

El arrendamiento de inmuebles como actividad económica

POR JOSÉ MARÍA SALCEDO BENAVENTE Socio del Bufete Ático Jurídico

Dispone el artículo 27 de la actual Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (Ley 35/2006, de 28 de noviembre) que el arrendamiento de inmuebles se considerará actividad económica cuando se cuente con un local para gestionar la actividad y con una persona empleada con contrato laboral y a jornada completa. ¿Pero, son realmente estos requisitos fundamentales e imprescindibles, o puede considerarse que existe actividad económica sin necesidad de que se dé alguno o ninguno de ellos? Desde siempre, la consideración de los arrendamientos de inmuebles como rendimiento de capital inmobiliario ha supuesto un importante caballo de batalla entre los contribuyentes y la Agencia Tributaria.

Dispone el artículo 27 de la actual Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (Ley 35/2006, de 28 de noviembre) que el arrendamiento de inmuebles se considerará actividad económica cuando se cuente con un local para gestionar la actividad y con una persona empleada, con contrato laboral y a jornada completa. ¿Pero, son realmente estos requisitos fundamentales e imprescindibles, o puede considerarse que existe actividad económica sin necesidad de que se dé alguno o ninguno de ellos?

Desde siempre, la consideración de los arrendamientos de inmuebles como rendimiento de capital inmobiliario ha supuesto un importante caballo de batalla entre los contribuyentes y la Agencia Tributaria.

La actual redacción del artículo 27 de la Ley de IRPF, sólo hace referencia a los arrendamientos de inmuebles, y contempla los dos conocidos requisitos (local y persona empleada) únicamente respecto a aquellos.

Pero su predecesora, la Ley 40/1998, de 9 de diciembre, se refería tanto a los arrendamientos de inmuebles como a la compraventa de los mismos. En esta tesitura, la batalla legal era en muchas ocasiones encarnizada. Y en ambas direcciones, ya que no siempre el contribuyente estaba interesado en que la Agencia Tributaria considerase que estaba realizando actividades económicas. Por ejemplo, si realizaba compraventas de inmuebles, la calificación como actividad económica le impediría aplicarse los coeficientes de abatimiento, lo que como es sabido, podía llegar a eximirle totalmente de tributación por la ganancia patrimonial obtenida.

En otras ocasiones, al contribuyente era el que luchaba por que la Agencia Tributaria considerase que ejercía una actividad económica. Ha de tenerse en cuenta que dicha consideración podía significarle no sólo deducir un mayor importe de gastos relacionados con la actividad, sino también, en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, poder aplicarse una bonificación del 95 por ciento en caso de que se produjera la sucesión en la empresa familiar *mortis causa* o *inter vivos*.

Y toda esta batalla se libraba en torno a los dos requisitos mencionados: la existencia de un local y de una persona empleada con contrato laboral y jornada completa.

Hacienda como siempre, interpretó rápidamente ambos requisitos a su favor, entendiendo que en ocasiones, no bastaba con cumplir los dos requisitos para que el arrendamiento (o anteriormente, la compraventa) de inmuebles, se considerase una actividad económica. Así, el Tribunal Económico-Administrativo Central (Teac) ha venido considerando en diversas resoluciones - entre otras, la 00/4305/2009- que dichos requisitos son necesarios pero no suficientes. Y ello porque la concurrencia de ambos no implica una presunción *iuris et de iure*, sino *iuris tantum* del ejercicio de la actividad, pues si por ejemplo no existe una carga de trabajo suficiente que justifique la contratación de una persona a jornada completa, o la dedicación de un local, la existencia de ambos, por innecesaria, puede implicar la no consideración de actividad económica.

La actual redacción del artículo 27 de la Ley de IRPF, sólo hace referencia a los arrendamientos de inmuebles,

Su predecesora, la Ley 40/1998, se refería tanto a los arrendamientos de inmuebles como a su compraventa



E. SENRA

Pues bien, recientemente el Tribunal Supremo ha mediado en este debate, declarando en su sentencia de 02-02-2012, en relación al precepto existente en la Ley 40/1998, que el mismo “da un concepto general de las actividades empresariales, seguida de una enumeración de las que tienen este carácter y, por último, facilita un instrumento para delimitar la actividad empresarial de venta y/o de arrendamiento de bienes inmuebles, respecto de la que no tiene tal carácter, lo que no impide que por otros medios distintos de los señalados, se llegue a la conclusión de existencia de actividad económica”.

Del mismo modo, en su sentencia de 28-10-2010, dictada en Unificación de Doctrina, ya había afirmado que “reducir la actividad empresarial a la necesidad de tener empleados y local y en base a ello afirmar que como no se tiene no se desarrolla actividad empresarial, no es correcto, ya que la actividad empresarial se define por la actividad que se desarrolla, siendo la existencia de empleados o no un dato a tener en cuenta pero no lo esencial, que consiste en la ordenación de medios para desarrollar una actividad de beneficio”.

Del mismo modo, se aclara que el requisito de disponer de un local exclusivamente destinado a llevar a cabo la gestión de la actividad, no significa que no sea posible realizar de otras actividades de gestión. Lo que pretende el precepto es que al menos exista un local dedicado en exclusividad al arrendamiento o (con la Ley 40/1998) a la venta de inmuebles, lo que no impide la realización de otras actuaciones ni la existencia de otros locales. Así, recibir en dicho local a directores de bancos, despachar correspondencia o utilizarlo como archivo familiar es compatible con la dedicación exclusiva exigida por la Ley de IRPF.

En definitiva, la existencia o no de los requisitos referidos no debe llevarse hasta las últimas consecuencias, siendo únicamente relevante, y a ello deberá de atenderse, si el contribuyente realiza realmente una actividad económica, ordenando por cuenta propia de los factores de producción.

Se aclara que el requisito de disponer de un local exclusivamente destinado a llevar a cabo la gestión de la actividad no significa que no sea posible realizar de otras actividades de gestión. Lo que pretende el precepto es que al menos exista un local dedicado en exclusividad al arrendamiento o (con la Ley 40/1998) a la venta de inmuebles, lo que no impide la realización de otras actuaciones ni la existencia de otros locales. Así, recibir en dicho local a directores de bancos, despachar correspondencia o utilizarlo como archivo familiar es compatible con la dedicación exclusiva exigida por la Ley de IRPF. En definitiva, la existencia o no de los requisitos referidos no debe llevarse hasta las últimas consecuencias.