales no admitidas a negociación.

En orden a valorar los bienes o derechos ocultos y, en consecuencia, a establecer el alcance de la responsabilidad tributaria regulada en el art. 42.2 a) de la LGT, la Administración Tributaria puede utilizar los medios que se relacionan en el art. 57.1 de la LGT, entre los que se encuentran, a estos efectos, los determinados en las leyes propias de cada tributo cuando se consideren los más adecuados al fin pretendido. Así, siendo el activo oculto o transmitido unas participaciones societarias no admitidas a negociación, es jurídicamente procedente que, con base en el art. 57.1. i) LGT, la Administración Tributaria determine su valor en aplicación de la regla de valoración contenida en el art.16 de la Ley 19/1991 del Impuesto sobre el Patrimonio, sin perjuicio del derecho del interesado a solicitar la tasación pericial contradictoria. No obstante, no siendo la aplicación de tal precepto -art. 16 de la Ley 19/1991 del Impuesto sobre el Patrimonio- automática, es necesario que la Administración Tributaria motive que el cálculo que tal regla arroja refleja el valor de mercado de las participaciones societarias no admitidas a negociación ocultas o transmitidas en el momento en que se realiza el presupuesto de hecho determinante de la responsabilidad.

(TEAC, de 13-11-2025, RG 4841/2024)

Tipo del 1% en ITP aplicable a inmuebles para iniciar actividad económica, pero adquiridos a una entidad que ya tenía los inmuebles afectos a actividad económica

ITP Y AJD. Transmisiones patrimoniales onerosas. Tipo impositivo 1% adquisición de inmueble para inicio de actividad.

Cuando la aplicación de un determinado beneficio fiscal está condicionado por su norma reguladora al previo ejercicio de la actividad a la que corresponde el hecho imponible por el adquirente del bien o derecho, no puede exigirse que también esa circunstancia concurra en el transmitente con base en una interpretación finalista de la norma, pues se aplicaría así un requisito no contemplado de forma expresa en la ley, sin que tampoco pueda deducirse de forma implícita de la normativa de aplicación. No debe olvidarse la prioridad de la literalidad como criterio interpretativo (art 3.1 y 1.281 del C.C, por remisión de los arts. 12.1 y 7.2 de la LGT).

(TEAC, de 30-10-2025, RG 1530/2024)



DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS –GUÍA–

Tributación en IRPF de los rendimientos obtenidos por alquilar una habitación de la vivienda habitual con fines turísticos

IRPF. Rendimientos del capital inmobiliario. Delimitación. Gastos deducibles. De inmuebles arrendados. Gastos necesarios para la obtención de rendimientos. Reducciones. Habitación turística.

Una contribuyente alquila una habitación de su vivienda habitual con fines turísticos durante 135 días en 2024. Dado que este arrendamiento no cumple los requisitos para considerarse una actividad económica según el art. 27.2 de la Ley IRPF, los ingresos obtenidos deben declararse como rendimientos del capital inmobiliario. Esto implica que no se trata de un negocio o actividad profesional, sino de un rendimiento derivado de la propiedad de un inmueble. Como gastos deducibles, se podrán deducir todos los gastos necesarios para obtener los ingresos. Los gastos de suministros (agua, luz, gas, internet) solo son deducibles en la medida en que sean efectivamente soportados por el propietario y correspondan a la parte de la vivienda alquilada. Si el arrendatario paga estos gastos y se los repercute al propietario como parte del alquiler, dichos importes se contabilizan como rendimiento íntegro del capital inmobiliario, y al mismo tiempo son deducibles en proporción al uso por la habitación alquilada. Finalmente, la reducción del 60% del rendimiento neto positivo, prevista para arrendamientos de vivienda destinados a satisfacer la necesidad permanente de vivienda del arrendatario, no aplica en este caso. Esto se debe a que el alquiler se realiza con fines turísticos y por un periodo temporal, por lo que la habitación no se destina a residencia habitual del inquilino.

(DGT, de 15-09-2025, V1643/2025)

Exención de ganancia patrimonial por transmisión de vivienda habitual por persona mayor de 65 años, aplicable también a la parcela contigua donde se encuentra el jardín, aunque tenga una referencia catastral distinta a la de la vivienda

IRPF. Ganancias patrimoniales. Ganancias exentas. Transmisión de vivienda habitual por mayores de 65 años. Dos parcelas contiguas y unidas interiormente, pero con referencias catastrales distintas.

