

La Cooperativa de Trabajo Asociado: una alternativa a la Sociedad Civil.

La Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto de Sociedades, ha supuesto un antes y un después en el terreno tributario para algunas **Sociedades Civiles**. **A partir de 1 de enero de 2016, aquellas que tienen objeto mercantil, dejan de tributar bajo el Régimen de Atribución de Rentas y pasan a ser contribuyentes por el Impuesto de Sociedades.**

Este cambio tributario, ha provocado que muchas de estas sociedades se planteen la conveniencia o no de seguir su actividad económica como Sociedad Civil, disolverse o utilizar otra figura jurídica, como puede ser la Sociedad Limitada; pero... ***¿y, por qué no, una Cooperativa de Trabajo Asociado?***

No tiene ningún sentido asegurar que, para estos casos, una figura jurídica es mejor que otra, porque la casuística puede variar mucho y, además, no deberíamos quedarnos únicamente, con un análisis de la repercusión económica que suponga tributar por un impuesto u otro; existen otras variables u aspectos a considerar.

Lo conveniente sería tener en cuenta todas las posibilidades que nos ofrece el sistema jurídico, con la intención de encontrar la solución óptima para cada supuesto, y para ello es elemental disponer de la máxima información y conocimiento de las distintas fórmulas jurídicas que existen. Es, en este punto, dónde apreciamos que la Cooperativa de Trabajo Asociado es, en general, la gran desconocida, sobre todo para muchos profesionales del asesoramiento. Por este motivo, en este artículo me gustaría mostrarles algunos aspectos interesantes que les ofrece esta figura jurídica, para que puedan hacerse una composición de lugar lo más amplia posible a la hora de decidirse y, tal vez, quizás, la Cooperativa de Trabajo Asociado, sea la alternativa que estaban buscando.

1.- ¿Qué Sociedades Civiles han pasado a tributar por el Impuesto de Sociedades?

El artículo 7.1.a) de la Ley 27/2014 del Impuesto de Sociedades, dice:

“serán contribuyentes del impuesto, cuando tengan su residencia en territorio español:

- a) Las personas jurídicas, excepto las sociedades civiles que no tengan objeto mercantil “***

Esta redacción deja claro que no todas las sociedades civiles pasan a tributar por el Impuesto de Sociedades, pero ha supuesto muchos quebraderos de cabeza para los contribuyentes y/o asesores, por no tener claros los criterios de aplicación de esta norma. De ahí que, la Agencia Tributaria, basándose en varias consultas vinculantes de la D.G.T., ha emitido algunas circulares ofreciendo pautas e instrucciones a la hora de calificar tributariamente a las Sociedades Civiles, a partir del 1 de enero de 2016.

Agencia Tributaria: Instrucciones/ Cuestiones Censales Sociedades Civiles.

<http://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio/ Segmentos /Empresas y profesional es/Empresas/Impuesto sobre Sociedades/Periodos impositivos a partir de 1 1 2015/Sujeto s pasivos/Sociedades civiles/Sociedades civiles.shtml>

Según estas instrucciones, a partir del 1 de enero de 2016, en el ámbito tributario, tendremos que diferenciar entre:

- a) Las sociedades civiles sin objeto mercantil, es decir, las que se dedican a actividades agrícolas, ganaderas, forestales, mineras y pesqueras.
- b) Las sociedades civiles profesionales (sólo las constituidas al amparo de la Ley 2/2007, de 15 de marzo de Sociedades Profesionales)
- c) **Las sociedades civiles con objeto mercantil, las que se dedican a otras actividades empresariales, actividades artísticas, deportivas y actividades profesionales (cuando NO se hayan constituido bajo la Ley 2/2007)**

En los casos a) y b) se seguirá tributando en el Régimen de Atribución de Rentas. Mientras que las sociedades civiles encuadradas en el apartado c), serán las que a partir del 1 de enero de 2016, obligatoriamente pasan a tributar por Impuesto de Sociedades.

