

Índice

Boletines Oficiales

Unión Europea

6.3.2026



PAÍSES Y TERRITORIOS NO COOPERADORES A EFECTOS FISCALES

Conclusiones del Consejo sobre la lista revisada de la UE de países y territorios no cooperadores a efectos fiscales (C/2026/1465)

[\[pág. 2\]](#)



Consulta de la DGT

MODELO 036

NIF ESPAÑOL. DECLARACIONES CENSALES. La DGT confirma que las entidades no residentes deben obtener un NIF español para poder figurar en la presentación del modelo censal 036 como promotora de una asociación española.

[\[pág. 3\]](#)

La participación de una entidad extranjera como promotora de una asociación en España constituye una relación con trascendencia tributaria que exige su previa identificación mediante un NIF español.



Sentencia

INDEMNIZACIÓN POR CESE TRANSFORMADA POR EL CONTRIBUYENTE EN RENTA A PERCIBIR EN 10 AÑOS

IRPF. INDEMNIZACIÓN POR CESE. La Audiencia Nacional anula la regularización del IRPF por una indemnización de cese transformada en renta y reconoce la reducción por retribución en acciones plurianual

[\[pág. 5\]](#)

El tribunal concluye que no se devenga la indemnización en capital cuando el directivo opta por percibirla como renta periódica y confirma la aplicación de la reducción por rendimientos irregulares en la retribución en acciones.

DONACIÓN DE PARTICIPACIONES

ISD. REQUISITO DE PERSONA EMPLEADA. El Tribunal Supremo, en una tercera sentencia de este mes de febrero (*se refieren todas a la misma empresa*), admite que el requisito de empleado en el arrendamiento puede cumplirse a nivel de grupo a efectos de la reducción del 95% en donaciones.

[\[pág. 7\]](#)

El Tribunal Supremo fija como doctrina que, cuando una sociedad arrendadora forma parte de un grupo empresarial que desarrolla una actividad económica real, el requisito de contar con una persona empleada a jornada completa (art. 27.2 LIRPF) puede entenderse cumplido, aunque dicho empleado esté contratado por otra entidad del grupo.

Monográfico

IRPF. RENDIMIENTOS CAPITAL INMOBILIARIA. Criterios recientes de la DGT sobre las reducciones aplicables en el IRPF de los contribuyentes que perciben rendimientos del capital inmobiliario

[\[pág. 9\]](#)

Boletines Oficiales

Unión Europea

6.3.2026



PAÍSES Y TERRITORIOS NO COOPERADORES A EFECTOS FISCALES

Conclusiones del Consejo sobre la lista revisada de la UE de países y territorios no cooperadores a efectos fiscales ([C/2026/1465](#))

ANEXO I

Lista de la UE de países y territorios no cooperadores a efectos fiscales

1. Samoa Americana
2. Anguila
3. Guam
4. Palaos
5. Panamá
6. Federación de Rusia
7. Islas Turcas y Caicos **AÑADIDO**
8. Islas Vírgenes de los Estados Unidos
9. Vanuatu
10. Vietnam **AÑADIDO**

(Se han eliminado de la lista: Fiji, Samoa y Trinidad y Tobago)

ANEXO II

Situación actual de la cooperación con la UE respecto de los compromisos asumidos por países y territorios cooperadores en lo que respecta a la aplicación de los principios de buena gobernanza fiscal

1. Transparencia

1.1 Intercambio automático de información

Turquía

Jordania y Montenegro

1.2 Pertenencia al Foro Global y calificación satisfactoria respecto del intercambio de información previa petición

Belice

Montenegro

Islas Vírgenes Británicas

2. Equidad fiscal

2.1 Existencia de regímenes fiscales perniciosos

Esuatini (zona económica especial)

Estado de Brunéi Darusalam

3. Prevención de la erosión de las bases imponibles y el traslado de beneficios

3.2 Aplicación de la norma mínima de presentación de informes país por país (acción 13 del BEPS)

Los siguientes países o territorios se comprometieron a subsanar las deficiencias detectadas en sus marcos internos en lo relativo a los informes país por país a tiempo para que esto se incluya en el informe de revisión por pares de la acción 13 del Marco Inclusivo sobre BEPS que se publicará en otoño de 2026:

Groenlandia, Jordania y Marruecos

[Evolución de la lista](#)

Consulta de la DGT

MODELO 036

NIF ESPAÑOL. DECLARACIONES CENSALES. La DGT confirma que las entidades no residentes deben obtener un NIF español para poder figurar en la presentación del modelo censal 036 como promotora de una asociación española.

