La sociedad civil privada y el socio capitalista

"Mediante
esta figura
asociativa,
dos o más
personas se
unen para
la explotación de una
actividad o
profesión
determinada
sin necesidad
de poner en
común ningún
patrimonio"

na de las fórmulas más utilizadas por los contribuyentes españoles para tributar a través de una figura asociativa que evite los costes de una sociedad mercantil es la denominada sociedad civil privada (SCP).

Mediante esta figura dos ó más personas se unen para la explotación de una actividad o profesión determinada sin necesidad de poner en común ningún patrimonio, bastando muchas veces una aportación dineraria y el propio trabajo personal.

Denominador común de este tipo de sociedades civiles en que son entidades sin personalidad jurídica propia (no puede existir un bien inmueble a nombre de una SCP, por ejemplo) y que la tributación por los beneficios no se sujeta al Impuesto sobre Sociedades, sino que cada socio imputa el beneficio que le corresponde en su oportuna declaración del IRPF. Además, son ágiles de constituir, pues no precisan la intervención de notario, pueden redactarse en un documento privado y no tienen un mínimo de capital social obligatorio, ni deben inscribirse en el Registro Mercantil, lo que reduce los costes enormemente; por el contrario, hay que recordar que los socios responden con todo su patrimonio.

Una variante muy extendida de estas sociedades civiles privadas —en adelante, SCP— es la existencia del llamado socio capitalista; es decir, aquel socio que sólo pone dinero y espera recibir un beneficio a cambio pero que en teoría no presta sus servicios ni trabaja en la SCP.

Junto a la existencia de verdaderos socios capitalistas, en la práctica, muchas de estas sociedades esconden bajo esta figura a socios que por otros motivos no pueden constar como que realizan trabajo alguno en la SCP. Los más usuales suelen ser:

- Socio que está jubilado;
- o Socio que cobra la prestación del paro;
- Socio que no desea cotizar en el régimen de autónomos y
- o Socio que cobra alguna pensión diferente a la jubilación

No obstante, hay que tener en cuenta que sea por los motivos que sean, la tributación del socio capitalista es muy diferente a la del socio trabajador y este es un punto a tener en cuenta a la hora de decantarnos por esta figura.

1. La tributación del socio capitalista, en general: Tiene asentada la Dirección General de Tributos –en adelante, DGT–que la tributación de los socios capitalistas deben considerarse como rendimientos del capital mobiliario. A este respecto cabe resaltar la consulta vinculante 0238-04, de 27 de octubre de 2004, cuando señala que:

"Las comunidades de bienes y sociedades civiles no constituyen contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas sino que se configuran como una agrupación de los mismos que se atribuyen las rentas generadas en la entidad, tal como establece el Art. 10.1 LIRPF, aprobado por el Real Decreto Legislativo 3/2004, de 5 de marzo (BOE de 10 de marzo). Añade el Art. 89 del mismo texto legal que las rentas atribuidas tendrán la naturaleza derivada de la actividad o fuente de donde procedan, para cada uno de los socios o comuneros. Lo anterior supone que en el supuesto de una sociedad civil que desarrolle una actividad económica los rendimientos atribuidos mantendrán ese mismo carácter de rendimientos de actividades económicas, siempre que, la ordenación por cuenta propia de medios de producción y (o) de recursos humanos con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios -elementos definitorios de una actividad económica- corresponda a la entidad. Con ello se quiere decir que todos los socios deben intervenir en la ordenación de los factores de producción, y los efectos jurídicos y económicos de la actividad deben recaer sobre todos ellos. En el caso de que la actividad sea desarrollada exclusivamente por dos de los socios de los tres que forman parte de la sociedad, limitándose el tercero a realizar aportaciones de capital, el rendimiento de la actividad económica deberá ser atribuido únicamente a los dos socios que ejercen la actividad, obteniendo el no ejerciente rendimientos del capital mobiliario sujetos a retención, de acuerdo con lo previsto en los Arts. 73 y 74 RIRPF, retención que deberá ser practicada por la entidad en régimen de atribución de rentas".