Hasta el 31/12/2015		A partir del 01/01/2016	
Todas las Sociedades Civiles	Régimen Atribución de Rentas	Sociedades Civiles dedicadas a la agricultura, ganadería, actividades forestales, mineras y pesqueras	Régimen Atribución Rentas
		S.C. Profesionales (Ley 2/2007)	
		Sociedades Civiles con objeto mercantil (otras actividades empresariales distintas a las anteriores y actividades profesionales "no ley 2/2007")	Impuesto Sociedades

2. ¿Qué ocurre con las Comunidades de Bienes? ¿Se ven afectadas en este sentido?

Pues, si nos quedamos con un análisis meramente tributario, puesto que el único contribuyente que se incorpora al IS, son las sociedades civiles con objeto mercantil, y las Comunidades de bienes (además de no incluirse) no tienen personalidad jurídica, éstas siguen en Atribución de Rentas. De hecho en varias consultas de la D.G.T. y en las propias instrucciones del Departamento de Gestión Tributaria sobre la cumplimentación de la Declaración Censal, se mantiene este criterio.

Ahora bien, recordemos que según el Código Civil, una **Comunidad de Bienes** se constituye *cuando la propiedad de una cosa o de un derecho pertenece pro-indiviso a varias personas*. Pero, cuando nos encontramos con dos o más personas se obligan a poner en común dinero, bienes o industria con el ánimo de partir entre sí las ganancias, estamos ante una **Sociedad** (Art. 1665 Código Civil).

Entonces, ¿Qué pasa con esas Comunidades de Bienes que, como todos sabemos, incumpliendo con la normativa civil aplicable, están realizando una actividad mercantil?

Por la información que nos ha llegado, parece que la Administración Tributaria, sigue haciendo lo mismo que hacía hasta ahora, es decir, no entrar a valorar en el momento del alta censal, si esa C.B. con actividad mercantil, está cumpliendo o no con la normativa civil y en consecuencia, está o no correctamente constituida. Se les da de alta con letra E y en el Régimen de Atribución de Rentas, sin pararse en más análisis o valoraciones.

Puede parecer pues, que las CBs con objeto mercantil están “fuera de peligro”, ¿no? Pues sinceramente, en mi opinión, esta situación es algo parecido a aquello de “pan para hoy, hambre para mañana”...

Si atendemos a lo que dice la Ley General Tributaria, en su artículo 13: ***“las obligaciones tributarias se exigirán con arreglo a la naturaleza jurídica del hecho, acto o negocio realizado, cualquiera que sea la forma o denominación que los interesados le hubieran dado, y prescindiendo de los defectos que pudieran afectar su validez”***

En consecuencia, ¿quién nos asegura que un día, no llegue la Administración tributaria y aplicando la LGT diga que, aunque hayan adquirido la forma de CB, atendiendo a la naturaleza del hecho (actividad mercantil), debería tratarse como una sociedad y tributar por el Impuesto de Sociedades? Y, en consecuencia, ¿reclasificar las rentas de la dicha entidad?

En fin, no es motivo de este artículo abrir un debate sobre este tema, ni generar preocupaciones, simplemente ahí lo dejo. En mi opinión, en estos casos concretos, existe cierta inseguridad jurídica y, habrá que ver qué pasa en los próximos años. Puede que, durante un tiempo la Administración Tributaria se mantenga en la posición adoptada hasta el momento, pero creo, que finalmente, lo normal será que las CBs con objeto mercantil, acaben tributando vía- IS, como el resto.

3.-¿Cómo afecta a las Sociedades Civiles con objeto mercantil, pasar de tributar bajo el Régimen de Atribución de Rentas a tributar por el Impuesto de Sociedades?

Pues las consecuencias son muchas y, dejando a un lado, el efecto económico directamente relacionado con el cambio de impuesto (que habría que analizar en cada caso concreto), es más que evidente que supone una mayor complejidad respecto a las funciones de administración, contabilidad, fiscalidad, etc. Se requerirá, mayor conocimiento, dedicación y, en consecuencia, un incremento de los costes indirectos.

3.1.- Diferencias entre Atribución de Rentas e Impuesto Sociedades.

