

## La persistente ausencia de beneficios en las actividades económicas

**Pilar Álvarez Barbeito**

*Profesora titular de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad de La Coruña*

*Consejera académica de Gómez-Acebo & Pombo*

---

*El Tribunal Supremo resuelve en casación para la unificación de doctrina que la ausencia reiterada de beneficios no conlleva necesariamente la inexistencia de actividad económica, conclusión que se aplica incluso cuando la actividad responda a un hobby del contribuyente.*

El Tribunal Supremo, en su Sentencia de 3 de febrero del 2016 (rec. n.º 4066/2014), resuelve un recurso de casación para la unificación de doctrina en el que aborda interesantes aspectos sobre el ejercicio de las actividades económicas.

En este supuesto concreto, el contribuyente, registrador de la propiedad, desarrolla también una actividad económica deportiva de hípica y otra forestal que le acarrea pérdidas reiteradas durante varios ejercicios. En este escenario, la Administración, partiendo de la concurrencia de aspectos tales como la inexistencia reiterada de beneficios, de la irracionalidad que supone mantener una actividad deficitaria durante años o de la calificación como *hobby* de una de las actividades cuestionadas, consideró que no existían tales actividades económicas. Ello le condujo a entender que el principal objetivo de esas actividades no era otro que reducir el impacto fiscal sobre los rendimientos que el contribuyente obtenía por su actividad principal, por lo que se procedió a regularizar su situación tributaria para, entre otros aspectos, suprimir los gastos generados por las aludidas actividades hípica y forestal.

Pues bien, de entre las manifestaciones que el Tribunal Supremo efectúa al abordar los temas de

fondo planteados en el recurso, interesa destacar los siguientes aspectos:

- a) En primer lugar, se analiza si la existencia de beneficios es un presupuesto de la actividad económica, de manera que su no concurrencia pueda conllevar la exclusión de su calificación como tal. El tribunal, tras referirse al concepto que el impuesto de la renta de las personas físicas recoge de los rendimientos de actividades económicas, concluye que ese único aspecto no puede excluir tal calificación, ya que a tenor de la ley la existencia de una actividad económica sólo se supedita a la ordenación del trabajo y capital por cuenta propia con la intención de intervenir en el mercado de bienes y servicios, sin que la obtención de pérdidas en una actividad sea susceptible de eliminar «por sí misma», el ejercicio de una actividad económica.
- b) Por otra parte, se examina la posibilidad de que, no ya la concurrencia, sino la persistencia de pérdidas durante varios ejercicios impositivos pueda acarrear la consecuencia pretendida por la Administración. En este caso, y partiendo de las consideraciones expuestas en el punto anterior, el tribunal matiza su postura al reparar en el hecho de que la esencia de toda actividad

N. de la C.: En las citas literales se ha rectificado en lo posible —sin afectar al sentido— la grafía de ciertos elementos (acentos, mayúsculas, símbolos, abreviaturas, cursivas...) para adecuarlos a las normas tipográficas utilizadas en el resto del texto.

económica es la obtención de un beneficio, por lo que «es evidente que no puede sostenerse su existencia desde un punto de vista racional, cuando las pérdidas son constantes y mantenidas durante diversos ejercicios». Ahora bien, y aquí es donde el tribunal agrega una interesante aportación, «la conclusión precedente requiere de un análisis exhaustivo y completo de la actividad que demuestre, tanto por los medios, de todo orden utilizados, como por los fines pretendidos, su irracionalidad».

Esto es, se admite que dicha irracionalidad pueda probarse por parte de la Administración, pero se apunta que no puede aceptarse cuando trata de sustentarse sobre meras afirmaciones apodícticas en torno a la concurrencia de la irracionalidad, exigiendo así un «esfuerzo probatorio superior al efectuado».

- c) En tercer lugar, y tras plantearse la posibilidad de que una actividad considerada un *hobby* pueda ser excluida del ámbito de las actividades económicas por constituir un entretenimiento,

el tribunal concluye en sentido negativo. Prueba de ello, señala, es el hecho de que, cuando las actividades de entretenimiento reportan beneficios, no se excluyen del ámbito de las actividades económicas.

A partir de las consideraciones expuestas, el tribunal no niega que, en circunstancias como las que rodean al contribuyente, en este caso concreto podría llegar a probarse la «irracionalidad» de las explotaciones o el hecho de que constituyan un «mero entretenimiento» carente de finalidad económica, pero sí deja claro que esos aspectos deben probarse por medio de un análisis de los medios utilizados para la obtención de los fines pretendidos a través del cual consiga acreditarse la inadecuación de unos y otros y de donde pueda inferirse su irracionalidad, debiendo ser tal prueba «completa y acabada», y no un mero apriorismo, como sucedió en este caso, extremo que lleva al Tribunal Supremo a fallar en esta ocasión a favor de las pretensiones del contribuyente.