La participación de una entidad extranjera como promotora de una asociación en España constituye una relación con trascendencia tributaria que exige su previa identificación mediante un NIF español.

Fecha: 03/10/2025

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Consulta V1782-25 de 03/10/2025](#)

SÍNTESIS: La Dirección General de Tributos establece que una entidad no residente que actúe como promotora de una asociación en España debe **obtener previamente un NIF español**, incluso si no dispone de establecimiento permanente en territorio español.

La DGT considera que la participación en la constitución de una entidad española constituye una relación con trascendencia tributaria, por lo que resulta obligatorio contar con un NIF asignado por la Administración tributaria española. En consecuencia, **no es suficiente consignar el número de identificación fiscal del país de residencia al presentar el modelo censal 036 de constitución de la asociación.**

Este criterio se alinea con la doctrina administrativa previa y refuerza la obligación de identificación fiscal en España para entidades extranjeras que intervienen en operaciones con relevancia tributaria en territorio español.

HECHOS

- La entidad consultante pretende constituir **una asociación española de ámbito estatal** cuyos promotores son **personas jurídicas**.
- Entre dichos promotores figura **una persona jurídica de nacionalidad francesa, con domicilio fiscal en Francia y sin establecimiento permanente en España.**
- Para la constitución de la asociación se debe solicitar su **Número de Identificación Fiscal (NIF)** mediante la presentación del **modelo 036**, trámite en el que es obligatorio identificar a los promotores y consignar su NIF.
- En este contexto surge la duda sobre **qué identificación fiscal debe consignarse respecto de la entidad francesa promotora.**

QUÉ PREGUNTA EL CONSULTANTE

El consultante plantea la siguiente cuestión:

- Si, al presentar el modelo 036 para solicitar el NIF de la asociación, debe consignarse:
 - el NIF francés de la entidad promotora, o
 - si dicha entidad **debe obtener previamente un NIF español como no residente.**

CONTESTACIÓN DE LA DGT

La Dirección General de Tributos (DGT) concluye que:

- La entidad francesa, aun siendo no residente y sin establecimiento permanente en España, **debe obtener un NIF español cuando interviene como promotora de una asociación, al tratarse de una relación con trascendencia tributaria.**

Argumentación jurídica de la DGT

1. Existencia de obligación general de disponer de NIF

La DGT recuerda que la normativa tributaria establece que:

- **Toda persona física o jurídica debe disponer de un NIF para sus relaciones con trascendencia tributaria.**

Por tanto, si una entidad extranjera participa en un acto con efectos fiscales en España —como la promoción de una asociación— **queda sujeta a esta obligación.**

2. El NIF es asignado por la Administración tributaria española

El reglamento de gestión e inspección tributaria establece que:

- La **Administración tributaria asigna un NIF a las personas jurídicas y entidades**, incluidas las **no residentes**, cuando tengan relaciones tributarias en España.

Esto implica que **no basta con el identificador fiscal del país de residencia.**

3. La solicitud del NIF debe realizarse mediante declaración censal

La normativa determina que:

- Las personas jurídicas que vayan a tener **relaciones con trascendencia tributaria** deben **solicitar el NIF mediante declaración censal.**

En la práctica, esto supone que **la entidad francesa debe solicitar su NIF español previamente o de forma simultánea al proceso censal, para poder figurar correctamente identificada como promotora en el modelo 036 de la asociación.**

4. Inclusión en el Censo de Obligados Tributarios

La asignación del NIF conlleva:

- la **inclusión automática en el Censo de Obligados Tributarios.**

Además, en el caso de entidades no residentes, el censo incorpora información específica como:

- país de residencia,
- forma jurídica según su derecho nacional,
- representante en España (si procede).