El contribuyente es titular de dos parcelas contiguas y unidas interiormente, con referencias catastrales diferentes. En una de ellas se encuentra la vivienda habitual en la que reside desde 1995, mientras que la otra alberga dependencias anexas como garaje, jardín, huerto y piscina. Aunque en este caso las parcelas tienen referencias catastrales distintas, la normativa permite considerar como vivienda habitual un conjunto de edificaciones contiguas y unidas interiormente, siempre que se habite efectivamente en ellas. Esto incluye construcciones accesorias, jardines, garajes o piscinas. Por tanto, las dos parcelas podrían ser tratadas conjuntamente a efectos de la exención del IRPF, consignando ambas referencias catastrales en la declaración.

(DGT, de 15-09-2025, V1631/2025)

Análisis fiscal en IP sobre la deducibilidad o no de la deuda personal derivada de un préstamo para la adquisición, construcción y mejora de un inmueble aportado a una sociedad española por un contribuyente no residente

IP. Hecho imponible. Deuda relacionada con inmueble aportado a sociedad.

Un residente fiscal en Italia adquirió un inmueble ubicado en España, destinando tanto la adquisición como las obras de construcción y mejora a un préstamo otorgado por una entidad financiera extranjera. Tras la aportación del inmueble a la sociedad, el contribuyente dejaría de ser titular del bien y pasaría a ser titular de las participaciones en la entidad que recibe la aportación. Por lo



tanto, a efectos del IP, el contribuyente únicamente incluiría en su declaración las participaciones de las que es titular, no el inmueble en sí, que dejaría de formar parte de su patrimonio. En relación con la deuda derivada del préstamo, si bien el capital fue invertido en la adquisición y mejora del inmueble, una vez que el bien deja de pertenecer al contribuyente, esta deuda ya no se vincula con bienes sujetos al impuesto. Según lo dispuesto en la Ley del IP, en supuestos de obligación real de contribuir, solo son deducibles las deudas relacionadas con bienes que radiquen en España o puedan ejercitarse en territorio español y que formen parte del patrimonio del sujeto pasivo.

(DGT, de 08-09-2025, V1583/2025)

Operación de fusión por absorción en IS entre dos sociedades participadas íntegramente por el mismo socio

IS. Regímenes especiales. Fusiones. Fusión por absorción.

Dos sociedades participadas íntegramente por una misma persona. La aplicación del régimen de neutralidad fiscal del capítulo VII del título VII de la LIS exige que los socios de la sociedad que se extingue como consecuencia de la fusión pasen a ser socios de la sociedad absorbente. No obstante, en este caso particular en donde la sociedad absorbida y absorbente están íntegramente participadas por el mismo socio de forma directa, no parece absolutamente necesario que se produzca tal atribución de títulos. En efecto, aun cuando no se produzca esa atribución de valores de la sociedad absorbente, al existir un único socio en la entidad que participa en la operación, la situación patrimonial de éste no varía sustancialmente ya que sigue participando en el mismo patrimonio antes y después de la operación de fusión, con la particularidad de que el valor de la participación en la absorbida incrementa el valor de la participación tenida en la sociedad absorbente con posterioridad a la fusión, cumpliéndose así la neutralidad requerida para la aplicación de dicho régimen fiscal. Por tanto, en una fusión entre sociedades íntegramente participadas de forma directa por un mismo socio, aunque no se produzca una atribución de valores al socio de la entidad absorbida, ni un aumento de capital en la sociedad absorbente, la operación planteada podrá aplicar el régimen fiscal especial del capítulo VII del título VII de la LIS, en la medida en que cumpla los requisitos mercantiles necesarios para ello.

(DGT, de 15-09-2025, V1625/2025)

IS fusión por absorción: análisis de los motivos económicos válidos cuando la crisis inmobiliaria provocó un cambio de actividad orientado al arrendamiento de inmuebles en vez de la promoción

IS. Regímenes especiales. Fusiones. Fusión por absorción.

Las entidades A y B, tienen un origen común: ambas surgieron en noviembre de 1997 tras una operación de escisión de la entidad C. Se trata de sociedades de carácter familiar en las que existen vínculos directos entre los socios. La actividad principal de estas entidades se vinculó al sector inmobiliario. La evolución del mercado y, especialmente, la crisis inmobiliaria que afectó al sector, provocaron un cambio sustancial en la orientación del negocio. Ambas entidades dejaron de centrarse en la promoción y pasaron a dedicarse a la explotación de inmuebles mediante su arrendamiento. Se pretende llevar a cabo una fusión por absorción en la que A absorbería a B mediante la disolución sin liquidación de esta última y la transmisión en bloque de su patrimonio. La normativa del Impuesto sobre Sociedades establece que, en operaciones de fusión, escisión, aportación de activos o canje de valores, la integración de rentas en la base imponible no procede cuando se aplica el régimen especial de neutralidad fiscal. Los arts. 76 a 89 de la LIS regulan las condiciones para aplicar dicho régimen, que permite mantener los valores fiscales y fechas de adquisición en la entidad adquirente, y evita la tributación inmediata de las rentas generadas. En el supuesto analizado, los motivos económicos expuestos -reducción de costes, simplificación de estructuras, mejora de la gestión, eliminación de duplicidades y refuerzo financiero- se consideran válidos y coherentes con las finalidades del régimen de neutralidad fiscal. Por ello, la operación de fusión proyectada puede acogerse al régimen especial del Capítulo VII del Título VII de la LIS.

