

**BASE DE DATOS [NORMACEF](#)**

Referencia: NFC055572

DGT: 30-07-2015

N.º CONSULTA VINCULANTE: V2431/2015

**SUMARIO:**

**IS. Contribuyentes. IRPF. Regímenes especiales. Atribución de rentas. Entidades en régimen de atribución de rentas. Sociedad civil.** La entidad es una sociedad civil que goza de personalidad jurídica a efectos del IS, pero que desarrolla una actividad de mera titularidad de inversiones en instrumentos financieros, actividad no excluida del grupo de actividades ajenas al ámbito mercantil. Consecuentemente, la entidad, con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2016, no tendrá la consideración de contribuyente del IS, puesto que no cumple los requisitos establecidos en el art. 7.1.a) de la LIS.

**PRECEPTOS:**

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

Ley 35/2006 (Ley IRPF), art. 8.

**Descripción sucinta de los hechos:**

La entidad consultante es una sociedad civil de carácter particular y externo, residente en territorio español, con personalidad jurídica y plena capacidad para adquirir para sí cualesquiera bienes y derechos y asumir cualesquiera obligaciones. Se constituyó mediante escritura pública y cuenta con número de identificación fiscal.

Su objeto social constituye la inversión de productos financieros, nacionales o extranjeros, y, en particular, en instituciones de inversión colectiva. La única actividad que desarrolla la entidad consultante consiste en participar en una comunidad de bienes, cuyo objeto coincide con el de la entidad consultante. En concreto, la comunidad de bienes es titular de inversiones en activos financieros depositados y gestionados en el extranjero en entidades financieras.

Ni la consultante ni la comunidad de bienes cuentan con medios materiales y/o humanos para la gestión de las inversiones en instrumentos financieros, ni tampoco para la realización de actividad alguna, al margen de ser vehículos de inversión en productos financieros en interés de sus socios y/o comuneros.

**Cuestión planteada:**

Si la entidad consultante será sujeto pasivo del Impuesto sobre Sociedades, por considerar que la mera titularidad de inversiones en instrumentos financieros constituye un objeto mercantil.

**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 en 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, pero que desarrolla una actividad de mera titularidad de inversiones en instrumentos financieros, actividad no excluida de las señaladas anteriormente. Consecuentemente, la entidad consultante, con efectos para los períodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2016, no tendrá la consideración de contribuyente del Impuesto sobre Sociedades, puesto que no 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.