

NATURALEZA DEL ARRENDAMIENTO INMOBILIARIO Y POSIBLE TRATAMIENTO A TRAVÉS DEL IMPUESTO DE ACTIVIDADES ECONÓMICAS

La naturaleza civil o mercantil del arrendamiento ha sido discutida múltiples veces por la doctrina y la jurisprudencia nacional, derivando de estos criterios el debate respecto a si es correcto regular dicha actividad mediante el Impuesto Sobre Actividades Económicas (ISAE) de cada municipio. En este sentido, la Sentencia N° 00742 del veintisiete (27) de junio de 2012, emanada de la Sala Político-Administrativa (SPA) del Tribunal Supremo de Justicia (TSJ), caso: *Ciclón, C.A.*, se pronunció respecto a este planteamiento, destacándose de dicha decisión jurisprudencial los considerandos que a continuación pasan a ser detallados.

A los fines de dilucidar la naturaleza del arrendamiento inmobiliario y su gravabilidad a través de la potestad tributaria municipal, es analizado por esta Sentencia, en primer lugar, lo establecido en el artículo 3 del Código de Comercio venezolano, el cual reputa como actos de comercio cualquier contrato y obligación de un comerciante, si no resulta lo contrario del acto mismo, o si tales contratos y obligaciones no son de naturaleza esencialmente civil. De este modo, sobre los contratos de arrendamiento de bienes inmuebles recae una presunción *iuris tantum* de comercialidad, presumiéndose que los mismos son de naturaleza mercantil salvo en el caso de cumplirse alguna de las dos (2) excepciones tipificadas en el prenombrado artículo 3.

La jurisprudencia de la Sala de Casación Civil, Mercantil y del Trabajo de la extinta Corte Suprema de Justicia, se pronunció en diversos fallos respecto

a la presunción de comercialidad de los inmuebles a la luz de las excepciones contenidas en el artículo 3. Siendo acogidos y ratificados dichos criterios por el TSJ en decisiones similares (como es el caso de la Sentencia N° 1.517 de la SPA del TSJ, de fecha catorce (14) de agosto de 2007, caso: *Inckar, C.A.*, y la prenombrada Sentencia N° 00742 de la SPA del TSJ, de fecha veintisiete (27) de junio de 2012, caso: *Ciclón, C.A.*, por tan sólo mencionar algunas).

A este respecto, la primera de las excepciones contenidas en el artículo 3 del Código de Comercio (naturaleza contraria al acto mismo) es una excepción de hecho, por lo que para hacerla valer deberá probarse que el acto celebrado es extraño a la actividad económica del comerciante (tal como sería la compra o arrendamiento de un inmueble exclusivamente para habitación del comerciante).

Por su parte, la segunda excepción a la presunción de comercialidad de los inmuebles (naturaleza esencialmente civil) ha sido definida por la jurisprudencia como aquella situación en la que sólo encajan actos que han de reputarse netamente civiles (como los referentes al derecho de familia, las sucesiones y las liberalidades).

Bajo esta óptica, sería incorrecto argumentar que el arrendamiento de inmuebles que realice un comerciante constituye “necesariamente” un acto civil, ya que si dicho arrendamiento se realiza en ejercicio de la actividad económica del comerciante (y no con fines de vivienda o habitacionales) no podrá incluirse dentro de alguna de las excepciones del artículo 3 del Código e imputársele una naturaleza civilista. En este caso, los ingresos que el comerciante obtenga producto de esta actividad de arrendamiento no podrán considerarse como frutos civiles, sino que deberán ser tomados como

TXN N° 9 DEL 25 DE MAYO DE 2023

ingresos obtenidos por la contraprestación del ejercicio de su actividad económica.

Sin embargo, es necesario mencionar que la gravabilidad de dichos ingresos dentro del ISAE dependerá, no solamente de la naturaleza de la actividad, sino además de la periodicidad con que la misma sea ejercida dentro del municipio; reiterado en Sentencia N° 693 de la SPA del TSJ, de fecha catorce (14) de julio de 2010, caso: *Arrendadora Mercantil, C.A.*, así como en la prenombrada Sentencia N° 00742. En este sentido, la Ley Orgánica del Poder Público Municipal señala como hecho imponible del ISAE el ejercicio habitual, en la jurisdicción del municipio, de cualquier actividad lucrativa de carácter independiente, aún cuando dicha actividad se realice sin la previa

obtención de licencia.

Por tanto, la prenombrada Sentencia N° 00742, caso: *Ciclón, C.A.*, concluye que la base imponible a ser tomada para la declaración correspondiente del ISAE serán los ingresos brutos recibidos como contraprestación al *ejercicio habitual* de una *actividad económica* en un período determinado en la jurisdicción de un municipio.

En otras palabras, cuando el comerciante, en ejercicio de su actividad económica, realice la actividad de arrendamiento de inmuebles de manera habitual, los ingresos obtenidos serán gravados por el impuesto municipal que se genere en el ejercicio correspondiente.

En caso de requerir información adicional sobre el tema, puede contactarnos a través de nuestros correos electrónicos a las direcciones señaladas al final de este Legal – Tax.

González, Valdez & Asociados - Contadores Públicos, S.C.

Telf.: (+58) 212-310.85.70 / 310.85.71 E-Mail.: mvaldez@gonzalezvaldez.com / pire@gonzalezvaldez.com / rpacheco@gonzalezvaldez.com / hgonzalez@gonzalezvaldez.com / vmunoz@gonzalezvaldez.com