ATRIBUCION DE RENTAS:

Supone que del Rendimiento Anual obtenido por la Sociedad Civil, cada socio declarará en su IRPF (como Actividad Económica), la parte correspondiente en función del porcentaje de participación que tenga en la Sociedad Civil. Y el tipo de gravamen que finalmente pagará cada socio en su IRPF, dependerá del resto de rendimientos que tenga, de su situación personal, familiar, etc... aplicando las tablas de gravamen de IRPF. Se trata de un sistema sencillo y fácil de aplicar, asumible por estas empresas, que son micro-pymes en la inmensa mayoría de los casos.

No obstante, hay que matizar que si el socio no trabaja en la Sociedad Civil, y únicamente es un socio capitalista, la renta que perciba en su caso, sería un Rendimiento de Capital Mobiliario, en su IRPF, tributando al tipo correspondiente.

IMPUESTO SOCIEDADES:

Será la propia Sociedad Civil, la que pagará por el Rendimiento obtenido, el tipo de gravamen general para este impuesto (En el 2016, el 25%). Y hasta aquí, podríamos pensar: *“pues mejor, un solo un impuesto”*. Pero no, los socios de la Sociedad Civil, pertenecen a ella con el objetivo de obtener alguna renta. Por tanto,

¿Qué pasa con las rentas que perciban los socios? ¿Cómo tributan?

Pues, como siempre, dependerá de la calificación de la renta:

- Si hablamos de las rentas obtenidas por socios capitalistas (no trabajan en la Sociedad Civil), como siempre, estaríamos hablando de un Rendimiento de Capital Mobiliario en su IRPF, sujeto a la retención correspondiente por parte de la Sociedad Civil.
- En el caso de que las rentas obtenidas por el socio, sean una contraprestación al trabajo desempeñado por el mismo, nos

encontraríamos con un rendimiento de trabajo y, como tal, lo declararía en su IRPF. La Sociedad Civil, practicaría la retención según las tablas IRPF.

Mención especial merecen aquellas **Sociedades Civiles que realizan actividades profesionales (y no están constituidas bajo la ley 2/2007)**. Éstas, tal y como ya hemos indicado al principio de este artículo, según las propias instrucciones de la Dirección General de Tributos, también pasan a tributar por I.S. y, en principio, todo lo que hemos dicho hasta el momento, les sería aplicable, pero **¿qué consideración tendrán las rentas que obtienen por su trabajo los socios profesionales de estas sociedades civiles?**

Recordemos que, según la nueva redacción dada al art. 27.1 de LIRPF por la Ley 26/2014, los rendimientos obtenidos por contribuyentes procedentes de una entidad en cuyo capital se participe, derivados de la realización de actividades incluidas en la sección 2ª de las tarifas del IAE (actividades profesionales), tendrán la consideración de actividad económica, cuando el contribuyente esté incluido en el RETA o en una mutualidad de previsión social alternativa.

Por tanto, en estos casos, las rentas que perciban los socios profesionales, por realizar su trabajo profesional a través de la sociedad, se calificaran en su IRPF como **una actividad económica profesional**. Los socios tendrían que facturar a la S.C. por sus servicios, y ésta practicar la retención correspondiente (retenciones profesionales. Modelo 111).

Parece que en cualquiera de los casos, la “cosa” se complica, ¿no? Aumentan en cantidad y complejidad, las obligaciones tributarias y, por tanto, las necesidades de asesoramiento y gestión en este ámbito, con lo que ello puede suponer.

3.2.- Obligaciones Contables.

Con el Código de Comercio y el P.G.C. en mano, todas las sociedades civiles deberían llevar Contabilidad de acuerdo a estas normas. Pero hasta el momento, en la práctica, como la norma tributaria no lo exigía a los empresarios individuales o sociedades que tributaran bajo el Régimen de Atribución de Rentas, se han “librado” de esta obligación y, han podido funcionar con los Libros de Facturas emitidas, Facturas recibidas, Libro de Inversiones, etc... que son mucho más fáciles y sencillos de llevar. De hecho, en la mayoría de los casos, era una tarea que desempeñaban los propios socios.

