

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES (2015)

Ley 27/2014

Fecha: 20/01/2015



(1)

HECHO IMPONIBLE: CONCEPTO DE ACTIVIDAD ECONÓMICA Y ENTIDAD PATRIMONIAL

La regulación normativa del "nuevo" Impuesto sobre Sociedades incluye dentro del hecho imponible dos nuevos conceptos, que debemos conocer y considerar: la definición del concepto de **actividad económica** y el concepto de **entidad patrimonial**.

La aplicación de estos preceptos puede tener consecuencias fiscales, (no positivas), en el propio Impuesto sobre Sociedades, y en la aplicación de bonificaciones o exenciones relacionadas con otros impuestos presentes o futuros (Impuesto sobre el Patrimonio, Impuesto sobre Sucesiones).

Analizamos su contenido y la forma de actuación recomendada.

El resumen completo en <http://www.lartributos.com/noticias.php#>
(Estudios)

Luis Alfonso Rojí Chandro

(Socio-Director de Impuestos y Asesoría Fiscal)

(Miembro de la AEDAF)

(Miembro del REAF)

ACTIVIDAD ECONÓMICA

Es esencial que un impuesto cuya finalidad primordial es gravar rentas obtenidas por la realización de actividades económicas, contenga una definición del concepto actividad económica, adaptada a la propia naturaleza de las personas jurídicas. Esta definición deberá ser tenida en consideración en aquellos preceptos en los que la Ley del Impuesto sobre Sociedades (LIS), exija la existencia de actividad económica.

Artículo 5.1.- Se entenderá por **actividad económica** la ordenación por cuenta propia de los medios de producción y de recursos humanos o de uno de ambos con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes y servicios.

(Este concepto general implica la existencia de una actividad mercantil operativa real, por la que se produzcan y ofrezcan bienes y servicios al mercado).

En el caso particular del **arrendamiento de inmuebles**, se entenderá que existe **actividad económica, únicamente** cuando para su ordenación se utilice, **al menos, una persona empleada con contrato laboral a jornada completa.**

Extraemos algunas conclusiones:

- Ya no se exige la existencia de un local afecto exclusivamente a la gestión de la actividad de arrendamiento de inmuebles.
- El requisito del empleado sólo es aplicable a la actividad de arrendamiento de inmuebles.
- La utilización de una persona es un requisito mínimo, un mero indicio, no basta con la mera existencia formal.
- Será necesario que la persona empleada se dedique a la gestión del arrendamiento, no al desarrollo de otras funciones.

Para el supuesto de entidades que forman parte del mismo **grupo de sociedades**, (artículo 42 del Código de Comercio), el concepto de **actividad económica** se determinará **teniendo en cuenta a todas las entidades** que formen parte del grupo de sociedades.

- El empleado con contrato laboral y a jornada completa dedicada a la gestión del arrendamiento de inmuebles, puede ser empleado de otra sociedad del grupo, distinta a la propietaria de los inmuebles.

GUÍA DE ACTUACIÓN

Sociedades dedicadas al arrendamiento de inmuebles.

- ✓ Comprobar y verificar el objeto social de las mismas.
- ✓ Revisar existencia de alta en el Impuesto sobre Actividades Económicas.
- ✓ Enmarcar la sociedad en un grupo de sociedades, si existe.
- ✓ Verificar la existencia de al menos una persona con contrato laboral y a jornada completa dedicado a la gestión del arrendamiento.
 - Comprobar la existencia del contrato laboral inscrito en la seguridad social.
 - Comprobar las funciones atribuidas al cargo y puesto de trabajo.
 - Comprobar nómina y categoría.
(Es conveniente que en el contrato de trabajo, en la descripción de su puesto de trabajo... se especifique con claridad que gestiona el arrendamiento de inmuebles).
(La mera existencia de una nómina formal en una sociedad dedicada al arrendamiento de inmuebles, podría no considerarse suficiente para determinar la existencia de actividad económica).

El objetivo es dejar soportado de forma suficiente, la existencia de actividad económica en este tipo de sociedades dedicadas al arrendamiento de inmuebles.

ENTIDAD PATRIMONIAL

Se regula de forma expresa el concepto de entidad patrimonial, que no realiza actividades económicas, lo que supone la exclusión de algunos regímenes especiales del propio Impuesto sobre Sociedades (por ejemplo, no empresa de reducida dimensión, ERD). Para la definición de este tipo de entidades, se toma como punto de partida las sociedades cuya actividad principal consiste en la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario.

