

DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS

DGT: 29-10-2025

N.º CONSULTA VINCULANTE: V2023/2025

SUMARIO:

IS. Tipo impositivo. *Requisitos del tipo reducido para entidades de nueva creación ante la existencia de personas o entidades vinculadas y socios personas físicas.* La entidad manifiesta que desarrolla la actividad de construcción, que obtuvo en 2022 (ejercicio de su constitución) una base imponible negativa y durante el ejercicio 2023 tuvo beneficio y una base imponible positiva. Por tanto, en la medida en que desarrolle una actividad económica en los términos del art. 5.1 de la LIS, es decir, en la medida en que ordene por cuenta propia medios de producción y recursos humanos o uno de ambos con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios, cumplirá, en principio, uno de los requisitos establecidos en el apartado 1 del art. 29 de la LIS para aplicar el tipo reducido de las entidades de nueva creación. No obstante, no se entenderá iniciada una nueva actividad económica en caso de haber sido realizada con carácter previo por otras personas o entidades vinculadas en el sentido del art. 18 de la LIS y transmitida, por cualquier título jurídico, a la entidad de nueva creación, ni cuando la actividad económica hubiera sido ejercida, durante el año anterior a la constitución de la entidad, por una persona física que ostente una participación, directa o indirecta, en el capital o en los fondos propios de la entidad de nueva creación superior al 50 por ciento. En la medida en que las personas físicas PF1 y PF2 participan, directa o indirectamente, cada una de ellas, en el 50% del capital social de la entidad, estas personas físicas y la contribuyente tendrán la consideración de vinculados en el sentido el artículo 18.2.a) de la LIS. Asimismo, en la medida en que los socios participan, directa o indirectamente en, al menos, el 25 por ciento del capital social o los fondos propios de la entidad B, ambas tendrán la consideración de entidades vinculadas en el sentido del artículo 18.2.g) de la LIS. En relación con la entidad B, si la actividad realizada por la entidad A le ha sido transmitida por la primera, por cualquier título, no se entenderá que la entidad A inicia una actividad económica, si bien se trata de una cuestión de hecho que deberá ser probada por cualquier medio de prueba admitido en Derecho y cuya valoración corresponderá a los órganos competentes en materia de comprobación de la Administración Tributaria. Por tanto, si la actividad desarrollada por la entidad B no ha sido transmitida por cualquier título a la entidad A, se puede considerar, a estos efectos, que la entidad es una entidad de nueva creación que inicia una actividad económica en los términos previstos en el artículo 29.1 de la LIS. En segundo lugar, siguiendo lo dispuesto en el apartado b) del artículo 29.1 de la LIS, las personas físicas, PF1 y PF2, participan cada una de ellas en el 50 por ciento del capital social o fondos propios de la entidad, la cual afirma expresamente en su escrito de consulta que la actividad no se desarrollaba por ninguna persona física por lo que tampoco concurrirá la condición exigida por la letra b) en el presente caso. No obstante, es una cuestión de hecho que deberá ser probada por cualquier medio válido en Derecho ante los órganos competentes de la Administración Tributaria. Por tanto, en el caso de que la entidad tuviese la condición de entidad de nueva creación que inicia una actividad económica, aplicará el tipo reducido del 15% en el primer período impositivo en que la base imponible resulte positiva y en el período impositivo inmediato siguiente, con independencia de que en este la base imponible sea positiva o negativa, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 29.1 de la LIS.

Descripción sucinta de los hechos:

La sociedad consultante A fue constituida en el ejercicio 2022, siendo la base imponible negativa en dicho ejercicio. Dicha sociedad pertenece en un 50% a PF1 y el otro 50% a su mujer PF2. La entidad se dedica a la construcción. Durante el ejercicio 2023 tuvo beneficio y una base imponible positiva por lo que se procedió al pago del IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES con un tipo impositivo del 23%.

Ambos socios, son socios en un 25% cada uno (50% la unidad familiar) de otra sociedad, B, dedicaba igualmente al ámbito de la construcción y que sigue desarrollando su actividad en el día de hoy. Esta sociedad fue constituida antes del año 2015.

La consultante manifiesta en su escrito que no se ha transmitido por ningún título jurídico la actividad económica a la entidad de nueva creación (se dedica a la misma actividad, pero no ha habido transmisión de la actividad ya que la entidad B continúa desarrollando la actividad y es 50% propiedad de otro socio) ni tampoco se ha ejercido la actividad por una persona física que ostente participación directa o indirecta en el capital o fondos propios de la nueva entidad superior al 50% (la actividad no se desarrollaba por ninguna persona física)

Cuestión planteada:

Síguenos en...

