

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFC062186

DGT: 03-10-2016.

N.º CONSULTA VINCULANTE: V4211/2016

SUMARIO:

IRPF. Regímenes especiales. Atribución de rentas. Calificación de la renta atribuida. Rendimientos del capital mobiliario. Arrendamiento de bienes muebles, negocios o minas. *Incapacidad permanente declarada respecto de un comunero.* Con carácter general, las rentas se entienden obtenidas por la entidad en régimen de atribución de rentas, atribuyéndose a los comuneros o socios según las normas o pactos aplicables, y si éstos no constaran a la Administración tributaria en forma fehaciente, se atribuirán por partes iguales. Si sólo parte de los comuneros o socios desarrollaran la actividad, éstos deberían imputarse la totalidad de los rendimientos. En el caso en que una comunidad de bienes, formada por dos socios al 50%, desarrolla una actividad económica, pero uno de los dos se ve afectado por una incapacidad que le imposibilita en el desarrollo de las funciones inherentes a la titularidad de la actividad económica, las cantidades satisfechas a éste dejarían de tener la naturaleza de rendimientos procedentes de la actividad económica, porque no se derivarían de una actividad económica realizada por él. Teniendo en cuenta que lo que cede el socio es su parte correspondiente al negocio, las cantidades efectivamente satisfechas tendrán la calificación de rendimientos del capital mobiliario del art. 25.4.c) Ley 35/2006 (Ley IRPF), concretamente, rendimientos derivados del arrendamiento de negocios. Por lo que respecta al socio que desarrolla la actividad económica imputándose la totalidad de los rendimientos de la actividad, las cantidades efectivamente satisfechas al otro socio tendrán, en caso de que el rendimiento se determine mediante el método de estimación directa, el carácter de gastos deducibles para la obtención de los ingresos de la actividad económica realizada, estando sometidos dichos pagos a retención.

PRECEPTOS:

Ley 35/2006 (NFL010131) (Ley IRPF), arts. 8.3, 25.4.c), 27.1, 48 y 89.3.
RD 439/2007 (NFL010484) (Rgto IRPF), art. 75.

Descripción sucinta de los hechos:

Comunidad de bienes que desarrolla una actividad económica y que está formada por dos socios al 50 por ciento, uno de los cuales ha dejado de aportar su trabajo a la comunidad como consecuencia de una enfermedad por la que el Instituto Nacional de la Seguridad Social le ha concedido la incapacidad permanente para todo tipo de trabajo.

Cuestión planteada:

Calificación de las rentas atribuidas a los socios por la comunidad de bienes

Contestación:

Las entidades en régimen de atribución de rentas (concepto que incluye las comunidades de bienes, entre otras) no constituyen contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, 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 los no Residentes y sobre el Patrimonio (BOE de 29 de noviembre), en adelante LIRPF. Por su parte, el artículo 88 de la LIRPF establece que las rentas de las entidades en régimen de atribución de rentas atribuidas a los socios, herederos, comuneros o partícipes tendrán la naturaleza derivada de la actividad o fuente de donde procedan para cada uno de ellos.

En cuanto al concepto de rendimientos de actividades económicas, el primer párrafo del artículo 27.1 de la LIRPF establece que “Se considerarán rendimientos íntegros de actividades económicas aquellos que, procediendo del trabajo personal y del capital conjuntamente, o de uno solo de estos factores, supongan por parte del contribuyente la ordenación por cuenta propia de 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”.

Lo anterior supone que en el supuesto de una comunidad de bienes que desarrolle una actividad económica, los rendimientos atribuidos mantendrán ese mismo carácter de rendimientos de actividades económicas. Ahora bien, para que lo hasta aquí expuesto resulte operativo es necesario que la actividad económica se desarrolle como tal por la entidad, es decir, que la ordenación por cuenta propia de medios de producción y (o) de recursos humanos con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios -elementos definitorios de una actividad económica- corresponda a la entidad en régimen de atribución de rentas. Con ello se quiere decir que todos los comuneros o socios deben asumir el riesgo del ejercicio empresarial, esto es, que los efectos jurídicos y económicos de la actividad recaigan sobre todos ellos.

Este desarrollo de la actividad por la entidad procede acotarlo con otra matización: la aplicación del régimen de atribución de rentas exige que en el supuesto de existencia de normas específicas que regulen el ejercicio de determinada actividad, tales normas permitan su ejercicio por la entidad.

De cumplirse dichos requisitos, los rendimientos de actividades económicas se entenderán obtenidos directamente por la entidad en régimen de atribución de rentas, atribuyéndose a los comuneros o socios según las normas o pactos aplicables y si éstos no constaran a la Administración tributaria en forma fehaciente, se atribuirán por partes iguales (artículo 89.3 de la LIRPF).

Por tanto, si sólo algunos de los comuneros o socios desarrollaran la actividad económica, éstos deberán imputarse la totalidad de los rendimientos derivados de la actividad económica desarrollada.

Por lo que respecta al socio al que la Seguridad Social le ha concedido la incapacidad permanente, en la medida que dicha incapacidad le imposibilite el desarrollo de las funciones inherentes a la titularidad de la actividad económica, las cantidades satisfechas a éste no tendrían la naturaleza de rendimientos procedentes de la actividad económica, al no derivarse de una actividad económica desarrollada por él, sino de rendimientos del capital. Teniendo en cuenta que lo que cede el socio es su parte correspondiente al negocio, las cantidades efectivamente satisfechas tendrán a efectos del Impuesto sobre la renta de las personas físicas la calificación de rendimientos del capital mobiliario de los previstos en el artículo 25.4.c) de la LIRPF: Rendimientos derivados del arrendamiento de negocios, a integrar en la base imponible general por aplicación del artículo 48 de la LIRPF.

Correlativamente y por lo que respecta al socio que desarrolla la actividad económica imputándose la totalidad de los rendimientos de la actividad, las cantidades efectivamente satisfechas al otro socio tendrán, en caso de que el rendimiento de la actividad económica se determine mediante el método de estimación directa, el carácter de gastos deducibles para la obtención de los ingresos de la actividad económica realizada, estando sometidos dichos pagos a retención en los términos establecidos en el artículo 75 del Reglamento del Impuesto.

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.