

Las Comunidades de Bienes y Sociedades Civiles: Conflicto censal y tributario

Al plantear el inicio de una actividad económica, la primera decisión es la forma jurídica con la que comenzar el proyecto empresarial. Si se pretende empezar con prudencia, la figura del trabajador autónomo es quizás la más recomendable; si se precisa una estructura más potente, la opción más viable será una sociedad mercantil. Ambas figuras tienen lo que se denomina “personalidad jurídica”.

Entre ambas figuras encontramos aquellas que “carecen de personalidad jurídica, hasta ahora”, la Comunidad de Bienes y la Sociedad Civil. Ambas se venían confundiendo al tener muchos puntos en común; siendo el más destacado el que las personas que las utilizaban debían tributar por IRPF el rendimiento de la actividad empresarial.

Hay que tener en cuenta que cuando se está ante dos o más personas que se asocian y ponen en común bienes o dinero para el desarrollo de una actividad económica estamos ante una sociedad civil; frente al nacimiento automático de una comunidad de bienes que surge desde el momento de una propiedad común de unos bienes, siendo la finalidad la conservación y aprovechamiento de los mismos.

La publicación de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre del Impuesto sobre Sociedades y en concreto su artículo 7¹, ha supuesto una afirmación de la interpretación que hace la AEAT sobre que tributación ha de soportar una sociedad civil cuando ésta presenta “personalidad jurídica” relacionándola con dos factores fundamentales:

1. Que la sociedad civil tenga objeto mercantil (excluida agrícolas y profesionales)
2. Que sus pactos sean públicos

Así, en aquellos casos en los que una sociedad civil cumpla con estas dos características estará obligada a tributar por Impuesto sobre Sociedades y no sus socios en IRPF como lo venían haciendo.

El pasado 15 de enero de 2016 la Agencia Tributaria emitió una nota aclaratoria bajo el título “CUESTIONES CENSALES EN RELACIÓN CON LA MODIFICACIÓN EN LA TRIBUTACIÓN DE LAS SOCIEDADES CIVILES CON OBJETO MERCANTIL”² bajo el cual exponía de forma detallada lo comentado y que destacan las siguientes partes:

“De acuerdo con la doctrina y las consultas de la Dirección General de Tributos:

¹ En concreto, dicho artículo cita textualmente: “Artículo 7. Contribuyentes. 1. Serán contribuyentes del Impuesto, cuando tengan su residencia en territorio español: a) Las personas jurídicas, **excluidas las sociedades civiles que no tengan objeto mercantil.**”

² Para una información más detallada, consultar la siguiente dirección:
http://www.agenciatributaria.es/static_files/AEAT/Contenidos_Comunes/La_Agencia_Tributaria/Segmentos_Usuarios/Empresas_y_profesionales/Foro_grandes_empresas/Criterios_generales/Instrucciones_sociedades_civiles.pdf

1) Si la entidad se manifiesta como sociedad civil ante la AEAT en el momento de solicitar el NIF (mencionándolo así en el acuerdo de voluntades) se debe considerar que tiene la voluntad de que **sus pactos no se mantengan secretos**, lo que le otorgará personalidad jurídica y por tanto, la consideración de contribuyente del **Impuesto sobre Sociedades (siempre que tenga objeto mercantil** en los términos que se señalan a continuación). En este caso se otorgará un NIF "J" de Sociedad civil.

2) Si la entidad no se manifiesta como una sociedad civil ante la AEAT en el momento de solicitar el NIF, sino que se manifiesta como cualquier otra entidad sin personalidad jurídica del artículo 35.4 LGT (mencionándolo así en el acuerdo de voluntades), se debe considerar que tiene la voluntad de que **su pactos se mantengan secretos**, lo que no le otorgará personalidad jurídica y por tanto, **no se considerará contribuyente del Impuesto sobre Sociedades**. En estos casos, podemos estar en presencia de una comunidad de bienes, de una herencia yacente o en presencia de cualquier otro ente sin personalidad jurídica. A todos ellos se les otorgará un NIF "E", cualquiera que haya sido la denominación de dicho ente (diferente de sociedad civil) por el solicitante del NIF."

Y continúa:

"según la DGT, la sociedad civil adquiere la personalidad jurídica desde el momento en que se manifiesta como tal ante la AEAT en el proceso de solicitud del NIF. Por tanto, se debe considerar que todas las sociedades civiles que constan en el censo con NIF letra "J" tienen personalidad jurídica... La reasignación del colectivo de sociedades civiles actualmente existentes,..., se realizará a partir de la información que sobre actividad económica conste declarada ante la AEAT de acuerdo con las siguientes fases:

1) Se emitirá una carta informativa a las sociedades civiles que están en el censo para informarles de los siguientes extremos:

a. Sobre la modificación normativa

b. De las actividades que según la DGT se consideran que constituyen objeto mercantil.

c. De que las sociedades civiles que se consideren contribuyentes por el impuesto sobre sociedades por tener objeto mercantil, si lo desean, disponen hasta el 30 de junio (de 2016) para disolverse de acuerdo con la DT 19ª de la LIRPF.

d. De cómo debe cumplimentarse el modelo 036 en caso de que quieran disolverse.

e. De cómo debe cumplimentar el modelo 036 aquellas que tributan por el Impuesto sobre Sociedades desde el 1 de enero de 2016.

2) A las entidades que no se hayan manifestado en uno u otro sentido mediante la presentación del modelo 036 correspondiente se les iniciará un procedimiento de comprobación censal a partir del 1 de julio de 2016 de acuerdo con los datos de que dispone la AEAT."

En definitiva y como viene siendo costumbre en las publicaciones normativas hechas desde el Ministerio de Hacienda durante los últimos años; prevalece la necesidad de interpretar con pinzas quirúrgicas el articulado.

A modo de resumen, e interpretando normativa y nota: si el objetivo es montar un negocio empresarial, que no sea sector agrícola ni servicios profesionales, con dos o más personas, sin constituir una sociedad, la figura adecuada será la sociedad civil, que al tener objeto mercantil y pactos públicos; tendrá personalidad jurídica y tributará por Impuesto sobre Sociedades.

Por el contrario, sirva como ejemplo un caso habitual, en el que se pretende explotar una finca heredada entre hermanos; se estará ante una actividad mercantil en la que varias personas ponen un bien en común. En este caso, prima el uso de un bien común y pactos secretos por lo que se estaría ante una Comunidad de Bienes sin “personalidad jurídica” y, por tanto, los rendimientos obtenidos tributarán alícuotamente en las rentas de los comuneros.

Para finalizar, parece dirimir que la AEAT no plantea hacer revisiones hacia atrás en las Comunidades de Bienes, dejando el retrovisor mirando al suelo, “por el momento”. Pero lo que parece mucho más probable, si no lo está haciendo ya, es que la Agencia Tributaria, cuando se vaya a presentar una nueva alta de una **Comunidad de Bienes**, determine si tiene ese perfil o, por el contrario, el alta nueva se tenga que formalizar como **Sociedad Civil**.