Conclusión de la DGT

En consecuencia:

- **La entidad francesa promotora debe obtener un NIF español** expedido por la Agencia Tributaria.
- **No es suficiente consignar el NIF francés** en la declaración censal de la asociación.

Artículos:

[Disposición adicional sexta](#) de la Ley General Tributaria. Establece el **principio general de obligación de disponer de NIF** para cualquier persona física o jurídica con relaciones de naturaleza o trascendencia tributaria. En este caso, la entidad francesa participa en la **constitución de una asociación en España**, lo que constituye una relación con trascendencia tributaria.

[Artículo 18](#) del Reglamento General de Aplicación de los Tributos (RGAT). Regula la **obligación de disponer de NIF para las personas físicas y jurídicas** en sus relaciones con trascendencia tributaria. Refuerza la conclusión de que **la entidad extranjera también debe disponer de NIF español.**

[Artículo 22](#) RGAT. Establece que la **Administración tributaria asignará un NIF a las personas jurídicas**, incluyendo información sobre si se trata de entidad española o extranjera. Esto confirma que **las entidades extranjeras pueden y deben recibir NIF español cuando proceda.**

[Artículo 23](#) RGAT. Regula la **solicitud del NIF por las personas jurídicas**, que debe realizarse mediante **declaración censal**. Por tanto, la entidad francesa **debe solicitar el NIF a través del procedimiento censal.**

[Artículo 24](#) RGAT. Regula la **asignación del NIF (provisional o definitivo)** y los requisitos documentales. Es relevante porque determina el **procedimiento administrativo de concesión del NIF.**

[Artículo 4](#) RGAT. Define los **datos que deben constar en el Censo de Obligados Tributarios**, incluyendo: NIF español, NIF extranjero, condición de residente o no residente.

[Artículo 8](#) RGAT. Regula la **información censal específica de entidades no residentes**. Esto resulta aplicable al caso de la **persona jurídica francesa promotora.**

Consultas relacionadas

Consulta vinculante [V2797-20](#) (11 de septiembre de 2020)

Sentencia

INDEMNIZACIÓN POR CESE TRANSFORMADA POR EL CONTRIBUYENTE EN RENTA A PERCIBIR EN 10 AÑOS

IRPF. INDEMNIZACIÓN POR CESE. La Audiencia Nacional anula la regularización del IRPF por una indemnización de cese transformada en renta y reconoce la reducción por retribución en acciones plurianual

El tribunal concluye que no se devenga la indemnización en capital cuando el directivo opta por percibirla como renta periódica y confirma la aplicación de la reducción por rendimientos irregulares en la retribución en acciones.

Fecha: 12/12/2025

Fuente: web del Poder judicial

Enlace: [Sentencia de la AN de 12/12/2025](#)

SÍNTESIS: La Audiencia Nacional estima el recurso de un contribuyente y **anula la regularización** del IRPF efectuada por la AEAT respecto a los ejercicios 2013 y 2014. El tribunal concluye que **la indemnización por cese no se devengó como capital, ya que el contribuyente ejerció la opción de percibirla directamente en forma de renta temporal.** Asimismo, reconoce que la retribución en acciones percibida por el directivo tenía un período de **generación plurianual**, por lo que **procede aplicar la reducción por rendimientos irregulares en el IRPF.** La sentencia anula la resolución del TEAC y condena en costas a la Administración.

HECHOS DEL CASO

La sentencia de la **Audiencia Nacional (Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 4ª)** de **12 de diciembre de 2025** analiza la legalidad de una regularización del IRPF de los ejercicios 2013 y 2014 efectuada por la Inspección y confirmada posteriormente por el **Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC)**.