Artículo 5.2- Se entenderá por **entidad patrimonial**, que no realiza actividad económica, aquella en la que más de la mitad de su activo, esté constituido por valores o no esté afecto a una actividad económica.

- Deben valorarse en consecuencia el valor de sus activos, de los valores y de los elementos no afectos a actividades económicas.

- La valoración se realizará basándose en la contabilidad de la sociedad, siempre que la misma respete los criterios del PGC y represente la imagen fiel.
(No está previsto que se pueda sustituir el valor contable de un activo, por el valor de mercado, para determinar la valoración y favorecerse de un valor de mercado superior).
- Se tomará como referencia la media de los balances trimestrales del ejercicio de la entidad.
- No se considerarán el dinero o derechos de crédito procedentes de la transmisión de elementos patrimoniales, afectos a actividades económicas, realizadas en el período impositivo o en los dos anteriores, o los valores que no tienen esta consideración a efectos de la calificación de entidad patrimonial.
- No se computan como valores:
 - a) Los poseídos para dar **cumplimiento a obligaciones legales o reglamentarias**. (Afecta a determinados sectores de actividad en cuya normativa propia obliga a invertir parte de su activo en valores: compañías de seguros, instituciones de inversión colectiva...).
 - b) Los que incorporan **derechos de crédito** nacidos de relaciones contractuales establecidas como consecuencia del **desarrollo de actividades económicas** (Letras, pagarés,... recibidos en el desarrollo de la actividad empresarial...).
 - c) Los poseídos por **sociedades de valores** como consecuencia del desarrollo de su actividad.
 - d) **Los que otorguen al menos el 5% del capital de una entidad y se posean durante un plazo mínimo de un año con la finalidad de dirigir y gestionar la participación, siempre que se disponga de la oportuna organización de medios materiales y humanos, y la entidad participada no sea entidad patrimonial.**
En caso de grupo de sociedades, esta condición se determina a nivel del grupo.

GUÍA DE ACTUACIÓN

Sociedades que posean participaciones en el capital de otras sociedades.

- ✓ Comprobar el objeto social de las mismas y la inclusión específica de la "gestión de la participación en el capital social de otras sociedades o entidades".
- ✓ Establecer el organigrama del grupo de sociedades, su grado de participación y antigüedad.
- ✓ Verificar la existencia de organización empresarial, medios materiales, personal,... en la entidad tenedora de la participación en las entidades del grupo.
- ✓ Comprobar con los balances trimestrales de la entidad tenedora de las participaciones el valor de su activo, los valores excluidos y las condiciones para no ser considerada entidad patrimonial.
- ✓ Realizar, al final del ejercicio, la media de los balances trimestrales para ratificar la valoración de los activos, valores,... y excluir a la entidad de la condición de entidad patrimonial.

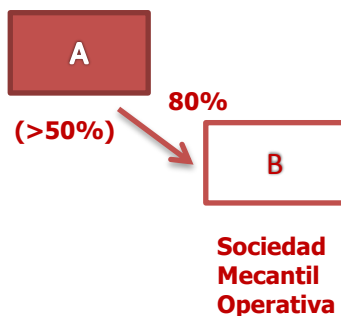
El objetivo es dejar soportado de forma suficiente, a lo largo del período impositivo, la no calificación de la sociedad como entidad patrimonial.

EJEMPLOS

- **Entidad patrimonial** de mera tenencia de inmuebles.
Sociedad que posee exclusivamente inmuebles familiares para uso y disfrute.
- **Entidad patrimonial** de alquiler de inmuebles, sin organización mínima.
Sociedad que posee exclusivamente inmuebles que alquila, sin ningún medio personal.
- **Entidad no patrimonial** de alquiler de inmuebles.
Sociedad que posee exclusivamente inmuebles que alquila, con medios personales. (Al menos una persona con contrato laboral y a jornada completa, dedicada a la gestión de los arrendamientos.

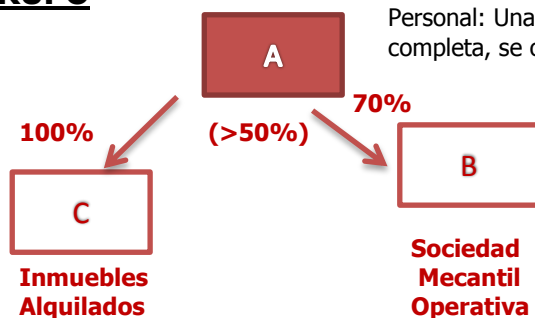
→ **Entidad no patrimonial** de alquiler de inmuebles en un grupo de sociedades.

