

Doctrina uniforme de la DGT respecto a la tributación IS/IRPF de las sociedades civiles y comunidades de bienes

Enviado por Editorial el Mar, 29/09/2015 - 09:51

<http://www.fiscal-impuestos.com/doctrina-uniforme-dgt-tributacion-is-irpf-sociedades-civiles-comunidades-bienes.html> - oct15

Como es sabido, **las sociedades civiles con personalidad jurídica y objeto mercantil tributarán como contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2016**, salvo que se disuelvan durante el propio año 2016 (disp. trans. trigésima cuarta de la LIS), cuando hasta 2015 inclusive lo vienen haciendo como contribuyentes del IRPF en régimen de atribución de rentas.

En efecto, el artículo 8.3 de la Ley del IRPF dispone que, con efectos desde 1 de enero de 2016: "No tendrán la consideración de contribuyentes las sociedades civiles no sujetas al Impuesto sobre Sociedades, herencias yacentes, comunidades de bienes y demás entidades a que se refiere el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. Las rentas correspondientes a las mismas se atribuirán a los socios, herederos, comuneros o partícipes, respectivamente, de acuerdo con lo establecido en la Sección 2.ª del Título X de esta Ley".

Precepto que viene a conectar la normativa del IRPF con lo dispuesto en el artículo 7.1 a) de la LIS, que señala como contribuyentes de este impuesto a: "Las personas jurídicas, excluidas las sociedades civiles que no tengan objeto mercantil", lo que a sensu contrario viene a suponer que tendrán la consideración de contribuyentes por el IS las sociedades civiles con personalidad jurídica y objeto mercantil.

Dos son pues los **requisitos para que las sociedades civiles pasen a ser contribuyentes del IS** a partir del 1 de enero de 2016:

- Que tengan personalidad jurídica.
- Que tengan objeto mercantil.

En relación con el segundo de los requisitos, la cuestión se centraría en determinar qué se entiende por objeto mercantil. Pues bien, una vez que parece haber decaído la pretensión de aprobar la Ley de Código Mercantil cuyo anteproyecto ha sido retirado, tal delimitación hemos de abordarla sobre la base del concepto de objeto mercantil definido en el Código de Comercio, según el cual no tienen objeto mercantil las actividades agrarias, forestales, mineras y profesionales.

En este contexto se enmarcan las numerosas consultas evacuadas por la **Dirección General de Tributos**, ante la polémica desatada por el citado cambio normativo. En efecto, hasta **22 consultas vinculantes** de fecha 28 o 30 de julio de 2015 han aparecido **en relación con sociedades civiles y comunidades de bienes y su tributación por el Impuesto sobre Sociedades o por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que generan una doctrina uniforme**, y que a continuación transcribimos extractadas.

1. Consulta V2376/2015, de 28 de julio

La entidad consultante es una **comunidad de bienes que se constituyó en 2004 por un abogado y un graduado social**, ostentando cada uno un 50% de la entidad. Si la entidad consultante debe tributar por el Impuesto sobre Sociedades.

- Puesto que el único contribuyente que se incorpora al Impuesto sobre Sociedades son las sociedades civiles con objeto mercantil, la entidad consultante, **comunidad de bienes**, seguirá tributando como entidad en atribución de rentas conforme al régimen especial regulado en la Sección 2ª del Título X de la LIRPF.

2. Consulta V2377/2015, de 28 de julio

La entidad consultante es una **sociedad civil particular profesional, que desarrolla la actividad profesional prevista en el epígrafe 731 de la sección segunda de las tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE).**

Si la entidad consultante debe tributar por el Impuesto sobre Sociedades. En caso afirmativo, qué tratamiento fiscal corresponde a las cantidades que los socios de la entidad consultante retiran mensualmente a cuenta de los beneficios de la entidad.