El recurso contencioso-administrativo fue interpuesto por **dos contribuyentes (un directivo y su cónyuge)** contra la resolución del TEAC de **23 de marzo de 2021**, siendo la cuantía del litigio **678.949,65 euros**.

Actuaciones de la Administración tributaria

La Inspección dictó **acuerdo de liquidación el 16 de julio de 2016** regularizando el IRPF en base a varias cuestiones principales:

1. Indemnización por cese de la relación mercantil

- El contribuyente, directivo de **IBERIA** y posteriormente de **IAG**, tenía derecho a una **indemnización de 1.234.621,49 €** por su cese en 2013.
- La Administración sostuvo que **el derecho a esa indemnización se devengó íntegramente en 2013** como **rendimiento del trabajo**, aunque posteriormente se sustituyera su cobro por una **renta temporal contratada con una aseguradora**.

2. Recalificación de las rentas percibidas

- La Inspección recalificó las cantidades percibidas posteriormente como **rendimientos del capital mobiliario** derivados de la renta temporal, en lugar de rendimientos del trabajo declarados por el contribuyente.

3. Reducción por rendimientos irregulares

- La Administración eliminó la **reducción aplicada en 2014 (26.250 €)** respecto a **acciones recibidas de la empresa**, al considerar que no constituían rentas irregulares.

Posición del contribuyente

El contribuyente defendía esencialmente que:

- **Optó desde el inicio por cobrar la prestación en forma de renta**, por lo que **nunca se devengó el capital indemnizatorio**.
- Las **acciones recibidas en 2014** constituían una **renta irregular con periodo de generación superior a dos años**, susceptible de reducción.

FALLO DEL TRIBUNAL

La Audiencia Nacional estima el recurso contencioso-administrativo y declara:

- **No ajustada a Derecho la resolución del TEAC.**
- **Anulación de la resolución y de los actos administrativos de los que trae causa.**
- **Imposición de costas a la Administración.**

Fundamentación jurídica del Tribunal

1. Devengo de la indemnización por cese

La Audiencia Nacional rechaza el criterio de la Administración sobre el devengo de la indemnización.

El tribunal considera probado que:

- El contribuyente **ejerció una opción contractual** entre percibir la prestación **en forma de capital o de renta**.
- **Elegió percibirla directamente en forma de renta temporal** mediante una póliza con la aseguradora.

Por ello:

- **No se produjo el devengo del capital indemnizatorio.**
- El hecho imponible **no se generó en los términos sostenidos por la Administración.**

En consecuencia, el tribunal concluye que **el devengo debe producirse conforme a la modalidad elegida (rentas periódicas) como rentas del capital.**

2. Naturaleza irregular de la retribución en acciones

Respecto a las **acciones percibidas en 2014**, el tribunal razona que:

- Formaban parte de un **sistema de retribución variable diferida** para directivos.
- Las **opciones o derechos solo podían ejercitarse tras varios años y si se mantenía la vinculación con la empresa.**

Esto implica:

- **Periodo de generación plurianual.**
- **Ausencia de percepción periódica o recurrente.**

Por tanto, **sí procede aplicar la reducción por rendimientos irregulares** prevista en la normativa del IRPF.

Artículos

[Artículo 13](#) de la Ley 58/2003, General Tributaria: permite a la Administración **calificar los hechos, actos o negocios jurídicos conforme a su verdadera naturaleza** a efectos tributarios. La Inspección utilizó este artículo para **recalificar la operación y entender devengada la indemnización en capital**. Sin embargo, la Audiencia Nacional concluye que **esa calificación era incorrecta**, porque la opción por la renta implicaba que **el capital nunca llegó a devengarse**.

[Artículo 18.2](#) de la Ley 35/2006 del IRPF: regula la **reducción de los rendimientos del trabajo con periodo de generación superior a dos años** o calificados como **irregulares en el tiempo**. El tribunal considera que: las **acciones recibidas por el directivo** tienen **periodo de generación plurianual**; su percepción está condicionada a la permanencia en la empresa. Por ello **procede aplicar la reducción por rendimientos irregulares**, frente al criterio restrictivo de la Administración.

