

BASE DE DATOS [NORMACEF](#)

Referencia: NFJ062813

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE LA REGIÓN DE MURCIA*Sentencia 172/2016, de 10 de marzo de 2016**Sala de lo Contencioso-Administrativo**Rec. n.º 21/2013***SUMARIO:**

IS. Regímenes especiales. Empresas de reducida dimensión. Arrendamiento de viviendas. Para la aplicación del régimen de arrendamiento de viviendas no se exige que se disponga de local y empleado. Estos requisitos tienen su ámbito en el IRPF, sin que puedan aplicarse en el IS. El socio-administrador que tiene el control efectivo de la sociedad, aunque la relación con ésta sea de naturaleza mercantil, su retribución por la realización de diversas labores tiene la consideración de rendimiento del trabajo. La normativa fiscal reconoce que el administrador pueda percibir retribuciones por sus tareas producidas al margen de su condición de administrador. Por tanto, afirmar que la sociedad no realiza actividad económica porque el vínculo que une al administrador es de naturaleza mercantil carece de fundamento. El TS [Vid. SSTs 28 de octubre de 2010, recurso n.º 218/2006 (NFJ040973) y de 2 de febrero de 2012, recurso n.º 2318/2010 (NFJ046697)] no considera requisitos para acreditar la realización de actividad económica la existencia de local o empleados, sino meros indicios. En consecuencia, la entidad obtiene ingresos por arrendamiento de inmuebles que integran su cifra de negocios y su administrador percibe rendimientos del trabajo, por lo que se considera de aplicación al régimen de empresas de reducida dimensión.

PRECEPTOS:

RD 439/2007 (Rgto. IRPF), arts. 80 y 86.
Ley 18/1991 (Ley IRPF), art. 40.
RDLeg. 4/2004 (TR Ley IS), arts. 28, 53, 54, 108 y 114.
Ley 35/2006 (Ley IRPF), arts. 17 y 27.
Ley 58/2003 (LGT), art. 12.
Código Civil, art. 3.
Ley 20/2007 (Estatuto del trabajador autónomo), art. 1.
RDLeg. 1/1994 (TRLSS), disp. adic. vigésimo séptima.

PONENTE:*Don Mariano Espinosa de Rueda-Jover.*

Magistrados:

Don ABEL ANGEL SAEZ DOMENECH
Doña LEONOR ALONSO DIAZ-MARTA
Don MARIANO ESPINOSA DE RUEDA-JOVER

T.S.J.MURCIA SALA 2 CON/ADMURCIA SENTENCIA: 00172/2016

RECURSO núm. 21/2013 y 22/2013 acumulados

SENTENCIA núm. 172/2016

LA SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MURCIA

SECCIÓN SEGUNDA

compuesta por los Ilmos. Srs.:

D. Abel Angel Sáez Domenech

Presidente

D.^a Leonor Alonso Díaz Marta

D. Mariano Espinosa de Rueda Jover

Magistrados

ha pronunciado

EN NOMBRE DEL REY

la siguiente

S E N T E N C I A nº 172/16

En Murcia a diez de marzo de dos mil dieciséis.

En los recursos contenciosos administrativo nº 21/13 y 22/13 acumulados tramitados por las normas ordinarias, en cuantía de 7.116,28 Euros, y referidos a: Impuesto sobre Sociedades.

Parte demandante: GAFAS RAYSOL, SL representada por el Procurador D. Manuel Sevilla Flores y defendida por el Letrado D. Jaime Ruiz Abad.

Parte demandada: LA ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO (Tribunal Económico Regional de Murcia) , representada y defendida por el Sr. Abogado del Estado.

Acto administrativo impugnado: Resoluciones dictadas por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Murcia de 17 de septiembre de 2012, desestimatorias de las reclamaciones nº NUM001 NUM002 planteadas contra liquidaciones provisionales por impuesto sobre Sociedades y períodos 2009 y 2008, con una cuota a ingresar, respectivamente, de 2.975,30 euros y 4.240,98 Euros, correspondiente al reintegro del exceso de la devolución que en su día se practicó por este mismo impuesto y ejercicios, ya que la sociedad no puede aplicar el tipo de gravamen a que se refiere el artículo 114 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (RDL 4/04)

Pretensión deducida en la demanda: Se dicte sentencia en la que estimando el recurso contencioso administrativo interpuesto por esta parte anule el acto impugnado, declarando que es contrario a derecho.

