

Sentencia de 14 de julio de 2025, núm. 4148/2023
Tribunal Supremo, Sección 2, de lo Contencioso-Administrativo
Recurso núm. 969/2025

Materia

Materia Fiscal. ISD. Reducción del 95%

Introducción

No debe rechazarse automáticamente el carácter labora de un contrato suscrito entre la comunidad de bienes y uno de los comuneros a efectos de considerar económica la actividad de arrendamiento de inmuebles.

Normativa aplicable

[Artículo 27.2 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas](#)

2. A efectos de lo dispuesto en el apartado anterior, se entenderá que el arrendamiento de inmuebles se realiza como actividad económica, únicamente cuando para la ordenación de esta se utilice, al menos, una persona empleada con contrato laboral y a jornada completa.

Antecedentes de hecho

En fecha 8 de octubre de 2008, D^a. Noelia fallece con testamento otorgado. En dicho testamento, se lega, en pago de su legítima, un determinado importe a uno de sus hijos, instituyendo herederos universales, por partes iguales, a sus otros hijos.

Los cuatro herederos universales otorgaron escritura de manifestación de adjudicación de herencia, presentando la correspondiente autoliquidación por el ISD y aplicando en ellas la reducción del 95% sobre los bienes afectos a la actividad empresarial de arrendamiento de inmuebles desarrollados por una comunidad de bienes constituida en 1988 por sus padres.

Posteriormente, la Agencia Tributaria de Cataluña inicio actuaciones de comprobación e investigación, resolviendo no aplicar la reducción del 95%, puesto que tras el fallecimiento de la madre, siguió como única empleada D^a. Graciela, heredera y también comunera. Así, consideró que no se prestaban servicios por cuenta ajena, sin beneficio propio, y bajo su propia dependencia y subordinación.

Conflicto/Controversia

El conflicto que subyace en el presente asunto consiste en determinar si el contrato suscrito por una comunidad de bienes con uno de sus comuneros y que se prolonga después del fallecimiento del causante, impide inexorablemente ser empleado titular de una participación en esa comunidad.

Iter cronológico/procesal

El *iter* cronológico-procesal del presente asunto es el que sigue:

- (i) D^a. Verónica interpone reclamación económico-administrativa ante el TEAR de Cataluña contra la resolución de la Inspección Territorial de Cataluña, en el que se confirmó la liquidación en concepto de impuesto sobre sucesiones.
- (ii) En fecha 15 de marzo de 2018, el TEAR de Cataluña estima la reclamación formulada.
- (iii) El Director de la Agencia Tributaria de Cataluña interpone recurso de alzada ante el TEAC.
- (iv) En fecha 25 de marzo de 2021, el TEAC desestima el recurso formulado.
- (v) La Generalitat de Cataluña interpone recurso contencioso-administrativo ante el TSJ de Cataluña.
- (vi) En fecha 20 de febrero de 2023, el TSJ de Cataluña estima el recurso presentado.
- (vii) Frente a dicha resolución, D^a. Verónica interpone recurso de casación ante el Tribunal Supremo.

Fundamentos de Derecho

El Tribunal Supremo parte de recordar reiterada jurisprudencia en la que señalan que el propósito de la reducción del 95% tiene como finalidad favorecer, en la medida de lo posible, la transmisión de sus participaciones dentro del seno familiar, particularmente, su relevo generacional y la protección y continuidad del negocio de dichas empresas.

Particularmente, para la aplicación de dicha reducción, se requiere, entre otros requisitos, el desarrollo de una actividad económica. En el caso de autos, tratándose de una actividad de arrendamiento de inmuebles, el art. 27 LIRP exige para considerar económica esta actividad, además de la existencia de un local afecto a la actividad, una persona empleada con contrato laboral y jornada completa.

La finalidad de este artículo es establecer unos requisitos mínimos para que la actividad de arrendamiento de inmuebles pueda entenderse como empresarial, incidiendo en la necesidad de demandar inexorablemente una infraestructura mínima de una organización de medios empresariales.

Así, interpretando el precepto referido con la finalidad de la reducción del 95%, cabe preguntarse qué debe exigirse a D^a. Graciela, como comunera, para estar empleada a tiempo completo.

En este sentido, el Tribunal Supremo considera que del expediente administrativo se desprende la existencia de un contrato laboral, al mantener tan solo una participación del 25%, no poseer el control efectivo de la comunidad y no quedar demostrado que ejerciera funciones de dirección y gerencia.

Además, entiende el Alto Tribunal, para interpretar la expresión contrato laboral, debe acudir al art. 1.1 ET y debiendo concurrir las notas de ajenidad en la relación, dependencia del empleado respecto del empleador y carácter oneroso de la prestación de servicios. En este caso, estamos ante una prestación de servicios en régimen de ajenidad y dependencia, que no puede excluirse por el mero hecho de tener una participación inferior al 25%, pudiendo vislumbrarse, asimismo, una contraposición de intereses propia del contrato laboral.

Consecuentemente, el Tribunal Supremo considera que no debe siempre rechazarse el carácter laboral del contrato suscrito entre una comunidad de bienes y uno de los comuneros por la sola circunstancia de ser partícipe o comunero la persona contratada.

Parte dispositiva

El Tribunal Supremo estima el recurso interpuesto.