

DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS

DGT: 18-03-2025

N.º CONSULTA VINCULANTE: V0326/2025

SUMARIO:

IP. Exenciones. Actividad económica. El titular de la actividad pretende asumir el puesto de la persona contratada mientras está de baja laboral. Una persona física, empresaria individual, desarrolla una actividad de arrendamiento de bienes inmuebles. Para el desarrollo de esta actividad, cuenta con una persona contratada laboralmente a jornada completa, cumpliendo con los requisitos que exige la normativa para que dicha actividad se considere una actividad económica a efectos fiscales. Pero la persona empleada causará baja laboral, y la empresaria pretende asumir personalmente y de forma exclusiva la totalidad de la actividad, prestando sus servicios a tiempo completo y obteniendo de ella su única fuente de renta. Pero, aunque la empresaria trabajara de forma exclusiva en la actividad y fuera su única fuente de ingresos, no sería suficiente para cumplir con los requisitos exigidos por la Ley. Ya que la actividad de arrendamiento de inmuebles esté exenta del IP, si: existe al menos una persona empleada con contrato laboral y a jornada completa ajena al titular, el titular ejerza la actividad de manera habitual, personal y directa, y dicha actividad represente la principal fuente de renta del titular

Descripción sucinta de los hechos:

La persona física consultante desarrolla la actividad empresarial de alquiler de bienes inmuebles. Para la ordenación de la actividad cuenta con una persona empleada con contrato laboral y a jornada completa. En el supuesto de que la persona empleada solicitara la baja laboral, se plantea la posibilidad de ser ella misma, como empresaria individual, con una dedicación exclusiva y a tiempo completo, y percibiendo su retribución en exclusiva de esta actividad, la que supla a la empleada.

Cuestión planteada:

- Si cumpliría los requisitos para tener derecho a la exención en el Impuesto sobre el Patrimonio.
- Si al llegar a la edad de 65 años o situación de incapacidad permanente o gran invalidez, en caso de transmisión del negocio o empresa individual, intervivos o mortis causa, se cumplirían los supuestos y requisitos que dan lugar a la bonificación o reducción del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones del 95% de la base imponible que establece la Ley 29/2987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

Contestación:

El artículo 4.Ocho.Uno 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. Los bienes y derechos de las personas físicas necesarios para el desarrollo de su actividad empresarial o profesional, siempre que ésta se ejerza de forma habitual, personal y directa por el sujeto pasivo y constituya su principal fuente de renta. A efectos del cálculo de la principal fuente de renta, no se computarán ni las remuneraciones de las funciones de dirección que se ejerzan en las entidades a que se refiere el número dos de este apartado, ni cualesquiera otras remuneraciones que traigan su causa de la participación en dichas entidades.

También estarán exentos los bienes y derechos comunes a ambos miembros del matrimonio, cuando se utilicen en el desarrollo de la actividad empresarial o profesional de cualquiera de los cónyuges, siempre que se cumplan los requisitos del párrafo anterior

(...)"

El artículo 1.2 del Real Decreto 1704/1999, de 5 de noviembre, por el que se determinan los requisitos y condiciones de las actividades empresariales y profesionales y de las participaciones en entidades para la aplicación de las exenciones correspondientes en el Impuesto sobre el Patrimonio (BOE del 6 de noviembre), establece que a efectos de acceder a la exención prevista para actividades empresariales y profesionales en el artículo 4.Octavo.Uno de la ley reguladora de este impuesto "se entenderá que el arrendamiento o compraventa de inmuebles se realiza como actividad económica cuando concurren las

Síguenos en...



circunstancias que, a tal efecto, establece el artículo 25.2 de la Ley 40/1998, de 9 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y otras normas tributarias".

Por otra parte, el artículo 3 de este Real Decreto 1704/1999, establece que:

"Artículo 3. Requisitos de la exención en los supuestos de actividades empresariales y profesionales.

