

Concepto de actividad económica de arrendamiento de inmuebles en el Impuesto sobre Sociedades. Gestión externalizada.

Fecha: 22 de junio de 2017

Arts. 5.1 L.I.S. (L27/2014)

Nº Consulta: V1604-17

DESCRIPCION DE HECHOS

La entidad consultante es una sociedad española participada directamente por una sociedad holding luxemburguesa.

La actividad principal de la consultante consiste en la dirección y gestión de valores representativos de sociedades que determinen un porcentaje de participación directa o indirecta, igual o superior al cinco por ciento; así como la compraventa, tenencia, arrendamiento y administración de bienes inmuebles.

La consultante es propietaria de los siguientes inmuebles:

-Un centro comercial con una superficie construida total de 28.486 metro cuadrados. Sobre la construcción se distinguen un conjunto de naves adosadas que incluyen once locales, y un segundo conjunto que comprende otros locales comerciales. Los inquilinos del centro comercial son compañías con marcas de relevancia internacional.

-Un edificio con una extensión superficial de 42.812 metros cuadrados y una superficie total construida de 27.330,28 metros cuadrados, que se desglosa en un edificio logístico destinado a almacén y oficinas.

El resto de los activos, ya sean valores o activos no afectos, no suponen más de la mitad del activo de la sociedad.

La consultante explota los bienes inmuebles en régimen de arrendamiento. Con el fin de desarrollar la actividad de arrendamiento de los inmuebles, la consultante ha formalizado dos contratos de gestión patrimonial con las entidades G1 y G2.

Según los contratos de gestión, los gestores se obligan a administrar y gestionar los inmuebles de la consultante y, en particular:

-Facturar las rentas de acuerdo con los contratos de arrendamiento y los gastos de comunidad.

-Refacturar los gastos generales a los arrendatarios, de acuerdo con los cuadros de distribución vigentes.

-Contratación de servicios externos para el buen mantenimiento de los inmuebles.

-Negociar con arrendatarios cualquier aspecto de sus contratos; así como la revisión y mejora de las condiciones contractuales.

-Seguimiento del cumplimiento de obligaciones de los arrendatarios, en cuanto a licencias, permisos y seguros y demás aspectos administrativos.

-Información mediante un informe mensual o trimestral de gestión.

-Elaboración y revisión de los presupuestos anuales.

-Realización de la propuesta de plan de negocio más conveniente en base a la ubicación, dimensión y competencia existente.

-Negociar los contratos de los arrendamientos elegidos, definiendo previamente con la propiedad las condiciones financieras y contractuales, definiendo en particular la actividad, la superficie, la localización, las condiciones financieras y las condiciones contractuales; en conformidad con lo establecido por la consultante.

-Colaboración en la confección del dossier de comercialización y en la definición de la compañía publicitaria a seguir, así como en la realización de folletos y otros elementos comerciales.

Los gestores disponen de los medios materiales y humanos necesarios para prestar a la consultante los servicios que se ha comprometido a prestarles conforme a lo establecido en los contratos de gestión.

CUESTION PLANTEADA

Si la actividad que realiza la consultante de arrendamiento de inmuebles, tiene la consideración de actividad económica a los efectos del artículo 5.1 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

CONTESTACION

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, entendiendo que para el caso 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 dicha actividad 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 una entidad posee un patrimonio inmobiliario relevante, para cuya gestión se requeriría al menos una persona contratada, realizando la entidad, por tanto, una actividad económica en los términos establecidos en el artículo 5 de la LIS y, sin embargo, ese requisito se ve suplido por la subcontratación de esa gestión a otras sociedades especializadas.

Esta situación es la que se produce en el presente caso, en la medida en que la entidad tiene externalizada su gestión y, en este caso concreto, tal y como se señala en el escrito de consulta, la gestión de la actividad de arrendamiento de inmuebles requiere, dada la dimensión de la actividad a desarrollar por la consultante y el volumen e importancia de sus ingresos, de la disposición de una organización empresarial propia o a través de terceros. En este sentido, el inmueble es un centro comercial que conlleva un elevado número de arrendatarios. Asimismo, la gestión de bienes inmuebles de cierta importancia resulta más eficiente a través de la contratación de profesionales dedicados a la gestión de activos que la contratación de un empleado.

En conclusión, de los datos señalados en la consulta planteada, en este supuesto se deben entender cumplidos los requisitos señalados en el artículo 5.1 de la LIS a los efectos de determinar que la entidad desarrolla una actividad económica, aun cuando los medios materiales y humanos necesarios para intervenir en el mercado no son propios sino subcontratados a una entidad ajena al grupo mercantil.

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.

 **Gaceta Fiscal**
www.gacetafiscal.com