

SELECCIÓN DE DOCTRINA ADMINISTRATIVA

(Del 16 al 30 de junio de 2025)

- Tribunal Económico-Administrativo Central
- Dirección General de Tributos

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL –GUÍA–

Procedimiento de recaudación: El TEAC cambia de criterio y establece que la parte del salario inembargable que no se ha gastado en un mes no pasa a ser “ahorro” con posibilidad de embargo

Procedimiento de recaudación. Período ejecutivo. Procedimiento de apremio. Embargo de bienes. Bienes inembargables.

El sueldo, salario o pensión inembargable tiene esta condición sin ningún límite temporal. Se modifica la doctrina anterior de este Tribunal respecto a la interpretación que debe darse al art. 171.3 LGT, cuando en la cuenta objeto de embargo se perciben sueldos, salarios o pensiones declarados inembargables o a la que se transfieren los mismos. El art. 171.3 LGT debe interpretarse conjuntamente con el art. 607 LEC, por lo que el sueldo, salario o pensión inembargable tiene esta condición sin ningún límite temporal y cualquiera sea la forma de su percepción. La parte inembargable del sueldo es necesaria para atender necesidades básicas personales y familiares del deudor. Su transformación en ahorro, si no se gasta antes de que se ingrese o abone en la cuenta la siguiente mensualidad, resulta contrario al sentido del art. 171.3 LGT en relación con el art. 607 LEC. En consecuencia, en caso de abonarse el sueldo, salario o pensión en cuenta corriente, el saldo correspondiente al importe inembargable en ningún caso puede considerarse ahorro ya que, de hacerlo así, se estaría contraviniendo el mandato del art. 607 LEC que no establece ningún límite temporal.

(TEAC, de 18-06-2025, RG 1140/2022)

El TEAC unifica criterio en casos de doble vinculación en operaciones vinculadas: Precios de transferencia en prestaciones de servicios profesionales mediante sociedades interpuestas

IS. Base imponible. Valoración de operaciones vinculadas. Doble vinculación. Precios de transferencia.

En los supuestos de doble vinculación en los que el socio persona física presta servicios profesionales a la sociedad en la que participa mayoritariamente y de la que es administrador, y esta, a su vez, presta los mismos servicios a otra entidad vinculada y a terceros, el método del coste incrementado estará correctamente utilizado para valorar el servicio prestado por la persona física, cuando la sociedad intermedia aporte escaso valor añadido, siempre que los ingresos de la sociedad intermedia procedentes de vinculados y de terceros sean tomados como un dato dado no cuestionado por la Inspección y el comparable sea un margen sobre el coste de producción de servicios que le permita obtener al prestador del servicio un beneficio apropiado, teniendo en cuenta las funciones que desarrolla, los riesgos y los activos. Que los ingresos de la sociedad intermedia procedentes de vinculados sean tomados como un dato dado no cuestionado por la Inspección para esa utilización del método incrementado requiere: (I) que la Inspección haya reconocido efectivamente esa vinculación y, por tanto, que se trata de ingresos derivados de operaciones vinculadas, y, tras haber constatado que lo son, (II) haya decidido no regularizarlas, porque considere que las mismas se habían realizado a “valor de mercado”, es decir sin ningún tipo de contaminación o artificiosidad, y así lo haya recogido inequívocamente.

(TEAC, de 25-02-2025, RG 7833/2023)





Criterio del TEAC para calcular el porcentaje de deducción del IVA en aquellos gastos que afectan a la vez a actividades con y sin derecho a deducción

IVA. Deducciones en sectores diferenciados de la actividad. Las subvenciones se integran en el cálculo del porcentaje de deducción.

La entidad recurrente tiene carácter dual y realiza simultáneamente actividades sujetas y no exentas de IVA (por las que puede deducir el impuesto) y no sujetas al impuesto (sin derecho a deducción). La Administración empleó el criterio que permite aplicar una proporción basada en el importe de las entregas de bienes y prestaciones de servicios sujetas y no exentas realizadas a terceros, respecto del total de ingresos anuales de la entidad, incluyendo tanto los procedentes de terceros como de la Diputación. Pero la entidad propone calcular la proporción excluyendo las subvenciones dotacionales de la Diputación, destinadas a cubrir el déficit de explotación. Sin embargo, el Tribunal considera incorrecto el criterio de la entidad, ya que las subvenciones también forman parte de los ingresos obtenidos por la actividad económica y, por tanto, deben computarse en el cálculo del porcentaje de deducción.

(TEAC, de 27-03-2025, RG 9458/2023)

Determinación del hecho y base imponible en el Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales (IDSD)

Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales. Hecho imponible.