Siendo Ponente el Magistrado Ilmo. Sr. D. Mariano Espinosa de Rueda Jover , quien expresa el parecer de la Sala.

I. ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

El escrito de interposición del recurso contencioso administrativo se presentó el 16 de enero 2013septiembre 2012 y admitidos a trámite, acordando su acumulación y previa reclamación y recepción del expediente, la parte demandante formalizó su demanda deduciendo la pretensión a que antes se ha hecho referencia.

Segundo.

La parte demandada se ha opuesto pidiendo la desestimación de la demanda, por ser ajustada al Ordenamiento Jurídico las resoluciones recurridas solicitando el recibimiento del juicio a prueba.

Tercero.

Se denegó el recibimiento del juicio a prueba, sin perjuicio de tener por reproducido el expediente administrativo.

Cuarto.

Presentados escritos de conclusiones por las partes se señaló para la votación y fallo el día 26 de febrero de 2016, quedando las actuaciones concluidas y pendientes de sentencia.

II. FUNDAMENTOS JURÍDICOS**Primero.**

Los antecedentes son los siguientes:

La sociedad recurrente GAFAS RAYSOL presentó autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades ejercicio 2008 y 2009, aplicando el tipo reducido de gravamen del 25% previsto para empresas de reducida dimensión en el artículo 114 del RD Legislativo 4/2004 . Se acogió al régimen fiscal especial de empresas de reducción de dimensión previsto en los artículos 108 y siguiente del TRLIS, entendiéndose que era irrelevante que en dicho ejercicio se cumplieran o no los requisitos previstos en el artículo 27 de la Ley del IRPF , para estimar que el arrendamiento de inmuebles se desarrolla como actividad económica por una persona física (local y trabajador).

Iniciado procedimiento de comprobación limitada y formulada propuesta de liquidación provisional, se formularon alegaciones por la sociedad, que fueron desestimadas por la Dependencia de Gestión, considerando que no estaba justificado que se cumplan los requisitos establecidos en el artículo 27.2 del RIRPF , por lo que no se puede entender que ejerza una actividad económica, no pudiendo aplicar los incentivos fiscales para las empresas de reducida dimensión que regula el capítulo XII del título VII del TRLIS, conforme a la sentencia del TEAC de 29 enero 2009. Resultaban unas cuotas a ingresar de 2.975,30 Euros (período 2009 y 4.240,98 € período 2008, considerando que el tipo de gravamen aplicado era incorrecto, ya que no realizaba la sociedad una auténtica actividad económica de carácter empresarial, no estando justificado que se cumplan los requisitos exigidos en la Ley del IRPF (local y trabajador) para entender que el arrendamiento se desarrolla como actividad económica y, en consecuencia, no resultar de aplicación los incentivos para empresas de reducida dimensión.

La Administración, literalmente señalaba lo siguiente:

- El tipo de gravamen aplicado es incorrecto, según se establece en el artículo 28 del texto refundido de la L.I.S ., por lo que se modifica la cuota íntegra previa.

- Existe una diferencia de cálculo consecuencia de errores o discrepancias previamente señalados.

- Se ha declarado incorrectamente el importe del ingreso o de la devolución de la declaración originaria y/o se ha incluido la devolución inicialmente efectuada, por lo que se ha modificado el líquido a ingresar o a devolver declarado.

- La sociedad sólo ha declarado en el ejercicio 2.009 ingresos derivados del alquiler, en concreto: 94.687,36 euros Por tanto, cabe decir:

- 1)- Que la sociedad obtiene ingresos por la mera titularidad (o disposición, en su caso) de un patrimonio, en concreto por el arrendamiento de viviendas, locales, etc.

- 2)- Que para el desarrollo de esa actividad, la sociedad no cuenta con una persona dedicada a la gestión de la misma contratada mediante relación laboral a jornada completa y/o que no dispone de un local dedicado en exclusiva a la gestión de esa actividad.

- 3)- Que en virtud de la Resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de 29 de enero de 2009, dictada con motivo del recurso de alzada para la unificación de criterio número 00-05106-08, las sociedades en quienes concurren las circunstancias anteriores no realizan ninguna actividad económica, por lo que no podrán aplicar los incentivos fiscales para las empresas de reducida dimensión que regula el capítulo XII del título VII del TRLIS.(art.27.2 Ley 35/2006, de 28 de Noviembre, del IRPF .4)-que, de acuerdo con lo anterior, la sociedad no puede aplicar el tipo de gravamen a que se refiere el art. 114 del Texto Refundido de la ley del impuesto sobre Sociedades aprobado por Real Decreto Legislativo 4/2004 .

