



**Dirección General de Tributos (Consulta vinculante) .**  
**Resolución núm. 1863/2007 de 11 septiembre**  
[JT\2007\1435](#)

**IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES:** Reinversión de beneficios extraordinarios: rentas que no se integran a la base imponible: transmisión onerosa de elementos patrimoniales del inmovilizado: requisitos para la aplicación de los beneficios: transmisión de elementos del inmovilizado material afectos a actividades económicas: transmisión de una finca rústica afecta a la actividad de arrendamiento de pastos y obtención de corcho: consideración como actividad económica: examen: doctrina administrativa.

**Jurisdicción:** Vía administrativa

Consulta vinculante

**Ponente:** desconocido

La DGT dicta, con carácter vinculante, Resolución contestando a la consulta formulada en relación al régimen de reinversión de beneficios extraordinarios.

Órgano

SG de Impuestos sobre las Personas Jurídicas

Fecha-Salida

11/09/2007

Normativa

TRLIS [RDLeg 4/2004 \( RCL 2004, 640 y 801\)](#) art. 42.

Descripción-Hechos

La entidad consultante tiene como actividad principal el comercio al por mayor de muebles. En su activo empresarial se encuentra una finca rústica, consistente en una dehesa con robles, encinas y alcornoques. Las actividades ejercidas en la misma son las de arrendamiento de pastos y la obtención de corcho. La superficie total de la parcela se distribuye en pasto con arbolado (33,36%); pasto arbustivo (41,57%); improductivos (0,05%) y forestal (25,01%). La entidad tiene intención de vender la finca.

Cuestión-Planteada

1. Si se cumplen los requisitos establecidos en el artículo 42 del texto refundido de la [Ley del Impuesto sobre Sociedades \( RCL 2004, 640 y 801\)](#) para tener derecho a la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios, concretamente si la finca rústica antes descrita se puede considerar un activo del inmovilizado material afecto a una actividad económica, es decir, si se considera que el arrendamiento de pastos y la obtención de corcho como actividades empresariales a efectos de dicho artículo 42. 2. Si se podría practicar deducción por reinversión respecto del 100% del beneficio obtenido en la venta del inmueble.

Contestación-Completa

El artículo 42 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (TRLIS), aprobado por el [Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo \( RCL 2004, 640 y 801\)](#), en su redacción dada por la [Ley 16/2007, de 4 de julio \( RCL 2007, 1311\)](#), de reforma y adaptación de la legislación mercantil en materia contable para su armonización internacional con base en la normativa de la Unión Europea, con efectos para los períodos impositivos que se hayan iniciado a partir de 1 de enero de 2007, dispone: «2. Elementos patrimoniales transmitidos. Los elementos patrimoniales transmitidos, susceptibles de generar rentas que constituyan la base de la deducción prevista en este artículo, son los siguientes: a) Los que hayan pertenecido al inmovilizado material, intangible o inversiones inmobiliarias afectos a actividades económicas que hubiesen estado en funcionamiento al menos un año dentro de los tres años anteriores a la transmisión. b) Valores representativos de la participación en el capital o en fondos propios de toda