A efectos de determinar si se devenga el hecho imponible del IDSD, debe distinguirse si la actividad realizada por el contribuyente a través del interfaz es de mera comunicación con los clientes, sin que estos aporten valor añadido alguno, ni interactúen, sino que meramente obtienen información, supuesto en el que no concurre el hecho imponible, cuando la interfaz es el medio por el que se establecen las obligaciones propias del contrato transmissivo o de prestación de servicios, pues en ella se establece la obligación de entrega de la cosa o de prestar el servicio y la propia interfaz es el instrumento para el pago. En este sentido, el hecho de que no se establezca comunicación directa entre usuarios es intrascendente, pues la norma refiere para que exista servicios de intermediación en línea que la interfaz “facilite la realización de entregas de bienes o prestaciones de servicios”, sin que sea necesario para ello esa comunicación directa, sino una mera labor de intermediación. **(Criterio 1 de 3)**. El requisito exigido en el art. 4.7 de la LIDSD consistente en que se utilice una interfaz digital multifacética (que permita interactuar con distintos usuarios de forma concurrente) implica por su propia definición que no concurre si la interacción no se da entre los usuarios sino entre la interfaz y diferentes usuarios. La propia norma indica que “multifacética” quiere decir interacción concurrente y la concurrencia de usuarios en la interfaz no implica que esos tengan que relacionarse entre sí, sino que simplemente deben poder interactuar a la vez, no uno tras otro, por lo que el requisito de actuación concurrente se cumple aunque los usuarios actúen de forma independiente entre sí, siempre que lo puedan hacer en el mismo momento y a través de la interfaz para contratar. **(Criterio 2 de 3)**.

Base imponible.

Los ingresos imputables a la base imponible del IDSD, son el importe de los ingresos, excluidos, en su caso, el IVA u otros impuestos equivalentes, obtenidos por el contribuyente por cada una de las prestaciones de servicios digitales sujetas al impuesto. En este sentido, hay tres circunstancias para entender imputable una rúbrica a la base imponible, uno es que el ingreso está relacionado con la actividad de intermediación, dos, que el ingreso está íntimamente relacionado con la propia actividad mediadora, incluyendo aquellas que facilitan el cumplimiento de la actividad principal. El tercero es que esta actividad de facilitar el cumplimiento de una obligación relacionada con el pago de la propia esté incluido en la propia intermediación por su propia naturaleza finalista y por decisión libre de las partes que contrataron la propia mediación, esto es, de forma voluntaria por el contribuyente. **(Criterio 3 de 3)**.

(TEAC, de 28-03-2025, RG 5162/2024)



DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS –GUÍA–

Aplicación de la reducción del 50% en IRPF en arrendamientos de habitaciones

IRPF. Rendimientos del capital inmobiliario. Reducciones. Reducción del 50%. Arrendamiento de vivienda por habitaciones.

El art. 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; y 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).

(DGT, de 20-03-2025, V0412/2025)

Las acciones percibidas por trabajadores realizados antes del traslado a España no tributan por el régimen especial de trabajadores desplazados

IRPF. Regímenes especiales. Trabajadores desplazados. Acciones derivadas de trabajos realizados antes del desplazamiento a España.

Un ciudadano español, fue empleado de una sociedad británica desde 2016 hasta abril de 2024. Se trasladó a España para iniciar una nueva relación laboral con una empresa española. Con motivo de este desplazamiento, optó por tributar conforme al régimen fiscal especial para trabajadores desplazados a territorio español. Durante su etapa como empleado de la sociedad británica, fue designado beneficiario de cuatro planes de unidades de acciones restringidas concedidos por la empresa holding de su empleadora, correspondientes a los años 2021, 2022, 2023 y 2024. La AEAT señala que, si las entregas de acciones que se produzcan tras el 10 de junio de 2024 derivan íntegramente del trabajo prestado entre 2020 y 2023, es decir, antes del cambio de residencia fiscal a España, dichas rentas no se consideran obtenidas en España a efectos del régimen especial. Además, para que las rentas del trabajo estén sujetas al IRNR, deben derivar directa o indirectamente de una actividad personal desarrollada en territorio español.

(DGT, de 20-03-2025, V0425/2025)

IP exención en participaciones en entidades: se cesa en las funciones de dirección y continúa en su lugar un familiar

IP. Exenciones. Participaciones. Sobrino que ejerce funciones de dirección.