Sentencia

DONACIÓN DE PARTICIPACIONES

ISD. REQUISITO DE PERSONA EMPLEADA. El Tribunal Supremo, en una tercera sentencia de este mes de febrero (*se refieren todas a la misma empresa*), admite que el requisito de empleado en el arrendamiento puede cumplirse a nivel de grupo a efectos de la reducción del 95% en donaciones.

El Tribunal Supremo fija como doctrina que, cuando una sociedad arrendadora forma parte de un grupo empresarial que desarrolla una actividad económica real, el requisito de contar con una persona empleada a jornada completa (art. 27.2 LIRPF) puede entenderse cumplido, aunque dicho empleado esté contratado por otra entidad del grupo.

Fecha: 20/02/2026

Fuente: web del Poder Judicial

Enlace: [Sentencia del TS de 20/02/2026](#); [Sentencia del TS de 19/02/2026 rec. 1326/2026](#) y [Sentencia del TS de 17/02/2026 rec. 1196/2024](#)

SÍNTESIS: El Tribunal Supremo analiza si, para aplicar la **reducción del 95 % del art. 20.6 de la Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones**, puede considerarse que una sociedad dedicada al arrendamiento de inmuebles realiza actividad económica cuando **el empleado exigido por el art. 27.2 LIRPF pertenece a otra sociedad del mismo grupo**.

El Tribunal concluye que **sí es posible**, siempre que la sociedad arrendadora **forme parte de un grupo empresarial con una actividad económica real e integrada**, en la que los medios personales y materiales se encuentren centralizados en otras entidades del grupo. En estos casos, lo relevante es la **ordenación efectiva de medios a nivel del grupo**, y no la titularidad formal del contrato laboral.

Aplicando esta doctrina, el Supremo **estima el recurso de casación**, anula la liquidación tributaria y reconoce la **aplicación íntegra de la reducción del 95 %**, al considerar que las participaciones transmitidas estaban afectas a una actividad económica real dentro del grupo empresarial.

Doctrina: el requisito de empleado a jornada completa en el arrendamiento de inmuebles **puede cumplirse con personal de otra sociedad del grupo**, siempre que exista una **integración funcional y económica real en la actividad del grupo empresarial**.

HECHOS

1. Actuación del contribuyente

- Mediante escritura pública de 29 de diciembre de 2014, los padres del recurrente donaron a sus hijos 10 participaciones sociales de **ABM CORPORACIÓN EMPRESARIAL, S.L.** (pp. 6-7).
- El valor teórico por participación era de 37.868,86 €, aplicándose en la autoliquidación del ISD la **reducción del 95% del artículo 20.6 LISD**, por entender que se trataba de participaciones en empresa familiar.
- La sociedad donada (ABM) era cabecera de un grupo empresarial con diversas participadas, entre ellas **Microbell, S.L.**, dedicada al arrendamiento de fincas rústicas (pp. 6-7).

2. Regularización administrativa

- La Inspección consideró que **Microbell, S.L.** no desarrollaba actividad económica a efectos fiscales, al no disponer de persona empleada con contrato laboral y jornada completa.

- En consecuencia, calificó como **activo no afecto** la participación de ABM en Microbell (5.409.000 €), aplicando la regla de proporcionalidad del artículo 4.Ocho.Dos LIP.
- Se redujo el porcentaje de participaciones exentas al 74,67%, girándose liquidación por importe de 5.882,21 € (pp. 7-8).
- El TEAR de Murcia confirmó la liquidación.
- El TSJ de Murcia desestimó el recurso contencioso-administrativo (Sentencia 586/2023).

