

BASE DE DATOS DE [NORMACEF](#)

Referencia: NFC057058

DGT: 26-11-2015

N.º CONSULTA VINCULANTE: V3744/2015

SUMARIO:

IS. Hecho imponible. *Concepto de actividad económica de arrendamiento de inmuebles.* La entidad consultante no solo realiza una actividad de arrendamiento de inmuebles, sino que desarrolla una actividad de promoción y realización de actuaciones urbanísticas, en cuyo caso no le resultaría de aplicación el segundo párrafo del artículo 5.1 de la LIS. Por otra parte, si la entidad realizara una mera actividad de arrendamiento de inmuebles, la LIS establece que dicha actividad tiene la condición de económica cuando para su ordenación se utilice, al menos, una persona empleada con contrato laboral y jornada completa. No obstante, la realidad económica pone de manifiesto situaciones empresariales en las que una entidad posee un patrimonio inmobiliario relevante, para cuya gestión se requeriría al menos una persona contratada, realizando la entidad, por tanto, una actividad económica en los términos establecidos en el artículo 5 de la LIS y, sin embargo, ese requisito se ve suplido por la subcontratación de esa gestión a otras sociedades especializadas. Esta situación es la que se produce en el presente caso, en la medida en que la entidad tiene externalizada su gestión y, en este caso concreto, tal y como se señala en el escrito de consulta, la gestión de la actividad de arrendamiento de inmuebles requiere, dada la dimensión de la actividad a desarrollar por la consultante y el volumen e importancia de sus ingresos, de la disposición de una organización empresarial propia o a través de terceros. Asimismo, la gestión de bienes inmuebles de cierta importancia resulta más eficiente a través de la contratación de profesionales dedicados a la gestión de activos que la contratación de un empleado. Parece desprenderse de los datos que la entidad realiza una actividad económica, se encuadre en el párrafo primero o segundo del art. 5.1 de la LIS. En el caso concreto del segundo párrafo, se deben entender cumplidos los requisitos señalados en el art. 5.1 de la LIS a los efectos de determinar que la entidad desarrolla una actividad económica, aun cuando los medios materiales y humanos necesarios para intervenir en el mercado no son propios sino subcontratados a una entidad ajena al grupo mercantil.

PRECEPTOS:

Ley 27/2014 (LIS), art. 5.

Descripción sucinta de los hechos:

Las entidades consultantes desarrollan una actividad de promoción y realización de las actuaciones urbanísticas, técnicas, legales y comerciales necesarias para la puesta en marcha, construcción, arrendamiento o cualquier otra forma de explotación de centros o parques comerciales, de ocio u hoteles, así como la compraventa de inmuebles y su explotación, bien directamente bien en régimen de arrendamiento.

Las consultantes explotan sus inmuebles en régimen de arrendamiento, y para el desarrollo de la actividad de arrendamiento han formalizado un contrato de gestión patrimonial con una entidad (Gestor). De acuerdo con este contrato, el Gestor se obliga a administrar y gestionar los inmuebles y a llevar la contabilidad de las consultantes.

El Gestor dispone de los medios materiales y humanos necesarios para prestar los servicios mencionados. En concreto, el Gestor cuenta con quince empleados en nómina que se dedican a la gestión de las actividades de las consultantes y el resto de entidades que pertenecen al grupo de sociedades de las consultantes, y desarrolla sus actividades en unas oficinas que tiene arrendadas.

El Gestor es una sociedad vinculada con las consultantes a los efectos del artículo 18 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, pero no pertenece al grupo de sociedades de las consultantes en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio.

Cuestión planteada:

Si las consultantes desarrollan una actividad de arrendamiento de inmuebles que tenga la consideración de actividad económica a los efectos del artículo 5.1 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

Confirmación de que no se cumplen los requisitos previstos en el artículo 5.2 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades a los efectos de calificar a las consultantes como sociedades patrimoniales.

Contestación:

El artículo 5 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, (en adelante LIS), regula el concepto de actividad económica y entidad patrimonial, así:

“1. Se entenderá por actividad económica la ordenación por cuenta propia de los medios de producción y de recursos humanos o de uno de ambos con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.

En el caso de arrendamiento de inmuebles, se entenderá que existe actividad económica únicamente cuando para su ordenación se utilice, al menos, una persona empleada con contrato laboral y jornada completa.

En el supuesto de entidades que formen parte del mismo grupo de sociedades según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, el concepto de actividad económica se determinará teniendo en cuenta a todas las que formen parte del mismo.

