

Entidades del artículo 35.4 de la LGT

Un alumno me pidió hace poco que le hiciera un pequeño esquema sobre las entidades del 35.4 de la Ley General Tributaria. Estuve dándole varias vueltas porque muchas de las cosas que utilizo para las clases de las oposiciones después las remito a compañeros de la Agencia Tributaria y al final me acabé enredando con un trabajo denso y farragoso, precisamente lo que quería evitar.

Así que finalmente me decidí a montar un resumen que abarcara todo lo importante pero que fuera lo más claro posible. Este es el resultado. Después hay algo de desarrollo teórico para explicar algunas cuestiones. Y finalmente he insertado otro cuadro con el resto de las figuras societarias.

Entidad	Pers. jurídica	Objeto Social	Objeto Mercantil	Tributación IRPF Socios	Tributación Sociedades	Pago fraccionado	Tributación IVA	Modelo 184
Comunidad de Bienes	No	Art. 392 ,Código Civil "hay comunidad de bienes, cuando la propiedad de una cosa o de un derecho pertenece pro indiviso a varias personas."	NO	SI	NO	130 (Socios)	Posible aplicación regímenes especiales	SI
Sociedad Civil	Si	El Art. 1665 ,Código Civil establece que "la sociedad es un contrato por el que dos o más personas se obligan a poner en común dinero bienes o industria con ánimo de partir entre sí las ganancias.	NO	SI	NO	130 (Socios)	Posible aplicación regímenes especiales	SI
			SI	NO	SI	202 (Sociedad)	Régimen General	NO
Herencia Yacente	NO	Mantenimiento del patrimonio del fallecido entre el fallecimiento y la aceptación.	NO	SI	NO	130	No, salvo Actividad Económica	NO
Comunidad Propietarios	NO	Ley de Propiedad horizontal	NO	SI	NO	NO	No, salvo Actividad Económica	SI

Y ahora algo de teoría.

¿Porque algunas Sociedades Civiles tributan en el Impuesto sobre Sociedades y otras no?

La [Ley 27/2014, de 27 de noviembre](#) del Impuesto sobre Sociedades, nos indica en su artículo 7, apartado 1º a), la consideración como contribuyentes por este impuesto, a las personas jurídicas, **excluidas las sociedades civiles que no tengan objeto mercantil.**

Para determinar si una sociedad civil tiene objeto mercantil acudiremos a tres puntos:

1. Personalidad jurídica de las sociedades civiles.
2. Objeto mercantil.

3. Diferenciar una sociedad civil de una comunidad de bienes.

Una entidad sin personalidad jurídica es una forma societaria en la que se ponen en común recursos y habilidades, sin crear una nueva empresa pero con unos objetivos en común que pueden o no ser de tipo económico.

Comunidad de bienes

La comunidad de bienes es la forma más sencilla de asociación entre autónomos con un proyecto común. Es una asociación de personas que ponen sus bienes en común para realizar una actividad concreta. Cada uno de los socios recibe el nombre de comunero y la personalidad de la comunidad vendrá marcada por las características individuales de los mismos.

Este tipo de entidad se caracteriza por lo siguiente:

- No existe un capital mínimo, las partes reunidas determinarán cuánto y cuándo es suficiente;
- El mínimo de socios es dos, no hay máximo;
- La responsabilidad es ilimitada, así, ante deudas contraídas derivadas de la actividad de la comunidad, los socios responderán con su patrimonio. El acuerdo de constitución determinará si la responsabilidad es solidaria (se puede exigir el importe íntegro a cualquiera de los socios) o mancomunada (dividida en partes iguales entre todos los comuneros);
- Los comuneros tributan el IRPF por separado ya que la comunidad de bienes no presenta el impuesto de sociedades;
- No tiene personalidad jurídica, es decir, no funciona como un ente individual y/o nuevo;
- No es necesario que persiga una finalidad específica;
- Puede surgir sin necesidad de un contrato.

Sociedad civil

En una sociedad civil se establece un contrato por el cual una serie de personas ponen en común dinero, bienes o industria para obtener un beneficio y repartirse las ganancias.

Características:

- No existe un capital mínimo;
- La responsabilidad es, de nuevo, ilimitada;
- No necesita escritura pública, requiere solo la firma de un contrato;
- La escritura es obligatoria si se aportan bienes inmuebles o reales;
- Los acuerdos deberán tomarse por mayoría;
- La participación de los beneficios será proporcional a la de los bienes;
- Debe estar en activo y realizando una actividad económica para existir;
- Puede tener personalidad jurídica;
- Se define por su objetivo, es decir, tiene como finalidad la obtención de beneficios;
- No puede iniciar su actividad sin un contrato previo.

¿Cómo diferencio una sociedad civil de una comunidad de bienes?