En el mismo sentido, la consulta vinculante 1136/06, de 15 de junio de 2006: "Las comunida-





des de bienes y sociedades civiles no constituyen contribuyentes del IRPF sino que se configuran como una agrupación de los mismos que se atribuyen las rentas generadas en la entidad, tal como establece el Art. 10.1 LIRPF. Por su parte, el Art. 89 del mismo texto refundido añade que las rentas atribuidas tendrán la naturaleza derivada de la actividad o fuente de donde procedan, para cada uno de los socios o comuneros. Lo anterior implica que en el supuesto de una sociedad civil que desarrolle una actividad económica, los rendimientos atribuidos mantendrán ese mismo carácter de rendimientos de actividades económicas. Ahora bien, para que lo hasta aquí expuesto resulte operativo es necesario que la actividad económica se desarrolle como tal por la sociedad, es decir: que la ordenación por cuenta propia de medios de producción y (o) de recursos humanos con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios -elementos definitorios de una actividad económica- corresponda a la sociedad civil. Con ello se quiere decir que todos los socios deben asumir el riesgo del ejercicio empresarial, esto es, que los efectos jurídicos y económicos de la actividad recaigan sobre todos ellos. En el caso de que existan normas específicas que regulen el desarrollo de determinada actividad, será necesario, para que pueda entenderse que la misma se realiza por la sociedad civil, que aquellas permitan su ejercicio conjunto por todos los socios. De esta forma, si por preverlo la normativa específica o por cualquier otra circunstancia la actividad es desarrollada por un determinado socio, será a este, y no al resto de los que integran la sociedad civil,

a quien corresponda imputar los rendimientos derivados de ese ejercicio, de acuerdo con lo previsto en el Art. 11.4 LIRPF. Los socios que se limiten a realizar aportación de capital obtendrán, en su caso, rendimientos del capital mobiliario derivados de la cesión. El Art. 107 RIRPF establece, en su apartado 1, que los contribuyentes que ejerzan actividades económicas estarán obligados a autoliquidar e ingresar en el Tesoro, en concepto de pago a cuenta del IRPF, la cantidad prevista en el Art. 108, sin perjuicio de las excepciones previstas en los restantes apartados del citado Art. 107. Por su parte, el Art. 110 dispone que el pago fraccionado correspondiente a los rendimientos de actividades económicas obtenidos por entidades en régimen de atribución de rentas se efectuará por cada uno de los socios, comuneros o partícipes, en proporción a su participación en el beneficio de la entidad. En el caso que, de acuerdo con lo anteriormente señalado, la actividad se entendiese realizada únicamente por uno de los socios, será este el que deba cumplir con las obligaciones derivadas del ejercicio de la misma. Si la actividad fuese desarrollada por uno de los miembros de la sociedad civil, limitándose el otro a realizar aportación de capital, el socio que ejerce la actividad resultará, en su caso, obligado, de acuerdo con lo previsto en los Arts. 73 y 74 RIRPF, a practicar retención sobre los rendimientos de capital mobiliario que como consecuencia de la cesión de capital se pudiesen originar. Por último, las cantidades percibidas por uno de los socios por su trabajo en la sociedad civil no tienen la consideración de gasto deducible para la determinación del rendimiento neto

"... la renta
que realmente percibe el
socio capitalista es un
rendimiento
de capital
mobiliario
y no un rendimiento de
actividades
profesionales
y empresariales"



"...el panorama es muy
diferente en
el supuesto
de incorporar
a una SCP un
socio capitalista en lugar
de un socio
trabajador"

de la entidad, constituyendo una mayor participación de ese socio en el rendimiento neto de la sociedad civil".

En el mismo sentido baste citar también las consultas no vinculantes de la DGT de 25 de febrero de 2004 (407/04) y de 29 de enero de 1999 (114/99). A la vista de todo ello extraemos la conclusión de que la renta que percibe realmente el socio capitalista es un rendimiento de capital mobiliario y no un rendimiento de actividades profesionales y empresariales con lo cual y esto es muy importante:

