



ÁREA DERECHO TRIBUTARIO.

Nuevo impuesto en Cataluña sobre los activos no productivos de las personas jurídicas

El viernes 12 de mayo se ha publicado en el Diario Oficial de la Generalitat de Cataluña, con entrada en vigor para el sábado 13 de mayo, la Ley del Impuesto sobre los Activos No Productivos de las Personas Jurídicas.

Según reza la exposición de motivos, este impuesto tiene como finalidad desincentivar las posibles estrategias de elusión fiscal (trasladando el patrimonio personal de los socios a estructuras societarias para ocultar la verdadera titularidad), mejorar la eficiencia en la utilización de este tipo de activos y contribuir a la redistribución de la riqueza.

Vaya por delante que, en nuestra opinión, el futuro de la actual redacción de esta Ley es cuestionable, no sólo por las múltiples incertidumbres que su redacción plantea, sino adicionalmente porque podría considerarse que la Comunidad Autónoma está excediendo las competencias concedidas por la Ley Orgánica de financiación de las comunidades autónomas (LOFCA) al aprobar un impuesto que podría suponer una clara doble imposición económica (estos activos no productivos titularidad de empresas se gravan por el Impuesto sobre el Patrimonio en sede de la persona física titular de las acciones o participaciones) y extender sus efectos a entidades no residentes en España.

Sin perjuicio de lo anterior, a continuación enumeramos las características principales de este impuesto:

1. Objeto y ámbito de aplicación

Dicho impuesto tiene por objeto gravar los bienes no productivos y determinados derechos que recaen sobre estos bienes que forman parte del activo del sujeto pasivo. El impuesto es exigible en todo el territorio de Cataluña.

2. Sujeto pasivo

Son contribuyentes de este impuesto las personas jurídicas y las entidades que, sin tener personalidad jurídica, constituyen una unidad económica o patrimonio separado susceptible de imposición, definidas como obligados tributarios por la normativa tributaria general. En todos los casos el sujeto pasivo deberá tener objeto mercantil.

3. Hecho imponible

Constituye el hecho imponible de este impuesto la tenencia por parte del sujeto pasivo, en la fecha del devengo del impuesto, de los siguientes activos, siempre que no sean productivos y se encuentren situados en Cataluña:

- a) Bienes inmuebles.
- b) Vehículos de motor con una potencia igual o superior a doscientos caballos
- c) Embarcaciones de ocio.
- d) Aeronaves.
- e) Objetos de arte y antigüedades con un valor superior al que establece la Ley del Patrimonio Histórico.
- f) Joyas.

La tenencia de los activos está determinada por la titularidad de un derecho real de superficie, de usufructo, de uso o de propiedad; el uso como consecuencia de la cesión derivada de la realización de una operación de arrendamiento financiero o como consecuencia de la adquisición del bien con reserva de dominio, y el uso derivado de cualquier acuerdo que, con independencia de su instrumentación jurídica, permita la transferencia sustancial de todos los riesgos y beneficios inherentes a la propiedad del activo objeto del acuerdo.

A los efectos de este impuesto, se entienden situados en Cataluña:

- Los bienes inmuebles situados en el territorio de Cataluña.
- Los vehículos de motor, las embarcaciones, las aeronaves, las obras de arte, las antigüedades y las joyas cuya tenencia corresponda a los contribuyentes de este impuesto. Este es uno de los supuestos cuya redacción actual, y sin perjuicio de su posterior desarrollo reglamentario, plantea serias dudas de interpretación.

4. Concepto activos no productivos

Se entenderá que estamos ante un supuesto de activos no productivos en los siguientes supuestos:

