

■ Tribunal Económico Administrativo Central

■ Resolución de 22 de mayo de 2002

■ **ITP y AJD. Las comunidades de bienes de autopromoción inmobiliaria no realizan actividades empresariales.**

Las comunidades de bienes de autopromoción inmobiliaria al no disponer de una organización interna propia pues contratan con una entidad gestora que se encarga de llevar a cabo en nombre de los comuneros las actividades necesarias para gestionar el proyecto inmobiliario que constituye su objeto, ni tener como la finalidad la de intervenir en el mercado, ya que los destinatarios de sus operaciones no son terceras personas sino exclusivamente los propios comuneros, no realizan actividades empresariales, por lo que no están sujetas al ITPAJD (operaciones societarias) según se desprende del artículo 22 del RDL 1/1993, de 24 de septiembre.

Fundamentos de Derecho

(...)

Tercero.- *No hay en el Texto Refundido ni en el Reglamento un concepto propio de lo que deba entenderse como actividad empresarial, por lo que resulta necesario acudir al existente en las normas reguladoras de otros conceptos impositivos, como son el artículo 5 Dos de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, el 25.1 de la Ley 40/1998, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el artículo 134 de la Ley 43/1995, del Impuesto sobre Sociedades o el artículo 80.1 de la Ley 30/1988, reguladora de las Haciendas Locales, todos los cuales se expresan en los mismos términos, para considerar actividades empresariales las que impliquen la ordenación por cuenta propia de factores de producción materiales y humanos o de uno de ellos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes y servicios. Del indicado concepto parece desprenderse que la realización de actividades empresariales requiere una ordenación de medios humanos y materiales, o de uno de estos, con existencia de una organización interna propia que facilite el desarrollo de la actividad y con la finalidad de intervenir de manera habitual en el mercado, persiguiendo la obtención de un beneficio (ánimo de lucro). Acotado así el concepto de actividad empresarial que contempla el artículo 22.4 del Texto Refundido, habrá de determinarse ahora si la misma puede entenderse que es la desarrollada por las denominadas comunidades de autopromoción de viviendas.*

Cuarto.- *El examen detallado de la forma de organización y actuación de las citadas comunidades de bienes así como el análisis de la finalidad que las mismas persiguen no permiten afirmar, de manera concluyente, que realicen una actividad empresarial en sentido estricto, pues no disponen de modo general de una organización interna propia, ya que contratan, como en el supuesto aquí contemplado, con una entidad gestora profesional que se encargara de llevar a cabo, en nombre de todos y cada uno de los comuneros,*

todas las actividades precisas para posibilitar y facilitar la gestión del proyecto inmobiliario que constituye su objeto, de la misma manera que no buscan la finalidad de intervenir en el mercado, pues los destinatarios de sus operaciones no son terceras personas sino exclusivamente los propios comuneros, que reciben sus viviendas por adjudicación al disolverse la comunidad, careciendo de ánimo de lucro, al realizarse la adjudicación por el importe del coste de construcción sin obtención de beneficio alguno, todo lo cual debe llevar a la conclusión de que, por no realizar actividad empresarial en sentido propio, no deben quedar sujetas al gravamen de Operaciones Societarias las referidas comunidades de bienes de autopromoción.

Quinto.- *En este mismo sentido se pronunció el Tribunal Supremo en sentencia de 14 de octubre de 1985 (Referencia Aranzadi 4555), en la que se afirma que el concepto indeterminado de actividad empresarial del artículo 22.4 del Texto Refundido (en aquella fecha 22.3) “no permite considerar dentro de él a quien no realiza una actividad empresarial con habitualidad, no bastando la mera realización de un acto singular para gravarlas por el Impuesto sino que es preciso acreditar que los constructores cuentan con una organización y un capital que, junto con su esfuerzo, se encaminan a obtener un resultado” - añadiendo además que la existencia de una organización es elemento esencial de la empresa, según la sentencia de 13 de enero de 1954, y “por lo tanto no existiendo empresa, no puede hablarse de actividad empresarial”. En esta misma línea, aparece la resolución de este TEAC de 21 de octubre de 1986, en la que expresamente se dijo que “... para que exista una actividad empresarial es preciso que exista una ordenación de los medios de producción y recursos humanos o de uno de ambos, con la finalidad de intervenir en la producción y distribución de bienes o servicios, es decir, que, en el caso de una comunidad de bienes es necesario que la misma desarrolle una actividad económica organizada dirigida a terceros distintos de los propios comuneros e informada de ánimo de lucro”. Igualmente vienen a coincidir con este criterio la resolución de 28 de febrero de 1995 de la Dirección General de Tributos, que cita la reclamante, en el sentido de que “Si la comunidad de bienes se dedica exclusivamente a la construcción de una edificación para la posterior y exclusiva adjudicación a los comuneros, y no para su venta, debe entenderse que no existirá actividad empresarial en la comunidad a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas”, así como la resolución de 23 de abril de 2001, en consulta formulada al respecto, en la que, a los efectos que aquí interesan, partiendo de la sentencia del Tribunal Supremo de 14 de octubre de 1985, se dice expresamente que a las comunidades de bienes debe requerírseles una habitualidad y una organización en la realización de operaciones empresariales para considerarlas sujetas al gravamen de Operaciones Societarias, añadiendo que “en el supuesto planteado, no se observa ninguna intención de intervenir en el mercado ya que sólo se adjudican las viviendas construidas a los comuneros”.*