

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFC078206

DGT: 06-11-2020

N.º CONSULTA VINCULANTE: V3319/2020

SUMARIO:

IP. Exenciones. Solo se entiende cumplido el requisito de tener una persona empleada con contrato laboral y a jornada completa cuando el trabajador dedica la jornada a la ordenación de la actividad del arrendador. En el caso de que el empleado dedique parte de la jornada al ejercicio de una actividad profesional o a la ordenación de la actividad de otro empleador, se incumplirán tales requisitos, originando las rentas derivadas del arrendamiento unos rendimientos de capital inmobiliario.

PRECEPTOS:

Ley 19/1991 (Ley IP), art. 4.

Descripción sucinta de los hechos:

La consultante es administradora y titular del 100 por cien de las participaciones de una sociedad limitada. Dicha sociedad tiene un patrimonio constituido fundamentalmente por inmuebles, siendo la actividad principal el arrendamiento de inmuebles.

Para la gestión del arrendamiento, la entidad dispone de un empleado por cuenta ajena, con contrato laboral y a jornada completa. No obstante, este empleado ya dispone de otro contrato laboral a jornada completa con otro empleador para el desarrollo de una actividad completamente diferente. Se trata de una situación de pluriempleo, es decir, mantiene dos contratos laborales a jornada completa al mismo tiempo.

Cuestión planteada:

Si a efectos de la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio de las participaciones en la entidad de las que la consultante es titular, se entiende cumplido el requisito de que la entidad realiza una actividad económica.

Contestación:

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

El artículo 4. Ocho. Dos de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio, (BOE de 7 de junio), en adelante LIP, establece la exención de las participaciones en los términos siguientes:

“Artículo 4. Bienes y derechos exentos.

Estarán exentos de este impuesto:

(...)

Ocho.

Uno. (...)

Dos. 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.

(...)"

Para determinar el cumplimiento del requisito previsto en el apartado a) del artículo 4.Ocho.Dos de la LIP, es decir, que la entidad no tenga por actividad principal la gestión de un patrimonio o inmobiliario y por tanto realice una actividad económica, habrá que comprobar que no concurren cualquiera de las condiciones previstas en dicho apartado, esto es, que durante más de 90 días del ejercicio social más de la mitad del activo esté constituido por valores o no esté afecto a actividades económicas.

El precepto transcrito se remite pura y simplemente al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas para determinar si existe actividad económica o si un elemento patrimonial se encuentra afecto a ella. En este sentido, y en relación con la actividad de arrendamiento de inmuebles que desarrolla la entidad, el 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 (BOE de 29 de noviembre), en adelante LIRPF, delimita cuando esta actividad constituye una actividad económica, estableciendo lo 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.

En relación con el requisito exigido de que el arrendador tenga, al menos, una persona empleada con contrato laboral y a jornada completa, se debe precisar que sólo se entenderá cumplido si dicho contrato es calificado como laboral por la normativa laboral vigente, cuestión ajena al ámbito tributario, y es a jornada completa. Al respecto, debe precisarse que el empleado debe ser contratado por el arrendador persona física y dedicar la jornada completa a la ordenación de la actividad de éste. Ello implica que, si parte de dicha jornada la dedica el empleado al ejercicio de una actividad profesional propia o a la ordenación de la actividad de otro contribuyente, se incumplirían los requisitos exigidos y las rentas derivadas del arrendamiento de bienes inmuebles tendrían la consideración de rendimientos del capital inmobiliario.

En el presente caso, de acuerdo a la información facilitada en el escrito de consulta, la persona que la entidad tiene contratada para la gestión de la actividad de arrendamiento a través de un contrato laboral y a jornada completa está a su vez contratada por otro empleador con contrato laboral y a jornada completa. Por lo tanto, el empleado estaría compartiendo su jornada laboral con dos empleos distintos, no dedicando a la ordenación de la actividad de arrendamiento de inmuebles su jornada laboral completa. Esto supone el incumplimiento de los requisitos previstos en el artículo 27.2 de la LIRPF, por lo que la actividad de arrendamiento de inmuebles realizada por la entidad de la que la consultante ostenta el 100 por cien de las participaciones, no puede considerarse una actividad económica a efectos de la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio.

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.