

lunes, 12 de octubre de 2015

¿Qué sucede si las sociedades civiles con objeto mercantil tributan a partir de 2016 por el Impuesto sobre Sociedades, cuando antes se tributaba por asignación de rentas por sistema de módulos? Gregorio Labatut Serer

Sabemos que Sociedad civil con objeto mercantil pasará a partir del 1 de enero de 2016 a ser contribuyente del Impuesto sobre Sociedades.

En esta línea se pronuncia el Artículo 7 de la Nueva Ley del Impuesto sobre sociedades y la Disposición transitoria trigésima segunda Ley 27/2014.

En el Artículo 7. Contribuyentes, se indica:

“1. Serán contribuyentes del Impuesto, cuando tengan su residencia en territorio español:

Las personas jurídicas, excluidas las sociedades civiles que no tengan objeto mercantil...”

Mientras que la Disposición transitoria trigésima segunda. Sociedades civiles sujetas a este Impuesto, indica que lo previsto en esta disposición será de aplicación a las sociedades civiles y a sus socios..... en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2016 y tengan la consideración de contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades a partir de dicha fecha.

Durante el 2015 las sociedades civiles con objeto mercantil seguirán tributando por atribución de rentas. A partir del 1 de enero de 2016 tributarán por el Impuesto sobre Sociedades.

De tal modo que las sociedades civiles con objeto mercantil pasan a ser contribuyentes de ese tributo a partir de 1 de enero de 2016.

De tal modo, que a partir del 1 de enero de 2016, las sociedades civiles con objeto mercantil, podrán:

- ´ No tomar ninguna decisión y tributar a partir del 1 de enero de 2016 por el Impuesto sobre sociedades
- ´ Podrán acordar su disolución y liquidación (Disposición transitoria decimonovena. *Disolución y liquidación de determinadas sociedades civiles.*). *Pasan de este modo la actividad a una o varias personas físicas.*
- ´ Transformación en otro tipo societario, como por ejemplo SL.

El acuerdo de disolución y liquidación se debe tomar que en los seis primeros meses del ejercicio 2016, se debe adoptar válidamente el acuerdo de disolución con liquidación o transformación, y se debe realizar con posterioridad al acuerdo, dentro del plazo de los seis meses siguientes a su adopción, todos los actos o negocios jurídicos necesarios para la extinción de la sociedad civil. Y esto es así, la sociedad civil no llegará a tributar por el Impuesto sobre Sociedades (IS).

De tal modo, que hasta la finalización del proceso de extinción de la sociedad civil, siempre que la misma se realice dentro del plazo señalado (2016), continuará aplicándose el régimen de atribución de rentas del IRPF, sin que la sociedad civil llegue a adquirir la consideración de contribuyente del IS.

En caso contrario, la sociedad civil tendrá la consideración de contribuyente del IS desde 1-1-2016 y no resultará de aplicación el citado régimen de atribución de rentas.

En este post, vamos a detenernos en esto último, esto es, que no se tome ninguna medida y se tribute a partir de 2016 por el Impuesto sobre Sociedades.

En este caso, es importante saber que las sociedades civiles deberán determinar cuáles son sus fondos propios a 31 de diciembre de 2015 y así cuantificar el total de dichos beneficios (LIS, DT 32ª.3), con independencia de que se tribute por asignación de rentas en el IRPF del socio, que podrá realizarse por estimación directa, simplificada o por módulos.

Veamos un caso práctico:

Supongamos un restaurante que es una sociedad civil, que se constituyó hace x años, por dos socios, para la explotación de un bar, las aportaciones fueron de 1.000 euros cada uno de ellos. Hasta el ejercicio 2015 inclusive, la atribución de rentas en el IRPF, realizada por módulos, para cada uno ascendió en total a 1.500 euros.

Hasta ese momento la atribución de rentas se realizó en el sistema de estimación objetiva por módulos.

La sociedad no llevaba una contabilidad.

A 31 de diciembre de 2015, hay que realizar un inventario físico. Supongamos que del inventario físico, se obtiene:

- Activo no corriente: 18.550 euros.
- Activo corriente: 700 euros.
- TOTAL ACTIVO 19.250 euros.
- TOTAL PASIVO..... 10.000 euros.

Total Patrimonio neto a 31 de diciembre de 2015: $19.250 - 10.000 = 9.250$ euros.

Si resulta que el capital aportado en su día era de 2.000, entonces las reservas ascenderán a $9.250 - 2.000 = 7.250$ euros.

Supongamos que por asignación de rentas se imputan en 2016 en la renta de los socios beneficios correspondientes a 2015 por 3.000 euros más por el sistema de módulos.

En consecuencia habrán tributado por asignación de rentas:

- Antes de 2015 3.000 euros.
- En 2015 3.000 euros
- Total por asignación de rentas: 6.000 euros.

Mientras que las reservas a 31 de diciembre de 2015, según inventario físico ascienden a 7.250 euros.

La pregunta es, ¿Qué hacemos con los 1.250 euros (diferencia entre 7.250 y 6.000)?

¿Debe tributar, o está exenta?

La respuesta, parece que la tenemos en los puntos 1 y 2 de la Disposición transitoria trigésima segunda de la LIS, indica:



“1. Lo previsto en esta disposición será de aplicación a las sociedades civiles y a sus socios a los que hubiese resultado de aplicación el régimen de atribución de rentas, de acuerdo con lo establecido en la Sección 2.ª del Título X de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, en períodos impositivos iniciados con anterioridad a 1 de enero de 2016 y tengan la consideración de contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades a partir de dicha fecha.

2. La integración de las rentas devengadas y no integradas en la base imponible de los períodos impositivos en los que la entidad tributó en el régimen de atribución de rentas se realizará en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al primer período impositivo que se inicie a partir de 1 de enero de 2016. Las rentas que se hayan integrado en la base imponible del contribuyente en aplicación del régimen de atribución de rentas no se integrarán nuevamente con ocasión de su devengo.

En ningún caso, los cambios de criterio de imputación temporal consecuencia de la consideración de las sociedades civiles como contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades a partir de 1 de enero de 2016 comportarán que algún gasto o ingreso quede sin computar o que se impute nuevamente en otro período impositivo.”

Pero yo, me sigo preguntando, si se tributó por asignación de rentas, según módulos 6.000 euros, ¿habrá que tributar por 1.250 euros por la diferencia en el impuesto sobre sociedades en 2016?

¿Qué piensan Vds.?

Yo me reservo mi opinión.

Un saludo cordial.

Gregorio Labatut Serer