

¿Qué soy, una sociedad civil o una comunidad?

ANTONIO DURÁN-SINDREU BUXADÉ 09-11-2015

La reciente reforma fiscal modifica, a partir del 1/1/2016, la fiscalidad de las sociedades civiles “con objeto mercantil y personalidad jurídica”. Recordemos que hasta 31 de diciembre de 2015 las Comunidades de Bienes (CB) y las Sociedades Civiles (SC) tributan en el IRPF por el “régimen de atribución de rentas”; régimen que se ha mantenido desde sus inicios sin modificaciones sustanciales. En este contexto, era hasta hoy irrelevante si la forma jurídica elegida para ejercer una actividad empresarial era una CB o una SC. Y lo era, porque su régimen tributario hasta la fecha marcada ha sido, y es, exactamente el mismo. Sin embargo, a partir de 2016, las CB, las SC con objeto civil y las SC sin personalidad jurídica, continuarán tributando por IRPF, pero las SC con objeto mercantil y personalidad jurídica lo harán por el Impuesto sobre Sociedades (IS). La diferencia es pues sustancial con efectos colaterales importantes, por ejemplo, la exclusión, en su caso, del régimen especial del recargo de equivalencia así como del régimen simplificado y del de módulos.

Sin embargo, la interpretación de qué se entiende por SC con objeto mercantil y personalidad jurídica está planteando no pocos problemas derivados de la falta de rigor censal, la parquedad legislativa y la ausencia de certeza. Nos explicamos. La atribución de NIF a las SC no distingue hoy entre SC con y sin personalidad, cuestión, esta, irrelevante hasta hoy pero no a partir del 1 de enero de 2016. Y el problema es que el NIF es obligatorio en las relaciones con trascendencia tributaria, esto es, con los proveedores, clientes, acreedores, etc. Y si en ambos casos el NIF es exactamente el mismo, no se puede interpretar ahora que su utilización es sinónimo de personalidad jurídica. Y no se puede porque, insisto, el NIF que la AEAT atribuye no distingue en función de que se tenga o no personalidad y obliga, matiz importante, a utilizarse en las relaciones con terceros. En consecuencia, es necesario revisar el censo al objeto de que las SC a las que se les ha atribuido un NIF declaren su voluntad de actuar de una u otra forma. Por otra parte, la falta de rigor censal, y, porqué no, del propio contribuyente, ha llevado a que existan hoy CB y SC para realizar una misma actividad; situación sin duda anómala, aunque sin consecuencias tributarias, porque la mayoría de tales CB son, en realidad, verdaderas SC. Sin embargo, la DGT omite tal circunstancia y aplica un criterio formalista: mientras que la CB que se dedica a la venta al por menor de carne tributa en IRPF, la SC que se dedica a idéntica actividad lo hará sin embargo en el IS. Es decir, una misma actividad tributa de forma distinta según que la forma elegida para ejercerla sea una CB o una SC y aunque en ambos casos se trate de verdaderas sociedades; criterio que no coincide con el que se mantiene en, al menos, algunas Delegaciones de la AEAT, que ignora que el concepto de comunidad societaria tiene arraigo y contenido propio en nuestro Derecho Tributario y que el concepto de personalidad no es pacífico en la doctrina ni en la jurisprudencia.

La cuestión tiene además perfiles muy concretos en determinadas actividades, como las profesionales y las farmacias. La primera, porque no existe unanimidad en interpretar qué se entiende por SC de profesionales. Mientras que para unos lo es tan solo la acogida a la Ley de Sociedades Profesionales, para otros lo es toda actividad que para su ejercicio se está objetivamente encuadrado en la correspondiente Sección del IAE, criterio, este, que es el que la DGT mantiene para interpretar el artículo 27 de la LIRPF pero que no para interpretar la modificación que ahora comentamos. Y en cuanto a las farmacias, el problema es que a pesar de que existen CB y SC, el ejercicio de dicha actividad solo se puede ejercer por el farmacéutico titular y en ningún caso por una sociedad, circunstancia que apunta que, en este caso, no se está en ningún caso sujeto al IS.

Sirva lo anterior para ejemplificar uno de los muchos casos de inseguridad jurídica en la aplicación de nuestro sistema tributario y que a muy poco de que finalice el año no solo no se ha resuelto sino que va en aumento, inseguridad, fruto, también, de la descoordinación temporal con la aprobación del nuevo Código de Comercio, de la imprecisión legislativa y de no valorar, tal vez, la trascendencia práctica de una modificación que, siendo coherente, crea un problema inexistente frente al que no se reacciona con certeza y agilidad.

Antonio Durán-Sindreu Buxadé es profesor de la UPF y Socio Director de DS, Abogados y Consultores de Empresa.