CONSULTA VINCULANTE V2513-18

Órgano: SG de Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas
Fecha: 18/9/2018

NORMATIVA

Ley 35/2006. Arts. 8.3, 88, 21, 22 y 27.

DESCRIPCIÓN DE HECHOS

La comunidad de bienes consultante, formada por tres comuneros, es propietaria de once naves industriales y un local comercial, que son objeto de arrendamiento. La comunidad posee una persona empleada y un piso alquilado desde donde realiza la gestión de los arrendamientos.

CUESTIÓN PLANTEADA

Si puede considerarse la actividad de arrendamiento realizada como actividad económica

CONTESTACIÓN COMPLETA

A efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, las comunidades de bienes no constituyen contribuyentes de este impuesto, sino que se configuran como una agrupación de los mismos que se atribuyen, tributando en su respectivo impuesto sobre la renta, las rentas generadas en la entidad, tal como establece 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 29 de noviembre), en adelante LIRPF, en su artículo 8.3.

Para la calificación de las rentas habrá que estar a lo dispuesto en el artículo 88 de la LIRPF, según el cual "las rentas de las entidades en régimen de atribución de rentas atribuidas a los socios, comuneros, herederos o partícipes tendrán la naturaleza derivada de la actividad o fuente de donde procedan para cada uno de ellos".

Por otro lado, las rentas obtenidas del arrendamiento de bienes inmuebles y, por tanto, de naves industriales y local comercial, se calificarán, según los casos, como rendimiento del capital inmobiliario o como rendimiento de actividades económicas.

De acuerdo con lo establecido en el apartado 1 del artículo 21 de la LIRPF, "tendrán la consideración de rendimientos íntegros del capital la totalidad de las utilidades o contraprestaciones, cualquiera que sea su denominación o naturaleza, dinerarias o en especie, que provengan, directa o indirectamente, de elementos patrimoniales, bienes o derechos, cuya titularidad corresponda al contribuyente y no se hallen afectos a actividades económicas realizadas por éste".

Añade dicho precepto, en su apartado 2, que, en todo caso, se incluirán como rendimientos del capital los provenientes de los bienes inmuebles, tanto rústicos como urbanos, que no se hallen afectos a actividades económicas realizadas por el contribuyente.

El artículo 22 de la LIRPF dispone lo siguiente:

"1. Tendrán la consideración de rendimientos íntegros procedentes de la titularidad de bienes inmuebles rústicos y urbanos o de derechos reales que recaigan sobre ellos, todos los que se deriven del arrendamiento o de la constitución o cesión de derechos o facultades de uso o disfrute sobre aquellos, cualquiera que sea su denominación o naturaleza.

2. Se computará como rendimiento íntegro el importe que por todos los conceptos deba satisfacer el adquirente, cesionario, arrendatario o subarrendatario, incluido, en su caso, el correspondiente a todos

aquellos bienes cedidos con el inmueble y excluido el Impuesto sobre el Valor Añadido o, en su caso, el Impuesto General Indirecto Canario.".

Por su parte, el artículo 27 de la LIRPF establece, en su apartado 1, que "se considerarán rendimientos íntegros de actividades económicas aquellos que, procediendo del trabajo personal y del capital conjuntamente, o de uno solo de estos factores, supongan por parte del contribuyente la ordenación por cuenta propia de 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 particular tienen esta consideración los rendimientos de las actividades de prestación de servicios.".

A continuación, en su apartado 2, dicho precepto delimita cuando el arrendamiento de inmuebles constituye una actividad económica, disponiendo que:

"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 de este artículo es establecer unos requisitos mínimos para que la actividad de arrendamiento de inmuebles pueda entenderse como una actividad empresarial, requisitos que inciden en la necesidad de una infraestructura mínima, de una organización de medios empresariales, para que esta actividad tenga tal carácter.

Por tanto, cuando la actividad referida no cuente, al menos, con esa mínima organización, las rentas correspondientes deben calificarse de rendimientos del capital inmobiliario.

Por lo que se refiere al requisito exigido en el apartado 2 del artículo 27 de la LIRPF para que un arrendamiento de inmuebles constituya una actividad económica, de tener al menos una persona empleada con contrato laboral y a jornada completa, sólo se entenderá cumplido si dicho contrato es calificado como laboral por la normativa laboral vigente, cuestión ajena al ámbito tributario, y es a jornada completa, con independencia de que la persona empleada sea un familiar.

En caso de que se cumpla dicho requisito exigido en el apartado 2 del artículo 27 de la LIRPF, el arrendamiento de inmuebles objeto de consulta tendrá la consideración de actividad económica, 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.