1. La exención tan sólo será de aplicación por el sujeto pasivo que ejerza la actividad de forma habitual, personal y directa, conforme a la normativa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, teniendo en cuenta las reglas que sobre titularidad de los elementos patrimoniales se establecen en el artículo 7 de la Ley del Impuesto sobre el Patrimonio, siempre que dicha actividad constituya su principal fuente de renta. La exención será igualmente aplicable por el cónyuge del sujeto pasivo cuando se trate de elementos comunes afectos a una actividad económica desarrollada por éste.

A estos efectos, se entenderá por principal fuente de renta aquella en la que al menos el 50 por 100 del importe de la base imponible del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas provenga de rendimientos netos de las actividades económicas de que se trate. Para determinar la concurrencia de ese porcentaje, no se computarán, siempre que se cumplan las condiciones exigidas por los párrafos a), b) y c) del apartado 1 del artículo 5, todas aquellas remuneraciones que traigan causa de la participación del sujeto pasivo en las entidades a que se refiere el artículo 4 del presente Real Decreto.

2. Cuando un mismo sujeto pasivo ejerza dos o más actividades de forma habitual, personal y directa, la exención alcanzará a todos los bienes y derechos afectos a las mismas, considerándose, a efectos de lo dispuesto en el apartado anterior, que la principal fuente de renta viene determinada por el conjunto de los rendimientos de todas ellas."

Por lo tanto, solo se entenderá que la actividad de arrendamiento de inmuebles que desarrolla la consultante es una actividad económica a efectos del Impuesto sobre el Patrimonio si cumple con el requisito previsto en 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 de 2007), en adelante LIRPF, que 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."

Como ha señalado este centro directivo en reiteradas resoluciones de la Dirección General de Tributos en respuesta a consultas vinculantes (V0638-13, de 1 de marzo de 2013; V0953-17, de 17 de abril de 2017 y V2513-18, de 18 de septiembre de 2018) para que el arrendamiento de inmuebles constituya actividad económica debe tener al menos una persona empleada con contrato laboral y a jornada completa; estos requisitos sólo se entenderán cumplidos si dicho contrato es calificado como laboral por la normativa laboral vigente, cuestión ajena al ámbito tributario, y es a jornada completa.

La exención en el impuesto patrimonial de la actividad económica citada exigirá que el empresario individual ejerza la actividad de forma habitual, personal y directa, conforme a la normativa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y que dicha actividad constituya su principal fuente de renta, es decir, que al menos el 50 por ciento del importe de la base imponible del I.R.P.F. provenga de rendimientos netos de las actividades de que se trate. Además, se exige que se tenga contratada a una persona con contrato laboral y a jornada completa tal y como exige el artículo 27.2 de la LIRPF para que la actividad de arrendamiento pueda considerarse una actividad económica.

En cualquier caso, estas funciones –el ejercicio de la actividad de forma personal y la gestión de la actividad de arrendamiento– no pueden recaer en una misma persona, ya que el artículo 27.2 LIRPF exige que exista un contrato laboral –de acuerdo con la normativa vigente en esta materia– y que sea a jornada completa percibiendo una remuneración por la prestación a la entidad de servicios propios de su actividad de arrendamiento de bienes inmuebles.

Respecto a la cuestión planteada en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 88 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, las consultas han de ser formuladas por los obligados tributarios respecto al régimen, la clasificación o la calificación tributaria que en cada caso les corresponda, con el contenido que se establezca reglamentariamente.

Asimismo, el artículo 98.2 de la Ley General Tributaria dispone que los documentos de iniciación de las actuaciones y procedimientos tributarios deberán incluir, en todo caso, el nombre y apellidos o razón social y el número de identificación fiscal del obligado tributario y, en su caso, de la persona que lo represente.

Por lo tanto, no procede la contestación a dicha cuestión al no ser la consultante la obligada tributaria, en este caso serían los posibles causahabientes o donatarios.

Síguenos en...



CONCLUSIÓN:

Para que la consultante tenga derecho a la exención que establece el artículo 4.Ocho.Uno de la Ley 19/1991, deberá tener una persona contratada a jornada completa mediante contrato laboral, por lo que no podrá ser la propia empresaria individual la que realice esta función y prescindir de la persona empleada.

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...

