

Reforma Fiscal de les Societats Civils Privades

Les cooperatives són
una alternativa

Promotors:



Reforma Fiscal de les Societats Civils Privades

Les cooperatives són una alternativa

La Societat Cooperativa comparteix la característica de la societat civil particular de "posar en comú" recursos, manté el seu element personalista, tributa en un règim d'Impost de Societats amb avantatges fiscals i permet que els socis no responguin personalment pels deutes de la societat. Això la situa com una opció a valorar per a les societats civils particulars que es veuen afectades per la reforma fiscal de 2015 que les obliga a tributar per l'Impost de Societats des de l'1 de gener de 2016

Sílvia Moncayo Granada
Advocada

L'alternativa cooperativa

Fa mesos que coneixem la reforma fiscal que ha entrat en vigor el passat 1 de gener i que afecta les societats civils particulars obligant-les a tributar per Impost de Societats. Aquest fet ha provocat moltes opinions i consideracions en el sentit que, en molts casos, la reforma plantejarà als socis de les societats civils la necessitat de liquidar la societat o bé transformar-la en Societat Limitada. Aquesta és una aproximació de traç gruixut a la reforma i al què implica, ja que obvia aspectes importants que analitzarem a continuació. Un d'ells és que no s'ha d'excloure considerar altres formes jurídiques com alternativa al negoci que fins ara explotava la societat civil. I entre aquestes formes jurídiques cal destacar la societat cooperativa, perquè presenta característiques que poden avenir-se perfectament amb els tipus i dimensió de negocis que s'exploten a través de societats civils particulars.

En aquest sentit cal destacar que la cooperativa és una societat de responsabilitat limitada, com ho és la Societat Limitada i tributa també per Impost de Societats, però a diferència de la Limitada, la Cooperativa pot aplicar-se els beneficis fiscals de la Llei 20/1990 de Règim Fiscal de les Cooperatives que permet tributar al tipus del 20% sobre els resultats cooperatius i, en determinats casos, aplicar un 50% de reducció de la quota de l'impost. Tanmateix gaudeixen d'exempcions en determinades operacions societàries en el Impost de Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats. Per altra banda, els socis treballadors poden triar entre el règim general de cotització a la Seguretat Social i el règim especial de treballadors autònoms. Respecte a les característiques societàries, són empreses amb participació dels socis i gestió democràtica, on el component personal és fonamental i el vessant de responsabilitat social de l'empresa és visible per les pròpies característiques de la societat. Tot això la fa una opció ideal

per a projectes empresarials de tot tipus i també per a aquells que fins ara s'han vehiculat a través de societats civils particulars.

La societat civil particular fins a 2015

La societat civil particular és un contracte mitjançant el qual dues o més persones posen en comú diners, bé o indústria -essent aquest últim concepte la manera com el Codi Civil es refereix a l'aportació de treball. Aquest tipus de societat ha estat tradicionalment un vehicle adient per a petites empreses, especialment en les fases inicials dels seus projectes, ja que la seva gestió ha estat més senzilla i econòmica que la d'altres societats, al no tenir tantes obligacions formals, comptables i fiscals en comparació amb aquestes últimes. Pel tema que aquí ens interessa, bàsicament hem de considerar que les societats civils no havien de portar una comptabilitat complexa ajustada al Codi de Comerç ni al Pla General Comptable i que el fet de tributar per IRPF i no per Impost de Societats permetia mantenir un cost de gestió i fiscal normalment baix. El gran inconvenient de les societats civils particulars és, però, que la responsabilitat de la societat no és limitada sinó que els socis en responen personalment amb els seus propis patrimonis dels deutes de la societat.

La reforma de la fiscalitat de les societats civils particulars

L'article 7 de la Llei 7/2014 de l'Impost de Societats incorpora com obligats tributaris per Impost de Societats des del dia 1 de gener de 2016 les societats civils que tinguin objecte mercantil. Aquest canvi afectarà la gestió de les societats civils i això es converteix en l'oportunitat de reflexionar sobre la continuïtat en la forma jurídica de societat civil o valorar-ne un replantejament.

El primer que caldrà saber és si la societat civil en qüestió està afectada pel canvi fiscal, ja que la norma exclou les societats civils que no tinguin objecte mercantil. En aquest sentit, es fa necessari considerar les respostes a les consultes de la Direcció General Tributària dels darrers mesos (1) i la Nota d'Instruccions de la mateixa Direcció de 22 de desembre de 2015. (2)

D'allò dictat per la DGT queda clar que una societat civil particular tributarà per Impost de Societats si:

- ✘ té personalitat jurídica, qüestió que la DGT equipara a què es manifesti com a societat civil privada en l'acord de voluntats que es presenti a l'Agència Tributària en el tràmit de la sol·licitud del NIF de la societat.
- ✘ té objecte mercantil, qüestió que la DGT entén que succeeix quan hi ha activitat econòmica que es realitza de manera estable, organitzada i amb ànim de lucre, excloent les activitats agrícoles, forestals, mineres, ramaderes o professionals.