¿Puede aplicar la consultante, entidad A, el tipo impositivo del 15% en el ejercicio 2023 y en el siguiente (si la base imponible fuese positiva) considerándose según lo expuesto como una entidad de nueva creación?
¿Si no posible aplicarlo, cual es el motivo legal?

Contestación:

El artículo 29.1 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (en adelante, LIS), con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2023, dispone que:

“El tipo general de gravamen para los contribuyentes de este Impuesto será el 25 por ciento, excepto para las entidades cuyo importe neto de la cifra de negocios del período impositivo inmediato anterior sea inferior a 1 millón de euros que será el 23 por ciento.

A estos efectos, el importe neto de la cifra de negocios se determinará con arreglo a lo dispuesto en los apartados 2 y 3 del artículo 101 de esta Ley.

No obstante, las entidades de nueva creación que realicen actividades económicas tributarán, en el primer período impositivo en que la base imponible resulte positiva y en el siguiente, al tipo del 15 por ciento, excepto si, de acuerdo con lo previsto en este artículo, deban tributar a un tipo inferior.

A estos efectos, no se entenderá iniciada una actividad económica:

a) Cuando la actividad económica hubiera sido realizada con carácter previo por otras personas o entidades vinculadas en el sentido del artículo 18 de esta ley y transmitida, por cualquier título jurídico, a la entidad de nueva creación.

b) Cuando la actividad económica hubiera sido ejercida, durante el año anterior a la constitución de la entidad, por una persona física que ostente una participación, directa o indirecta, en el capital o en los fondos propios de la entidad de nueva creación superior al 50 por ciento.

No tendrán la consideración de entidades de nueva creación aquellas que formen parte de un grupo en los términos establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.

Los tipos de gravamen del 23 por ciento y del 15 por ciento previstos en este apartado no resultarán de aplicación a aquellas entidades que tengan la consideración de entidad patrimonial, en los términos establecidos en el apartado 2 del artículo 5 de esta ley”.

La última modificación del mencionado precepto tuvo lugar con la disposición final 8.3 de la Ley 7/2024, de 20 de diciembre, con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2025, quedando redactado como sigue:

“1. El tipo general de gravamen para los contribuyentes de este Impuesto será el 25 por ciento, excepto para las entidades cuyo importe neto de la cifra de negocios del período impositivo inmediato anterior sea inferior a 1 millón de euros que aplicarán los tipos que se indican en la siguiente escala, salvo que de acuerdo con lo previsto en este artículo deban tributar a un tipo diferente del general:

a) Por la parte de base imponible comprendida entre 0 y 50.000 euros, al tipo del 17 por ciento.

b) Por la parte de la base imponible restante, al tipo del 20 por ciento.

Cuando el período impositivo tenga una duración inferior al año, la parte de la base imponible que tributará al tipo del 17 por ciento será la resultante de aplicar a 50.000 euros la proporción en la que se hallen el número de días del período impositivo entre 365 días, o la base imponible del período impositivo cuando esta fuera inferior.

A estos efectos, el importe neto de la cifra de negocios se determinará con arreglo a lo dispuesto en los apartados 2 y 3 del artículo 101 de esta Ley.

No obstante, las entidades que cumplan las previsiones previstas en el artículo 101 de esta ley tributarán al tipo del 20 por ciento, excepto si de acuerdo con lo previsto en este artículo deban tributar a un tipo diferente del general.

Finalmente, las entidades de nueva creación que realicen actividades económicas tributarán, en el primer período impositivo en que la base imponible resulte positiva y en el siguiente, al tipo del 15 por ciento, excepto si, de acuerdo con lo previsto en este artículo, deban tributar a un tipo inferior.

A estos efectos, no se entenderá iniciada una actividad económica:

a) Cuando la actividad económica hubiera sido realizada con carácter previo por otras personas o entidades vinculadas en el sentido del artículo 18 de esta ley y transmitida, por cualquier título jurídico, a la entidad de nueva creación.

Síguenos en...

b) Cuando la actividad económica hubiera sido ejercida, durante el año anterior a la constitución de la entidad, por una persona física que ostente una participación, directa o indirecta, en el capital o en los fondos propios de la entidad de nueva creación superior al 50 por ciento.