- Puesto que las actividades profesionales están excluidas del ámbito mercantil, la entidad consultante no tendrá la consideración de contribuyente del Impuesto sobre Sociedades por no cumplir los requisitos establecidos en el artículo 7.1.a) de la LIS. Consecuentemente, seguirá tributando como entidad en atribución de rentas conforme al régimen especial regulado en la Sección 2ª del Título X de la LIRPF.
- No se pronuncia sobre el tratamiento fiscal que corresponde a las cantidades que los socios de la entidad consultante retiran mensualmente a cuenta de los beneficios de la entidad.

3. Consulta V2378/2015, de 28 de julio

La entidad consultante es una **sociedad civil que realiza la actividad de venta menor de juguetes y artículos de deporte, encuadrada en el epígrafe 659.6 del Impuesto sobre Actividades Económicas.** A efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido está en el régimen de recargo de equivalencia.

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.

- **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.
- No se pronuncia sobre la obligación de presentar cuentas ante el Registro Mercantil, por no ser de su competencia.

4. Consulta V2379/2015, de 28 de julio

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.

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.

- **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.
- No se pronuncia sobre la obligación de presentar cuentas ante el Registro Mercantil, por no ser de su competencia.

5. Consulta V2380/2015, de 28 de julio

La entidad consultante es una **sociedad civil particular que realiza la actividad de explotación agrícola de secano y regadío**. A efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido tributa en el régimen especial agrario y en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas aplica el régimen especial de entidades en atribución de rentas, determinando sus resultados en estimación objetiva.

Si la actividad agrícola tiene la consideración de objeto mercantil y por tanto la entidad consultante debe tributar como contribuyente del Impuesto sobre Sociedades.

- **No tendrá la consideración de contribuyente del Impuesto sobre Sociedades** por no cumplir los requisitos establecidos en el artículo 7.1.a) de la LIS. Consecuentemente, seguirá tributando como entidad en atribución de rentas conforme al régimen especial regulado en la Sección 2ª del Título X de la LIRPF.

6. Consulta V2381/2015, de 28 de julio

La entidad consultante es una sociedad civil, constituida mediante contrato privado en 2005, que se eleva a público en 2007. Está participada por tres socios, con un porcentaje del 50%, 25% y 25%, respectivamente. Desarrolla una **actividad de ganadería**, dedicándose a la explotación de ganado vacuno de leche así como la venta de terneros procedentes de dicha actividad

Si la actividad desarrollada por la entidad consultante tiene la consideración de objeto mercantil y por tanto debe tributar como contribuyente del Impuesto sobre Sociedades.

- **No tendrá la consideración de contribuyente del Impuesto sobre Sociedades** por no cumplir los requisitos establecidos en el artículo 7.1.a) de la LIS. Consecuentemente, seguirá tributando como entidad en atribución de rentas conforme al régimen especial regulado en la Sección 2ª del Título X de la LIRPF.

7. Consulta V2382/2015, de 28 de julio

La entidad consultante es una **comunidad de bienes que desarrolla la actividad de "otros cafés y bares" encuadrada en el epígrafe 673.2 del Impuesto sobre Actividades Económicas**.

Si la entidad consultante debe tributar por el Impuesto sobre Sociedades. En tal caso, si los socios trabajadores percibirían rendimientos de trabajo personal por los servicios prestados a dicha entidad mediante la confección de la correspondiente nómina.

- Por tanto, **puesto que el único contribuyente que se incorpora al Impuesto sobre Sociedades son las sociedades civiles con objeto mercantil, la entidad consultante, comunidad de bienes, seguirá tributando como entidad en atribución de rentas** conforme al régimen especial regulado en la Sección 2ª del Título X de la LIRPF.
- No se pronuncia sobre el tratamiento fiscal que corresponde a las cantidades que los socios trabajadores percibirían rendimientos de trabajo personal por los servicios prestados a dicha entidad mediante la confección de la correspondiente nómina.

8. Consulta V2383/2015, de 28 de julio

La entidad consultante es una **comunidad de bienes que desarrolla la actividad de comercio al por mayor de productos de papel, plástico y cartón**, encuadrada en el epígrafe **619.4 del Impuesto sobre Actividades Económicas**. Para el desarrollo de esta actividad dispone de medios materiales y humanos para su ejercicio.

