

BASE DE DATOS DE NORMACEF

Referencia: NFC058804

DGT: 31-03-2016

N.º CONSULTA VINCULANTE: V1329/2016

SUMARIO:

IS. Hecho imponible. Concepto de actividad económica de arrendamiento de inmuebles. *Sociedad española participada directamente por una sociedad Holding luxemburguesa, propietaria de un centro comercial. 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 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 señala en el escrito de consulta, 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, teniendo en cuenta que se trata de un centro comercial con un elevado número de arrendatarios. Asimismo, la gestión de bienes inmuebles de cierta importancia se subcontrata con terceros profesionalmente dedicados a la gestión de activos, sustituyendo a la contratación de un empleado por cuanto este modelo resulta más eficiente. 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.

PRECEPTOS:

Ley 27/2014, art. 5.1.

Descripción sucinta de los hechos:

La entidad consultante es una sociedad española participada directamente por una sociedad Holding luxemburguesa.

La actividad de la consultante consiste en la compraventa, tenencia, arrendamiento y administración de todo tipo de bienes inmuebles o derechos reales sobre los mismos, incluyendo la enajenación y explotación por cualquier título, incluso en arrendamiento de fincas, edificios, viviendas y locales e inmuebles en general, cualquiera que sea su destino, lo que podrá llevar a cabo por cuenta propia, tanto en territorio nacional como en el extranjero.

La entidad consultante es propietaria de un centro comercial. La consultante explota el inmueble en régimen de arrendamiento. Con el fin de desarrollar la actividad de arrendamiento del inmueble, la consultante ha formalizado un contrato de gestión patrimonial con la entidad T. Según el contrato de gestión el gestor se obliga a administrar y gestionar el inmueble, y en particular a:

- Preparar un plan anual, incluyendo una estrategia global para el inmueble.
- Aceptar los términos y solicitar el nombramiento y supervisión de personal técnico y asesores dedicados al inmueble.
- Evaluar e implementar oportunidades apropiadas para generar y gestionar ingresos complementarios.
- Preparar una estrategia respecto a nuevos alquileres.
- Supervisar la negociación de las nuevas condiciones y aprobar las condiciones finales de los contratos de arrendamiento con arrendatarios potenciales.
- Concluir la renovación de los contratos de arrendamiento con los arrendatarios existentes.
- Supervisar y controlar la gestión de los pagos de alquileres.
- Llevar a cabo, las acciones necesarias para exigir el cumplimiento de los contratos de arrendamiento en caso de impago o de retrasos en el pago de las rentas.
- Supervisar la elaboración de programas de mantenimiento del inmueble.

-Establecer y mantener una amplia base de datos sobre el inmueble y los arrendamientos y de un software de gestión del inmueble.

-Asegurarse en la medida de lo posible que los servicios en relación con el inmueble se proporcionan en cumplimiento de los contratos de arrendamiento.

-Preparar y asesorar comercialmente las negociaciones, incluyendo la modificación o la nueva redacción de los contratos de arrendamiento entre el arrendador y los arrendatarios

-Gestionar el cobro de todos los importes debidos por los arrendatarios y depositar estas cantidades en la cuenta bancaria designada.

El gestor dispone de los medios materiales y humanos para prestar a la consultante los servicios que se ha comprometido a prestarles. Conforme a lo establecido en el contrato de gestión.

Cuestión planteada:

Si la actividad de arrendamiento de inmuebles puede calificarse como actividad económica a efectos 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 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 señala en el escrito de consulta, 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, teniendo en cuenta que se trata de un centro comercial con un elevado número de arrendatarios. Asimismo, la gestión de bienes inmuebles de cierta importancia se subcontrata con terceros profesionalmente dedicados a la gestión de activos, sustituyendo a la contratación de un empleado por cuanto este modelo resulta más eficiente.

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.