

BASE DE DATOS [NORMACEF](#)

Referencia: NFC058598

DGT: 29-02-2016

N.º CONSULTA VINCULANTE: V0806/2016

SUMARIO:

IRPF. Base imponible. Rendimientos del capital inmobiliario. Delimitación. Pagos fraccionados en el IRPF. *Comunidad de bienes para gestionar el arrendamiento de viviendas en las que unos inmuebles son privativos y otros en copropiedad.* La contratación de una persona y el local dedicado para la gestión de los arrendamientos correspondientes a todos los inmuebles, tanto los correspondientes a la comunidad de bienes y a los inmuebles de titularidad individual de cada uno de los comuneros, no cumpliría el requisito de dedicación exclusiva establecido en el art. 27.2 de la Ley, por lo que las actividades de arrendamiento correspondientes a la comunidad de bienes y a los inmuebles de titularidad individual no tendrán la naturaleza de actividades económicas, pues no existe posibilidad de afectar a la actividad de arrendamiento desarrollada a través de la comunidad de bienes los inmuebles de los que son propietarios únicos cada uno de los comuneros y viceversa, por tanto, los rendimientos obtenidos por el arrendamiento de los inmuebles, tendrán a efectos del IRPF la naturaleza de rendimientos del capital inmobiliario. En consecuencia, no existiría obligación de efectuar pagos fraccionados, ni por los comuneros en relación con el arrendamiento de los inmuebles en copropiedad, ni por el arrendamiento de los inmuebles de los que son únicos propietarios, al no constituir dichos arrendamientos, en ningún caso, rendimientos de actividades económicas.

PRECEPTOS:

Ley 35/2006 (Ley IRPF), arts. 8, 22, 27, 88 y 99.

Ley 58/2003 (LGT), art. 35.

Código Civil, art. 392.

Descripción sucinta de los hechos:

A través de una comunidad de bienes constituida al efecto se gestiona el arrendamiento de viviendas y locales cuya propiedad ostentan los dos hermanos integrantes de la misma, algunos de ellos en copropiedad y otros como propietarios únicos cada uno de ellos.

Cuestión planteada:

Obligación de los comuneros de efectuar pagos fraccionados.

Contestación:

El artículo 99 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 (BOE del día 29), regula la obligación de practicar pagos a cuenta, y dispone lo siguiente:

“1. En el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, los pagos a cuenta que, en todo caso, tendrán la consideración de deuda tributaria, podrán consistir en:

- a) Retenciones.
- b) Ingresos a cuenta.
- c) Pagos fraccionados.

(...).

7. Los contribuyentes que ejerzan actividades económicas estarán obligados a efectuar pagos fraccionados a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, autoliquidando e ingresando su importe en las condiciones que reglamentariamente se determinen.

Reglamentariamente se podrá exceptuar de esta obligación a aquellos contribuyentes cuyos ingresos hayan estado sujetos a retención o ingreso a cuenta en el porcentaje que se fije al efecto.

El pago fraccionado correspondiente a las entidades en régimen de atribución de rentas, que ejerzan actividades económicas, se efectuará por cada uno de los socios, herederos, comuneros o partícipes, a los que proceda atribuir rentas de esta naturaleza, en proporción a su participación en el beneficio de la entidad.
(...).”

De acuerdo con la información facilitada, los dos hermanos integrantes de la entidad consultante son propietarios de diversos inmuebles, algunos como propietarios únicos y otros en régimen de copropiedad.

Respecto de estos últimos, debe tenerse en cuenta que la copropiedad de bienes inmuebles implica la existencia de una comunidad de bienes entre los distintos copropietarios por aplicación de lo establecido en el artículo 392 del Código Civil, que dispone que “Hay comunidad cuando la propiedad de una cosa o de un derecho pertenece «pro indiviso» a varias personas”.