- El día 17/11/2011 la entidad presenta un escrito de alegaciones con RGE/04369931/2011 manifestando que no está conforme con la propuesta realizada ya que considera que aplicar la resolución del TEAC de 29-1-09 resulta finalista y alejada por completo de la normativa que regula el régimen de PYMES. Por otro lado manifiesta que la entidad tiene un local afecto al desarrollo de la actividad de arrendamiento en la CALLE000 nº NUM000 en Puente Tocinos en Murcia y existe una persona encargada de la gestión de la actividad que es D. Íñigo que es el administrador y está de alta en el Régimen Especial de Trabajadores Autónomos.

- Examinada la documentación aportada por la entidad le comunicamos que en esta base de datos no consta de alta en el IAE de arrendamientos que exista un local afecto a esa actividad, cómo que debería de

comunicar a la Sección de Censos. Por otro lado, también es necesario que exista una persona contratada a jornada completa en el Régimen de la Seguridad Social y no se produce esta circunstancia.

- La entidad tiene un administrador que es Íñigo y declara en el modelo 190 el pago de unos rendimientos con clave A por importe de 5.500 euros, le comunicamos que el artículo 130 LSA y artículo 66 LSRL establece que el cargo de administrador es gratuito, a menos que los estatutos establezcan lo contrario, determinando el sistema de retribución. Además la misma normativa recoge como imperativo que la retribución de los administradores ha de fijarse en los estatutos, éstos deben precisar el sistema de retribución, si estuviese previsto; la prueba a de su dedicación personal a las labores de gerencia, su nómina y el correspondiente. En esta liquidación no se ha modificado pero sería conveniente que lo revisase.

- Por otro lado la persona que se dedica a la gestión de la actividad del arrendamiento Íñigo consta como administrador de la sociedad Plaza de Toros de Murcia, S.A., por lo que si han suscrito un contrato laboral de alta dirección y desempeñan únicamente las actividades de dirección, gestión, administración y representación de la sociedad propias de dicho cargo, debe entenderse que su vínculo con la sociedad es exclusivamente de naturaleza mercantil y no laboral, por lo que no puede entenderse cumplido el requisito de existencia de persona empleada con contrato laboral y a jornada completa, necesario para calificar la actividad de arrendamiento de inmuebles como actividad económica (DGT CV 8-6-09).

Contra la liquidación se planteó reclamación económico administrativa y el TEARM, partiendo de que la sociedad obtenía ingresos por la mera titularidad (o disposición, en su caso) de un patrimonio, en concreto por el arrendamiento de viviendas, locales, etc., y que para el desarrollo de esa actividad, la sociedad no cuenta con una persona dedicada a la gestión de la misma contratada mediante relación laboral a jornada completa y/o no dispone de un local dedicado en exclusiva a la gestión de esa actividad, desestima la reclamación, aplicando la doctrina del TEAC de 29 enero 2009, que entiende que las sociedades no pueden aplicar los incentivos fiscales para las empresas de reducida dimensión (art. 27 Ley 35/06 de IRPF), por lo que en el caso la sociedad recurrente no puede aplicar el tipo de gravamen a que se refiere el artículo 114 del TRLIS, aprobado por RDL 4/04 . Basándose en la resolución del TEAC de 30 de mayo de 2012 para unificación de criterio, que ratifica la de 29 enero 2009, con carácter vinculante, "si una entidad no realiza algún tipo de actividad empresarial o explotación económica, no le pueden ser de aplicación los beneficios fiscales del régimen especial de las empresas de reducida dimensión.

Como resumen de lo expuesto y para centrar el tema debatido, la Administración tributaria rectifica la autoliquidación presentada por la recurrente, por el Impuesto sobre Sociedades ejercicio 2008 y 2009, practicando liquidación de la que resulta una cuota a pagar por importe de 2.975,30 y 4.240,98 €, por entender que el tipo de gravamen aplicado por la recurrente es incorrecto, por no realizar la sociedad una auténtica actividad económica de carácter empresarial, ya que no ha justificado que se cumplan los requisitos exigidos en la Ley del IRPF (local y trabajador), para entender que el arrendamiento se desarrolla como actividad económica y, en consecuencia, no resultar de aplicación los incentivos para empresas de reducida dimensión y ello con base en la resolución, básicamente, del TEAC de 29 enero 2009. La citada resolución, confirmada por otra posterior de 30 de mayo de 2012, fundamenta la liquidación provisional en que si una entidad no realiza algún tipo de actividad empresarial o explotación económica, no le pueden ser de los beneficios fiscales del régimen especial de las empresas de reducida dimensión. Se cita al efecto las SSTA de 23 diciembre 2010 y 26 mayo 2011, STSJ Valencia 20 octubre 2006 , y STSJ Cantabria de 4 junio 2004 .

