

**BASE DE DATOS NORMACEF FISCAL Y CONTABLE**

Referencia: NFC049714

DGT: 21-11-2013

N.º CONSULTA VINCULANTE: V3400/2013

**SUMARIO:**

Contribuyente socio junto con otra persona al 50 por ciento de una sociedad civil en la que el otro socio no desarrolla tras su jubilación ninguna actividad económica y percibe el 50 por ciento del beneficio obtenido por la sociedad.

**IRPF. Regímenes especiales. Atribución de rentas. Calificación de la renta atribuida.** Las rentas de las entidades en régimen de atribución de rentas atribuidas a los socios, herederos, comuneros o partícipes tendrán la naturaleza derivada de la actividad o fuente de donde procedan para cada uno de ellos. En el caso de una sociedad civil que desarrolle una actividad económica, los rendimientos atribuidos mantendrán ese mismo carácter de rendimientos de actividades económicas. Ahora bien, es necesario que la actividad económica se desarrolle como tal por la entidad, es decir, que la ordenación por cuenta propia de medios de producción y –o- de recursos humanos con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios –elementos definitorios de una actividad económica- corresponda a la entidad en régimen de atribución de rentas. Con ello se quiere decir que todos los socios deben asumir el riesgo del ejercicio empresarial, esto es, que los efectos jurídicos y económicos de la actividad recaigan sobre todos ellos. **Imputación de la renta atribuida.** Los rendimientos de la actividad se atribuirán a los socios según las normas o pactos aplicables y si estos no constaran a la Administración tributaria en forma fehaciente, se atribuirán por partes iguales. Pero si solo alguno de los socios desarrollara la actividad económica, este deberá imputarse la totalidad de los rendimientos derivados de la actividad económica desarrollada. **Base imponible. Rendimientos del capital mobiliario. Rendimientos íntegros. Otros rendimientos. Arrendamiento de bienes muebles, negocios o minas.** Las cantidades satisfechas al socio que no desarrolla las funciones inherentes a la titularidad de la actividad económica, no tendrán la naturaleza de rendimientos procedentes de la actividad económica, sino de rendimientos del capital mobiliario, al entenderse como derivados del arrendamiento de negocios. Estas cantidades tendrán el carácter de gasto deducible en caso de que el rendimiento de la actividad económica se determine mediante el método de estimación directa.

**PRECEPTOS:**

Ley 35/2006 (Ley IRPF), arts. 8, 25, 27, 28, 88 y 89.

RD 439/2007 (Rgto IRPF), art. 79.

**Descripción sucinta de los hechos:**

La consultante es socia junto con otra persona al 50% de una sociedad civil que tributa por el método de estimación directa, y manifiesta que el otro socio no desarrolla tras su jubilación a partir de 2009 ninguna actividad económica en la sociedad, en el sentido de ordenación por cuenta propia de factores de producción con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios. A dicho socio se le entrega una cantidad correspondiente al 50% del beneficio obtenido por la sociedad.

**Cuestión planteada:**

Tributación de los socios y en concreto si las cantidades percibidas por el otro socio tributan como rendimientos del capital mobiliario y se integran en la base imponible del ahorro.

**Contestación:**

Las entidades en régimen de atribución de rentas (concepto que incluye las comunidades de bienes y sociedades civiles, entre otras) no constituyen contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, sino que se configuran como una agrupación de los mismos que se atribuyen las rentas generadas en la entidad, tal como establece el artículo 8.3 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 los no Residentes y sobre el Patrimonio (BOE de 29 de noviembre), en adelante LIRPF. Por su parte, el artículo 88 de la LIRPF establece que las rentas de las entidades en régimen de atribución de rentas atribuidas a los socios,

herederos, comuneros o partícipes tendrán la naturaleza derivada de la actividad o fuente de donde procedan para cada uno de ellos.

En cuanto al concepto de rendimientos de actividades económicas, el primer párrafo del artículo 27.1 de la LIRPF establece que “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”.

Lo anterior supone que en el supuesto de una comunidad de bienes o sociedad civil que desarrolle una actividad económica, los rendimientos atribuidos mantendrán ese mismo carácter de rendimientos de actividades económicas. Ahora bien, para que lo hasta aquí expuesto resulte operativo es necesario que la actividad económica se desarrolle como tal por la entidad, es decir, que la ordenación por cuenta propia de medios de producción y (o) de recursos humanos con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios -elementos definitorios de una actividad económica- corresponda a la entidad en régimen de atribución de rentas. Con ello se quiere decir que todos los comuneros o socios deben asumir el riesgo del ejercicio empresarial, esto es, que los efectos jurídicos y económicos de la actividad recaigan sobre todos ellos.

Este desarrollo de la actividad por la entidad procede acotarlo con otra matización: la aplicación del régimen de atribución de rentas exige que en el supuesto de existencia de normas específicas que regulen el ejercicio de determinada actividad, tales normas permitan su ejercicio por la entidad.

De cumplirse dichos requisitos, los rendimientos de actividades económicas se entenderán obtenidos directamente por la entidad en régimen de atribución de rentas, atribuyéndose a los comuneros o socios según las normas o pactos aplicables y si éstos no constaran a la Administración tributaria en forma fehaciente, se atribuirán por partes iguales (artículo 89.3 de la LIRPF).

Por tanto, si sólo algunos de los comuneros o socios desarrollaran la actividad económica, éstos deberán imputarse la totalidad de los rendimientos derivados de la actividad económica desarrollada.

Por lo que respecta al socio que no desarrolla las funciones inherentes a la titularidad de la actividad económica, las cantidades satisfechas a éste no tendrían la naturaleza de rendimientos procedentes de la actividad económica, al no derivarse de una actividad económica desarrollada por él, sino de rendimientos del capital. Teniendo en cuenta que lo que cede el socio es su parte correspondiente al negocio, las cantidades efectivamente satisfechas tendrán a efectos del Impuesto sobre la renta de las personas físicas la calificación de rendimientos del capital mobiliario de los previstos en el artículo 25.4.c) de la LIRPF: Rendimientos derivados del arrendamiento de negocios, a integrar en la base imponible general por aplicación del artículo 48 de la LIRPF.

Correlativamente y por lo que respecta a la socia que desarrolla la actividad económica imputándose la totalidad de los rendimientos de la actividad, las cantidades efectivamente satisfechas al otro socio tendrán, en caso de que el rendimiento de la actividad económica se determine mediante el método de estimación directa, lo que es el caso, el carácter de gastos deducibles para la obtención de los ingresos de la actividad económica realizada, estando sometidos dichos pagos a retención en los términos establecidos en el artículo 75 del Reglamento del Impuesto.

Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.