

BASE DE DATOS DE [NORMACEF](#)

Referencia: NFC057164

DGT: 12-11-2015

N.º CONSULTA VINCULANTE: V3475/2015

SUMARIO:

IP. Exenciones. *Participaciones en entidades. Exención de las participaciones en entidades dedicadas al arrendamiento de inmuebles controladas por grupos familiares, que se gestionan mediante una comunidad de bienes.* El cumplimiento de los requisitos establecidos en el art. 4.Ocho Ley 19/1991 (Ley IP) debe producirse tanto respecto de los socios -grupo de parentesco y ejercicio de funciones directivas-, como de la propia entidad de que se trate. Pues bien, en el presente caso ninguna de las entidades cumple, por sí misma, la exigencia de la persona contratada conforme al art. 27.2 Ley 35/2006 (Ley IRPF) sino sólo de forma indirecta a través de la entidad instrumental creada. Y esta posibilidad no puede admitirse so pena de desnaturalizar dicha exigencia, máxime cuando la titularidad de los inmuebles permanece en las entidades mercantiles. De lo contrario y por reducción al absurdo, sería suficiente con que, cualquiera que fuere el número de sociedades mercantiles, una comunidad de bienes integrada por las mismas, en la que existiera una persona con contrato laboral y a jornada completa, cumpliera para todas ellas el requisito del art. 27.2 Ley 35/2006 y, en definitiva, de la letra a) del art. 4.Ocho.Dos Ley 19/1991 (Ley IP). Así las cosas, no procedería la exención en el IP de las participaciones en las repetidas entidades mercantiles ni, por lo tanto, una eventual reducción en los supuestos de transmisión mortis causa a que se refiere el art. 20.2 c) Ley 29/1987 (Ley ISD), dado que, como es sabido, aquella constituye condición necesaria para la aplicación de esta última.

PRECEPTOS:

Ley 35/2006 (Ley IRPF), art. 27.

Ley 19/1991 (Ley IP), art. 4.Ocho.Dos a).

Ley 29/1987 (Ley ISD), art. 20.2 c).

Descripción sucinta de los hechos:

Grupos familiares titulares de entidades mercantiles que, a su vez, lo son de diversos bienes inmuebles destinados al arrendamiento. Las entidades han constituido una comunidad de bienes en los términos del artículo 392 y ss. del Código Civil que cuenta con persona empleada con contrato laboral y a jornada completa.

Cuestión planteada:

Si cabe considerar la existencia de una actividad económica de arrendamiento de inmuebles en sede de las sociedades familiares. Si la participación de los socios en éstas quedaría exenta en el Impuesto sobre el Patrimonio y, en su caso, procedería la reducción del 95% prevista en el artículo 20.2.c) de la Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

Contestación:

En relación con las cuestiones planteadas, este Centro Directivo informa lo siguiente:

En el supuesto del escrito de consulta, cuatro entidades mercantiles, cuya titularidad corresponde a distintos grupos familiares, deciden constituir una Comunidad de Bienes para el arrendamiento de inmuebles cuya titularidad corresponde a aquellas, asumiendo, asimismo, los riesgos derivados de la actividad arrendaticia.

La Comunidad de Bienes carece de personalidad jurídica y su actividad ha de calificarse como económica en cuanto cumple con el requisito del artículo 27.2 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de No Residentes y sobre el Patrimonio, es decir, con la exigencia de que exista una persona empleada con contrato laboral y a jornada completa para la llevanza de la actividad. Consecuentemente, procederá el régimen de atribución de rentas y los rendimientos que perciban los comuneros –en este caso, las cuatro sociedades mercantiles- tendrán la naturaleza que determina la fuente de tales rendimientos, es decir, se considerarán de naturaleza económica.

Por otra parte, para la eventual exención en el Impuesto sobre el Patrimonio de las personas físicas que integran cada entidad habrá que estar a lo dispuesto en el artículo 4.Ocho. Dos de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, que la establece en los términos siguientes:

"La plena propiedad, la nuda propiedad y el derecho de usufructo vitalicio sobre las participaciones en entidades, con o sin cotización en mercados organizados, siempre que concurren las condiciones siguientes:

a) Que la entidad, sea o no societaria, no tenga por actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario. Se entenderá que una entidad gestiona un patrimonio mobiliario o inmobiliario y que, por lo tanto, no realiza una actividad empresarial cuando concurren, durante más de 90 días del ejercicio social, cualquiera de las condiciones siguientes:

Que más de la mitad de su activo esté constituido por valores o
Que más de la mitad de su activo no esté afecto a actividades económicas.

