

BASE DE DATOS NORMACEF

Referencia: NFC055569

DGT: 30-07-2015

N.º CONSULTA VINCULANTE: V2412/2015

SUMARIO:

IS. Contribuyentes. Sociedad civil. La entidad es una sociedad civil que goza de personalidad jurídica a efectos del IS, puesto que se constituyó mediante documento privado que debió presentar ante la Administración tributaria para la obtención de número de identificación fiscal. Adicionalmente, la entidad desarrolla una actividad principal de asesoramiento fiscal y contable que tiene dada de alta en el epígrafe 842 de la sección primera del RD Leg.1175/1990 por el que se aprueban las tarifas y la instrucción del IAE así como otras actividades complementarias de administración de fincas y confección de nóminas y seguros sociales de los clientes, encuadradas en los epígrafes 834 y 849.9, respectivamente del IAE. Puesto que las actividades desarrolladas por la entidad consisten en la prestación de servicios para el mercado en un sector no excluido del ámbito mercantil, las mismas son constitutivas de un objeto mercantil. Consecuentemente, la entidad, con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2016, tendrá la consideración de contribuyente del IS, puesto que cumple los requisitos establecidos en el art. 7.1.a) de la LIS.

PRECEPTOS:

Ley 27/2014 (LIS), art. 7.

Descripción sucinta de los hechos:

La entidad consultante es una sociedad civil particular, cuya actividad principal consiste en el asesoramiento fiscal y contable, prevista en el epígrafe 842 de las tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE). Con el paso de los años, la entidad consultante también ha desarrollado otras actividades complementarias, tales como la administración de fincas (epígrafe 834) y confección de nóminas y seguros sociales de los clientes (epígrafe 849.9).

La entidad consultante se constituyó en documento privado y cuenta con número de identificación fiscal.

Cuestión planteada:

Si la entidad consultante debe tributar por el Impuesto sobre Sociedades.

Contestación:

El artículo 7.1.a) la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (LIS), establece que:

“Serán contribuyentes del Impuesto, cuando tengan su residencia en territorio español:

a) Las personas jurídicas, excepto las sociedades civiles que no tengan objeto mercantil.”.

De esta forma se incorporan unos nuevos contribuyentes al Impuesto sobre Sociedades, las sociedades civiles con objeto mercantil, a diferencia de lo que ocurría con anterioridad a 1 de enero de 2016, en que todas las sociedades civiles tributaban bajo el régimen de atribución de rentas.

Al margen de la discusión doctrinal que pueda plantear esta cuestión, lo cierto es que en el tráfico jurídico existen sociedades civiles que actúan como tales frente a terceros y también frente a la Hacienda Pública, no siendo pocos los casos en que la jurisprudencia ha admitido esta realidad en los distintos ámbitos jurídicos. El artículo 7.1.a) de la LIS al configurar la figura del contribuyente del Impuesto sobre Sociedades está aludiendo a esta realidad, haciendo abstracción de la dogmática doctrinal suscitada en torno a la personalidad jurídica de este tipo de entidades.

Cabe indicarse, por tanto, que, a los efectos del Impuesto sobre Sociedades, se admite la existencia de sociedades civiles con objeto mercantil y con personalidad jurídica, por cuanto, de otra manera, no cabría hablar de “persona jurídica”. Por otra parte, la inclusión de las sociedades civiles con personalidad jurídica y objeto mercantil como contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades trae causa en la necesidad de homogeneizar la

tributación de todas las figuras jurídicas, cualquiera que sea la forma societaria elegida. Por ello resulta preciso determinar, en primer lugar, en qué casos se considera que la sociedad civil adquiere, desde el punto de vista del Impuesto sobre Sociedades, personalidad jurídica y, en segundo lugar, establecer qué ha de entenderse por objeto mercantil.

En relación con la primera cuestión, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 1669 del Código Civil, la sociedad civil tiene personalidad jurídica siempre que los pactos entre sus socios no sean secretos. La sociedad civil requiere una voluntad de sus socios de actuar frente a terceros como una entidad. Para su constitución no se requiere una solemnidad determinada, pero resulta necesario que los pactos no sean secretos. Trasladando lo anterior al ámbito tributario, cabe concluir que para considerarse contribuyente del Impuesto sobre Sociedades, es necesario que la sociedad civil se haya manifestado como tal frente a la Administración tributaria. Por tal motivo, a efectos de su consideración como contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades, las sociedades civiles habrán de constituirse en escritura pública o bien en documento privado, siempre que este último caso, dicho documento se haya aportado ante la Administración tributaria a los efectos de la asignación del número de identificación fiscal de las personas jurídicas y entidades sin personalidad, de acuerdo con el artículo 24.2 del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio. Sólo en tales casos se considerará que la entidad tiene personalidad jurídica a efectos fiscales.

Adicionalmente la consideración de contribuyente del Impuesto sobre Sociedades requiere que la sociedad civil tenga un objeto mercantil. A estos efectos, se entenderá por objeto mercantil la realización de una actividad económica de producción, intercambio o prestación de servicios para el mercado en un sector no excluido del ámbito mercantil. Quedarán, así, excluidas de ser contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades las entidades que se dediquen a actividades agrícolas, ganaderas, forestales, mineras y de carácter profesional, por cuanto dichas actividades son ajenas al ámbito mercantil.

En el presente caso, la entidad consultante es una sociedad civil que goza de personalidad jurídica a efectos del Impuesto sobre Sociedades, puesto que se constituyó mediante documento privado que debió presentar ante la Administración tributaria para la obtención de número de identificación fiscal. Adicionalmente, la entidad consultante desarrolla una actividad principal de asesoramiento fiscal y contable que tiene dada de alta en el epígrafe 842 de la sección primera del Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, por el que se aprueban las tarifas y la instrucción del Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE en adelante), así como otras actividades complementarias de administración de fincas y confección de nóminas y seguros sociales de los clientes, encuadradas en los epígrafes 834 y 849.9, respectivamente, del IAE. Puesto que las actividades desarrolladas por la entidad consultante consisten en la prestación de servicios para el mercado en un sector no excluido del ámbito mercantil, las mismas son constitutivas de un objeto mercantil. Consecuentemente, la entidad consultante, con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2016, tendrá la consideración de contribuyente del Impuesto sobre Sociedades, puesto que cumple los requisitos establecidos en el artículo 7.1.a) de la LIS.

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.