- 1. Sólo deberá declarar los rendimientos cuando se le abonen y esto con independencia de que la sociedad civil haya tenido beneficios o pérdidas; es decir, que una SCP que haya tenido finalmente pérdidas pero que abonó cantidades en concepto de retribuciones al socio capitalista, este deberá declararlos con rendimientos del capital mobiliario; por el contrario, si la SCP tuvo beneficios pero no le ha liquidado cantidad alguna durante el ejercicio, no deberá tributar nada.
- 2. Como consecuencia, el socio capitalista no deberá presentar ningún modelo 130 ó 131, sino que la SCP presentará el modelo 123 con su correspondiente retención cuando le abone los rendimientos.
- 3. El socio trabajador es el que deberá imputarse la realidad económica de la explotación de la actividad, el que deberá presentar los modelos de pago a cuenta del IRPF (130 ó 131) y quien tendrá que tributar en renta en función del sistema escogido para la determinación del rendimiento (estimación objetiva, directa ó directa simplificada).
- 2. Un caso especial: el socio capitalista en una SCP en el régimen de estimación objetiva por signos, índices o módulos: En este supuesto nos encontramos con una actividad sujeta al régimen de estimación objetiva por signos, índices o módulos: una tienda de venta de ropa al por menor, por ejemplo (epígrafe 651.2) o un bar (epígrafe 673.2. Otros cafés y bares). Dicha actividad se realiza a través de una sociedad civil privada compuesta por dos socios al 50%, donde uno de ellos es un socio meramente capitalista y el otro un socio trabajador. De entrada podríamos tener la tentación de computar el personal no asalariado al 1,25 (1 del socio trabajador más 0,25 del socio capitalista). Presentar

un modelo 131 por cada uno de los socios y repartir el beneficio estimado al 50% a cada socio, los cuales tributarán en renta como imputaciones de rendimientos de actividades económicas. Pues bien, nada más lejos de la realidad. La tributación será bien diferente a tenor de la doctrina antes comentada y consolidada en sede de la Agencia Tributaria:

- 1. El socio trabajador deberá imputarse la totalidad del rendimiento estimado por la aplicación del régimen de estimación objetiva, tanto para el pago fraccionado (modelo 131) como para la tributación posterior en renta.
- 2. El personal no asalariado será 1 y no 1,25.
- 3. El socio capitalista tributará por los rendimientos reales que perciba de la actividad, dichos rendimientos se tributarán a través del modelo 123 como rendimientos del capital mobiliario.
- 4. Dichos rendimientos del capital mobiliario no serán deducibles del rendimiento estimado al socio trabajador por el propio mecanismo de obtención del rendimiento gravable establecido en el régimen de estimación objetiva (en este sistema de cálculo de rendimientos no se permite la deducción de ningún tipo de gasto salvo las amortizaciones de los bienes de inversión).

Veamos un ejemplo:

Una SCP que explota un bar. Aplicando los módulos pertinentes: personal, mesas, máquinas recreativas, etc. tenemos un rendimiento computable en renta de 25.000 euros.

El socio trabajador tributará en renta por los 25.000 euros estimados de rendimiento (y no por 12.500 como podría pensarse al tener sólo el 50% de la sociedad).

El socio capitalista tributará por los beneficios efectivamente percibidos del negocio y en caso de pérdidas, tributará 0 sino no ha percibido nada de la SCP.

3. Conclusiones: Podemos observar que el panorama es muy diferente en el supuesto de incorporar a una SCP un socio capitalista en lugar de un socio trabajador. Al socio capitalista jamás se le imputarán pérdidas sino solamente los beneficios reales percibidos, pudiendo ser su tributación 0.







"La SCP es una figura a la que debemos acudir cuando sea real y estrictamente necesario, ya que en caso contrario nos complica la forma en que los socios pueden atribuirse los beneficios y disponer de los efectivos de esta sociedad civil privada".

Además, esté la SCP en régimen de estimación objetiva o no, siempre tributará por los rendimientos reales percibidos y nunca por los rendimientos estimados.

En cambio, el socio trabajador siempre se imputará en renta el rendimiento que genere la actividad, con independencia del tanto por ciento que posea de la SCP, resultando que en el supuesto de determinar el rendimiento por el sistema de estimación objetiva por signos, índices o módulos, a él se le imputará el rendimiento de la actividad sin posibilidad de deducir gasto alguno.

Otro problema que se avecina con esta forma de tributación es que habrá que tener cuidado de las cuentas corrientes abiertas a nombre de los socios de la SCP, puesto que los ingresos y/o disposiciones de efectivo que se computen al socio capitalista son, en realidad, rendimientos del capital mobiliario y por eso la tranquilidad de decir que soy socio de la SCP al 50%, voy a la cuenta corriente conjunta y me traspaso la mitad del saldo, puede derivar en una tributación insospechada; es decir, que la condición de socio capitalista limita mucho la capacidad de maniobra.

Ante todo ello debemos reflexionar sobre si de verdad nos interesa incorporar esta figura en una futura SCP. Personalmente pienso que es una figura a la que debemos acudir cuando sea real y estrictamente necesario, ya que en caso contrario nos complica la forma en que los socios pueden atribuirse los beneficios y disponer de los efectivos de esta sociedad civil privada.