A los efectos previstos en esta letra:

Para determinar si existe actividad económica o si un elemento patrimonial se encuentra afecto a ella, se estará a lo dispuesto en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Tanto el valor del activo como el de los elementos patrimoniales no afectos a actividades económicas será el que se deduzca de la contabilidad, siempre que ésta refleje fielmente la verdadera situación patrimonial de la sociedad.

A efectos de determinar la parte del activo que está constituida por valores o elementos patrimoniales no afectos:

1º No se computarán los valores siguientes:

Los poseídos para dar cumplimiento a obligaciones legales y reglamentarias.

Los que incorporen derechos de crédito nacidos de relaciones contractuales establecidas como consecuencia del desarrollo de actividades económicas.

Los poseídos por sociedades de valores como consecuencia del ejercicio de la actividad constitutiva de su objeto.

Los que otorguen, al menos, el cinco por ciento de los derechos de voto y se posean con la finalidad de dirigir y gestionar la participación siempre que, a estos efectos, se disponga de la correspondiente organización de medios materiales y personales, y la entidad participada no esté comprendida en esta letra.

2º No se computarán como valores ni como elementos no afectos a actividades económicas aquellos cuyo precio de adquisición no supere el importe de los beneficios no distribuidos obtenidos por la entidad, siempre que dichos beneficios provengan de la realización de actividades económicas, con el límite del importe de los beneficios obtenidos tanto en el propio año como en los últimos 10 años anteriores. A estos efectos, se asimilan a los beneficios procedentes de actividades económicas los dividendos que procedan de los valores a que se refiere el último inciso del párrafo anterior, cuando los ingresos obtenidos por la entidad participada procedan, al menos en el 90 por ciento, de la realización de actividades económicas.

b) Que la participación del sujeto pasivo en el capital de la entidad sea al menos del 5 por 100 computado de forma individual, o del 20 por 100 conjuntamente con su cónyuge, ascendientes, descendientes o colaterales de segundo grado, ya tenga su origen el parentesco en la consanguinidad, en la afinidad o en la adopción.

c) Que el sujeto pasivo ejerza efectivamente funciones de dirección en la entidad, percibiendo por ello una remuneración que represente más del 50 por 100 de la totalidad de los rendimientos empresariales, profesionales y de trabajo personal.

A efectos del cálculo anterior, no se computarán entre los rendimientos empresariales, profesionales y de trabajo personal, los rendimientos de la actividad empresarial a que se refiere el número 1 de este apartado.

Cuando la participación en la entidad sea conjunta con alguna o algunas personas a las que se refiere la letra anterior, las funciones de dirección y las remuneraciones derivadas de la misma deberán de cumplirse al menos en una de las personas del grupo de parentesco, sin perjuicio de que todas ellas tengan derecho a la exención.

La exención sólo alcanzará al valor de las participaciones, determinado conforme a las reglas que se establecen en el artículo 16.uno, de esta Ley, en la parte que corresponda a la proporción existente entre los

activos necesarios para el ejercicio de la actividad empresarial o profesional, minorados en el importe de las deudas derivadas de la misma, y el valor del patrimonio neto de la entidad, aplicándose estas mismas reglas en la valoración de las participaciones de entidades participadas para determinar el valor de las de su entidad tenedora".

Planteándose, como se ha indicado, si los socios de las entidades mercantiles tienen derecho a la exención en el impuesto patrimonial, el cumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo y apartado reproducido han de cumplirse tanto respecto de los mismos –grupo de parentesco y ejercicio de funciones directivas, en los términos de las letras b) y c)- como de la propia entidad de que se trate (letra a). Pues bien, en el presente caso ninguna de las entidades cumple, por sí misma, la exigencia referida a la persona contratada conforme al artículo 27.2 de la Ley 35/2006 sino sólo de forma indirecta a través de la entidad instrumental creada.

Esta posibilidad no puede admitirse so pena de desnaturalizar dicha exigencia, máxime cuando la titularidad de los inmuebles permanece en las entidades mercantiles. De lo contrario y por reducción al absurdo, sería suficiente con que, cualquiera que fuere el número de sociedades mercantiles, una Comunidad de Bienes integrada por las mismas, en la que existiera una persona con contrato laboral y a jornada completa, cumpliera para todas ellas el requisito del artículo 27.2 de la Ley 35/2006 y, en definitiva, de la letra a) del artículo 4.Ocho.Dos.

De acuerdo con lo expuesto, no procedería la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio de las participaciones en las repetidas entidades mercantiles ni, por lo tanto, una eventual reducción en los supuestos de transmisión "mortis causa" a que se refiere el artículo 20.2.c) de la Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, dado que, como es sabido, aquella constituye condición necesaria para la aplicación de esta última.

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.