



Roj: **STS 3047/2020** - ECLI: **ES:TS:2020:3047**

Id Cendoj: **28079130022020100451**

Órgano: **Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Madrid**

Sección: **2**

Fecha: **01/10/2020**

Nº de Recurso: **3244/2019**

Nº de Resolución: **1240/2020**

Procedimiento: **Recurso de Casación Contencioso-Administrativo (L.O. 7/2015)**

Ponente: **JOSE DIAZ DELGADO**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **STSJ CV 5518/2018,**  
**ATS 11433/2019,**  
**STS 3047/2020**

## **TRIBUNAL SUPREMO**

**Sala de lo Contencioso-Administrativo**

**Sección Segunda**

**Sentencia núm. 1.240/2020**

Fecha de sentencia: 01/10/2020

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 3244/2019

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 08/09/2020

Ponente: Excmo. Sr. D. José Díaz Delgado

Procedencia: T.S.J.COM.VALENCIANA CON/AD SEC.3

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 3244/2019

Ponente: Excmo. Sr. D. José Díaz Delgado

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo

## **TRIBUNAL SUPREMO**

**Sala de lo Contencioso-Administrativo**

**Sección Segunda**

**Sentencia núm. 1240/2020**

Excmos. Sres. y Excma. Sra.

D. Nicolás Maurandi Guillén, presidente

D. José Díaz Delgado



D. Ángel Aguallo Avilés

D. José Antonio Montero Fernández

D. Francisco José Navarro Sanchís

D. Jesús Cudero Blas

D. Isaac Merino Jara

D<sup>a</sup>. Esperanza Córdoba Castroverde

En Madrid, a 1 de octubre de 2020.

Esta Sala ha visto el recurso de casación núm. 3244/2019, interpuesto por la procuradora doña María Teresa Gávila Guardiola, en representación de Arrendapis, S.L., presentó escrito preparando recurso de casación contra la sentencia dictada el 5 de diciembre de 2018 por la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana en el recurso nº 865/2015, referente al Impuesto sobre Sociedades.

Ha sido parte demandada la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, representada por el Abogado del Estado.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. José Díaz Delgado.

## ANTECEDENTES DE HECHO

### PRIMERO.- Resolución recurrida en casación.

La sentencia dictada el 5 de diciembre de 2018 por la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana en el recurso nº 865/2015, referente al Impuesto sobre Sociedades, cuya parte dispositiva dice lo siguiente:

"DESESTIMAR el recurso interpuesto por ARRENDAPIS S.A. contra la resolución del TEAR de la Comunidad Valenciana de fecha 23 de julio de 2015, que desestima las reclamaciones n.º 03-01588-2014 y 03-02175-2014 en cuanto a las liquidaciones, y las estima respecto de las reclamaciones 03-02481-2014 y 03-04341-2014 contra las sanciones, tratándose de liquidaciones provisionales por el concepto de Impuesto sobre sociedades, ejercicios 2011 y 2012, así como contra las sanciones derivadas de las liquidaciones de dichos ejercicios".

### SEGUNDO.- Recurso de casación.

La Sección Primera por Auto de fecha 4 de noviembre de 2019, acordó lo siguiente:

1º) Admitir el recurso de casación RCA/3244/2019 preparado por la procuradora doña María Teresa Gávila Guardiola, en representación de Arrendapis, S.L., contra la sentencia dictada el 5 de diciembre de 2018 por la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana en el recurso nº 865/2015.

2º) La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia consiste en:

*Determinar si la aplicación del régimen especial de entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas, regulado en los artículos 53 y 54 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, se podía condicionar a la realización por el sujeto pasivo de una actividad económica de alquiler de inmuebles que reuniera los requisitos del artículo 27.2 de 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, en su redacción temporalmente aplicable.*

3º) Las normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación son los artículos 53 y 54 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo.

### TERCERO.- Interposición del recurso de casación y oposición.

La representación procesal de la recurrente formalizó la interposición del recurso mediante escrito de 30 de diciembre de 2019, en el que solicita a la Sala que dicte Sentencia por la que, casando y anulando la Sentencia recurrida ya referenciada, se estime plenamente nuestro recurso en los términos interesados.

El Abogado del Estado, mediante escrito de fecha 14 de febrero de 2020 solicitó que interpretando los artículos 53 y 54 del TRLIS en relación con el artículo 27.2 LIRPF y concordantes de la Ley 27/2014, en la forma propuesta



en el apartado Tercero de este escrito, dicte sentencia por la que lo desestime confirmando la sentencia recurrida.

**CUARTO.-** El recurso quedó concluso y pendiente de votación y fallo, al no haber lugar a la celebración de vista pública por no advertir la Sala la necesidad de dicho trámite.