Una persona física posee el 70% del capital social de una entidad dedicada a la actividad económica de comercio al por mayor de mobiliario y materiales de construcción. El 30% restante pertenece a sus tres hermanas. Actualmente, el contribuyente ostenta el cargo de Presidente del Consejo de Administración y ejerce efectivamente funciones de dirección, junto con su sobrino, quien también participa en la gestión de la sociedad. El contribuyente percibe una remuneración por su labor directiva, que supera el 50% del total de sus rendimientos del trabajo y actividades económicas. En el caso de que el contribuyente deje de ejercer funciones directi-



vas, el sobrino al no formar parte del grupo familiar legal (es colateral de tercer grado, no segundo), el contribuyente pierde el derecho a la exención en el IP. Y aunque el sobrino pase a ser partícipe (mínimo 5% del capital social) y ejerza funciones de dirección, no se integra dentro del grupo familiar exigido por la Ley IP (al ser colateral de tercer grado). De modo que el requisito del ejercicio de funciones de dirección es personalísimo: lo debe cumplir el sujeto pasivo (en este caso, el contribuyente). La retribución derivada de dichas funciones debe representar más del 50% de los rendimientos personales. Y los sobrinos quedan excluidos del grupo familiar a efectos del art. 4.Ocho.Dos LIP, ya que no son colaterales de segundo grado, sino de tercero.

(DGT, de 20-03-2025, V0426/2025)

IP exención en arrendamiento de inmuebles: si la persona contratada está de baja laboral, el empresario no puede asumir el puesto

IP. Exenciones. Actividad económica. El titular de la actividad pretende asumir el puesto de la persona contratada mientras está de baja laboral.

Una persona física, empresaria individual, desarrolla una actividad de arrendamiento de bienes inmuebles. Para el desarrollo de esta actividad, cuenta con una persona contratada laboralmente a jornada completa, cumpliendo con los requisitos que exige la normativa para que dicha actividad se considere una actividad económica a efectos fiscales. Pero la persona empleada causará baja laboral, y la empresaria pretende asumir personalmente y de forma exclusiva la totalidad de la actividad, prestando sus servicios a tiempo completo y obteniendo de ella su única fuente de renta. Pero, aunque la empresaria trabajara de forma exclusiva en la actividad y fuera su única fuente de ingresos, no sería suficiente para cumplir con los requisitos exigidos por la Ley. Ya que la actividad de arrendamiento de inmuebles esté exenta del IP, si: existe al menos una persona empleada con contrato laboral y a jornada completa ajena al titular, el titular ejerza la actividad de manera habitual, personal y directa, y dicha actividad represente la principal fuente de renta del titular.

(DGT, de 18-03-2025, V0326/2025)

Un grupo empresarial que subcontrata la gestión de sus inmuebles a otras sociedades sí desarrolla una actividad económica, aunque no disponga de empleados a jornada completa

IS. Hecho imponible. Concepto de actividad económica. Externalización de la gestión del arrendamiento de inmuebles.

Tres sociedades mercantiles -A, B y C-, todas ellas residentes fiscales en España, forman parte de un grupo empresarial multinacional con matriz en el extranjero. Estas entidades poseen y explotan inmuebles (logísticos, comerciales y residenciales) mediante arrendamientos a terceros, obteniendo ingresos recurrentes por esta actividad. Aunque ninguna de las tres entidades cuenta con empleados contratados directamente a jornada completa, subcontratan de forma permanente la gestión de sus inmuebles a otras sociedades (X, Y y Z), también del grupo o vinculadas, las cuales prestan un conjunto completo de servicios de gestión, administración y comercialización de los activos inmobiliarios. La DGT considera que, aunque las entidades no disponen de empleados propios a jornada completa, sí desarrollan una actividad económica de arrendamiento de inmuebles, dado que: existe una organización profesionalizada y continuada de medios humanos y materiales, aunque sea subcontratada; los activos gestionados tienen un valor muy elevado, los ingresos son significativos y la actividad se desarrolla de forma empresarial y sostenida; la gestión externalizada es suficientemente intensa, profesional y específica para ser considerada equivalente funcional al requisito de contar con personal propio; y se encuadra en un contexto de grupo empresarial estructurado, donde la subcontratación responde a criterios de eficiencia y especialización.

(DGT, de 19-03-2025, V0346/2025)





Tratamiento fiscal de una quita concursal y su compensación con BINs en el régimen de consolidación fiscal

IS. Base imponible. Compensación de bases negativas. Regímenes especiales. Consolidación fiscal. Quita.

La entidad X ha sido declarada en concurso de acreedores en 2009 y ha aprobado un convenio con sus acreedores en diciembre de 2021, en el marco del cual se pactó una quita. A partir del 1 de enero de 2022, esta entidad se integra en un grupo de consolidación fiscal como entidad dominante. La entidad X debió realizar un ajuste extracontable negativo, excluyendo el ingreso contable de la base imponible, y registrarlo en una cuenta de ingreso fiscal diferido a imputar en los siguientes ejercicios. A partir del 1 de enero de 2022, la entidad y otras 27 sociedades conforman un grupo fiscal. Pero las rentas derivadas de quitas o esperas judiciales no están sujetas a los límites aplicables a un grupo fiscal, por lo que podrán ser compensadas en su totalidad con BINs, incluso si estas BINs son preconsolidadas.

(DGT, de 31-03-2025, V0551/2025)