(DGT, de 15-09-2025, V1617/2025)





IVA: determinación del devengo en caso de servicios de asesoría empresarial o de abogacía, que no constituyen operaciones de tracto sucesivo, sino contratos de resultado de duración prolongada

IVA. Devengo. Prestaciones de servicios. Operaciones de tracto sucesivo o continuado. Servicios de asesoría empresarial o abogacía.

Las operaciones de tracto sucesivo se caracterizan por actos de ejecución reiterada y homogénea durante un periodo prolongado, mientras que los contratos de ejecución de obra implican una dilación temporal necesaria para producir el resultado, pero no constituyen actos repetidos idénticos. Por lo tanto, no toda operación prolongada en el tiempo debe considerarse de tracto sucesivo. Los servicios de asesoría empresarial prestados por la entidad no constituyen operaciones de tracto sucesivo, ya que no implican actos idénticos y repetidos periódicamente. En consecuencia, el devengo del IVA se produce cuando los servicios se prestan y, en caso de existir pagos anticipados, en el momento del cobro efectivo de los mismos. En particular, el mismo criterio que se aplica a los servicios de abogacía, donde el impuesto se devenga al finalizar la prestación de los servicios, se aplica también a los servicios de asesoría empresarial. Así, el IVA se devenga al completarse la prestación de los servicios, salvo los casos en que se hayan recibido pagos anticipados, en cuyo caso el devengo se produce en el momento de dichos cobros. Esto asegura que el impuesto refleje de manera adecuada la realización efectiva de la prestación de servicios y respeta las normas legales sobre devengo y operaciones de tracto sucesivo.

(DGT, de 16-09-2025, V1659/2025)

Qué debe hacerse cuando el contratista aplicó el 21% de IVA en vez del 10% en el caso de unas obras de reparación en una comunidad de propietarios

IVA. Tipo reducido. Ejecuciones de obra de renovación y reparación en viviendas. Aplicación del tipo 21% en vez del 10%.

Una comunidad de propietarios encargó la reparación de un cerramiento dañado. Al recibir la factura, constató que el coste de los materiales empleados era inferior al 40% de la base imponible -la mayor parte correspondía a mano de obra-, pero, aun así, el contratista aplicó el tipo general del 21% en lugar del tipo reducido del 10%. Las obras de renovación o reparación pueden tributar al 10% cuando concurren los requisitos del art. 91.Uno.2.10º de la LIVA. Estos requisitos son: que el destinatario sea una persona física que use la vivienda para su disfrute particular o una comunidad de propietarios; que la construcción o rehabilitación del inmueble haya finalizado hace al menos dos años; y que el contratista no aporte materiales o, si los aporta, su coste no supere el 40% de la base imponible. Si los materiales superan ese límite, toda la operación tributa al 21%, sin poder diferenciar una parte del servicio a tipo reducido. En suma, la aplicación del tipo reducido del 10% dependerá de si las obras realizadas pueden calificarse como renovación o reparación y de si el coste de los materiales aportados no supera el 40% de la base imponible. Si se cumplen los requisitos, correspondería aplicar el tipo reducido y, en caso de haberse facturado el 21%, procedería la rectificación de las cuotas repercutidas dentro del plazo legalmente establecido.

(DGT, de 16-09-2025, V1656/2025)

Los servicios de redacción de un proyecto o dirección de obra por un arquitecto no tributan al tipo reducido del 10% de IVA

IVA. Tipo reducido. Ejecuciones de obra de construcción o rehabilitación y de renovación o reparación en viviendas. Redacción o dirección del proyecto por el arquitecto.

El tipo reducido del 10% se aplica a las ejecuciones de obras de construcción o rehabilitación de edificaciones principalmente destinadas a viviendas, siempre que se cumplan ciertos requisitos, como que exista un contrato directo entre promotor y contratista, y





que la obra implique la construcción o rehabilitación física de la vivienda. No obstante, los honorarios profesionales del arquitecto por la redacción del proyecto y la dirección de obra no constituyen ejecuciones de obra, por lo que no cumplen los requisitos para el tipo reducido. Por ello, estos servicios están sujetos al tipo general del 21%. Tampoco se aplica el tipo reducido previsto para obras de renovación o reparación de viviendas cuando los servicios prestados consisten únicamente en la elaboración del proyecto o la dirección de obra, ya que no constituyen ejecuciones materiales de la obra.

(DGT, de 16-09-2025, V1657/2025)