Por providencia se designó como ponente Don José Díaz Delgado, y se señaló para deliberación, votación y fallo el 8 de septiembre de 2020, fecha en la que, telemáticamente, se deliberó, votó y falló, con el resultado que ahora se expresa

## FUNDAMENTOS DE DERECHO

**PRIMERO.- Remisión a la sentencia de esta Sala 1108/2020, recaída en el recurso 3334/2018, de 3 de julio de 2020 .**

En esta sentencia nos hemos pronunciado sobre un asunto similar , por lo que coherencia y seguridad jurídica ha de seguirse la misma doctrina allí establecida. Decíamos en los fundamentos jurídicos de dicha sentencia lo siguiente:

"PRIMERO. La recurrente sostiene que la sentencia recurrida supone la infracción del Real Decreto Legislativo 4/2004 por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades que determina un régimen especial de aplicación a las entidades dedicadas al arrendamiento de vivienda en sus artículos 53 y 54, estableciendo como requisitos legales:

"53.2. La aplicación del régimen fiscal especial regulado en este capítulo requerirá el cumplimiento de los siguientes requisitos:

a) *Que el número de viviendas arrendadas u ofrecidas en arrendamiento por la entidad en cada período impositivo sea en todo momento igual o superior a 8.*

b) *Que las viviendas permanezcan arrendadas u ofrecidas en arrendamiento durante al menos tres años. Este plazo se computará: 1.º En el caso de viviendas que figuren en el patrimonio de la entidad antes del momento de acogerse al régimen, desde la fecha de inicio del período impositivo en que se comunique la opción por el régimen, siempre que a dicha fecha la vivienda se encontrará arrendada. De lo contrario, se estará a lo dispuesto en el párrafo siguiente.*

*2.º En el caso de viviendas adquiridas o promovidas con posterioridad por la entidad, desde la fecha en que fueron arrendadas por primera vez por ella. El incumplimiento de este requisito implicará para cada vivienda, la pérdida de la bonificación que hubiera correspondido. Junto con la cuota del período impositivo en el que se produjo el incumplimiento, deberá ingresarse el importe de las bonificaciones aplicadas en la totalidad de los períodos impositivos en los que hubiera resultado de aplicación este régimen especial, sin perjuicio de los intereses de demora, recargos y sanciones que, en su caso, resulten procedentes.*

3º. La opción por este régimen deberá comunicarse a la Administración tributaria. El régimen fiscal especial se aplicará en el período impositivo que finalice con posterioridad a dicha comunicación y en los sucesivos que concluyan antes de que se comunique a la Administración tributaria la renuncia al régimen".

En ningún caso se establece en dicho artículo, en la redacción aplicable, *ratione temporis*, ni en la regulación de dicho Real Decreto legislativo la condición para su aplicación de exigencia de personal empleada y local dedicado a la actividad, que por interpretación integradora y del conjunto de todas las normas del ordenamiento jurídico tributario se ha aplicado por la Sala del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía en la sentencia objeto del presente recurso de casación.

Recuerda la recurrente que esta *Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Supremo en sentencia de fecha 28 de octubre de 2010 en recurso de casación para unificación de doctrina 218/2006* resolvió que " *reducir la actividad empresarial a la necesidad de tener empleados y local y en base a ello afirma 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 la actividad de beneficio*" por lo que no puede entenderse que la actividad empresarial solamente se cumple cuando la entidad tiene una persona empleada y un local afecto a la actividad.

Por tanto, la norma no contiene remisión alguna al art. 27 de la LIRPF .



b) La norma tampoco contiene referencia alguna a que la aplicación del Régimen en cuestión esté condicionada a que la actividad de las entidades deba cumplir determinados requisitos específicos, ni tampoco distingue tipos de actividades, y

3) La norma liga la aplicación del régimen exclusivamente al arrendamiento de viviendas, su número y el tiempo de permanencia.

De todo lo expuesto, se infiere que el tenor literal del art. 53 del TRLIS no obliga a las sociedades dedicadas al arrendamiento de bienes inmuebles a disponer de un local dedicado, en exclusiva, a la gestión, y de un empleado a jornada completa en el Régimen Especial en cuestión.

SEGUNDO .- El Auto de admisión del recurso en su fundamento jurídico tercero sostiene que :

"A la vista de cuanto antecede, el recurso de casación preparado plantea una cuestión jurídica emparentada con la que planteaban los recursos de casación RCA/5873/2017, RCA/6300/2017, RCA/6299/2017 y RCA/1834/2018, admitidos a trámite por autos de esta Sección Primera de 14 de marzo (ES:TS:2018:2731 A), 16 de marzo (ES:TS:2018:2948 A), 21 de marzo (ES:TS:2018:3120A) y 10 de mayo de 2018 (ES:TS:2018:4957A), respectivamente [concretamente: "Determinar si, a la luz de la reforma operada en el texto refundido de la Ley del impuesto sobre sociedades, aprobado por Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, con la aprobación de 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, la aplicación de los incentivos fiscales para empresas de reducida dimensión del capítulo XII del título VII de dicho texto refundido se puede condicionar a la realización de una verdadera actividad económica por el sujeto pasivo, que habrá de reunir los requisitos previstos en el artículo 27 de la citada Ley del impuesto sobre la renta de las personas físicas , cuando se trate de la actividad económica de alquiler de inmuebles, o, por el contrario, sólo se requiere que el importe neto de la cifra de negocios habida en el período impositivo inmediato anterior sea inferior a la establecida por el artículo 108 del mencionado texto refundido de la Ley del impuesto sobre sociedades"]".