clase de entidades que otorguen una participación no inferior al 5 por ciento sobre su capital y que se hubieran poseído, al menos, con un año de antelación a la fecha de transmisión, siempre que no se trate de operaciones de disolución o liquidación de esas entidades. El cómputo de la participación transmitida se referirá al período impositivo. A efectos de calcular el tiempo de posesión, se entenderá que los valores transmitidos han sido los más antiguos. Cuando los valores transmitidos correspondan a entidades que tengan elementos patrimoniales no afectos a actividades económicas, según balance del último ejercicio cerrado, en un porcentaje superior al 15 por ciento del activo, no se aplicará la deducción sobre la parte de renta obtenida en la transmisión que corresponda en proporción al porcentaje que se haya obtenido. Este porcentaje se calculará sobre el balance consolidado si los valores transmitidos representan una participación en el capital de una entidad dominante de un grupo según los criterios establecidos en el artículo 42 del [Código de Comercio \( LEG 1885, 21 \)](#) , con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas, en el que se incluirán las entidades multigrupo y asociadas en los términos de la legislación mercantil. No obstante, el sujeto pasivo podrá determinar dicho porcentaje según los valores de mercado de los elementos que integran el balance. Se considerarán elementos no afectos las participaciones, directas o indirectas, en las entidades a que se refiere al apartado 4 de este artículo y los elementos patrimoniales que constituyen el activo de las mismas, caso de que formen parte del grupo a que se refiere el párrafo anterior. Se computarán como elementos afectos aquellos que cumplan las condiciones establecidas en los números 1º y 2º del párrafo a) del artículo 4.Ocho.Dos de la [Ley 19/1991, de 6 de junio \( RCL 1991, 1453 y 2389 \)](#) , del Impuesto sobre el Patrimonio». De conformidad con la normativa expuesta, para poder aplicar la deducción por reinversión, el elemento patrimonial transmitido debe tener la consideración de inmovilizado afecto a actividades económicas y haber estado en funcionamiento al menos un año dentro de los tres años anteriores a la transmisión. Por tanto, en primer lugar, es necesario determinar si la finca a enajenar, constituye un activo que forma parte del inmovilizado afecto a una actividad económica o, por el contrario, forma parte de las existencias de la consultante. El [TRLIS \( RCL 2004, 640 y 801 \)](#) no contiene una definición de inmovilizado, por lo que se debe acudir a las definiciones contenidas en la normativa mercantil. En particular, el artículo 184 del Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas, aprobado por el [Real Decreto Legislativo 1564/1989, de 22 de diciembre \( RCL 1989, 2737 y RCL 1990, 206 \)](#) , dispone que la adscripción de los elementos del patrimonio al activo inmovilizado o al circulante se determinará en función de la afectación de dichos elementos, y asimismo establece que el activo inmovilizado comprenderá los elementos destinados a servir de forma duradera en la actividad de la sociedad. El Plan General de Contabilidad, aprobado por el [Real Decreto 1643/1990, de 20 de diciembre \( RCL 1990, 2682 y RCL 1991, 676 \)](#) , en su tercera parte, definiciones y relaciones contables, define el grupo 2 «Inmovilizado» como los elementos del patrimonio destinados a servir de forma duradera en la actividad de la empresa, si bien en lo relativo al grupo 3 «Existencias» únicamente contiene una enumeración del conjunto de las cuentas que en él se integran. De las distintas definiciones de estas últimas se desprende que las existencias son aquellos elementos del activo destinados a la venta, con o sin transformación. En consecuencia, la calificación de un terreno como inmovilizado dependerá no de su propia naturaleza sino de su destino económico, debiendo haber estado afectado de forma duradera a la actividad de la entidad, tanto mediante su uso propio como mediante su explotación en arrendamiento. En definitiva, el tiempo de permanencia de un elemento en la empresa no altera la calificación patrimonial del mismo, ni tampoco la naturaleza del objeto social de la empresa o la aplicación de los rendimientos que genere dicho elemento. El [TRLIS \( RCL 2004, 640 y 801 \)](#) tampoco determina la afectación o no de los elementos patrimoniales a una actividad económica, por lo que se debe hacer una remisión a la normativa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas para determinar si existe actividad económica o si un elemento patrimonial se encuentra afecto a ella. Así, el artículo 27 de la [Ley 35/2006, de 28 de noviembre \( RCL 2006, 2123 y RCL 2007, 458 \)](#) , del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las [Leyes de los Impuestos sobre Sociedades \( RCL 2004, 640 y 801 \)](#) , [sobre la Renta de no Residentes \( RCL 2004, 651 \)](#) y [sobre el Patrimonio \( RCL 1991, 1453 y 2389 \)](#) , que establece que: «1. 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 extractivas, de fabricación, comercio o prestación de servicios, incluidas las de artesanía, agrícolas, forestales, ganaderas, pesqueras, de construcción, mineras, y el ejercicio de profesiones liberales, artísticas y deportivas. 2. A efectos de lo dispuesto en el apartado anterior, se entenderá que el arrendamiento de inmuebles se realiza como actividad económica, únicamente cuando concurren las siguientes circunstancias: a) Que en el desarrollo de la actividad se cuente, al menos, con un local exclusivamente destinado a llevar a cabo la gestión de la actividad. b) Que para la ordenación de aquélla se utilice, al menos, una persona empleada con contrato laboral y a jornada completa». En el escrito de consulta no se describe si en la finca se desarrolla una actividad agrícola, ganadera o forestal ejercida directamente por el consultante que permita una valoración del destino de la misma. A estos efectos, la realización de

cualquier tipo de actividad que suponga por parte del consultante 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, obteniendo rendimiento de esta actividad, dicha finca tendría la consideración de elemento patrimonial afecto a una actividad económica, y siempre que se haya aplicado a ese proceso productivo al menos un año dentro de los tres años anteriores a la transmisión, se cumplirían los requisitos al objeto de aplicar la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios establecida en el artículo 42 del [TRLIS \( RCL 2004, 640 y 801\)](#) , requisitos que no pueden apreciarse ante los escasos hechos aportados en la consulta. En cualquier caso, estas circunstancias son cuestiones de hecho que el sujeto pasivo deberá acreditar por cualquier medio de prueba admitido en Derecho y cuya valoración corresponderá, en su caso, a los órganos competentes en materia de comprobación de la Administración Tributaria. Por otra parte, nada se indica respecto a si, en su caso, las actividades económicas se ejercen en la totalidad de la finca o sólo en parte de la misma, indicándose únicamente que la superficie total de la parcela se distribuye en pasto con arbolado; pasto arbustivo; improductivos y forestal. En el caso de que sólo parte de la finca se dedicara a una u otra actividad, deberá atenderse a cada parte de la misma para considerar el requisito de afectación a actividades económicas, y, en consecuencia, para que las rentas generadas por la transmisión de esta parte de la finca, tengan derecho o no a la deducción.