Segundo.

Sostiene la recurrente en demanda lo siguiente:

1. La comprobación limitada ha invadido competencias atribuidas a la Inspección al efectuar valoraciones sobre hechos que la Administración solo podría confirmar del examen de la contabilidad mercantil o con otras facultades propias de la Inspección de Tributos.

2. A una Entidad dedicada al arrendamiento le resulta de aplicación los incentivos fiscales para la empresa reducida dimensión.

A) La Administración hace una interpretación finalista y no ajustada a Derecho del Régimen de Empresas de Reducida dimensión.

B) El Código de Comercio define como empresarios a las sociedades mercantiles.

C) Las Sociedades de mera tenencia no están excluidas de cumplir el Plan de Contabilidad General.

D) La Entidad Gafas Raysol SL sí dispone de cifra de negocio debiendo computarse los ingresos por alquileres.

E) La actividad de arrendamiento es una actividad empresarial a efectos del resto de Impuestos.

F) La norma reguladora de los incentivos para PYMES prima el concepto de "Entidad" sobre el concepto de "Empresa", siendo en cualquier caso, con arreglo a la propia normativa del Impuesto, términos sinónimos.

En definitiva lo que sostiene la recurrente es que resultaba de aplicación los incentivos fiscales para empresas de reducida dimensión y, en especial, el tipo de gravamen reducido previsto en el artículo 114 del RDL 4/04 por no estar excluidas de dicho régimen las sociedades de mera tenencia de bienes o dedicadas al arrendamiento (antiguas sociedades transparentes o patrimoniales).

El criterio de la resolución contrario a las pretensiones de la actora, se basa en que a las sociedades de mera tenencia de bienes, que eran las antiguas sociedades transparentes o patrimoniales, no les resulta de aplicación el tipo de gravamen reducido, porque no desarrollan una actividad económica, razón por la que no merecen el calificativo de "empresas", pues para disfrutar el régimen de empresas de reducida dimensión, no debe superar un determinado importe de la cifra de negocios, y debe cumplir otro requisito, en concreto que se trate de "empresas", es decir, entidades que desarrollen actividades empresariales o explotaciones económicas y en el caso de arrendamiento de inmuebles hay que estar a lo previsto en la normativa del IRPF, en la que se establecen los requisitos para determinar si se trata de rendimientos de actividades económicas o, del capital inmobiliario.

Tercero.

El régimen especial de las entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas fue obra de la Ley 36/2003, de 11 de noviembre, de medidas de reforma económica. Su objetivo era el de ampliar el parque de viviendas en alquiler de nuestro país. Existía un antecedente en el Real Decreto Ley 2/2003, de 25 abril, incorporándose algunas modificaciones. En especial, se perseguía fomentar, según indica la propia Exposición de Motivos de la Ley, que los arrendamientos tengan un precio asequible, al objeto de poder facilitar la movilidad geográfica de los trabajadores y satisfacer las demandas de jóvenes e inmigrantes. Así, se creó un nuevo régimen especial en el Impuesto sobre Sociedades para las entidades cuyo objeto sea el alquiler de viviendas y siempre que cumplan determinados requisitos. Dicho régimen especial, contenido en el nuevo Capítulo III del Título VIII del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades -arts. 53 y 54 -, se concreta en la concesión de importantes bonificaciones en la cuota del impuesto. Sin embargo el régimen resultaba de difícil aplicación, ya que sus requisitos eran excesivamente estrictos. Por todo ello, el régimen fue objeto de una profunda modificación por la Ley 23/2005, de 18 de noviembre, para los períodos impositivos que se inicien a partir del 20 de noviembre de 2005. El régimen es más sencillo y coherente con la finalidad perseguida, que no es otra que la de aumentar el parque de viviendas en alquiler. En lo que aquí interesa conviene examinar el régimen especial regulado en los artículos 53 y 54 del TRLIS, en su nueva configuración.