No tendrán la consideración de entidades de nueva creación aquellas que formen parte de un grupo en los términos establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio, con independencia de la residencia y de la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.

Los tipos de gravamen del 20 por ciento, 17 por ciento y del 15 por ciento previstos en este apartado no resultarán de aplicación a aquellas entidades que tengan la consideración de entidad patrimonial, en los términos establecidos en el apartado 2 del artículo 5 de esta ley”.

Asimismo, con la Ley 7/2024, de 20 de diciembre, se introdujo la disposición transitoria cuadragésima cuarta, que establece:

“1. Con efectos para los períodos impositivos que se inicien dentro del año 2025, a efectos de lo dispuesto en el artículo 29.1 de la LIS, se aplicarán las siguientes especialidades:

a) Las entidades cuyo importe neto de la cifra de negocios del período impositivo inmediato anterior sea inferior a 1 millón de euros, aplicarán la siguiente escala, salvo que deban tributar a un tipo de gravamen diferente del general:

i) Por la parte de la base imponible comprendida entre 0 y 50.000 euros, al tipo del 21 por ciento.

ii) Por la parte de la base imponible restante, al tipo del 22 por ciento.

Cuando el período impositivo tenga una duración inferior al año, la parte de la base imponible que tributará al tipo del 21 por ciento será la resultante de aplicar a 50.000 euros la proporción en la que se hallen el número de días del período impositivo entre 365 días, o la base imponible del período impositivo cuando esta fuera inferior.

A estos efectos, el importe neto de la cifra de negocios se determinará con arreglo a lo dispuesto en los apartados 2 y 3 del artículo 101 de esta ley.

b) Las entidades que cumplan las previsiones previstas en el artículo 101 de esta ley tributarán al 24%, salvo que deban tributar a un tipo diferente del general.

2. Con efectos para los períodos impositivos que se inicien dentro del año 2026, a efectos de lo dispuesto en el artículo 29.1 de la LIS, se aplicarán las siguientes especialidades:

a) Las entidades cuyo importe neto de la cifra de negocios del período impositivo inmediato anterior sea inferior a 1 millón de euros, aplicarán la siguiente escala, salvo que deban tributar a un tipo diferente del general:

i) Por la parte de base imponible comprendida entre 0 y 50.000 euros, al tipo del 19 por ciento.

ii) Por la parte de base imponible restante, al tipo del 21 por ciento.

Cuando el período impositivo tenga una duración inferior al año, la parte de la base imponible que tributará al tipo del 19 por ciento será la resultante de aplicar a 50.000 euros la proporción en la que se hallen el número de días del período impositivo entre 365 días, o la base imponible del período impositivo cuando fuera inferior.

A estos efectos, el importe neto de la cifra de negocios se determinará con arreglo a lo dispuesto en los apartados 2 y 3 del artículo 101 de esta ley.

b) Las entidades que cumplan las previsiones previstas en el artículo 101 de esta ley tributarán al 23%, salvo que deban tributar a un tipo diferente del general.

3. Con efectos para los períodos impositivos que se inicien dentro del año 2027, a efectos de lo dispuesto en el artículo 29.1 de la LIS, las entidades que cumplan las previsiones previstas en el artículo 101 de esta ley tributarán al 22%, salvo que deban tributar a un tipo diferente del general.

4. Con efectos para los períodos impositivos que se inicien dentro del año 2028, a efectos de lo dispuesto en el artículo 29.1 de la LIS, las entidades que cumplan las previsiones previstas en el artículo 101 de esta ley tributarán al 21%, salvo que deban tributar a un tipo diferente del general”.

De conformidad con lo dispuesto, el artículo 29.1 de la LIS hace referencia a las entidades de nueva creación que desarrollen actividades económicas.

La entidad consultante se constituyó en 2022. En el escrito de consulta la entidad manifiesta que desarrolla la actividad de construcción. De la información suministrada parece desprenderse que la entidad obtuvo en 2022 (ejercicio de su constitución) una base imponible negativa. Durante el ejercicio 2023 tuvo beneficio y una base imponible positiva. Por tanto, en la medida en la medida en que desarrolle una actividad económica en los términos del artículo 5.1 de la LIS, es decir, en la medida en que ordene por cuenta propia medios de producción y recursos humanos o uno de ambos con la finalidad de intervenir en la producción

o distribución de bienes o servicios, cumpliría, en principio, uno de los requisitos establecidos en el apartado 1 del artículo 29 de la LIS para aplicar el tipo reducido de las entidades de nueva creación.

