

Nuevos criterios interpretativos del Impuesto sobre Activos No Productivos

Analizamos las siete nuevas consultas en relación al Impuesto sobre Activos No productivos resueltas por la Dirección General de Tributos de la Generalitat de Catalunya

4 de noviembre de 2019

Ponte en contacto con PwC Tax & Legal Services:

Jaume Cornudella i Marqués

Socio del departamento de Procedimientos Tributarios
jaume.cornudella.marques@pwc.com

Anabel Morcillo Ripoll

Socia del departamento de Procedimientos Tributarios
anabel.morcillo@pwc.com

Los nuevos criterios establecidos por la Dirección General de Tributos de la Generalitat de Catalunya en relación al Impuesto sobre Activos No Productivos.

Como comentamos en anteriores publicaciones, entre el día 1 de octubre y el 30 de noviembre de este año debe ingresarse y liquidarse el Impuesto sobre Activos no Productivos (en adelante IANP) correspondiente a los años 2017, 2018 y 2019.

Recordemos que el IANP afecta a las personas jurídicas y entidades que sin tener personalidad jurídica constituyan una unidad económica o patrimonio separado susceptible de imposición, siempre y cuando tengan objeto mercantil y sean titulares de los bienes calificados por la norma como no productivos y situados en Catalunya en el momento del devengo del tributo (1 de enero de cada año).

La mejorable redacción de la norma genera numerosas dudas. Algunas de ellas han sido planteadas a la Dirección General de Tributos de la Generalitat de Catalunya (en adelante, DGTC) que recientemente ha resuelto siete consultas.

Destacamos los aspectos esenciales de las respuestas:

1.- Únicamente tendrán la condición de sujeto pasivo del impuesto las entidades que tengan el domicilio fiscal en Catalunya, tal como ya recogía la

sentencia del Tribunal Constitucional de 28 de febrero de este año. En consecuencia, las entidades no residentes a efectos fiscales en Catalunya que posean activos no productivos ubicados en Catalunya no tendrán la condición de sujetos pasivos del Impuesto.

2.- El IANP es compatible con el Impuesto sobre las viviendas vacías dado que ambos tributos gravan hechos imponible distintos: el Impuesto sobre las viviendas vacías grava la desocupación de las viviendas y el IANP la no afectación de activos a la actividad económica.

3.- Las entidades patrimoniales definidas en el artículo 5.2 de la Ley el Impuesto sobre Sociedades no tienen la consideración de sujeto pasivo del IANP. Este órgano entiende que el hecho de que tales entidades no desarrollen una actividad económica a efectos del Impuesto sobre Sociedades (en adelante, IS) hace que carezcan de objeto mercantil. Dado que la Ley del IANP establece que sólo son sujetos pasivos las entidades que tienen objeto mercantil, las entidades patrimoniales están fuera del ámbito subjetivo del tributo.



Las consultas de la DGTC establecen que las entidades patrimoniales definidas en el art. 5.2 de la LIS no tienen la condición de sujeto pasivo del Impuesto.



Las entidades que lleven a cabo una actividad económica quedarán obligadas a tributar por el IANP por los activos no afectos a dicha actividad salvo que les resulte de aplicación alguna de las exclusiones establecidas por la norma.

En cada caso deberá analizarse si la entidad tiene la condición de patrimonial en los ejercicios 2016, 2017 y 2018.

El plazo para liquidar el IANP finaliza el próximo día 30 de noviembre.

El artículo 5.2 de la Ley del IS entiende por actividad económica la ordenación por cuenta propia de 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 el caso del arrendamiento de bienes inmuebles, se entenderá que existe actividad económica únicamente cuando para su ordenación se utilice, al menos, una persona empleada con contrato laboral y a jornada completa.

A su vez, tendrá la consideración de entidad patrimonial aquella en la que más de la mitad de su activo esté constituido por valores –con algunas importantes excepciones- o no esté afecto a una actividad económica.

Conforme a lo anterior, una sociedad residente fiscalmente en Cataluña que se dedique al arrendamiento de bienes inmuebles y que no tenga una persona exclusivamente dedicada a esta actividad cumpliendo los requisitos previstos en la normativa del IS, será una sociedad patrimonial, que no tiene objeto mercantil y, por consiguiente, no sujeta al IANP.

Si la misma sociedad cumple los requisitos para considerar que desarrolla una actividad económica, los bienes arrendados estarán afectos a esta actividad económica. Por tanto, estos bienes no se someterán a imposición en el IANP, salvo que se hayan arrendado a los socios o personas vinculadas con los mismos y no sean aplicables las excepciones previstas en la norma (art. 4.1.b).

La condición de entidad patrimonial deberá referirse al último ejercicio cerrado inmediatamente anterior a la fecha de devengo del IANP.

4.- También se ha planteado cómo debe interpretarse el concepto “trabajo efectivo” al que hace referencia el artículo 4.1.b) de la norma a efectos de excluir de la calificación de activos no productivos a los bienes cedidos a los dueños, socios o partícipes de la entidad o a personas vinculadas a los mismos, a cambio de un precio de mercado siempre y cuando trabajen de manera efectiva en la entidad y perciban una retribución superior al precio de la cesión.

La DGTC considera aplicable la definición establecida en el artículo 17.1 de la Ley del IRPF. En consecuencia, se considerará trabajo efectivo aquel que genere rentas que tengan la consideración de rendimientos del trabajo en el IRPF, sin que tenga incidencia la tipología de contrato que vincule al perceptor de estos rendimientos con la entidad ni el régimen de afiliación en la Seguridad Social. Por tanto, se incluyen los servicios prestados por administradores y consejeros. Sí se incide en que la norma exige que el trabajo se preste de forma efectiva.

5.- Por último, se aclara que no deben presentar autoliquidación (modelo 540) aquellas entidades que no ostenten la tenencia de activos no productivos a la fecha de devengo del impuesto.

Es especialmente relevante la exclusión de las entidades patrimoniales como sujeto pasivo del impuesto, lo que exime de la obligación de presentar el impuesto a un gran número de entidades que a la luz de la literalidad de la norma sí parecía que quedaban sujetas al mismo. Dicha exclusión diluye significativamente el alcance y objetivos que el legislador parecía querer dar inicialmente al Impuesto y pone de manifiesto la necesidad de replantear la función que quiera darse a esta figura tributaria.