

DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS

DGT: 05-03-2025

N.º CONSULTA VINCULANTE: V0259/2025

SUMARIO:

IP. Exenciones. Participaciones. *Persona empleada mediante contrato laboral a jornada completa que realiza también otras actividades profesionales.* Un contribuyente ostenta, de forma indirecta, el 90% del capital social de una entidad mercantil cuya actividad consiste en el arrendamiento de bienes inmuebles. Esta sociedad cuenta con una persona empleada mediante contrato laboral a jornada completa, que se encarga de la ordenación y gestión de la actividad de arrendamiento. Sin embargo, esta empleada realiza, fuera de su jornada laboral en la sociedad V, otras actividades profesionales y empresariales: administradora remunerada en otra entidad no vinculada y autónoma en una correduría de seguros. A pesar de ello, se cumple el requisito de persona contratada a jornada completa que permite aplicar la exención del art. 4.Ocho.Dos Ley 19/1991 (Ley IP) a las participaciones del contribuyente.

Descripción sucinta de los hechos:

El consultante ostenta indirectamente el 90 por 100 del capital social de la entidad V sociedad dedicada a la actividad de alquiler de bienes inmuebles; para la ordenación, gestión y desarrollo de esta actividad de alquiler inmobiliario la sociedad V cuenta con una persona empleada con contrato laboral a jornada completa. No obstante, fuera de su jornada laboral a tiempo completo en V, la empleada desarrolla otras funciones, entre ellas la familia de la empleada es propietaria de una compañía patrimonial (totalmente ajena y no vinculada a V), y tienen previsto designarla administradora percibiendo por ello una retribución; adicionalmente, la empleada presta servicios como autónoma a una correduría de seguros. Todas estas funciones la empleada las realiza fuera de la jornada laboral a tiempo completo de V, de tal forma que durante su jornada laboral en V sólo desempeñará los trabajos relacionados con la ordenación y gestión de la actividad de arrendamiento inmobiliario de la compañía.

Cuestión planteada:

Confirmación de que en el caso planteado la sociedad V cumpliría el requisito de disponer de un empleado con contrato laboral a jornada completa encargado de la ordenación y gestión de la actividad de arrendamiento inmobiliario de la compañía para considerar la existencia de una actividad económica a los efectos de lo dispuesto en el artículo 4.Ocho.Dos. de la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio.

Contestación:

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

"Artículo 4. Bienes y derechos exentos.

Estarán exentos del impuesto:

(...)

Ocho.

Uno.

(...)

Síguenos en...



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.

Síguenos en...



b) Que la participación del sujeto pasivo en el capital de la entidad sea al menos del 5 por 100 computado de forma individual, o del 20 por 100 conjuntamente con su cónyuge, ascendientes, descendientes o colaterales de segundo grado, ya tenga su origen el parentesco en la consanguinidad, en la afinidad o en la adopción.

c) Que el sujeto pasivo ejerza efectivamente funciones de dirección en la entidad, percibiendo por ello una remuneración que represente más del 50 por 100 de la totalidad de los rendimientos empresariales, profesionales y de trabajo personal.

A efectos del cálculo anterior, no se computarán entre los rendimientos empresariales, profesionales y de trabajo personal, los rendimientos de la actividad empresarial a que se refiere el número 1 de este apartado.

Cuando la participación en la entidad sea conjunta con alguna o algunas personas a las que se refiere la letra anterior, las funciones de dirección y las remuneraciones derivadas de la misma deberán de cumplirse al menos en una de las personas del grupo de parentesco, sin perjuicio de que todas ellas tengan derecho a la exención.

La exención sólo alcanzará al valor de las participaciones, determinado conforme a las reglas que se establecen en el artículo 16.uno, de esta Ley, en la parte que corresponda a la proporción existente entre los activos necesarios para el ejercicio de la actividad empresarial o profesional, minorados en el importe de las deudas derivadas de la misma, y el valor del patrimonio neto de la entidad, aplicándose estas mismas reglas en la valoración de las participaciones de entidades participadas para determinar el valor de las de su entidad tenedora."

