



Disolución y liquidación de las sociedades civiles con objeto mercantil. Efecto en la renta de los socios.

Domingo, 18 de octubre de 2015 - Gregorio Labatut Serer

La Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades obliga a partir del 1 de enero de 2016 a tributar por este impuesto a las sociedades civiles con objeto mercantil. Para ello, este tipo de sociedades se verán obligadas a llevar una contabilidad adecuada a su actividad.

No obstante, la Disposición transitoria decimonovena de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (LIRPF). Disolución y liquidación de determinadas sociedades civiles, indica que "1. Podrán acordar su disolución y liquidación, con aplicación del régimen fiscal previsto en esta disposición, las sociedades civiles en las que concurran las siguientes circunstancias:

- a) Que con anterioridad a 1 de enero de 2016 les hubiera resultado de aplicación el régimen de atribución de rentas previsto en la Sección 2.ª del Título X de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.
- b) Que a partir de 1 de enero de 2016 cumplan los requisitos para adquirir la condición de contribuyente del Impuesto sobre Sociedades.
- c) Que en los seis primeros meses del ejercicio 2016 se adopte válidamente el acuerdo de disolución con liquidación y se realicen 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.

Reglamentariamente se establecerán los requisitos formales exigidos para la aplicación de lo dispuesto en la presente disposición"

De tal modo que, Disposición transitoria decimonovena de la LIRPF. Parece favorecer esta solución, pero es una opción, ya que no se obliga a ello.

Para realizar la disolución y liquidación de la sociedad civil, se debe cumplir:

1. En los seis primeros meses del ejercicio 2016 se adopte válidamente el acuerdo de disolución con liquidación.
2. se realicen con posterioridad al acuerdo, dentro del plazo de los seis meses siguientes a su adopción, todos los actos o negocios jurídicos necesarios.

Además, la disolución con liquidación de las sociedades civiles tiene el siguiente régimen fiscal:

- a) Exención del ITP y AJD, concepto «operaciones societarias», hecho imponible «disolución de sociedades».
- b) No se devengará el IIVTNU (plusvalía del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana) con ocasión de las adjudicaciones a los socios de inmuebles de



naturaleza urbana de los que sea titular la entidad. Si se adquirieron por la sociedad que se extingue.

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.

Finalmente, el efecto de la liquidación en la renta o en el impuesto de sociedades (en caso de que el socio sea una sociedad) de los socios sólo se tributará en el momento de la liquidación cuando se perciba dinero o créditos, en otro caso se difiere la tributación al momento en que se transmitan los demás elementos que hayan sido adjudicados al socio.

Este diferimiento será el siguiente:

1.º Si se entregan elementos patrimoniales habrá que determinar las diferencias entre el valor de las participaciones (V. Adquisición + V. titularidad) y el valor de los activos y pasivos de los bienes adjudicados.

Se establecen reglas para determinar el valor y fecha de adquisición que a efectos fiscales se atribuirá a los activos adquiridos, distintos de los créditos y del dinero o signo que lo represente, y para determinar si en esas operaciones se pone de manifiesto una renta gravable.

De tal modo que el Resultado se calculará por la siguiente fórmula: Valor de adquisición + Valor de titularidad + deudas adjudicadas – créditos y dinero adjudicados.

Siendo el Valor de adquisición: el precio o cantidad desembolsada para su adquisición en el momento inicial, esto es el capital, mientras que el Valor de titularidad es el importe de los beneficios sociales, que, sin efectiva distribución, hubiesen sido obtenidos por la sociedad durante los períodos impositivos en los que resultó de aplicación el régimen de atribución de rentas en el período de tiempo comprendido entre su adquisición y enajenación.

En definitiva el Valor de adquisición + Valor de titularidad será el conjunto del capital y las reservas de la sociedad civil, esto es, su Patrimonio Neto.

La fórmula indicada actualmente, es la misma que esta otra, en la que hemos hecho algún que otro cambio interno de los conceptos:

Resultado = (Valor de Adquisición + Valor de titularidad) - (Créditos y dinero adjudicado – Deudas adjudicadas). Lo que es lo mismo, que lo siguiente: Patrimonio neto – (Créditos y dinero adjudicado – deudas adjudicadas). En definitiva, el valor contable de los elementos del inmovilizado o de las existencias entregadas.

De tal modo que el resultado puede ser:

- Resultado > 0 No hay ganancia ni pérdida patrimonial, ni en su caso renta, y el resultado positivo se distribuirá entre el resto de elementos adjudicados, no créditos ni dinero, en función del valor de mercado que resulte del balance final de liquidación de la sociedad que se extingue.



Asociación Profesional de Expertos Contables y Tributarios de España

- Resultado < 0. Su importe será ganancia patrimonial o renta y el resto de elementos adjudicados que no son créditos ni dinero, tendrán valor de adquisición 0.
- Resultado = 0 No hay ganancia ni pérdida patrimonial, ni en su caso renta. Además el resto de elementos adjudicados que no son créditos ni dinero, tendrán valor de adquisición 0.

Los elementos quedarán en el patrimonio del socio, y en su posible transmisión posterior se entenderá que estos fueron adquiridos en la fecha en que lo fueron por la sociedad que se extingue.

Normalmente este resultado será positivo, ya que por ejemplo supongamos que el balance antes de la extinción de la sociedad civil, es el siguiente:

ACTIVO		PATRIMONIO NETO Y PASIVO	
Inmovilizado	9.000	Capital	2.000
Existencias	1.000	Reservas	5.000
Créditos	800	Deudas a largo plazo	3.000
Disponible	200	Deudas a corto plazo	1.000
TOTAL	11.000		11.000

Si aplicamos la fórmula para determinar el resultado:

Resultado = (Valor de Adquisición + Valor de titularidad) - (Créditos y dinero adjudicado - Deudas adjudicadas) = (2.000 + 5.000) - (800 + 200 - 3.000 - 1.000) = 10.000 El valor del inmovilizado más las existencias.

Por lo que los socios conservarán el mismo valor del inmovilizado y las existencias que previamente se tenía en el balance de la sociedad. No se tributará ahora, y se difiere su tributación para el momento en el que estos activos se transmitan por el socio.

Ahora bien, ¿puede ser este resultado negativo?

¿En qué caso?

Un saludo cordial.

Gregorio Labatut Serer