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

- Por tanto, **puesto que el único contribuyente que se incorpora al Impuesto sobre Sociedades son las sociedades civiles con objeto mercantil, la entidad consultante, comunidad**

de bienes, seguirá tributando como entidad en atribución de rentas conforme al régimen especial regulado en la Sección 2ª del Título X de la LIRPF.

- No se pronuncia sobre la incidencia del hecho de que para el desarrollo de la actividad se disponga de medios materiales y humanos para su ejercicio.

9. Consulta V2385/2015, de 28 de julio

La entidad consultante es una **comunidad de bienes que desarrolla la actividad de reparación de aparatos electrónicos, encuadrada en el epígrafe 699 del Impuesto sobre Actividades Económicas.**

Si la entidad consultante debe tributar por el Impuesto sobre Sociedades, por considerarse sociedad civil a efectos fiscales, aun cuando en su creación se le diera forma de comunidad de bienes. En tal caso, si se vería beneficiada de las exenciones de pagos de impuestos en caso de optar por su disolución. Si las respuestas serían distintas si NO HUBIERA existido aportación en su constitución.

- Por tanto, puesto que el **único contribuyente que se incorpora al Impuesto sobre Sociedades son las sociedades civiles con objeto mercantil, la entidad consultante, comunidad de bienes, seguirá tributando como entidad en atribución de rentas** conforme al régimen especial regulado en la Sección 2ª del Título X de la LIRPF.
- No se pronuncia sobre si se vería beneficiada de las exenciones de pagos de impuestos en caso de optar por su disolución ni si las respuestas serían distintas si NO HUBIERA existido aportación en su constitución.

10. Consulta V2386/2015, de 28 de julio

La entidad consultante es una **comunidad de bienes que desarrolla la actividad de óptica, encuadrada en el epígrafe 659.3 del Impuesto sobre Actividades Económicas.**

Si la entidad consultante debe tributar por el Impuesto sobre Sociedades, por considerarse sociedad civil a efectos fiscales, aun cuando en su creación se le diera forma de comunidad de bienes. En tal caso, si se vería beneficiada de las exenciones de pagos de impuestos en caso de optar por su disolución. Si las respuestas serían distintas si NO HUBIERA existido aportación en su constitución.

- Por tanto, puesto que el **único contribuyente que se incorpora al Impuesto sobre Sociedades son las sociedades civiles con objeto mercantil, la entidad consultante, comunidad de bienes, seguirá tributando como entidad en atribución de rentas** conforme al régimen especial regulado en la Sección 2ª del Título X de la LIRPF.
- No se pronuncia sobre si se vería beneficiada de las exenciones de pagos de impuestos en caso de optar por su disolución ni si las respuestas serían distintas si NO HUBIERA existido aportación en su constitución.

11. Consulta V2387/2015, de 28 de julio

La entidad consultante es una **comunidad de bienes que desarrolla la explotación de paneles solares para la producción de energía eléctrica, encuadrada en el epígrafe 151.4 del Impuesto sobre Actividades Económicas.**

Si la entidad consultante debe tributar por el Impuesto sobre Sociedades, por considerarse sociedad civil a efectos fiscales, aun cuando en su creación se le diera forma de comunidad de bienes. En tal caso, si se vería beneficiada de las exenciones de pagos de impuestos en caso de optar por su disolución. Si las respuestas serían distintas si NO HUBIERA existido aportación en su constitución.

- Por tanto, puesto que el **único contribuyente que se incorpora al Impuesto sobre Sociedades son las sociedades civiles con objeto mercantil, la entidad consultante, comunidad**

de bienes, seguirá tributando como entidad en atribución de rentas conforme al régimen especial regulado en la Sección 2ª del Título X de la LIRPF.