Por lo tanto, para que el consultante pueda aplicar la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio respecto de las participaciones de las que es titular se deben cumplir las condiciones previstas en el artículo 4.Ocho.Dos de la LIP.

Del texto del artículo 4.Ocho.Dos de la LIP se derivan dos cuestiones que hay que diferenciar: de un lado, el acceso a la exención, lo que exige el cumplimiento de las letras a), b) y c) esta última en sus tres primeros párrafos y, de otro, el ámbito o alcance objetivo de la exención, aspecto al que se refiere el último párrafo de la norma.

En relación con el requisito previsto en la letra a), esto es, si una entidad tiene por actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario o si, por el contrario, realiza una actividad económica, el precepto establece que "a efectos de determinar la parte del activo que está constituida por valores o elementos patrimoniales no afectos" no se computarán aquellos valores "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 a del artículo 4.Ocho.Dos". Por lo tanto, desde el punto de vista de la calificación de la actividad de la entidad de las que tiene participaciones el consultante, como de gestión o no de un patrimonio mobiliario o inmobiliario, no se computarán las participaciones que esta entidad tenga en las sociedades participadas que supongan al menos el 5 por ciento de los derechos de voto, siempre y cuando se posean con la finalidad de dirigir y gestionar las participaciones, se disponga de medios materiales y personales suficientes y las entidades participadas, a su vez, no tengan por actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario.

Nada dice al respecto de la entidad de la que el consultante posee directamente la participación y por las que, en su caso, tendrá derecho a la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio, pero en relación con el requisito previsto en la letra a), que no se tendrán en cuenta las participaciones que la entidad tenga en otras siempre que represente más del 5 por 100 y que dicha entidad, en este caso V, no tenga por actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario y por el contrario, realice una actividad económica, el precepto establece que "para determinar si existe actividad económica o si un elemento

Síguenos en...



patrimonial se encuentra afecto a ella, se estará a lo dispuesto en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.”.

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 1 de enero) –en adelante LIRPF– establece lo siguiente:

“Artículo 27. Rendimientos íntegros de actividades económicas.

(...)

2. 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 del mencionado precepto no es otra que la de establecer unos requisitos mínimos para que la actividad pueda entenderse como empresarial, requisitos que inciden en la necesidad de una infraestructura mínima, de una organización de medios empresariales. En ese sentido el requisito de que exista una persona empleada con contrato laboral y a jornada completa se entenderá cumplido si dicho contrato es calificado como laboral por la normativa laboral vigente siempre que la persona empleada trabaje en la entidad la jornada completa, y ello con independencia de que dicha persona, además, pueda ejercer otras actividades en otras entidades fuera de la jornada laboral, incluso aunque estuviera incluido en el Régimen Especial de Trabajadores Autónomos.

A este respecto, cabe indicar que la acreditación de tales hechos deberá efectuarse por el contribuyente por cualquier medio de prueba admitido en Derecho, según dispone el artículo 106.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. Esta cuestión, por su propia naturaleza fáctica, no corresponde a esta Dirección General de Tributos, sino al órgano gestor que tiene atribuidas las competencias de comprobación e inspección de la Administración Tributaria.

CONCLUSIÓN:

La finalidad del mencionado precepto no es otra que la de establecer unos requisitos mínimos para que la actividad pueda entenderse como empresarial, requisitos que inciden en la necesidad de una infraestructura mínima, de una organización de medios empresariales. En ese sentido el requisito de que exista una persona empleada con contrato laboral y a jornada completa se entenderá cumplido si dicho contrato es calificado como laboral por la normativa laboral vigente siempre que la persona empleada trabaje en la entidad la jornada completa, y ello con independencia de que dicha persona, además, pueda ejercer otras actividades en otras entidades fuera de la jornada laboral, incluso aunque estuviera incluido en el Régimen Especial de Trabajadores Autónomos.

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.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por la Base de datos de consultas tributarias de la Dirección General de Tributos.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda

Síguenos en...

