

Tribunal Económico-Administrativo Central

Resolución 622/2016 de 5/07/2016

Unidad resolutoria: Vocalía 12ª

Impuesto sobre Sociedades/Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Régimen especial de entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas.

Para que resulte de aplicación el régimen especial de entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas y, por tanto, la bonificación en cuota prevista en él, deben cumplirse los requisitos del art. 27 Ley 35/2006, LIRPF sobre infraestructuras de medios: un local afecto y una persona contratada con contrato laboral y dedicación completa a esta actividad.

Fundamentos de derecho

SEGUNDO.- La cuestión controvertida consiste en determinar si el concepto de actividad económica al que se refiere el apartado 1 del artículo 53 del TRLIS debe cumplir los requisitos contenidos en el artículo 27.2 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del IRPF...

El régimen tributario especial que se analiza nació con la finalidad de impulsar el limitado mercado de arrendamiento de viviendas existente en nuestro país en aquel momento y conseguir de este modo satisfacer la acuciante demanda social de viviendas en alquiler por los sectores sociales de poder adquisitivo medio o bajo...

Así, la evolución de los objetivos perseguidos con el régimen tributario especial que se analiza constituye, a juicio de este Tribunal Central, un elemento clave para interpretar los cambios legislativos acaecidos. En este sentido, siendo la finalidad inicial y exclusiva del régimen satisfacer la demanda social de un parque asequible de viviendas en alquiler, no es extraño que la norma reservara dicho régimen a las entidades exclusivamente dedicadas al arrendamiento de viviendas y que se despreocupara de exigir de modo expreso que tal arrendamiento constituyera una genuina actividad económica. Ciertamente, para conseguir la finalidad pretendida, resultaba indiferente que el arrendamiento se realizara o no como verdadera actividad económica o, dicho con otras palabras, lo mismo daba que el arrendamiento lo llevara a cabo una entidad que ordenara por cuenta propia los factores de producción, materiales y humanos, para intervenir en la distribución de los servicios, que una entidad de mera tenencia de bienes.

La Ley 23/2005, de 18 de noviembre, introduce modificaciones en el régimen especial en aras de una mayor productividad de la economía española. Por tanto, la modificación en el tiempo del régimen especial y en particular de su concreto ámbito de aplicación -desde las sociedades cuyo objeto social exclusivo es el arrendamiento de viviendas a las sociedades cuya actividad económica principal es dicho arrendamiento-, no debe interpretarse, como parece sugerir el TEAR de Valencia, únicamente desde una perspectiva de flexibilización progresiva de los requisitos para acogerse al régimen, flexibilización que se justificaría ciertamente para incrementar el parque de viviendas en alquiler y que se pone de manifiesto, en efecto, si se comparan las distintas redacciones de los preceptos que regulan aquél, sino que ha de entenderse también desde la óptica del decidido impulso a la productividad pretendido de modo expreso por el legislador...

Por tal razón, a nuestro juicio, una interpretación literal y finalista del artículo 53.1 del TRLIS permite concluir que dicho precepto exige expresamente que el arrendamiento de viviendas se ejerza como actividad económica, no pudiendo acogerse a él las sociedades de mera tenencia de bienes que se limitan a obtener rentas pasivas de dicho arrendamiento...

TERCERO.- ... El TEAR de Valencia considera que una interpretación histórica y finalista del artículo 53.1 del TRLIS (LA LEY 388/2004) conduce a la conclusión de que no deben concurrir los requisitos del artículo 27.2 de la Ley del IRPF...

Frente a la tesis sostenida por el TEAR de Valencia, compartida por el TEAR de Galicia, este Tribunal Central se remite, por un lado, a lo expuesto en el antecedente de hecho anterior... Por otro lado, el hecho de que el artículo 53.1 del TRLIS no contenga remisión alguna al artículo 27.2 de la Ley del IRPF no impide, en opinión de este Tribunal Central, que los criterios contenidos en este último precepto deban tenerse en cuenta para discernir si el arrendamiento de viviendas, en tanto que actividad económica principal a desarrollar por las entidades que desean acogerse al régimen especial, constituye ciertamente una actividad económica...

Las resoluciones de este Tribunal Central concernientes a estas situaciones han acudido, con el objetivo de dotar a nuestro ordenamiento de la imprescindible seguridad jurídica, a una interpretación sistemática de las normas y han concluido con la aplicación en el ámbito del Impuesto sobre Sociedades del concepto de actividad económica contemplado en la Ley del IRPF y, en particular, del apartado 2 de su artículo 27...

CUARTO.- Para concluir, debe hacerse mención a la incorporación en la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, en vigor desde el 1 de enero de 2015, del concepto de actividades económicas...

El hecho de que la definición de actividad económica que incorpora la Ley 27/2014 en su articulado no difiera de modo relevante de la contenida en la Ley 35/2006 y que tal incorporación se haga porque resulta esencial que un Impuesto cuya finalidad primordial es gravar las rentas obtenidas en la realización de actividades económicas, y que es el que grava por excelencia tales rentas, contenga una definición al respecto, permiten concluir que con anterioridad a la Ley 27/2014 el concepto de "actividad económica" empleado en las normas reguladoras del Impuesto sobre Sociedades necesariamente debía ser interpretado conforme dispone la normativa del IRPF.