2. A los efectos de lo previsto en esta Ley, se entenderá por entidad patrimonial y que, por tanto, no realiza una actividad económica, aquella en la que más de la mitad de su activo esté constituido por valores o no esté afecto, en los términos del apartado anterior, a una actividad económica.

El valor del activo, de los valores y de los elementos patrimoniales no afectos a una actividad económica será el que se deduzca de la media de los balances trimestrales del ejercicio de la entidad o, en caso de que sea dominante de un grupo según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, de los balances consolidados.(..).”

El artículo 5 define actividad económica como la ordenación por cuenta propia de los medios de producción y de recursos humanos con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios, entendiendo que para el caso de arrendamiento de inmuebles existirá actividad económica cuando para su ordenación se utilice, al menos, una persona empleada con contrato laboral y a jornada completa.

En el ámbito del Impuesto sobre Sociedades, debe tenerse en cuenta la autonomía del concepto de actividad económica frente al mismo concepto regulado para otras figuras impositivas. En este sentido, el preámbulo de la LIS justifica la nueva inclusión de una definición de actividad económica, hasta entonces referenciada al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ante la necesidad de que el Impuesto sobre Sociedades, que grava por excelencia las rentas procedentes de actividades económicas, contenga una definición adaptada a la propia naturaleza de las personas jurídicas.

Por tanto, la interpretación del concepto de actividad económica en el ámbito del Impuesto sobre Sociedades debe realizarse a la luz del funcionamiento empresarial societario, y puede diferir de la interpretación que se realice del mismo en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, por cuanto el mismo concepto puede tener finalidades diferentes y específicas en cada figura impositiva. En este sentido, precisamente, el artículo 3 del Código Civil, de aplicación en la interpretación de las normas tributarias, señala que “las normas se interpretarán según el sentido propio de sus palabras, en relación con el contexto, los antecedentes históricos y legislativos, y la realidad social del tiempo en que han de ser aplicadas, atendiendo fundamentalmente al espíritu y finalidad de aquéllas.”.

Por otra parte, del escrito de consulta parece que la entidad consultante no solo realiza una actividad de arrendamiento de inmuebles, sino que desarrolla una actividad de promoción y realización de actuaciones urbanísticas, en cuyo caso no le resultaría de aplicación el segundo párrafo del artículo 5.1 de la LIS, circunscrito para aquellas entidades que realizan de manera exclusiva una actividad de arrendamiento de inmuebles. De manera que, de realizarse actividades que van más allá del mero arrendamiento de inmuebles, debe encardinarse la actividad en el primer párrafo del artículo 5.1 de la LIS y no en el segundo.

Por otra parte, si la entidad realizara una mera actividad de arrendamiento de inmuebles, la LIS establece que dicha actividad tiene la condición de económica cuando para su ordenación se utilice, al menos, una persona empleada con contrato laboral y jornada completa.

No obstante, la realidad económica pone de manifiesto situaciones empresariales en las que una entidad posee un patrimonio inmobiliario relevante, para cuya gestión se requeriría al menos una persona contratada, realizando la entidad, por tanto, una actividad económica en los términos establecidos en el artículo 5 de la LIS y, sin embargo, ese requisito se ve suplido por la subcontratación de esa gestión a otras sociedades especializadas.

Esta situación es la que se produce en el presente caso, en la medida en que la entidad tiene externalizada su gestión y, en este caso concreto, tal y como se señala en el escrito de consulta, la gestión de la actividad de arrendamiento de inmuebles requiere, dada la dimensión de la actividad a desarrollar por la consultante y el volumen e importancia de sus ingresos, de la disposición de una organización empresarial propia

o a través de terceros. Asimismo, la gestión de bienes inmuebles de cierta importancia resulta más eficiente a través de la contratación de profesionales dedicados a la gestión de activos que la contratación de un empleado.

En conclusión, de los datos señalados en la consulta planteada, parece desprenderse que la entidad consultante realiza una actividad económica, se encuadre en el párrafo primero o segundo del artículo 5.1 de la LIS. En el caso concreto del segundo párrafo referido, se deben entender cumplidos los requisitos señalados en el artículo 5.1 de la LIS a los efectos de determinar que la entidad desarrolla una actividad económica, aun cuando los medios materiales y humanos necesarios para intervenir en el mercado no son propios sino subcontratados a una entidad ajena al grupo mercantil.

Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.