3. Objeto del recurso de casación

El Tribunal Supremo admitió el recurso para determinar:

- Si, a efectos de aplicar la reducción del artículo 20.6 LISD, el requisito de persona empleada del artículo 27.2 LIRPF puede entenderse cumplido cuando el empleado está contratado por otra sociedad del mismo grupo. (pp. 3-5)

FALLO DEL TRIBUNAL SUPREMO

El Tribunal Supremo:

1. **Fija doctrina jurisprudencial:** En cuanto a la fijación de la doctrina de interés casacional hemos de declarar que, cuando la entidad arrendadora pertenece a un grupo de entidades con actividad económica en los términos del art. 42 CCom y art. 5.1 LIS, y la ordenación del arrendamiento se realiza con medios personales y materiales del grupo, aunque estén centralizados en otras compañías del grupo, debe considerarse cumplido el requisito del empleado a jornada completa del art. 27.2 LIRPF, siempre y cuando se cumpla el criterio decisivo de que la realidad económico-funcional del grupo de empresas permita constatar que existe una unidad de medios y de actividad a nivel de grupo y que la sociedad arrendadora esté integrada funcionalmente en esa actividad, es decir, que sirve a la actividad económica del grupo o de las empresas cuyos medios personales le dan soporte, y no que simplemente use sus medios. Si se cumple lo anterior, las participaciones de la tenedora en la filial son activos afectos y no se computan como no afectos para la regla de proporcionalidad del último párrafo del art. 4.Ocho.Dos LIP.
2. **Estima el recurso de casación.**
3. **Casa y anula la sentencia del TSJ de Murcia.**
4. **Anula la liquidación del ISD.**
5. No impone costas. (pp. 13-14)

FUNDAMENTOS JURÍDICOS

1. Remisión a STS 167/2026 (RC 1196/2024)

El Tribunal remite íntegramente a la [STS de 17 de febrero de 2026](#), dictada en un supuesto idéntico (otro hermano del mismo grupo familiar), fijando doctrina uniforme.

2. Interpretación teleológica del beneficio fiscal

El Tribunal rechaza una interpretación formalista del artículo 27.2 LIRPF y afirma:

- Lo relevante no es la titularidad formal del contrato laboral.
- Lo determinante es la **realidad económica y funcional de la actividad**.
- Si la sociedad arrendadora se integra en una actividad económica compleja del grupo, debe valorarse la ordenación conjunta de medios personales y materiales.

3. Unidad económica del grupo

Se destaca que:

- Microbell aportaba fincas rústicas cuya explotación estaba coordinada con otras sociedades del grupo.
- Existía personal contratado a nivel de grupo (media de 41,32 empleados).
- La actividad trascendía del mero arrendamiento pasivo.

El Tribunal subraya que la pertenencia a un grupo **no basta por sí sola**, pero cuando exista integración funcional real, el requisito del empleado se entiende cumplido.

4. Protección de la empresa familiar

Se invoca:

- La finalidad del artículo 20.6 LISD.
- Recomendaciones de la Comisión Europea (1994).
- Resolución del Parlamento Europeo (2015).
- Principio de continuidad de la empresa familiar.

El Tribunal concluye que exigir que el empleado figure en la nómina de la filial sería contrario al espíritu del beneficio fiscal.

DOCTRINA JURISPRUDENCIAL FIJADA

Cuando:

- La sociedad arrendadora forma parte de un grupo (art. 42 CCom).
- La actividad se ordena con medios personales y materiales del grupo.
- Existe integración funcional real en la actividad económica conjunta.

El requisito del empleado del artículo 27.2 LIRPF se entiende cumplido, aunque el trabajador esté contratado por otra entidad del grupo.

En caso contrario (mera pertenencia formal al grupo), deberá acreditarse el requisito en la propia sociedad arrendadora.

ARTÍCULOS

[Artículo 20.6 Ley 29/1987 \(LISD\)](#). Regula la reducción del 95% en transmisiones inter vivos de participaciones en empresa familiar. Es el beneficio fiscal discutido.

[Artículo 4.Ocho.Dos Ley 19/1991 \(LIP\)](#). Establece la exención en IP para participaciones en entidades que desarrollen actividad económica. Determina si las participaciones donadas podían beneficiarse de la reducción.

[Artículo 27.2 Ley 35/2006 \(LIRPF\)](#). Exige, para arrendamiento de inmuebles, persona empleada con contrato laboral y jornada completa. Es el requisito cuya interpretación se debate.