En el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, las comunidades de bienes y demás entidades a las que se refiere el artículo 35 de la Ley General Tributaria no constituyen contribuyentes del Impuesto, sino que se configuran como una agrupación de los mismos que se atribuyen las rentas generadas en la entidad, tal como establece el artículo 8.3 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 (BOE de 29 de noviembre). Añade el artículo 88 del mismo texto legal que “las rentas atribuidas tendrán la naturaleza derivada de la actividad o fuente de donde procedan, para cada uno de los socios o comuneros”.

De acuerdo con lo que antecede, en el caso concreto de arrendamiento de bienes inmuebles, las circunstancias que determinan que dicho arrendamiento genere rendimientos del capital inmobiliario o rendimientos de actividades económicas deben valorarse de forma separada respecto de la actividad desarrollada por cada uno de los hermanos sobre los bienes en los que sean únicos propietarios y respecto de la actividad desarrollada a través de comunidades de bienes, por compartir la propiedad de bienes inmuebles.

Dichos requisitos se establecen en el artículo 27.2 de la Ley del Impuesto, que califica el arrendamiento de inmuebles como actividad económica únicamente cuando se cumplan los siguientes requisitos:

“a) Que en el desarrollo de la actividad se cuente, al menos, con un local exclusivamente destinado a llevar a cabo la gestión de la misma.

b) Que para la ordenación de aquella se utilice al menos, una persona empleada con contrato laboral y a jornada completa.”

Con efectos desde 1 de enero de 2015, la Ley 26/2014, de 27 de noviembre, por la que se modifican la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de No Residentes, aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, y otras normas tributarias (BOE de 28 de noviembre), ha modificado el artículo 27, quedando su apartado 2 redactado de la forma siguiente:

“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.”

La finalidad de este artículo es establecer unos requisitos mínimos para que la actividad de arrendamiento de inmuebles pueda entenderse como una actividad empresarial, requisitos que inciden en la necesidad de una infraestructura mínima, de una organización de medios empresariales, para que esta actividad tenga tal carácter.

Así, la actividad individual desarrollada por cada uno de los hermanos respecto de los inmuebles de los que son únicos propietarios constituirá una actividad empresarial cuando se cumplan los requisitos anteriores en sede de la respectiva actividad.

Por su parte, la actividad de arrendamiento desarrollada por la comunidad de bienes en la que ambos son comuneros, a su vez sólo se calificar de actividad económica cuando concurren las circunstancias del referido artículo 27.2 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas en sede de la propia comunidad.

En definitiva, no existe posibilidad de afectar a la actividad de arrendamiento desarrollada a través de la comunidad de bienes los inmuebles de los que son propietarios únicos cada uno de los hermanos y viceversa. Estos últimos inmuebles generarán o no rendimientos de actividad empresarial sólo si cada uno de los propietarios cumple los requisitos del artículo 27.2 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

De acuerdo con lo manifestado en el escrito de consulta, la empleada contratada y el local se dedicarían a la gestión de los arrendamientos correspondientes a todos los inmuebles, tanto los correspondientes a la comunidad de bienes, como los que pertenecen de forma individual a cada uno de los hermanos, por lo que no se cumpliría el requisito de dedicación exclusiva, y por tanto, las actividades de arrendamiento correspondientes a la

comunidad de bienes y a los inmuebles de titularidad individual no tendrían la naturaleza de actividades económicas.

Por último, debe señalarse que las rentas percibidas por el arrendamiento de los inmuebles, no constituyendo dicho arrendamiento para sus propietarios una actividad económica, tendrán a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas la naturaleza de rendimientos del capital inmobiliario, por aplicación de lo establecido en el artículo 22.1 de la Ley del Impuesto.

En consecuencia, no existiría obligación de efectuar pagos fraccionados, ni por los comuneros en relación con el arrendamiento de los inmuebles en copropiedad, ni por el arrendamiento de los inmuebles de los que son únicos propietarios, al no constituir dichos arrendamientos, en ningún caso, rendimientos de actividades económicas.

Lo que comunico a usted 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 (BOE del día 18).

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