Respecto del arrendamiento de viviendas como actividad económica principal, es aplicable el artículo 53.1 del TRLIS, el cual exige que la actividad principal de la sociedad sea el arrendamiento de viviendas. Esta es uno de los elementos de cierta flexibilidad que se ha establecido en el régimen, ya que su versión original exigía que éste fuera el objeto social exclusivo. Por ello, la mínima ampliación de dicho objeto, que no de su actividad, impedía la aplicación del régimen. Por otro lado es discutida y discutible la necesidad de que el arrendamiento se desarrolle como actividad económica, pues hasta la desaparición de las sociedades patrimoniales, no han existido dudas acerca de la necesidad de que el arrendamiento de viviendas se desarrolle como actividad económica, cumpliendo los requisitos del artículo 27.2 de la LIRPF. Y ello dada la incompatibilidad entre ambos regímenes. A partir de ahora, sin embargo, se suscitan serias dudas, en la medida en que no existe ninguna norma en los preceptos reguladores del régimen que, de modo expreso, obligue a disponer de local y persona contratada para la llevanza de la gestión de los arrendamientos, aunque se sostenga por la Administración que dicho requisito se desprende del propio artículo 53.1, cuando se refiere al arrendamiento como actividad económica, pues aunque no se haga así, parece que tal calificación remite al artículo 27.2 de la LIRPF, único precepto en nuestro ordenamiento que define cuándo el alquiler se desarrolla como actividad económica.

Sin embargo en sentido contrario, puede afirmarse que estos requisitos tienen su ámbito limitado al IRPF, de manera que no pueden aplicarse en el IS, salvo disposición expresa en este sentido. La referencia al arrendamiento como actividad económica principal sólo pretendería incidir en este segundo aspecto, en la necesidad de que el alquiler de viviendas fuera la ocupación primordial de la entidad.

Y ciertamente el legislador no ha limitado la aplicación de estos beneficios por tipos de sociedades, sino solo en función de la cifra de negocios, pues el artículo 108 TRLIS establece que los incentivos fiscales establecidos en el capítulo XII de dicha Ley, se aplicarán "siempre que el importe de la cifra de negocios habida en el período impositivo anterior sea inferior a 8 millones de euros.

El artículo 12.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) dispone que "Las normas tributarias se interpretarán con arreglo a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 3 del Código Civil", esto es, "según el sentido propio de sus palabras", pero "en relación con el contexto, los

antecedentes históricos y legislativos, y la realidad social del tiempo en que han de ser aplicadas", y "atendiendo fundamentalmente al espíritu y finalidad de aquéllas".

Si la finalidad perseguida, es aumentar el parque de viviendas en alquiler, no cabe duda que la interpretación efectuada facilita el cumplimiento de esta interpretación.

Lo expuesto no significa desdeñar la argumentación expuesta por la Administración, que se basa esencialmente en la resolución del TEAC de 2009, confirmada por otra de 2012, expuesta fundadamente y con rigor, y que por tanto la Sala respeta como no puede ser menos, pero como señala la jurisprudencia Sentencia T.S. (Sala 3) de 4 de junio de 2012 (Ponente Excmo. Sr. D. Joaquin Huelin Martinez de Velasco): "El precedente administrativo -léase las resoluciones del Tribunal Económico-Administrativo Central, carece de fuerza para vincular una ulterior decisión jurisdiccional, que ha de ser adoptada con exclusivo sometimiento a la ley, pues así lo demanda el artículo 117, apartado 1, de la Constitución española. Lo hemos dejado escrito en la sentencia de 3 de noviembre de 2010 (casación 3540/05, FJ 5.º): una vez determinada la solución jurídicamente correcta, la referencia a un precedente administrativo contrario carece de trascendencia, pues la legalidad prevalece sobre una posible lesión del principio de igualdad, al no ser vinculante el precedente ilegal"

Cuarto.

Esta Sala y Sección ha dictado la sentencia nº 809/15 de 30 de octubre (RECURSO nº. 235/13 Pte Sr. Sáez Doménech), pronunciándose sobre un tema esencialmente igual al que aquí se resuelve. Decía dicha sentencia lo siguiente:

"Pues bien, en el presente caso, como aduce la actora en la demanda, la sociedad cuenta con medios personales para desarrollar su actividad de arrendamientos de inmuebles, al realizar tales funciones su administrador, que es quien suscribe contratos, emite recibos, gestiona su cobro, paga sus deudas, lleva la contabilidad de la compañía, hace y atiende reclamaciones, ordena el mantenimiento de las fincas, etc.