[Artículo 5.1 Ley 27/2014 \(LIS\)](#). Define actividad económica y permite considerar el grupo de sociedades como unidad. Sirve de referencia interpretativa para entender la integración funcional del grupo.

[Artículo 42 Código de Comercio](#). Define el concepto de grupo de sociedades. Permite identificar la unidad económica relevante.

JURISPRUDENCIA

[STS 14 de julio de 2025 \(RC 2197/2023\)](#) – interpretación teleológica del art. 27.2 LIRPF en empresa familiar.

Monográfico

IRPF 2025

Criterios recientes de la DGT sobre las reducciones aplicables en el IRPF de los contribuyentes que perciben rendimientos del capital inmobiliario

(art 23.2 [LIRPF](#))

[CV1407-25 de 24.07.2025](#)

CONTRATOS CELEBRADOS CON ANTERIORIDAD A LA ENTRADA EN VIGOR DE LA LEY 12/2023 (25.05.2023)

Las nuevas reducciones establecidas en la modificación del artículo 23.2. sólo son aplicables a los contratos celebrados con posterioridad al 25.05.2023 (mantienen el 60%)

En los supuestos de arrendamiento de bienes inmuebles destinados a vivienda, el rendimiento neto positivo se reducirá:

[CV 2435-25 de 11.12.2025](#)

INMUEBLE QUE SE USA COMO VIVIENDA ESTÁ REGISTRADO COMO LOCAL COMERCIAL Y NO SE HA FORMALIZADO EL CAMBIO DE USO EN EL REGISTRO DE LA PROPIEDAD.

Como reiteradamente ha establecido este Centro Directivo (consultas V2457-14, V2797-16, entre otras) **el requisito exigido para la aplicación de la reducción por el arrendador es que el destino efectivo del objeto del contrato sea el de vivienda permanente del propio arrendatario.**

De acuerdo con lo anteriormente expuesto, la reducción del rendimiento neto prevista en el artículo 23.2 de la LIRPF está condicionada al destino del inmueble a vivienda del arrendatario, por lo que, **dándose esta circunstancia, resultaría aplicable la reducción del rendimiento neto** prevista en el artículo 23.2 de la LIRPF.

[CV 2457-25 de 11.12.2025](#)

EL INMUEBLE SE ALQUILA POR HABITACIONES, todas destinadas a vivienda habitual de larga duración (mínimo un año). No se alquila a estudiantes, sino a trabajadores, y cada habitación tiene cerradura y uso privativo. Las zonas comunes (salón, cocina, baños) son compartidas entre los arrendatarios. **Cada inquilino firma contrato individual que permite el empadronamiento y especifica el uso como vivienda habitual.**

(...) resultará de aplicación la reducción prevista en la letra d) del artículo 23.2 de la LIRPF en la medida en que por los hechos y los términos del objeto del contrato de arrendamiento **quede acreditado que las habitaciones del inmueble se destinan a la vivienda y que el uso exclusivo de las mismas recaiga en las personas físicas determinadas en el contrato de arrendamiento.**

a) En un 90% cuando se hubiera formalizado por el mismo arrendador:

- un **nuevo contrato de arrendamiento**
- sobre una **vivienda situada en una zona de mercado residencial tensionado**,
- en el que **la renta inicial se hubiera rebajado en más de un 5% en relación con la última** renta del anterior contrato de arrendamiento de la misma vivienda

CV 1828-25 de 13.10.2025

(...) para que resulte de aplicación la citada reducción deberá suscribir un nuevo contrato de arrendamiento sobre la misma vivienda en el que la renta inicial se rebaje en más de un 5 por ciento en relación con la última renta del anterior contrato de arrendamiento, una vez aplicada, en su caso, la cláusula de actualización anual del contrato anterior y que la vivienda esté situada en una zona de mercado residencial tensionando. Además, como ya se ha dicho, **tales requisitos deberán cumplirse en el momento de celebrar el contrato de arrendamiento, siendo la reducción aplicable mientras se sigan cumpliendo los mismos.**