GRUPO



Una persona de B con contrato laboral a jornada completa, se ocupa de la gestión de los arrendamientos.

GRUPO

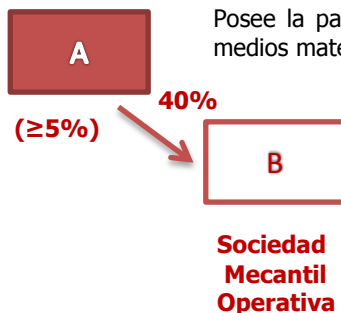


Personal: Una persona de A con contrato laboral a jornada completa, se ocupa de la gestión de los arrendamientos.

→ **Entidad patrimonial** de mera tenencia de valores.

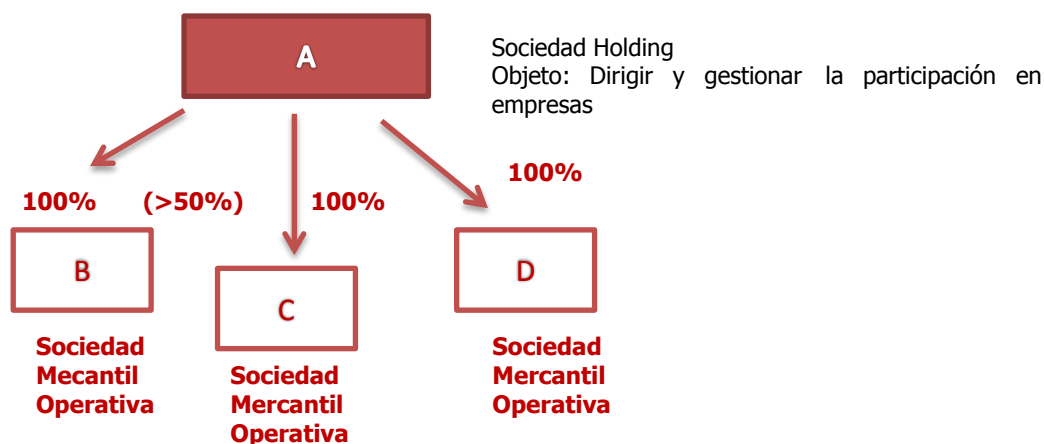
Sociedad que posee exclusivamente valores e invierte en bolsa en acciones, fondos de inversión,...

→ **Entidad no patrimonial** que posee participaciones en capital de otras sociedades/empresas.



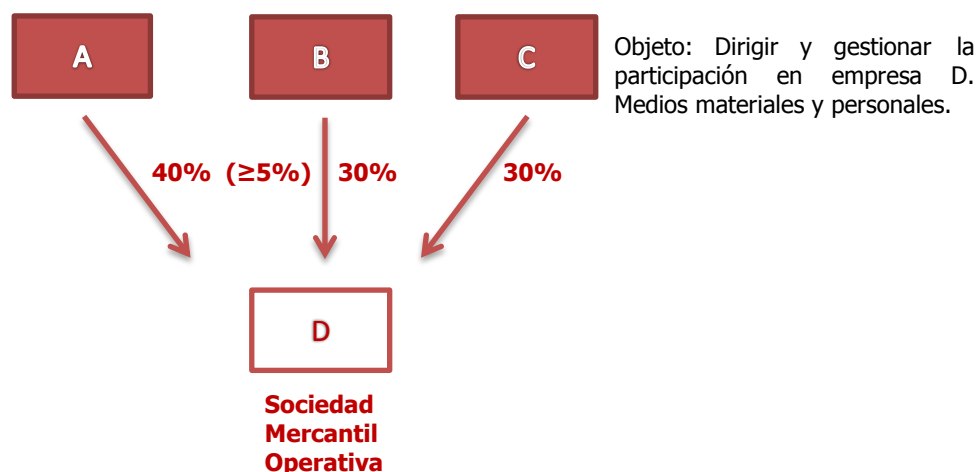
Posee la participación en B y dispone de organización empresarial, medios materiales y humanos.

→ **Entidad no patrimonial** que posee participaciones en el capital social de otras sociedades. Grupo de empresa.



La organización empresarial y los medios materiales y personales se determinan a nivel de grupo.

→ **Entidad no patrimonial** que posee participaciones en el capital social de otras sociedades.



A, B y C deben contar con una organización empresarial y medios materiales y personales (nóminas, ...), para poder dirigir y gestionar la participación en D. Si fuesen meras tenedoras de la participación en D, serían entidades patrimoniales.