El administrador de la sociedad es D. Luis Carlos, y tal como consta en la declaración - resumen anual de perceptores y retenciones del ejercicio 2009 (modelo 190), su retribución en el año 2009 fue de 9.285,60 euros (retención 1.483,80 euros, porcentaje de retención 15,98 %). El cargo de administrador según los estatutos sociales es gratuito, como acredita la actora con los documentos que acompaña con la demanda, lo que supone que con independencia de tal circunstancia, estaba contratado por la sociedad y le abonaba una retribución por su trabajo.

Por tanto, es obvio que estas retribuciones no las ha percibido por su condición de administrador sino por los servicios que prestaba a la sociedad.

Entiende la Sala que es irrelevante la naturaleza laboral o mercantil que une al socio mayoritario con la entidad consultante, si bien para realizar dicha calificación debe tenerse en cuenta lo dispuesto en el artículo 1.2.c) de la Ley 20/2007, de 11 julio, del Estatuto del trabajo autónomo, que señala que no tendrán la consideración de trabajadores por cuenta ajena "quienes ejerzan las funciones de dirección y gerencia que conlleva el desempeño del cargo de consejero o administrador, o presten otros servicios para una sociedad mercantil capitalista, a título lucrativo y de forma habitual, personal y directa, cuando posean el control efectivo, directo o indirecto de aquélla, en los términos previstos en la disposición adicional vigésima séptima del Texto Refundido de la Ley General de la Seguridad Social aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1994, de 20 de junio." A su vez, la disposición adicional vigésima séptima del Texto Refundido de la Ley General de la Seguridad Social, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1994, de 20 de junio (BOE de 29 de junio), sobre campo de aplicación del Régimen Especial de la Seguridad Social de los trabajadores por cuenta propia o autónomos, en su apartado 1 dispone que: "1. Estarán obligatoriamente incluidos en el Régimen Especial de la Seguridad Social de los trabajadores por cuenta propia o autónomos quienes ejerzan las funciones de dirección y gerencia que conlleva el desempeño del cargo de consejero o administrador, o previesen otros servicios para una sociedad mercantil capitalista, a título lucrativo y de forma habitual, personal y directa, siempre que posean el control efectivo, directo o indirecto, de aquella. Se entenderá, en todo caso, que se produce tal circunstancia, cuando las acciones o participaciones del trabajador supongan, al menos, la mitad del capital social. (.)"

En este caso dice la Administración que el socio-administrador es socio mayoritario, lo que supone que tenga el control efectivo de la sociedad y, por tanto, que no pueda ser considerado como trabajador por cuenta ajena, con arreglo a lo dispuesto en el artículo 1.2.c) de la Ley 20/2007, previamente transcrito, siendo, por tanto, la relación existente entre dicho socio mayoritario y la entidad de naturaleza mercantil. En tal supuesto, a efectos de practicar las retenciones que procedan, con arreglo a lo dispuesto en la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas ..., cabe señalar que, con independencia de la naturaleza mercantil de la relación existente entre el consultante (socio-administrador) y la sociedad, la retribución pactada por la realización de diversas labores en el seno de la sociedad (distintas de las labores propias de administrador), tienen la consideración de rendimiento íntegro del trabajo, con arreglo a lo dispuesto en el artículo 17.1 de la Ley de IRPF, estando sometida a la escala de retención prevista en los artículos 80 y 86 del Real Decreto 439/2007,

de 30 de marzo , por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y se modifica el Reglamento de Planes y Fondos de Pensiones, aprobado por el Real Decreto 304/2004, de 20 de febrero, salvo que la contraprestación por los servicios prestados por el socio administrador a la sociedad deban calificarse como rendimiento de actividad económica, a tenor de lo dispuesto en el artículo 27.1 de la LIRPF ".

A la vista de la doctrina expuesta cabe distinguir un régimen fiscal distinto (en cuanto a la deducibilidad del gasto y el porcentaje de retención aplicable) para las retribuciones que una misma persona pueda percibir por su condición de administrador (cuya deducibilidad como gasto para la sociedad depende de que el cargo de administrador sea retribuido, siendo en este caso el porcentaje de retención del 42 %), de las retribuciones percibidas que correspondan a la contraprestación pactada por la realización de tareas productivas a favor de la entidad (en cuyo caso tendrá la consideración de gasto fiscalmente deducible, siendo el porcentaje de retención el correspondiente al nivel de retribuciones y a su situación familiar), y ello con independencia de que la relación existente entre el socio-administrador y la entidad sea de naturaleza mercantil o laboral, y del régimen de cotización a la Seguridad Social según la normativa social.