Por tanto, según se plantea en el escrito de consulta, **en caso de que el área geográfica donde se sitúe la vivienda deje de estar declarada como zona de mercado residencial tensionado, el consultante, a partir de ese momento, no podría aplicarse la citada reducción del 90 por ciento, sin perjuicio de la aplicación de la reducción del 50 por ciento.**

b) En un 70% cuando

no cumpliéndose los requisitos señalados en la letra a) anterior, se produzca alguna de las circunstancias siguientes:

1.º

- **el contribuyente hubiera alquilado por primera vez la vivienda,**
- que ésta se encuentre situada en una zona de mercado residencial tensionado
- el arrendatario tenga una edad comprendida entre 18 y 35 años.

Cuando existan varios arrendatarios de una misma vivienda, esta reducción se aplicará sobre la parte del rendimiento neto que proporcionalmente corresponda a los arrendatarios que cumplan los requisitos previstos en esta letra.

2.º Cuando el arrendatario sea una Administración Pública o entidad sin fines lucrativos

- que destine la vivienda al alquiler social con una renta mensual inferior a la establecida en el programa de ayudas al alquiler del plan estatal de vivienda,
- al alojamiento de personas en situación de vulnerabilidad económica a que se refiere la Ley 19/2021, de 20 de diciembre, por la que se establece el ingreso mínimo vital,
- cuando la vivienda esté acogida a algún programa público de vivienda o calificación en virtud del cual la Administración competente establezca una limitación en la renta del alquiler.

c) En un 60% cuando no cumpliéndose los requisitos de las letras anteriores, la vivienda hubiera sido objeto de una actuación de rehabilitación en los términos previstos en el apartado 1 del artículo 41 del Reglamento del Impuesto que hubiera finalizado en los dos años anteriores a la fecha de la celebración del contrato de arrendamiento.

CV1937-25 de 15.10.2025

Para que resulte de aplicación la reducción del 60 por ciento del rendimiento neto positivo prevista en el número 2º de la letra c) del referido artículo 23.2 de la LIRPF, no cumpliéndose los requisitos de las letras anteriores del mencionado artículo, **es necesaria una doble condición.**

En primer lugar, la vivienda debe haber sido objeto de una actuación de rehabilitación en los términos previstos en el apartado 1 del artículo 41 del Reglamento del Impuesto que hubiera finalizado en los dos años anteriores a la fecha de la celebración del contrato de arrendamiento. El apartado 1 del artículo 41 del RIRPF considera como rehabilitación las obras que cumplan cualquiera de los siguientes requisitos:

*“a) Que se trate de **actuaciones subvencionadas en materia de rehabilitación de viviendas** en los términos previstos en el Real Decreto 233/2013, de 5 de abril, por el que se regula el Plan Estatal de*

fomento del alquiler de viviendas, la rehabilitación edificatoria, y la regeneración y renovación urbanas, 2013-2016.

b) Que tengan por objeto principal la reconstrucción de la vivienda mediante la consolidación y el tratamiento de las estructuras, fachadas o cubiertas y otras análogas **siempre que el coste global de las operaciones de rehabilitación exceda del 25 por ciento del precio de adquisición** si se hubiese efectuado ésta durante los dos años inmediatamente anteriores al inicio de las obras de rehabilitación o, **en otro caso, del valor de mercado que tuviera la vivienda en el momento de dicho inicio**. A estos efectos, se descontará del precio de adquisición o del valor de mercado de la vivienda la parte proporcional correspondiente al suelo”.

En segundo lugar, debe tratarse de un arrendamiento de un bien inmueble destinado a vivienda. Debe señalarse que a estos efectos, cabe entender que se trata de un arrendamiento de un bien inmueble destinado a vivienda, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 2 de la LAU, cuando el arrendamiento recaiga **“sobre una edificación habitable cuyo destino primordial sea satisfacer la necesidad permanente de vivienda del arrendatario”**.

d) **En un 50%**, en cualquier otro caso.