

BASE DE DATOS NORMACEF

Referencia: NFC055578

DGT: 28-07-2015

N.º CONSULTA VINCULANTE: V2379/2015

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 económica de carácter mercantil y por tanto constitutiva de 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 y 120.

Descripción sucinta de los hechos:

La entidad consultante es una sociedad civil que realiza la actividad de fabricación de artículos de carpintería metálica encuadrada en el epígrafe 314.1 del Impuesto sobre Actividades Económicas. A efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido tributa en el régimen de módulos.

La entidad consultante no ha hecho públicos sus pactos ni está inscrita en el Registro Mercantil. No lleva su contabilidad ajustada al Código de Comercio ni al Plan General Contable.

La entidad ha presentado el modelo 036 de alta, solicitando el número de identificación fiscal y comunicando el inicio de la actividad.

Cuestión planteada:

Si la entidad consultante debe tributar por el Impuesto sobre Sociedades. En caso afirmativo, si debe llevar su contabilidad conforme al Plan General de Contabilidad y si está obligada a presentar cuentas anuales ante el Registro 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, por tanto, 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. Traslado 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 de fabricación de artículos de carpintería metálica, actividad económica de carácter mercantil y por tanto constitutiva de 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.

Como contribuyente del Impuesto sobre Sociedades, la entidad consultante deberá llevar su contabilidad en los términos dispuestos en el artículo 120.1 de la LIS:

“1. Los contribuyentes de este Impuesto deberán llevar su contabilidad de acuerdo con lo previsto en el Código de Comercio o con lo establecido en las normas por las que se rigen.
(...)”.

En último lugar, este Centro Directivo no es competente para pronunciarse sobre la obligación de la entidad consultante de presentar cuentas anuales ante el Registro Mercantil, tal y como se desprende del artículo 88.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria:

“1. Los obligados podrán formular a la Administración tributaria consultas respecto al régimen, la clasificación o la calificación tributaria que en cada caso les corresponda.”

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.