El compliment d'aquests requisits implicarà el canvi fiscal esmentat: les societats civils particulars amb objecte mercantil passaran de tributar en el règim d'atribució de rendes de l'IRPF a tributar

des de primer de gener de 2016 per Impost de Societats. Per a facilitar aquesta mesura es remet a un règim transitori que trobem en la Disposició Transitòria 19ena de la Llei de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques. Aquesta Disposició se centra en facilitar la dissolució i liquidació de les societats civils que no vulguin passar al nou règim fiscal, oferint un règim fiscal avantatjós en les operacions de dissolució i liquidació i permetent que la societat civil particular que prengui l'acord de dissoldre i liquidar dintre dels sis primers mesos de 2016 pugui tributar en règim d'atribució de rendes de l'IRPF durant tot l'exercici 2016.

No vull deixar de fer notar que per a aquelles societats civils que compleixin els requisits per a tributar per Impost de Societats continuarà el règim de responsabilitat il·limitada. En conseqüència, la societat civil particular s'equipararà a les societats mercantils en tant que assumeix un nivell més elevat de cost de gestió per les obligacions comptables i fiscals a què haurà de fer front -i molt probablement un major cost fiscal ja que passarà al tipus general de l'Impost de Societats- però mantindrà un règim de responsabilitat en què els socis responen personalment dels deutes, a diferència de les societats mercantils en què la responsabilitat de les societats és limitada al patrimoni social.

L'oportunitat de vehicular el projecte empresarial a través d'una societat cooperativa

Malgrat l'opció de dissoldre i liquidar, si els protagonistes del projecte empresarial volen la continuïtat del seu projecte es poden plantejar l'opció de la transformació de la societat civil privada en una altra forma jurídica que vehiculi la seva activitat. A més de la molt coneguda opció de transformar en Societat Limitada, és en aquest punt on cal fixar-se també en l'opció que ofereix la Societat Cooperativa.

La societat civil particular és una forma triada tradicionalment per a portar a terme una activitat econòmica de forma col·lectiva, en el sentit que implica posar en comú determinats recursos. Representa un pas més respecte a l'activitat empresarial individual i moltes vegades associa persones que realitzaven amb anterioritat la seva activitat com a empresaris individuals. En aquestes societats, per tant, l'element personal ha tingut una força considerable, ja que l'aportació de treball és moltes vegades l'aportació principal o, si més no, tan important com l'aportació de capital. Així mateix, els socis que aporten "indústria" –a més de diners la majoria de vegades- poden conviure amb socis capitalistes que només aporten capital al projecte. Aquestes dues característiques -l'element personal i la convivència de socis que aporten treball o treball i capital i socis que aporten únicament capital- es poden mantenir perfectament en la forma cooperativa, que es regeix per una normativa flexible per tal d'ajustar-se a tots els projectes empresarials. La nova Llei de 2015 ha avançat en aquesta flexibilitat.

La transformació d'una societat civil particular en qualsevol tipus de societat és una possibilitat recollida en la Llei 3/2009 sobre modificacions estructurals de societats mercantils. Per altra banda, en l'article 101 de la Llei 12/2015 de cooperatives de Catalunya i en el 69 de la Ley 27/1999 de Cooperativas queda regulada la possibilitat que qualsevol societat es transformi en cooperativa.

Pot ocórrer que en determinats casos, no es pugui evitar una dissolució i liquidació de la societat civil, amb aplicació dels avantatges fiscals que ofereix la Disposició Transitòria 19 de la Llei de l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques. En aquests casos es podrà recórrer de manera convenient a una constitució de societat cooperativa amb què reiniciar el projecte empresarial. En aquest punt, resulta especialment interessant tenir en compte la possibilitat d'accedir al procediment exprés de constitució de cooperatives introduït junt amb d'altres novetats per la Llei de Cooperatives de 2015. Aquest procediment suposa un important estalvi de temps, ja que el Registre de Cooperatives ha d'emetre una resolució en un termini de dos dies hàbils des de l'entrada dels documents de constitució. Per tal d'accedir a aquest procediment ràpid cal que la cooperativa que es pretén constituir sigui agrària, de consumidors i usuaris, de serveis o de treball associat, que no superi el nombre de deu socis, que utilitzi el model estàndard d'estatuts socials disponible al de la [Generalitat de Catalunya](#) i que en la seva escriptura faci constar que la cooperativa ha optat per aquest procediment. En el cas en què no es compleixin els requisits per a accedir a aquest procés exprés d'inscripció, se seguirà el procediment ordinari regulat en el Reglament del Registre de Cooperatives. La constitució de les cooperatives implica l'exempció de pagament de l'Impost de Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats i el 50% de bonificació en els aranzels notariais.

