

Patrimonialidad sobrevenida

Doctrina de la DGT sobre el artículo 5 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades:

“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**. [1] [2] [3]*

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

[1] Informa 138115 - CV2401-2021 de 23/08/2021

A los efectos de la existencia de la actividad económica de arrendamiento de inmuebles, ¿es posible que el administrador de la compañía sea asimismo empleado con un contrato de trabajo indefinido y a jornada completa, o por el contrario, la figura del administrador y del empleado deben recaer en personas distintas?

A la vista de lo dispuesto en el artículo 5.1 de la LIS, es indiferente la modalidad del contrato que regule la relación laboral del trabajador con la empresa, **siendo relevante que exista un contrato de trabajo en los términos que dispone la legislación laboral y que éste sea a jornada completa, con independencia de cuál sea su régimen de cotización a la Seguridad Social.**

Asimismo, resulta irrelevante que dicha persona tenga o no la condición de administrador de la entidad, siempre que perciba su remuneración por la realización de la actividad de arrendamiento de inmuebles, distinta de la que, en su caso, le pudiera corresponder por el cargo de administrador, entendiéndose, por tanto, cumplido el requisito establecido en el citado artículo.

[2] Informa 141122 – CV1437-2018 de 29/05/2018

Una sociedad limitada que se dedica al arrendamiento de inmuebles contrata a dos personas a tiempo parcial, de tal forma que sumando las horas de los dos contratos el total es igual o mayor al de una persona empleada a jornada completa. ¿Se cumplen los requisitos del artículo 5.1 LIS a efectos de considerar que existe actividad económica?

(...) 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. Así, **no se entenderá cumplido este requisito por el hecho de tener dos o más trabajadores con contrato laboral a media jornada, sino que, al menos, uno de ellos ha de tener contrato laboral a jornada completa.** En conclusión, en este supuesto no se deben entender cumplidos los requisitos establecidos en el artículo 5.1 de la LIS a los efectos de determinar que la entidad desarrolla una actividad económica

[3] Informa 141128 – CV2095-2016 de 13/05/2016

Una entidad cuya actividad consiste en la adquisición y promoción de inmuebles para su arrendamiento adquiere gran número de locales y plazas de garaje. Para desarrollar la actividad de arrendamiento firma un contrato de gestión con una sociedad que dispone de medios materiales y humanos para prestar los servicios contratados. En concreto, el gestor tiene en nómina varios empleados que, entre otras actividades, se dedican a la gestión de los arrendamientos. ¿La entidad desarrolla una actividad económica a los efectos del artículo 5.1 LIS?

(...) 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. **En el supuesto planteado se externaliza la gestión de los arrendamientos en una sociedad que cuenta con medios materiales y humanos, en este sentido lo relevante a efectos de determinar si los arrendamientos constituyen o no una actividad económica no es el personal que el gestor tenga en nómina sino qué parte de ese personal se destina y qué tiempo emplean a la gestión de la actividad arrendamiento.** Así, el gestor debe disponer al menos de una persona empleada con contrato laboral y jornada completa para la gestión de los arrendamientos para que exista actividad económica en el sentido del artículo 5.1 LIS

cuentas anuales consolidadas, el concepto de actividad económica se determinará teniendo en cuenta a todas las que formen parte del mismo.

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 [4], con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, de los balances consolidados. A estos efectos no se computarán, en su caso, el dinero o derechos de crédito procedentes de la transmisión de elementos patrimoniales afectos a actividades económicas o valores a los que se refiere el párrafo siguiente, que se haya realizado en el período impositivo o en los dos períodos impositivos anteriores.

[5]

A estos efectos, no se computarán como valores:

- a) Los poseídos para dar cumplimiento a obligaciones legales y reglamentarias.
- b) Los que incorporen derechos de crédito nacidos de relaciones contractuales establecidas como consecuencia del desarrollo de actividades económicas.
- c) Los poseídos por sociedades de valores como consecuencia del ejercicio de la actividad constitutiva de su objeto.
- d) Los que otorguen, al menos, el 5 por ciento del capital de una entidad y se posean durante un plazo mínimo de un año, con la finalidad de dirigir y gestionar la participación, siempre que se disponga de la correspondiente organización [6] de medios materiales y personales, y la entidad participada no esté comprendida en este

[4] Informa 144544 - CV0647-22 de 25/03/2022

Dos sociedades que se dedican al alquiler de inmuebles están participadas mayoritariamente por una persona física, quién a su vez es el administrador único de ambas entidades. A efectos del artículo 5.1 de la LIS ¿cada sociedad debería tener una persona empleada con contrato laboral y jornada completa o si, podría contratarse por una de las sociedades un trabajador dedicado en exclusiva a la gestión de los alquileres de ambas empresas que compartirían su coste al entender que existe grupo mercantil?

El Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC) a raíz de la reforma introducida por la Ley 16/2007 define dos conceptos de grupo: El regulado en el artículo 42 del Código de Comercio, que podría denominarse de subordinación y el grupo de coordinación, integrado por empresas controladas por cualquier medio por una o varias personas, físicas o jurídicas, que actúen conjuntamente o se hallen bajo dirección única por acuerdos o cláusulas estatutarias, previsto en la indicación decimoctava del artículo 260 del texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital.

En los grupos de coordinación dos sociedades controladas por una persona física, en principio, no forman parte del concepto de grupo de sociedades definido en el artículo 42 del Código de Comercio, sino que constituyen una categoría propia.

Por tanto, **dado que las dos sociedades son las únicas existentes en el grupo y, de conformidad con el informe del ICAC, no tienen la consideración de pertenecientes a un grupo en el sentido del artículo 42 del Código de Comercio, sino que forman parte de un grupo de coordinación, el cumplimiento de los requisitos del concepto de actividad económica en el sentido del artículo 5 de la LIS se determinará de forma individual en cada una de dichas entidades.**

[5] CV3528-19 de 23 de diciembre de 2019

(...) el artículo 5.2 de la LIS establece que no se computarán el dinero o derechos de crédito procedentes de la transmisión de elementos patrimoniales afectos a actividades económicas o de valores no computables, que se haya realizado en el período impositivo o en los dos períodos impositivos anteriores. No obstante, **en el presente caso, tanto la tesorería como las inversiones financieras no proceden de la transmisión de elementos patrimoniales, sino fundamentalmente de dividendos percibidos como consecuencia de la participación en otras entidades en un porcentaje superior al 5%.. Consecuentemente, la tesorería, así como las inversiones financieras acumuladas por la entidad consultante correspondientes a los dividendos percibidos, se considerarán como elementos no afectos a la hora de determinar si la entidad consultante tiene o no la consideración de entidad patrimonial.**

[6] CV3512-19 de 20 de diciembre de 2019

apartado. Esta condición se determinará teniendo en cuenta a todas las sociedades que formen parte de un 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.”

(...) se exige esta organización, no para controlar la gestión de las entidades participadas, sino para ejercer los derechos y cumplir las obligaciones derivadas de la condición de socio, así como para tomar las decisiones relativas a la propia participación. Lo importante, a estos efectos, será que la entidad disponga de medios materiales y personales, aunque mínimos, que se ocupen de la gestión ordinaria de la sociedad participada mediante la adecuada administración de las participaciones poseídas.