

El requisito del empleado en el arrendamiento de inmuebles dentro de grupos familiares de empresas a efectos del IP y del ISD | SSTs 637/2026 y 640/2026



El Tribunal Supremo ha publicado dos sentencias dictadas con apenas dos días de diferencia que podrían marcar un antes y un después en la fiscalidad de la empresa familiar con estructura holding. La primera es la STS 637/2026 (Sentencia núm. 167/2026, de 17 de febrero, rec. cas. 1196/2024), que desarrolla íntegramente el razonamiento y fija la doctrina casacional. La segunda es la STS 640/2026 (Sentencia núm. 186/2026, de 19 de febrero, rec. cas. 1326/2024), que, al plantear la misma cuestión de interés casacional, se remite íntegramente a lo declarado en aquella.

Su impacto es directo y muy relevante en dos impuestos de enorme trascendencia patrimonial: el Impuesto sobre el Patrimonio (IP), a efectos de la exención del artículo 4. Ocho.Dos LIP, y el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD), a efectos de la reducción del 95% en transmisiones de empresa familiar del artículo 20.6 LISD.

La cuestión jurídica y la cadena normativa

La controversia surge porque la Administración tributaria consideró que la sociedad dedicada al arrendamiento de fincas rústicas, al no cumplir con el requisito de disponer de persona empleada con contrato laboral a jornada completa, no estaba afecta a una actividad económica, lo que motivó una liquidación por importe de 5.882,21 euros.

La cadena normativa implicada es la habitual: el artículo 20.6 LISD aplica una reducción del 95% en la base imponible en transmisiones inter vivos de participaciones a los que sea de aplicación la exención del artículo 4.Ocho.Dos LIP. Este precepto establece que, para determinar si existe actividad económica, se estará a lo dispuesto en

el IRPF, cuyo artículo 27.2 exige, para que el arrendamiento de inmuebles constituya actividad económica, contar al menos con un local exclusivamente destinado a la gestión y con al menos una persona empleada con contrato laboral y a jornada completa.

La discrepancia jurídica surge porque el artículo 5.1 de la LIS establece que, en el caso de entidades que formen parte del mismo grupo de sociedades según el artículo 42 del Código de Comercio, el concepto de actividad económica se determinará teniendo en cuenta a todas las que formen parte del mismo. Esta regla de grupo no existe expresamente en la LIRPF, y esa ausencia había alimentado la posición restrictiva de la Administración y de los tribunales de instancia, que venían exigiendo el cumplimiento individual del requisito del empleado en cada sociedad arrendadora.

Lo que dice el Supremo: sustancia sobre forma

El Tribunal Supremo rechaza la interpretación formalista seguida por la Administración tributaria y adopta una perspectiva teleológica y económica. Lo relevante es la efectiva ordenación conjunta de medios y no la titularidad formal del contrato laboral.

En esencia, lo realmente relevante no es si la sociedad arrendadora tiene una persona empleada a tiempo completo, sino si realiza una actividad económica que, dada la interrelación con el resto de las prestaciones de bienes y servicios que realizan las demás empresas del grupo familiar, permite predicar que existe una auténtica actividad económica compleja. Lo relevante es que la actividad de la sociedad arrendadora se integre de manera funcional en la actividad económica del grupo, es decir, que sirva



a la misma, y no que simplemente se sirva de los medios personales del grupo.

La doctrina jurisprudencial: delimitación positiva y negativa

La doctrina casacional fijada declara que, cuando la entidad arrendadora pertenece a un grupo de entidades con actividad económica en los términos del artículo 42 del Código de Comercio y del artículo 5.1 LIS, y la ordenación del arrendamiento se realiza con medios personales y materiales del grupo, aunque estén centralizados en otras compañías del mismo, debe considerarse cumplido el requisito del empleado a jornada completa del artículo 27.2 LIRPF, siempre que la realidad económico-funcional del grupo permita constatar que existe una unidad de medios y de actividad a nivel de grupo y que la sociedad arrendadora esté integrada funcionalmente en esa actividad.

Por el contrario, este criterio jurisprudencial no aplica si tan solo hay pertenencia formal al grupo, sin articulación e integración funcional y económica de la actividad de arrendamiento con la del resto de empresas del grupo; en ese caso, los requisitos del artículo 27.2 LIRPF deben acreditarse de forma aislada en la propia sociedad arrendadora.

Un matiz decisivo: no basta con formar parte de un grupo

La integración funcional que el Supremo exige es económicamente sustantiva: en los casos resueltos, la sociedad arrendadora aportaba las fincas rústicas que eran el soporte físico imprescindible para que otras empresas del grupo prestasen a los mismos arrendatarios el canon del agua, las semillas y los servicios técnicos de cultivo. La actividad conjunta formaba una oferta compleja e integrada.

Si la actividad de arrendamiento fuera únicamente la de la sociedad, tendría todo el sentido aplicar en sus propios términos el artículo 27.2 LIRPF, pues al exigir una mínima estructura de medios trata de evitar que se extiendan los beneficios fiscales a actividades meramente pasivas. Lo que resulta determinante es, por

tanto, la naturaleza económica de la interrelación entre las entidades del grupo, no la mera pertenencia formal al mismo.

Valoración final

Estamos ante una buena noticia para muchas estructuras de empresa familiar, pues aporta seguridad jurídica largamente reclamada. Ahora bien, las sentencias no delimitan con total precisión los contornos de la integración funcional exigida, utilizando conceptos abiertos como "unidad económico-funcional" o "actividad que trasciende del mero arrendamiento", que deberán concretarse caso a caso. Y la carga de la prueba recaerá sobre el contribuyente: en los supuestos analizados fue decisivo que el acta de disconformidad hiciera constar que dos personas empleadas por el grupo estaban directamente implicadas en las actividades de arrendamiento de inmuebles.

La frontera entre el grupo que opera como unidad económica compleja y el que simplemente comparte estructura formal será, previsiblemente, el nuevo campo de debate en los procedimientos de comprobación e inspección, por lo que solo cuando el contribuyente esté en condiciones de acreditar esa unidad económica compleja resultará aplicable la doctrina del Alto Tribunal, con el correspondiente impacto tanto en el IP como en el ISD.

Para más información puede contactar con:

Departamento Fiscal | Andersen
fiscal@es.andersen.com