- No se pronuncia sobre si se vería beneficiada de las exenciones de pagos de impuestos en caso de optar por su disolución ni si las respuestas serían distintas si NO HUBIERA existido aportación en su constitución.

12. Consulta V2388/2015, de 28 de julio

La entidad consultante es una **comunidad de bienes que desarrolla la actividad de servicios de instalación de material de iluminación y sonido en espectáculos, encuadrada en el epígrafe 843.9 del Impuesto sobre Actividades Económicas.**

Si la entidad consultante debe tributar por el Impuesto sobre Sociedades, por considerarse sociedad civil a efectos fiscales, aun cuando en su creación se le diera forma de comunidad de bienes. En tal caso, si se vería beneficiada de las exenciones de pagos de impuestos en caso de optar por su disolución. Si las respuestas serían distintas SI HUBIERA existido aportación en su constitución.

- Por tanto, puesto que **el único contribuyente que se incorpora al Impuesto sobre Sociedades son las sociedades civiles con objeto mercantil, la entidad consultante, comunidad de bienes, seguirá tributando como entidad en atribución de rentas** conforme al régimen especial regulado en la Sección 2ª del Título X de la LIRPF.
- No se pronuncia sobre si se vería beneficiada de las exenciones de pagos de impuestos en caso de optar por su disolución ni si las respuestas serían distintas si HUBIERA existido aportación en su constitución.

13. Consulta V2389/2015, de 28 de julio

La entidad consultante es una **comunidad de bienes que desarrolla la actividad de exposición y venta de lámparas, encuadrada en el epígrafe 653.1 del Impuesto sobre Actividades Económicas.**

Si la entidad consultante debe tributar por el Impuesto sobre Sociedades, por considerarse sociedad civil a efectos fiscales, aun cuando en su creación se le diera forma de comunidad de bienes. En tal caso, si se vería beneficiada de las exenciones de pagos de impuestos en caso de optar por su disolución. Si las respuestas serían distintas si NO HUBIERA existido aportación en su constitución.

- Por tanto, puesto que **el único contribuyente que se incorpora al Impuesto sobre Sociedades son las sociedades civiles con objeto mercantil, la entidad consultante, comunidad de bienes, seguirá tributando como entidad en atribución de rentas** conforme al régimen especial regulado en la Sección 2ª del Título X de la LIRPF.
- No se pronuncia sobre si se vería beneficiada de las exenciones de pagos de impuestos en caso de optar por su disolución ni si las respuestas serían distintas si NO HUBIERA existido aportación en su constitución.

14. Consulta V2390/2015, de 28 de julio

La entidad consultante es una **comunidad de bienes que desarrolla la actividad de venta de productos de bollería y panadería, encuadrada en el epígrafe 644.1 del Impuesto sobre Actividades Económicas.**

Si la entidad consultante debe tributar por el Impuesto sobre Sociedades, por considerarse sociedad civil a efectos fiscales, aun cuando en su creación se le diera forma de comunidad de bienes. En tal caso, si se vería beneficiada de las exenciones de pagos de impuestos en caso de optar por su disolución. Si las respuestas serían distintas si NO HUBIERA existido aportación en su constitución.

- Por tanto, puesto que **el único contribuyente que se incorpora al Impuesto sobre Sociedades son las sociedades civiles con objeto mercantil, la entidad consultante, comunidad de bienes, seguirá tributando como entidad en atribución de rentas** conforme al régimen especial regulado en la Sección 2ª del Título X de la LIRPF.
- No se pronuncia sobre si se vería beneficiada de las exenciones de pagos de impuestos en caso de optar por su disolución ni si las respuestas serían distintas si NO HUBIERA existido aportación en su constitución.

15. Consulta V2391/2015, de 28 de julio

La entidad consultante es una **comunidad de bienes que desarrolla la actividad de hostelería, encuadrada en el epígrafe 6732.1 del Impuesto sobre Actividades Económicas.**

Si la entidad consultante debe tributar por el Impuesto sobre Sociedades, por considerarse sociedad civil a efectos fiscales, aun cuando en su creación se le diera forma de comunidad de bienes. En tal caso, si se vería beneficiada de las exenciones de pagos de impuestos en caso de optar por su disolución. Si las respuestas serían distintas si NO HUBIERA existido aportación en su constitución.

