

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

Consultas

Concepto de actividad económica en el ámbito del Impuesto sobre Sociedades para el arrendamiento de inmuebles. Subcontratación de la gestión.

Fecha: 15 de octubre de 2024
Art. 5-1LIS (Ley 27/2014)
Nº de consulta: V2236-24

La actividad principal de la entidad consultante es el arrendamiento de inmuebles, teniendo en la actualidad 9 viviendas. Todos los inmuebles están o se ofrecen en alquiler. El importe neto de la cifra de negocios ronda los 70.000€. La entidad ha suscrito un contrato de asesoría y gestión con una entidad española especializada que elabora la documentación contable y fiscal de la entidad consultante, se encarga de la gestión integral del arrendamiento (búsqueda de inquilinos, confección de contratos, cobro y pago de recibos, etc.) y lleva a cabo las medidas necesarias para el correcto mantenimiento de los inmuebles, como la gestión de los siniestros y la comunicación con arrendatarios y terceros. Para realizar estas labores, la administración de la entidad consultante ha conferido un poder amplio de administración al responsable de la entidad especializada, que cuenta con los medios materiales y humanos para llevar a cabo las tareas señaladas.

Se plantea si la actividad de arrendamiento de inmuebles desarrollada con los medios descritos puede calificarse como actividad económica a efectos del Impuesto sobre Sociedades, dada la dimensión de la actividad a desarrollar por la consultante y el volumen e importancia de sus ingresos. Esta consulta vinculante tiene importantes consecuencias:

- a) Reafirma la interpretación estricta del requisito de personal en el arrendamiento de inmuebles.*
- b) Establece que la subcontratación no equivale automáticamente al cumplimiento del requisito de personal.*

c) Introduce un criterio de proporcionalidad: el volumen de actividad debe justificar la subcontratación.

Según la interpretación de la DGT, en casos de gran volumen de actividad o complejidad en la gestión, la subcontratación podría considerarse equivalente. Sin embargo, con 9 inmuebles y 70.000€ de facturación, la DGT considera que no se justifica esta alternativa. El umbral exacto no está definido, pero se evaluaría caso por caso según el volumen, complejidad y Características específicas de la actividad.

La principal consecuencia es que la sociedad podría ser considerada como entidad patrimonial, lo que implica la pérdida de ciertos beneficios fiscales, como algunos incentivos en operaciones de reestructuración empresarial, la aplicación del régimen de empresas de reducida dimensión, o determinadas exenciones en el Impuesto sobre el Patrimonio para los socios, entre otras.

CONTESTACIÓN

El artículo 5 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, (en adelante LIS), regula el concepto de actividad económica y entidad patrimonial, así:

“1. Se entenderá por actividad económica la ordenación por cuenta propia de los 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.

En el caso de arrendamiento de inmuebles, se entenderá que existe actividad económica, únicamente cuando para su ordenación se utilice, al menos, una persona empleada con contrato laboral y jornada completa.

En el supuesto de entidades que formen parte del mismo grupo de sociedades según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, el concepto de actividad económica se determinará teniendo en cuenta a todas las que formen parte del mismo.

2. A los efectos de lo previsto en esta Ley, se entenderá por entidad patrimonial y que, por tanto, no realiza una actividad económica, aquella en la que más de la mitad de su activo esté constituido por valores o no esté afecto, en los términos del apartado anterior, a una actividad económica.

El valor del activo, de los valores y de los elementos patrimoniales no afectos a una actividad económica será el que se deduzca de la media de los balances trimestrales del ejercicio de la entidad o, en caso de que sea dominante de un grupo según los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, de los balances consolidados (...).”

El artículo 5 define actividad económica como la ordenación por cuenta propia de los medios de producción y de recursos humanos con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios. En el caso concreto de arrendamiento de inmuebles existirá actividad económica cuando para su ordenación se utilice, al menos, una persona empleada con contrato laboral y a jornada completa.

En el ámbito del Impuesto sobre Sociedades, debe tenerse en cuenta la autonomía del concepto de actividad económica frente al mismo concepto regulado para otras figuras impositivas. En este sentido, el preámbulo de la LIS justifica la nueva inclusión de una definición de actividad económica, hasta entonces referenciada al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ante la necesidad de que el Impuesto sobre Sociedades, que grava por excelencia las rentas procedentes de actividades económicas, contenga una definición adaptada a la propia naturaleza de las personas jurídicas.

Por tanto, la interpretación del concepto de actividad económica en el ámbito del Impuesto sobre Sociedades debe realizarse a la luz del funcionamiento empresarial societario, y puede diferir de la interpretación que se realice del mismo en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, por cuanto el mismo concepto puede tener finalidades diferentes y específicas en cada figura impositiva. En este sentido, precisamente, el artículo 3 del Código Civil, de aplicación en la interpretación de las normas tributarias, señala que “las normas se interpretarán según el sentido propio de sus palabras, en relación con el contexto, los antecedentes históricos y legislativos, y la realidad social del tiempo en que han de ser aplicadas, atendiendo fundamentalmente al espíritu y finalidad de aquéllas”.

En el caso concreto del arrendamiento de inmuebles, la LIS establece que la actividad arrendaticia tiene la condición de económica cuando para su ordenación se utilice, al menos, una persona

empleada con contrato laboral y jornada completa.

No obstante, la realidad económica pone de manifiesto situaciones empresariales en las que, si bien una entidad posee un patrimonio inmobiliario relevante cuya gestión requeriría, al menos, una persona contratada al efecto, realizando, en consecuencia, una actividad económica en los términos establecidos en el artículo 5 de la LIS, sin embargo, se observa que el requisito de contratación se ve suplido, en ocasiones, por la subcontratación a terceras sociedades, especializadas en la gestión inmobiliaria.

En el presente caso, de acuerdo con los hechos manifestados en el escrito de consulta, existen en el patrimonio de la consultante 9 inmuebles destinados a viviendas, rondando el importe neto de la cifra de negocios los 70.000 € anuales. Tomando en consideración los hechos descritos, no parece que el nivel de complejidad que requiere la gestión de los referidos inmuebles justifique la subcontratación de terceras sociedades especializadas en la gestión inmobiliaria, atendiendo, entre otras circunstancias, a su dimensión, a sus características o al volumen de los ingresos.

Por lo tanto, en el supuesto concreto planteado no cabría apreciar la existencia de una actividad económica, en la medida en que la entidad consultante no dispone, para llevar a cabo la actividad arrendaticia, de una persona empleada con contrato laboral y a jornada completa, en los términos establecidos en el artículo 5.1 de la LIS.

Texto recuperado web MINHFP.