Algunes notes característiques de la societat cooperativa

Tant en el cas de fer una transformació com una constitució, la nova forma jurídica permetrà desenvolupar el projecte empresarial dins un marc normatiu flexible i recentment regulat, on conviuen els trets característics de la forma cooperativa amb elements d'autoregulació que pretenen que aquesta societat serveixi de cobertura a molts tipus de negocis i tipologies de socis. La lògica dels projectes empresarials propis de les societats civils particulars fa pensar que els tipus de cooperatives que més s'ajustaran en els casos que ens ocupen seran la cooperativa de Treball Associat o bé la de Serveis. Però cal recordar l'existència dels altres tipus de cooperatives que presenten cada una d'elles les seves pròpies característiques, com són les d'ensenyament, agràries, de consumidors i usuaris, de crèdit, d'habitatges, sanitàries i les cooperatives integrals que permeten tenir per objecte activitats pròpies de diferents classes de cooperatives.

En el moment de valorar la idoneïtat de la forma cooperativa i del seu tipus concret és important conèixer els punts més característics de la cooperativa.

La cooperativa és una empresa de propietat conjunta i gestió democràtica on les persones que porten a terme l'activitat són elements fonamentals. Per això, la formació, la participació, la implicació, la responsabilitat civil, l'autoregulació, el respecte al medi en què es desenvolupen, la responsabilitat social corporativa, la cohesió de l'entorn i altres característiques relacionades moltes vegades amb el que s'ha anomenat nova economia es troben com elements inherents de la fórmula cooperativa. Tots ells coordinats amb la necessitat de viabilitat del projecte econòmic empresarial i la consolidació econòmica.

Les persones sòcies treballadores d'una cooperativa poden capitalitzar la prestació d'atur per a la seva incorporació a la cooperativa i en les cooperatives de Treball Associat poden escollir el règim d'afiliació a la Seguretat Social, entre règim general –amb especificitats- i règim especial

d'autònoms. Aquesta elecció es pot canviar als cinc anys. De la mateixa manera, exceptuant les matèries d'obligat compliment de caire laboral, les persones sòcies treballadores de les cooperatives de Treball Associat poden autoregular la seva prestació de treball.

Les cooperatives han de tenir actualitzada determinada documentació societària com altres tipus de societats. Bàsicament, han de mantenir un llibre registre de socis, aportacions a capital, llibre d'actes, llibre diari d'inventaris i balanços. També han de portar una comptabilitat ordenada i adequada a l'activitat subjecta al Codi de Comerç i al Pla General Comptable de les cooperatives. Igual que altres societats, han de dipositar els comptes anuals al Registre, en aquest cas el de cooperatives; i poden estar obligades en determinats casos a auditar els comptes.

Per tant, les cooperatives són empreses amb obligacions formals i materials encaminades a prestar garantia a tercers i servir de vehicle jurídic per a la consolidació de projectes empresarials. Les seves especialitats poden resultar avantatjoses per als socis de les societats civils particulars que es vegin en la tessitura d'haver de triar una forma jurídica adient per als seus projectes, tenint en compte que la societat civil particular amb objecte mercantil ja no evitarà la tributació per Impost de Societats –sense les reduccions de les cooperatives – i al mateix temps mantindrà la responsabilitat personal dels socis per deutes de la societat.

Febrer de 2016

(1) Llistat de consultes de la DGT sobre fiscalitat d'scp, entre d'altres :

Referencia: NFC055553. DGT: 28-07-2015. CONSULTA VINCULANTE: V2376/2015;
Referencia: NFC055584. DGT: 28-07-2015. CONSULTA VINCULANTE: V2377/2015;
Referencia: NFC055563. DGT: 28-07-2015. CONSULTA VINCULANTE: V2378/2015;
Referencia: NFC055578. DGT: 28-07-2015. CONSULTA VINCULANTE: V2379/2015;
Referencia: NFC055580. DGT: 28-07-2015. CONSULTA VINCULANTE: V2380/2015;
Referencia: NFC055574. DGT: 28-07-2015. CONSULTA VINCULANTE: V2381/2015;
Referencia: NFC055573. DGT: 28-07-2015. CONSULTA VINCULANTE: V2382/2015;
Referencia: NFC055623. DGT: 28-07- 2015. CONSULTA VINCULANTE: V2383/2015;
Referencia: NFC055624. DGT: 28-07-2015. CONSULTA VINCULANTE: V2385/2015

(2) Instrucciones en relación con las sociedades civiles como contribuyentes del impuesto sobre sociedades.:

http://www.agenciatributaria.es/static_files/AEAT/Contenidos_Comunes/La_Agencia_Tributaria/Segmentos_Usuari

[os/Empresas_y_profesionales/Foro_grandes_empresas/Criterios_generales/Instrucciones_sociedades_civiles.pdf](http://www.agenciatributaria.es/empresas_y_profesionales/Foro_grandes_empresas/Criterios_generales/Instrucciones_sociedades_civiles.pdf) Cuestiones censales en relación con la modificación en la tributación de las sociedades civiles con objeto mercantil:

<http://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio/Novedades/2016/Enero/Enero.shtml>