En consecuencia resulta patente que la normativa fiscal reconoce que el administrador social puede percibir unas retribuciones por sus tareas productivas en la sociedad al margen de su condición de administrador, asimilándolas a las percibidas por cualquier otro trabajador que no sea administrador y calificándolas como rendimientos del trabajo personal, con independencia de la naturaleza mercantil de la relación existente entre el administrador y la sociedad, puesto que esta naturaleza es absolutamente intrascendente a efectos fiscales.

Por consiguiente, el que la resolución administrativa diga que la naturaleza del vínculo que une al administrador es de naturaleza mercantil y no laboral para afirmar a continuación que la sociedad no realiza una actividad económica, carece de fundamento y, en consecuencia, la liquidación practicada es contraria a Derecho.

La liquidación que practica la Oficina gestora obedece exclusivamente a que "el vínculo que une al administrador es de naturaleza mercantil y no laboral, entendiendo que tal circunstancia es suficiente para entender como no cumplido el requisito de la existencia de una persona empleada con contrato laboral y a jornada completa, necesario para calificar la actividad de arrendamientos de inmuebles como actividad económica, por lo que la entidad no realiza una actividad económica" de acuerdo con el criterio manifestó en la consulta DGT CV 8-6-2009.

La resolución del TEAR de Murcia alcanza la misma conclusión utilizando como único fundamento lo dispuesto en el artículo 27 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas , que concreta que en el supuesto de arrendamiento de bienes inmuebles sólo se entenderá que se realiza una actividad económica si se cuenta con un local exclusivamente destinado a la gestión de la actividad y se utiliza al menos una persona empleada con contrato laboral y jornada completa (FD 3º).

Sin embargo la jurisprudencia, como antes de decíamos al citar y reproducir la Sentencia del Tribunal Supremo (Sala 3ª. Secc. 2ª) de 8 de noviembre de 2012), no considera requisitos para entender acreditada la realización de la actividad económica la existencia de un local o de un empleado, considerando tales datos como meros indicios. Lo importante es examinar la actividad realmente desarrollada.

En el mismo sentido se pronuncia la STS de 28-10-2010 (rec. 218/2006) que dice:

"Querer reducir la actividad empresarial a la necesidad de tener empleados y local y en base a ello a afirmar que como no se tiene no se desarrolla actividad empresarial, no es correcto, ya que la actividad empresarial se define por la actividad que se desarrolla, siendo la existencia de empleados o no un dato a tener en cuenta pero no lo esencial, que consiste en la ordenación de medios para desarrollar una actividad de beneficio".

"El artículo 40.2 de la Ley 18/1991 del IRPF debe ser interpretado teniendo en cuenta el conjunto de la realidad societaria y, en el caso presente, se produce una actividad empresarial de ordenación de elementos patrimoniales, por lo que no cabe aplicar el precepto sólo en los casos que no se tenga un local o persona empleada, pues esos datos son accesorios".

Por consiguiente, el Tribunal Supremo deja sentado de manera en primer lugar, que para calificar la actividad desarrollada por una sociedad como actividad económica ha de estarse a la ordenación de medios para desarrollar una actividad de beneficio, siendo la existencia de empleados o no un dato a tener en cuenta pero no lo esencial y, en segundo lugar, que el artículo 40.2 L 18/1991 (actual artículo 27.2 L 35/2006) debe ser interpretado teniendo en cuenta el conjunto de la realidad societaria por lo que no cabe aplicar el precepto sólo en los casos que no se tenga un local o persona empleada, pues esos casos son accesorios, lo que determina, conforme a esta doctrina, que la resolución que impugnamos no se encuentra ajustada a Derecho, por lo que debe ser anulada.