- a) Si se ceden de manera gratuita a los propietarios, socios y partícipes del sujeto pasivo o a personas vinculadas a éstos, directamente o por medio de entidades participadas por cualquiera de ellos, y se destinan total o parcialmente al uso propio o al aprovechamiento privado, salvo que su utilización constituya rendimiento en especie de acuerdo con lo que dispone la normativa del IRPF. En el supuesto de que el bien sea utilizado parcialmente para fines particulares, se considera activo no productivo sólo la parte o proporción que se destina a estas finalidades. En este punto consideramos necesario resaltar, también, que la redacción actual del precepto plantea dudas sobre su posible aplicación práctica; la utilización de bienes privativos de la empresa por parte del socio constituye un rendimiento en especie para el beneficiado, sin perjuicio que lo impute efectivamente en su declaración de IRPF y la sociedad realice o no la retención a cuenta, lo que podría dar lugar a entender que este apartado está vacío de contenido.
- b) Si se cede el uso, mediante precio, a los propietarios, socios y partícipes del sujeto pasivo o a personas físicas vinculadas a éstos, o a entidades participadas por cualquiera de ellos, para ser destinados total o parcialmente a usos o aprovechamientos privados, salvo que los propietarios, socios, partícipes o personas vinculadas cumplan tres requisitos: i) satisfagan para la cesión del bien el precio de mercado, ii) trabajen de manera efectiva en la sociedad y iii) perciban por ello una retribución de importe superior al precio de la cesión. Se consideran activos productivos los que sean arrendados a precio de mercado a los propietarios, socios y partícipes o a personas vinculadas a éstos, o a entidades participadas por cualquiera de ellos, y que sean destinados al ejercicio de una actividad económica.
- c) Si no están afectos a ninguna actividad económica o de servicio público. Se consideran activos afectos a una actividad económica los que, como factor o medio de producción, se utilizan en la explotación de la actividad económica del sujeto pasivo. En este caso deberá tenerse en cuenta la denominada «patrimonialidad sobrevenida», que evita que las sociedades que acumulen de forma momentánea activos no afectos a actividades económicas como consecuencia de sus excesos de liquidez procedentes de actividades empresariales, deban calificarse de entidades patrimoniales. De nuevo, a nuestro juicio se produce una indefinición normativa y sin perjuicio que la aprobación del reglamento pueda llegar a paliarla, se echa de menos una definición de qué se entiende por actividad económica.

Sin embargo, no tendrán la consideración de no productivos y, por tanto, no estarán sometidos a gravamen:

- a) Si se destinan a la utilización o al disfrute de los trabajadores no propietarios, no socios o no partícipes de la sociedad o entidad que constituye rendimiento en especie de éstos.
- b) Si se destinan a los servicios económicos y socioculturales del personal al servicio de la actividad.

5. Exenciones

No quedarán sometidos al Impuesto:

- Las Administraciones Públicas y los organismos y entidades de derecho público.
- Las representaciones diplomáticas, las oficinas consulares y los organismos internacionales con sede en Cataluña.
- Los bienes inmuebles de las fundaciones, de las organizaciones no gubernamentales y, en general, de las entidades sin ánimo de lucro, siempre que se destinen, de manera exclusiva, a sus finalidades propias no lucrativas.

6. Base imponible

La base imponible está constituida por la suma de los valores correspondientes a todos los activos no productivos. A los efectos de este impuesto, los activos deberán valorarse de acuerdo con las siguientes reglas:

- El derecho real de superficie, el derecho real de usufructo, el derecho real de uso y el derecho de propiedad sobre bienes inmuebles, por el valor catastral del bien inmueble actualizado en la Ley de Presupuestos correspondiente.
- Los vehículos de motor, las embarcaciones y las aeronaves, por su valor de mercado. Si procede, se aplicarán las tablas de valoración de vehículos usados aprobadas a los efectos del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados y del impuesto sobre sucesiones y donaciones vigentes en la fecha de devengo del impuesto.
- Los objetos de arte, antigüedades y joyas, por el valor de mercado en la fecha de devengo del impuesto.
- Los bienes respecto de los cuales se sea cesionario como consecuencia de una operación de arrendamiento financiero, por el valor determinado por las normas aplicables a los arrendamientos en el impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados.

7. Cuota íntegra

La cuota íntegra se determina por aplicación de la siguiente escala de gravamen

BASE LIQUIDABLE HASTA (EUROS)	CUOTA ÍNTEGRA (EUROS)	RESTO BASE LIQUIDABLE HASTA (EUROS)	TIPO APLICABLE (%)
0	0	167.129,45	0,21
167.129,45	350,97	167.129,43	0,315
334.252,88	877,41	334.246,87	0,525
668.499,75	2.632,21	668.500,00	0,945
1.336.999,75	8.949,54	1.336.999,26	1,365
2.673.999,01	27.199,58	2.673.999,02	1,785
5.347.998,03	74.930,46	5.347.998,03	2,205
10.695.996,06	192.853,82	En adelante	2,75

8. Devengo y plazos de presentación.

El impuesto se devenga el día 1 de enero de cada año. Excepcionalmente, para el ejercicio 2017 el impuesto se devengará el día 30 de junio.

Quedan pendientes de desarrollo reglamentario los aspectos relativos a las condiciones y plazos de la autoliquidación del impuesto, por lo que, por ahora, desconocemos la fecha en la que deberá presentarse el impuesto.

9. Suministro de información por las galerías de arte, los anticuarios y los joyeros

Asimismo, la ley también prevé que las personas físicas o jurídicas que se dediquen a la venta de objetos de arte, antigüedades y joyas, deberán enviar a la Agencia Tributaria de Cataluña información relativa a las adquisiciones de este tipo de bienes por parte de los sujetos pasivos de este impuesto.

Los criterios recogidos en este documento son opiniones personales de carácter general y no pueden ser utilizados en ningún caso particular sin el debido asesoramiento legal.