Ahora bien, aquellas sociedades civiles con objeto mercantil que se ven obligadas a tributar por el IS, también se van a ver abocadas a llevar Contabilidad según el Código de Comercio y el P.G.C. En consecuencia, tendrán que presentar libros contables en el Registro Mercantil y, es posible que elaborar Cuentas Anuales para su depósito en el registro (aunque este tema, por lo que tengo oído, todavía no está del todo claro). Evidentemente, lo normal es que este trabajo ya no sea asumible por las propias sociedades y, finalmente sería más trabajo para sus asesores, con lo que, es presumible que se encarezca el coste de sus servicios.

Concluyendo, las Sociedades Civiles afectadas por este cambio tributario, se encuentran de repente, con las mismas obligaciones tributarias y contables que las de una persona jurídica, y todos sabemos que si muchos emprendedores optaban por la figura de la SC, era por su sencillez y porque suponía menos carga administrativa, contable, etc... Deja de existir esta ventaja para ellas. En cambio, puesto que son Sociedades civiles, la responsabilidad de las mismas, sigue siendo ilimitada y, esto es una gran desventaja. Por este motivo, es normal que muchas de ellas, se hayan planteado o, lo estén haciendo ahora, transformarse en Sociedad Limitada (por ejemplo), para así, al menos, limitar la responsabilidad de los socios.

4.- Pero, y ¿por qué no, una Cooperativa de Trabajo Asociado? ¿Qué ventajas puede ofrecernos respecto a otro tipo de figura jurídica?

4.1.- En el Impuesto de Sociedades:

Las CTAs también tributan en el Impuesto de Sociedades, pero ofrecen ciertas ventajas con respecto al resto de Sujetos Pasivos de este impuesto:

a) El tipo impositivo:

Mientras que las Sociedades Civiles con objeto mercantil y las Sociedades Limitadas, en el 2016, tributaran al tipo general del 25%, las CTAs calificadas fiscalmente como **Cooperativas Protegidas**, por los **resultados cooperativos** tributan al **tipo reducido del 20%**. Por los resultados extra-cooperativos y/o extraordinarios (en caso de que los tuvieran) tributarían, como el resto de empresas, al tipo general del 25%.

b) Bonificaciones especiales:

Además las CTAs que puedan calificarse como **Cooperativas Especialmente Protegidas (Art. 8 Ley 20/1990)**, tienen derecho a una bonificación del 50% de la Cuota Íntegra. Con lo cual, en estos casos, el tipo efectivo sobre el excedente cooperativo, puede ser como máximo de un 10% (20% x 50%)

Esquema básico, a efectos de comparar la tributación de los distintos tipos de sociedades que estamos analizando.

	COOPERATIVA TRABAJO ASOCIADO	SOCIEDAD LIMITADA / SOCIEDAD CIVIL objeto mercantil
R.C.A.I.	1.000 (Rtdo Cooperativo)	1.000
Tipo impositivo	20% (Coop. Protegida)	25%
CUOTA INTEGRAL	200	250
Bonificación 50% (Coop. Especialmente Protegida)	-100	
CUOTA A PAGAR	100	250

Utilicemos el mismo ejemplo, esta vez considerando que en el caso de la CTA, de los 1000 euros de beneficio, 200 euros son extra-cooperativos o extraordinarios:

	COOPERATIVA TRABAJO ASOCIADO		SOCIEDAD LIMITADA / SOCIEDAD CIVIL objeto mercantil
R.C.A.I. (1.000)	800 (Resultado Cooperativo)	200 (Resultado Extracooperativo)	1.000
Tipo impositivo	20% (Coop. Protegida)	25%	25%
	160	50	250

CUOTA INTEGRAL	210	250
Bonificación 50% (Coop. Especialmente Protegida)	-105	-----
CUOTA A PAGAR	105	250

En fin, pueden sacar sus propias conclusiones, pero es evidente que, *para cualquiera de los casos, las CTAs siempre tienen cierta ventaja económica en la liquidación del IS, sobre todo cuando cumple los requisitos para calificarse como especialmente protegida.*

