

NEWS ALERT

➤ FISCAL

¿Las sociedades en constitución (o en formación) están sujetas al Impuesto sobre Sociedades?

¿LAS SOCIEDADES EN CONSTITUCIÓN (O EN FORMACIÓN) ESTÁN SUJETAS AL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES?

La sociedad en formación es aquella que, pese a haber sido constituida por medio de escritura pública aún no ha sido inscrita en el Registro Mercantil y, por consiguiente, carece de la personalidad jurídica que le otorga dicha inscripción. Su régimen legal viene recogido en los artículos 36, 37 y 38 de la Ley de Sociedad de Capital, en el que se regula un régimen de responsabilidad para el intervalo de tiempo que media entre el otorgamiento de la escritura pública de constitución y su definitiva inscripción en el Registro Mercantil.

Como es sabido, la constitución de una sociedad de capital requiere de la realización de ciertas gestiones que a veces pueden dilatarse en el tiempo más de lo previsto; entre ellas cabe destacar la solicitud del nombre, la apertura de una cuenta bancaria, el otorgamiento de la escritura fundacional, la obtención del código de identificación fiscal y, finalmente, su inscripción en el Registro Mercantil, por medio de la cual adquiere personalidad jurídica y plena capacidad de obrar para el desarrollo su objeto social.

Debido a ese itinerario procesal, podemos encontrarnos con sociedades que al cierre de su ejercicio social (normalmente 31 de diciembre) se hayan constituido ante notario en escritura pública, pero su inscripción en el Registro Mercantil no se haya completado porque, por ejemplo, el Registro Mercantil haya detectado errores que deban ser subsanados. Por ello, nos podemos encontrar en un intervalo de tiempo en que la sociedad puede realizar actividades y celebrar contratos, pero realmente no podrían considerarse realizadas por la sociedad, si no realizadas por un ente en formación sin personalidad jurídica.

Llegados a este punto la pregunta que se plantea es si una sociedad en formación debe de tributar por el Impuesto sobre Sociedades (IS) o, por el contrario, son los socios fundadores los que han de ver sometidas las rentas derivadas de la actividad de la sociedad al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF).

Sobre esta cuestión se ha pronunciado recientemente el Tribunal Supremo en la Sentencia 1069/2024, de 17 de junio de 2024. En ella se aborda el caso de dos personas físicas que constituyeron una sociedad ante notario el día 30 de julio de 2014, presentando la escritura de constitución de dicha sociedad en el Registro Mercantil el 16 de diciembre de 2014, practicándose en esa fecha el consiguiente asiento de presentación, que inicialmente no se practicó al existir una serie de defectos, todos ellos subsanables, produciéndose efectivamente tal inscripción en el mes de junio de 2015.

En estas circunstancias, la discrepancia tuvo por objeto el régimen de tributación apropiado a las rentas obtenidas mediante la actividad de la sociedad durante el año 2014, dado que mientras los socios entendían que lo correcto era tributar por el IS, la Agencia Tributaria sostenía que lo correcto era la aplicación del régimen de atribución de rentas y, por consiguiente, dichas rentas deberían de trasladarse al IRPF de los socios.

La Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo concluye que durante el intervalo que media entre el otorgamiento de la escritura de constitución de una sociedad y su inscripción en el Registro Mercantil, no procede la sujeción de la entidad al IS sino la sujeción de sus socios al régimen de atribución de rentas en el IRPF. Esto, incluso, si antes de la fecha del devengo del IS (con carácter general el 31 de diciembre) ya se ha

causado el asiento de presentación y la inscripción se produce con posterioridad a dicha fecha.

La Sala estima que el legislador ha optado por atribuir la condición de sujeto pasivo del IS a las entidades con personalidad jurídica plena, lo que excluye a las sociedades en formación. Ello, a su vez, comporta que las rentas obtenidas por las sociedades en formación se atribuyan a los socios y quedarán sujetas el IRPF, pero no al IS.

Septiembre 2024

JORGE BORRAJO DIOS

Socio área Fiscal