Pues bien, esta Sala ha dictado numerosas sentencias a partir de la núm. 1114/2019, de 18 de julio, dictada en el recurso de casación núm. 5873/2017 en la que a la luz de la reforma operada en el texto refundido de la Ley del impuesto sobre sociedades, aprobado por Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, con la aprobación de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, la aplicación de los incentivos fiscales para empresas de reducida dimensión ya no se puede condicionar a la realización de una verdadera actividad económica por el sujeto pasivo, entendiéndose por tal la que reúna los requisitos previstos en el artículo a la luz de la reforma operada en el texto refundido de la Ley del impuesto sobre sociedades, aprobado por Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, con la aprobación de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, la aplicación de los incentivos fiscales para empresas de reducida dimensión ya no se puede condicionar a la realización de una verdadera actividad económica por el sujeto pasivo, entendiéndose por tal la que reúna los requisitos previstos en el artículo 27 de la citada Ley, del IRPF, cuando se trate de la actividad económica de alquiler de inmuebles, de forma que a partir de entonces sólo se requiere que el importe neto de la cifra de negocios habida en el período impositivo inmediato anterior sea inferior a la establecida por el artículo 108 TRLIS.

En consecuencia, se rechaza la aplicación del artículo 27 de la Ley de Renta citado con el resultado de estimar el recurso de casación, anular la sentencia recurrida y estimar el recurso contencioso- administrativo en los términos solicitados por la recurrente.

TERCERO.- Doctrina de la Sala.

A la cuestión planteada por la Sección Primera:" Precisar la cuestión jurídica que presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, que consiste en:

"Determinar si la aplicación del régimen especial de entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas, regulado en los artículos 53 y 54 del texto refundido de la Ley del impuesto sobre sociedades, aprobado por Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, se podía condicionar a la realización por el sujeto pasivo de una actividad económica de alquiler de inmuebles que reuniera los requisitos del artículo 27.2 de 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, en su redacción temporalmente aplicable", hay que contestar que " la aplicación del régimen especial de entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas, regulado en los artículos 53 y 54 del texto refundido de la Ley del impuesto sobre sociedades, aprobado por Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo , en la redacción vigente "ratione temporis" no se podía condicionar a la realización por el sujeto pasivo de una actividad económica de alquiler de inmuebles que reuniera los requisitos del artículo 27.2 de 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, en su redacción temporalmente aplicable".*

#### **SEGUNDO.- Resolución del presente recurso.**

Dándose en el presente recurso identidad de razones jurídicas, procede reiterar esta doctrina en cuanto a la fijación de doctrina y en consecuencia ha lugar al recurso de casación interpuesto, y anular la sentencia recurrida y dictar en su lugar sentencia por la que se estima el recurso de casación interpuesto por ARRENDAPIS, S. L. contra el Recurso Contencioso-Administrativo interpuesto frente a la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de la Comunidad Valenciana en los términos solicitados en la demanda.

#### **TERCERO.- Pronunciamiento sobre costas.**

En virtud de lo dispuesto en el artículo 93.4 LJCA , al no apreciarse mala fe o temeridad en ninguna de las partes, no procede declaración expresa de condena en dicho concepto en lo que se refiere a las causadas en este recurso de casación. Y respecto de las causadas en el procedimiento seguido en la Sala de la Audiencia Nacional, dado el contenido de esta sentencia, cada parte abonará las causadas a su instancia y las comunes por mitad.

#### **FALLO**

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido :

- 1º. Fijar los criterios interpretativos expresados en el fundamento jurídico cuarto de esta sentencia.
- 2º. Declarar haber lugar al recurso de casación contra la sentencia dictada el 5 de diciembre de 2018 por la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana en el recurso nº 865/2015, referente al Impuesto sobre Sociedades. Sentencia que se anula y deja sin efecto.
- 3º. Estimar el recurso contencioso-administrativo nº 865/2015, con anulación del acto recurrido en los términos solicitados en la demanda.
- 4º. Hacer el pronunciamiento sobre costas expresado en el último fundamento de derecho.

Notifíquese esta resolución a las partes e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.

D. Nicolás Maurandi Guillén D. José Díaz Delgado

D. Angel Aguallo Avilés D. José Antonio Montero Fernández

D. Francisco José Navarro Sanchís D. Jesús Cudero Blas

D. Isaac Merino Jara Doña Esperanza Córdoba Castroverde

**PUBLICACIÓN.-** Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma D. José Díaz Delgado, hallándose celebrando audiencia pública, ante mí, la Letrada de la Administración de Justicia. Certifico