- Por tanto, puesto que **el único contribuyente que se incorpora al Impuesto sobre Sociedades son las sociedades civiles con objeto mercantil, la entidad consultante, comunidad de bienes, seguirá tributando como entidad en atribución de rentas** conforme al régimen especial regulado en la Sección 2ª del Título X de la LIRPF.
- No se pronuncia sobre si se vería beneficiada de las exenciones de pagos de impuestos en caso de optar por su disolución ni si las respuestas serían distintas si NO HUBIERA existido aportación en su constitución.

16. Consulta V2392/2015, de 28 de julio

La entidad consultante es una **sociedad civil que se dedica a prestar servicios de propiedad inmobiliaria, obteniendo una comisión por la intermediación, encuadrada en el epígrafe 834 de la sección primera del Impuesto sobre Actividades Económicas.** La entidad consultante posee NIF.

Si la entidad consultante será sujeto pasivo del Impuesto sobre Sociedades.

- 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.

17. Consulta V2393/2015, de 28 de julio

La entidad consultante es una **comunidad de bienes formada por un padre y sus tres hijos, propietarios pro-indiviso de una embarcación de pesca, que desarrolla la actividad de pesca costera.**

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

- Por tanto, puesto que **el único contribuyente que se incorpora al Impuesto sobre Sociedades son las sociedades civiles con objeto mercantil, la entidad consultante, comunidad de bienes, seguirá tributando como entidad en atribución de rentas** conforme al régimen especial regulado en la Sección 2ª del Título X de la LIRPF.

18. Consulta V2394/2015, de 28 de julio

La entidad consultante es una **comunidad de bienes formada por dos hermanos, que desarrolla la actividad de comercio al por mayor de productos de perfumería y cosmética, epígrafe 652.3 del Impuesto sobre Actividades Económicas.**

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

- Por tanto, puesto que **el único contribuyente que se incorpora al Impuesto sobre Sociedades son las sociedades civiles con objeto mercantil, la entidad consultante, comunidad de bienes, seguirá tributando como entidad en atribución de rentas** conforme al régimen especial regulado en la Sección 2ª del Título X de la LIRPF.

19. Consulta V2395/2015, de 28 de julio

La entidad **consultante es una comunidad de bienes que desarrolla la actividad profesional de abogacía.**

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

- Por tanto, puesto que **el único contribuyente que se incorpora al Impuesto sobre Sociedades son las sociedades civiles con objeto mercantil, la entidad consultante, comunidad de bienes, seguirá tributando como entidad en atribución de rentas** conforme al régimen especial regulado en la Sección 2ª del Título X de la LIRPF.

20. Consulta V2412/2015, de 30 de julio

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 consultantes se constituyó en documento privado y cuenta con NIF.

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

- **Tendrá la consideración de contribuyente del Impuesto sobre Sociedades,** puesto que cumple los requisitos establecidos en el artículo 7.1.a) de la LIS.”

21. Consulta V2430/2015, de 30 de julio

La entidad consultante es una **comunidad de bienes que desarrolla la actividad de comercio al por menor de medicamentos, productos sanitarios y de higiene, epígrafe 652.1 del Impuesto sobre Actividades Económicas.**

Si la entidad consultante debe tributar por el Impuesto sobre Sociedades a partir de 1 de enero de 2016.

- Por tanto, puesto que **el único contribuyente que se incorpora al Impuesto sobre Sociedades son las sociedades civiles con objeto mercantil, la entidad consultante, comunidad de bienes, seguirá tributando como entidad en atribución de rentas** conforme al régimen especial regulado en la Sección 2ª del Título X de la LIRPF.

22. Consulta V2431/2015, de 30 de julio

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**.

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.

- **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.”