En el mismo sentido se pronuncia la Sentencia de 2-2-2012 . rec. 2318/2010 que dice:

"El precepto transcrito (art. 40.2 L 18/1991, equivalente al actual art. 27.2 L 35/2006), aplicable aquí por razón del tiempo en que tienen lugar los hechos, da un concepto general de las actividades empresariales, seguida de una enumeración de las que tienen este carácter y, por último, facilita un instrumento para delimitar la

actividad empresarial de venta y/o arrendamiento de bienes inmuebles, respecto de la que no tiene tal carácter, lo que no impide que por otros medios distintos de los señalados se llegue a la conclusión de existencia de actividad económica y no mera tenencia de bienes y rendimientos procedentes de los mismos.

De aquí que, como se dijo en la Sentencia de esta Sala de 28 de octubre de 2010 (recurso de casación para la unificación de doctrina 218/2006): "Que reducir la actividad empresarial a la necesidad de tener empleados y local y en base a ello a afirmar que como no se tiene no se desarrolla actividad empresarial, no es correcto, ya que la actividad empresarial se define por la actividad que se desarrolla, siendo la existencia de empleados o no un dato a tener en cuenta pero no lo esencial, que consiste en la ordenación de medios para desarrollar una actividad de beneficio."

En este caso no puede decirse que la actora no realizara la actividad de arrendamiento de inmuebles teniendo en cuenta que sus ingresos proceden, en su mayoría, de la prestación de servicios de arrendamiento de locales y oficinas, siendo éstos de carácter periódico y regular, por lo que es claro que integran la cifra de negocios, que en el ejercicio 2008 fueron inferiores al límite legal para poder considerarla como empresa de reducida dimensión y así poder aplicar la escala reducida de gravamen en el ejercicio 2009. El mismo hecho de que presentara una autoliquidación por el Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2009 con resultado positivo que dio lugar a la liquidación provisional impugnada (hubieron ingresos y gastos deducibles), demuestra que tuvo una actividad económica durante dicho ejercicio. No existen en definitiva datos suficientes para acreditar que la actora sea una empresa de mera tenencia de bienes que no realice actividad económica alguna como afirma la Administración.

En el presente caso la empresa tiene una cifra de negocios en la que se incluyen los ingresos por el arrendamiento de inmuebles, atendiendo a que el importe neto de la cifra anual de negocios, se conforma con los importes de las ventas de los productos y de la prestación de servicios que correspondan a la actividades ordinarias de la sociedad (la realizada regularmente y por la que se obtienen ingresos periódicos), una vez deducidas las bonificaciones y reducciones procedentes sobre las ventas, el IVA y otros impuestos relacionados con la cifra de negocios. En el año 2009 se han obtenido ingresos derivados de alquiler en cuantía de 94.787,36 Euros y en el año 2008 se cifraron en 124.738,96 Euros, junto con que la Sociedad cuenta con un administrador D. Íñigo , que declara el pago de unos rendimientos con clave A, por importe de 5.500 Euros datos que facilitan la estimación de las pretensiones formuladas en demanda.

Por razones de coherencia y seguridad jurídica no puede desconocerse lo resuelto por esta sentencia.

Quinto.

En razón de todo ello procede estimar el recurso contencioso administrativo formulado, por no ser los actos impugnados conformes a Derecho; con expresa imposición de costas a la parte demandada (art. 139 de la Ley Jurisdiccional , reformado por la Ley de Agilización Procesal 37/2011, de 10 de octubre que establece el principio del vencimiento, en vigor desde el día 31 del mismo mes).

En atención a todo lo expuesto, Y POR LA AUTORIDAD QUE NO S CONFIERE LA CONSTITUCIÓN DE LA NACIÓN ESPAÑOLA,

F A L L A M O S

Estimar el recurso contencioso administrativo nº 21/13 interpuesto por GAFAS RAYSOL SL, contra las Resoluciones dictadas por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Murcia de 17 de septiembre de 2012, desestimatorias de las reclamaciones nº NUM001 y NUM002 planteadas contra liquidaciones provisionales por impuesto sobre Sociedades y períodos 2009 y 2008, con una cuota a ingresar, respectivamente, de 2.975,30 euros y 4.240,98 Euros, correspondiente al reintegro del exceso de la devolución que en su día se practicó por este mismo impuesto y ejercicios, ya que la sociedad no puede aplicar el tipo de gravamen a que se refiere el artículo 114 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (RDL 4/04). Actos que quedan anulados y sin efecto, incluida la liquidación, por no ser ajustados a Derecho; con expresa imposición de costas a la parte demandada

Notifíquese la presente sentencia, que es firme al no darse contra ella recurso ordinario alguno.

Así por esta nuestra sentencia, de la que se llevará certificación a los autos principales, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.