No obstante, de acuerdo con lo señalado en el artículo 29.1 de la LIS anteriormente transcrito, no se entenderá iniciada una nueva actividad económica en caso de haber sido realizada con carácter previo por otras personas o entidades vinculadas en el sentido del artículo 18 de la LIS y transmitida, por cualquier título jurídico, a la entidad de nueva creación, ni cuando la actividad económica hubiera sido ejercida, durante el año anterior a la constitución de la entidad, por una persona física que ostente una participación, directa o indirecta, en el capital o en los fondos propios de la entidad de nueva creación superior al 50 por ciento. En este último caso debe entenderse que la persona o personas físicas que ejercían la actividad sean las que tengan un porcentaje superior al 50 por ciento de los fondos propios de la entidad de nueva creación.

En este sentido, el artículo 18.2 de la LIS establece que:

“2. Se considerarán personas o entidades vinculadas las siguientes:

a) Una entidad y sus socios o partícipes.

(...)

g) Dos entidades en las cuales los mismos socios, partícipes o sus cónyuges, o personas unidas por relaciones de parentesco, en línea directa o colateral, por consanguinidad o afinidad hasta el tercer grado, participen, directa o indirectamente en, al menos, el 25 por ciento del capital social o los fondos propios.

(...)

En los supuestos en los que la vinculación se defina en función de la relación de los socios o partícipes con la entidad, la participación deberá ser igual o superior al 25 por ciento. La mención a los administradores incluirá a los de derecho y a los de hecho.

(...).”

En la medida en que las personas físicas PF1 y PF2 participan, directa o indirectamente, cada una de ellas, en el 50% del capital social de la entidad consultante, estas personas físicas y la consultante tendrán la consideración de vinculados en el sentido del artículo 18.2.a) de la LIS. Asimismo, en la medida en que los socios de la consultante participan, directa o indirectamente en, al menos, el 25 por ciento del capital social o los fondos propios de la entidad B, ambas tendrán la consideración de entidades vinculadas en el sentido del artículo 18.2.g) de la LIS.

En relación con la entidad B, si la actividad realizada por la entidad A le ha sido transmitida por la primera, por cualquier título, no se entenderá que la entidad A inicia una actividad económica. Del escrito de consulta se desprende que no ha habido transmisión de la actividad ya que la entidad B continúa desarrollando su actividad y es 50% propiedad de otro socio, si bien se trata de una cuestión de hecho que deberá ser probada por cualquier medio de prueba admitido en Derecho y cuya valoración corresponderá a los órganos competentes en materia de comprobación de la Administración Tributaria.

Por tanto, si la actividad desarrollada por la entidad B no ha sido transmitida por cualquier título a la entidad A, se puede considerar, a estos efectos, que la entidad consultante es una entidad de nueva creación que inicia una actividad económica en los términos previstos en el artículo 29.1 de la LIS.

En segundo lugar, siguiendo lo dispuesto en el apartado b) del artículo 29.1 de la LIS, no se entenderá iniciada una actividad económica cuando ésta hubiera sido ejercida, durante el año anterior a la constitución de la entidad, por una persona física que ostente una participación, directa o indirecta, en el capital o en los fondos propios de la entidad de nueva creación superior al 50 por ciento. Las personas físicas, PF1 y PF2, participan cada una de ellas en el 50 por ciento del capital social o fondos propios de la entidad consultante, la cual afirma expresamente en su escrito de consulta que la actividad no se desarrollaba por ninguna persona física por lo que tampoco concurrirá la condición exigida por la letra b) en el presente caso.

No obstante, lo anterior es una cuestión de hecho que deberá ser probada por cualquier medio válido en Derecho ante los órganos competentes de la Administración Tributaria.

Por tanto, en el caso de que la entidad consultante tuviese la condición de entidad de nueva creación que inicia una actividad económica, aplicará el tipo reducido del 15% en el primer período impositivo en que la base imponible resulte positiva y en el período impositivo inmediato siguiente, con independencia de que en este la base imponible sea positiva o negativa, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 29.1 de la LIS. Así lo ha señalado recientemente el Tribunal Económico-Administrativo Central en su Resolución nº 4696/2023, de 24 de julio de 2023.

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.

Síguenos en...



El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por la Base de datos de consultas tributarias de la Dirección General de Tributos.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda

Síguenos en...