El [Art. 392](#) ,[Código Civil](#) dice que "hay comunidad de bienes cuando la propiedad de una cosa o de un derecho pertenece pro indiviso a varias personas."

El [Art. 1665](#) del [Código Civil](#) nos dice que "la sociedad es un contrato por el que dos o más personas se obligan a poner en común dinero bienes o industria con ánimo de partir entre sí las ganancias. "

En el ámbito tributario tenemos la consulta ANP 8287/2015 del Servicio Jurídico de la Agencia Tributaria que nos indica que:

Estaremos ante una Comunidad de bienes en caso de la existencia previa de un patrimonio común que se desee mantener y conservar en común aunque ese patrimonio sea explotado económica después.

En cambio estaremos ante una Sociedad Civil cuando no exista ese patrimonio previo o bien cuando exista una voluntad de unir bienes con ánimo de obtener ganancias.

¿Que es una herencia yacente?

Este es un tema civil que, salvo lo opositores que provengan de derecho, no es fácil de entender. Intentaremos explicarlo de forma sencilla.

Cuando una persona fallece le suceden los herederos, pero eso no ocurre de forma instantánea sino que es preciso que la aceptación de la herencia. Este acto es el más importante ya que se produce la transmisión de derechos y obligaciones del fallecido al heredero o al legatario.

Mientras no haya aceptación, el heredero no es responsable de las deudas. Ahora bien, una vez aceptada la herencia, sus efectos se retrotraen al momento del fallecimiento.

Por tanto, podemos decir que la **“herencia yacente” es la situación de interinidad (no hay titular) en que se encuentra el patrimonio del fallecido desde su muerte, hasta la aceptación** de su herencia por los sucesores.

¿Quién administra una herencia yacente

La **herencia yacente** puede ser, y normalmente es, sujeto de derechos y obligaciones, por lo que, como toda entidad debe tener alguien que actúe en su nombre, **un administrador**.

El origen del cargo puede provenir, en este orden, de:

- 1.- Por la **voluntad del fallecido**, que será quien nombre al **albacea** (arts. 892 y ss), a quien el testador otorgará la administración y representación de la herencia.
- 2.- Si el testador no ha designado albacea o fallece sin testamento, se designará por los llamados a heredar. Recordemos que si no han aceptado no podemos llamarlos herederos.
- 3.- En defecto de los anteriores se puede solicitar al juez el nombramiento de un administrador judicial en tanto se acepte y reparta la herencia.

IRPF y herencia yacente

Entrando ya en materia tributaria, las herencias yacentes, de acuerdo con el art. 35.4 LGT, también pueden ser obligados tributarios, mientras que el art. 39.3 establece que mientras la herencia se encuentre yacente, el cumplimiento de las obligaciones tributarias del causante corresponderá al representante de la herencia yacente.

Del mismo modo el artículo 96 de la **Ley de IRPF** dispone que “los sucesores del causante quedarán obligados a cumplir las obligaciones tributarias pendientes por este Impuesto, con exclusión de las sanciones”

En consecuencia si el fallecido era propietario de unos inmuebles que se encuentran en alquiler será el administrador de la herencia yacente el que deba confeccionar una declaración de IRPF del fallecido en tanto no sea aceptada la herencia.

Cuadro resumen del resto de figuras societarias

Tipo de Sociedades	Nº Socios mínimo	Capital	Responsabilidad Socios	Impuesto s/ Sociedades
Sociedad Anónima	1	60.000	Limitada al capital aportado	Régimen Normal
Sociedad Anónima Laboral	3	60.000	Limitada al capital aportado	Régimen Normal
Responsabilidad Limitada	1	3.000	Limitada al capital aportado	Régimen Normal
Responsabilidad Limitada Laboral	3	3.000	Limitada al capital aportado	Régimen Normal
Sociedad limitada nueva empresa	5	Entre 3.012 y 120.202 €	Limitada al capital aportado	Régimen Normal
Sociedad Colectiva	2	Sin mínimo	Ilimitada	Régimen Normal
Comanditaria por acciones	2	60.000	Socios colectivos: Ilimitada Socios comanditarios Limitada	Régimen Normal
Comanditaria Simple	2	Sin mínimo	Socios colectivos: Ilimitada Socios comanditarios Limitada	Régimen Normal
Sociedad Cooperativa	3	Fijado por los estatutos	Limitada al capital aportado	Régimen Especial
Agrupación Interés Económico	2	Sin mínimo	Limitada al capital aportado	Imp Sociedades
Sociedad de Inversión mobiliaria	2	Fijado por los estatutos	Limitada al capital aportado	Imp Sociedades.
Uniones Temporales de empresas	--	Fijado por los estatutos	Remisión al régimen de los socios	Transparencia Fiscal