

BASE DE DATOS DE [NORMACEF](#)

Referencia: NFC057263

DGT: 09-12-2015

N.º CONSULTA VINCULANTE: V3915/2015

SUMARIO:

IS. Hecho imponible. Concepto de actividad económica de arrendamiento de inmuebles. Externalización de la gestión de activos. En el caso concreto del 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 art. 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 tal y como se manifiesta en, la actividad de arrendamiento de inmuebles requiere, dada la dimensión de la actividad que desarrolla la entidad y el volumen de importancia de sus ingresos, de la disposición de una organización empresarial, puesto que, en este caso concreto, los inmuebles están compuestos por edificios de oficinas que conllevan un elevado número de arrendatarios. De manera que contratar la gestión de bienes inmuebles de cierta importancia a terceros profesionalmente dedicados a la gestión de activos, resulta más eficiente que la contratación de un empleado. En conclusión, en este supuesto 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:

La entidad consultante A, se dedica entre otras cosas, a la compraventa, alquiler, parcelación y urbanización de solares, terrenos y fincas de cualquier naturaleza.

Es arrendataria financiera de un hotel, que explota en régimen de arrendamiento. Con el fin de desarrollar la actividad de arrendamiento del inmueble, la consultante ha formalizado, entre otros, un contrato de gestión patrimonial con la entidad vinculada B.

Según el contrato de gestión, el gestor (la entidad B) se obliga a administrar y gestionar el inmueble de la consultante y, en particular:

- Llevanza de contabilidad.
- Presentación de todo tipo de impuestos ante cualquier Administración Pública.
- Presentación de libros contables y depósito de cuentas anuales ante el Registro Mercantil, además de toda la documentación relacionada con lo anterior que fuese necesaria.
- Gestión de contratos relacionados con la sociedad o con el inmueble.
- Gestión de cobros y pagos.
- Seguimiento y gestión de posibles reclamaciones.
- Comunicación con el inquilino del inmueble.
- Comunicación con entidades financieras, seguimiento en particular del instrumento de cobertura a contratar por la sociedad en el contexto de la inversión.
- Búsqueda de nuevo arrendatario o gestor hotelero alternativo del inmueble en el caso de incumplimiento del actual o conforme a lo previsto en el contrato de arrendamiento operativo suscrito o a suscribir con la entidad C. Negociación y firma del nuevo contrato.
- Búsqueda de posibles adquirentes del inmueble en caso de incumplimiento del actual arrendatario o conforme a lo previsto en el contrato de arrendamiento operativo suscrito o a suscribir con la entidad C. Negociación y firma de contratos relativos a la transmisión.
- Asesoramiento e implementación en relación con proyectos inmobiliarios en relación con el inmueble que conlleven un uso distinto del hotelero en caso de incumplimiento del actual o conforme a lo previsto en el contrato de arrendamiento operativo suscrito o a suscribir con la entidad C.

El gestor dispone de medios materiales y humanos necesarios para prestar a la consultante los servicios que se ha comprometido a prestarle conforme a lo establecido en el contrato de gestión. En concreto, el gestor tiene en nómina a varios empleados que se dedican a la gestión de las actividades de la consultante y desarrolla sus actividades en unas oficinas.

Cuestión planteada:

Si la actividad de arrendamiento de inmuebles que se desarrolla con los medios descritos con anterioridad (vigencia de un contrato de gestión con un gestor vinculado que dispone de los medios materiales y humanos necesarios para prestar a la consultante los servicios comprometidos) puede calificarse como actividad económica a los efectos de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

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 primer lugar, se desconoce si, en el supuesto concreto planteado, las entidades consultantes realizan de manera efectiva actividad de promoción y arrendamiento inmobiliario o exclusivamente arrendamiento. La presente contestación parte de la presunción de que se realiza una actividad de arrendamiento de inmuebles.

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.”.

En el caso concreto del 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 tal y como se manifiesta en el escrito de consulta, la actividad de arrendamiento de inmuebles requiere, dada la dimensión de la actividad que desarrolla la consultante y el volumen e importancia de sus ingresos, de la disposición de una organización empresarial, puesto que, en este caso concreto, los inmuebles están compuestos por edificios de oficinas que conllevan un elevado número de arrendatarios. De manera que contratar la gestión de bienes inmuebles de cierta importancia a terceros profesionalmente dedicados a la gestión de activos, resulta más eficiente que la contratación de un empleado.

En conclusión, de los datos señalados en la consulta planteada, en este supuesto 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.