

Consulta Vinculante V3382-19, de 11 de diciembre de 2019 de la Subdirección General de Impuestos sobre la Renta de las Personas Jurídicas

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Tipo impositivo. Entidades de nueva creación que desarrollan actividades económicas. La entidad interesada (A) incurre en el supuesto de vinculación con la entidad B, pero, a pesar de que el objeto de la entidad B es similar ("diseño web y videojuegos") al de la entidad A ("programación web y desarrollo de videojuegos"), la primera no ha desarrollado actividad alguna, por lo que no ha podido ser objeto de transmisión a la segunda a los efectos de lo dispuesto en el art. 29.1 a) LIS. Por tanto, en la medida en que no parecen concurrir las circunstancias previstas en la letra a) del art. 29.1 LIS y, siempre que se cumplan los demás requisitos previstos al efecto en dicho artículo, la entidad A podrá aplicar el tipo de gravamen del 15% en el primer período impositivo en que la base imponible resulte positiva y en el siguiente.

DESCRIPCIÓN

La entidad consultante, entidad A, es una sociedad de responsabilidad limitada constituida en el ejercicio 2016, siendo su objeto social la programación web y el desarrollo de videojuegos.

Está participada por tres socios, dos de ellos ostentan el 33% del capital social respectivamente y un tercero participa en un 34%. Además, los tres socios ostentan el cargo de administradores solidarios.

Uno de los socios participa desde el año 2015 en otra sociedad, entidad B, en un 50% de su capital social. Dicha mercantil contempla en su objeto social la actividad de diseño web y videojuegos, pero no ha desarrollado hasta el momento esta actividad.

Nuevas sociedades vinculadas ¿Se puede aplicar el tipo reducido del 15% en el Impuesto sobre Sociedades, referente a entidades de nueva creación, cuando una de las vinculadas no ha desarrollado hasta el momento actividad?

CUESTIÓN

Si la entidad consultante puede aplicar el tipo reducido del 15% en el Impuesto sobre Sociedades, referente a entidades de nueva creación.

CONTESTACIÓN

El artículo 29.1 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (en adelante, LIS), dispone que:

"1. El tipo general de gravamen para los contribuyentes de este Impuesto será el 25 por ciento.

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.

El artículo 29.1 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (en adelante, LIS), dispone que:

"1. El tipo general de gravamen para los contribuyentes de este Impuesto será el 25 por ciento.

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.

El tipo de gravamen del 15 por ciento previsto en este apartado no resultará 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."

El artículo 29.1 de la LIS hace referencia a las entidades de nueva creación que desarrollen actividades económicas.

Puesto que la entidad consultante se constituyó en 2016 y en la medida en que desarrolle una actividad económica en los términos del artículo 5.1 de la LIS, entendiéndose que ordena por cuenta propia los medios de producción y recursos humanos o de uno de ambos con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios, en principio, cumpliría 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, el artículo 29.1 de la LIS establece que no se entenderá iniciada una 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 el presente caso, no concurre el supuesto establecido en la letra b) del artículo, puesto que dos de los socios de la entidad de nueva creación participan en un 33%, mientras que el tercero participa en un 34%, de modo que ninguno ostenta una participación, directa o indirecta, en el capital o en los fondos propios de la entidad de nueva creación superior al 50%.

Por otro lado, en cuanto a la aplicación de la letra a), en el escrito de consulta se manifiesta que uno de los socios de la entidad de nueva creación (entidad A) participa a su vez en la entidad B en un

50% de su capital social. En este sentido, el artículo 18.2 de la LIS establece que:

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

(...)

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 el presente caso, la entidad consultante (A) incurre en el supuesto de vinculación señalado con la entidad B, pero, según el escrito de consulta, a pesar de que el objeto de la entidad B es similar ("diseño web y videojuegos") al de la entidad A ("programación web y desarrollo de videojuegos"), la primera no ha desarrollado actividad alguna, por lo que no ha podido ser objeto de transmisión a la segunda a los efectos de lo dispuesto en el artículo 29.1.a) de la LIS.

Por tanto, en la medida en que no parecen concurrir las circunstancias previstas en la letra a) del artículo 29.1 de la LIS y, siempre que se cumplan los demás requisitos previstos al efecto en el referido artículo, la entidad A podría aplicar el tipo de gravamen del 15% en el primer período impositivo en que la base imponible resulte positiva y en el siguiente.

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.

(SIC) LA DIRECTORA GENERAL DE TRIBUTOSP.D. (Res. 4/2004 de 30 de julio; BOE 13.08.04) LA SUBDIRECTORA GENERAL DE IMPUESTOS SOBRE LAS PERSONAS JURÍDICASb) 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.

El tipo de gravamen del 15 por ciento previsto en este apartado no resultará 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."

El artículo 29.1 de la LIS hace referencia a las entidades de nueva creación que desarrollen actividades económicas.

Puesto que la entidad consultante se constituyó en 2016 y en la medida en que desarrolle una actividad económica en los términos del artículo 5.1 de la LIS, entendiéndose que ordena por cuenta propia los medios de producción y recursos humanos o de uno de ambos con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios, en principio, cumpliría 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, el artículo 29.1 de la LIS establece que no se entenderá iniciada una 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 el presente caso, no concurre el supuesto establecido en la letra b) del artículo, puesto que dos de los socios de la entidad de nueva creación participan en un 33%, mientras que el tercero participa en un 34%, de modo que ninguno ostenta una participación, directa o indirecta, en el capital o en los fondos propios de la entidad de nueva creación superior al 50%.

Por otro lado, en cuanto a la aplicación de la letra a), en el escrito de consulta se manifiesta que uno de los socios de la entidad de nueva creación (entidad A) participa a su vez en la entidad B en un 50% de su capital social. En este sentido, el artículo 18.2 de la LIS establece que:

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

(...)

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 el presente caso, la entidad consultante (A) incurre en el supuesto de vinculación señalado con la entidad B, pero, según el escrito de consulta, a pesar de que el objeto de la entidad B es similar ("diseño web y videojuegos") al de la entidad A ("programación web y desarrollo de videojuegos"), la primera no ha desarrollado actividad alguna, por lo que no ha podido ser objeto de transmisión a la segunda a los efectos de lo dispuesto en el artículo 29.1.a) de la LIS.

Por tanto, en la medida en que no parecen concurrir las circunstancias previstas en la letra a) del artículo 29.1 de la LIS y, siempre que se cumplan los demás requisitos previstos al efecto en el referido artículo, la entidad A podría aplicar el tipo de gravamen del 15% en el primer período impositivo en que la base imponible resulte positiva y en el siguiente.

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.