No obstante, para ser del todo objetiva, debo advertir que, aunque la ventaja económica exista, en ocasiones, el cálculo del impuesto puede ser algo más complejo que el de una SL, y por este motivo, muchos asesores son reacios a constituir cooperativas. A estos, les diría que conociendo los aspectos básicos del régimen económico-fiscal de las cooperativas, con el asesoramiento y apoyo adecuado y, un poquito de paciencia y ganas, en mi opinión, más que engorrosa es una tarea enriquecedora.

4.2.- Y las rentas de los socios trabajadores, ¿cómo tributan?

En las CTAs, a las percepciones mensuales que perciben los socios trabajadores a cuenta de los excedentes de la cooperativa, en función de su participación en el trabajo, se les llama **ANTICIPOS SOCIETARIOS**. Estas retribuciones, aunque jurídicamente no pueden considerarse salarios, fiscalmente tienen el mismo tratamiento que estos, es decir, son **Rendimientos de Trabajo en IRPF** (por la cuantía que no supere las retribuciones normales en la zona para el sector de la actividad correspondiente).

En consecuencia, el tipo de retención a aplicar por la cooperativa, se determinará de acuerdo al procedimiento general para el cálculo de las retenciones sobre los rendimientos de trabajo que se recoge en el art. 80 del Reglamento del IRPF

Y esto, ¡alerta!, es así, SIEMPRE, incluso en el caso de **Cooperativas de Trabajo Asociado que realizan actividades profesionales y, donde sus socios trabajadores están dados de alta en el RETA en una mutualidad de previsión alternativa**. Las rentas obtenidas por el trabajo de los socios trabajadores (profesionales), tributan como rendimiento de trabajo, no como actividad económica profesional. No se nos aplica la nueva redacción del art. 27.1 de LIRPF, y esto es una diferencia importante respecto a las Sociedades Civiles o Sociedades Limitadas cuyos socios sean profesionales.

Ver Consulta D.G.T. V-2841-15

<http://petete.minhap.es/Scripts/know3.exe/tributos/CONSUVIN/encol.htm?Consulta=%2EEN+NUM-CONSULTA+%28V2841-15%29&Pos=0>

Para el caso de que el anticipo societario, estuviese por encima de las retribuciones normales en la zona para el sector de la actividad correspondiente, el exceso se considerará un retorno anticipado y se asimilará fiscalmente a los dividendos, por tanto tributarán en el IRPF del socio como un rendimiento de capital mobiliario.

4.3.- Respecto a la Contabilidad:

Las Cooperativas, como cualquier empresa mercantil, tiene obligación de llevar una Contabilidad adaptada al P.G.C. correspondiente y, además, debido a la particularidad de su régimen económico, tienen unas Normas Contables Cooperativas propias que deben aplicar. Con lo cual, es posible que algunos asesores piensen que la contabilidad de la cooperativa es más compleja que la del resto de empresas, pero nada más lejos de la realidad; las normas contables cooperativas están precisamente, para ayudar a entender el régimen económico de las mismas; hay que verlas como un apoyo en lugar de un inconveniente.

También tienen obligación de presentar libros contables y depositar Cuenta Anuales, en los mismos plazos que el resto de personas jurídicas, pero en el Registro de Cooperativas (no, en el Mercantil). Y esto, también implica otras diferencias, como por ejemplo, que el Registro de Cooperativas es gratuito, mientras que en el Registro Mercantil, hay que pagar tasas por estos actos (entre otros). Otra diferencia es que en el Registro de Cooperativas, todavía en la actualidad, no es posible presentar estos documentos por internet, ni si quiera en ningún tipo de soporte magnético; hay que presentarlos impresos en papel y encuadernados. Para aquellos, que esto último sea un hándicap, gracias a un convenio que existe entre los dos registros, las cooperativas pueden presentar libros y cuentas anuales en el Mercantil, entendiéndose que están cumpliendo su obligación con el Registro de Cooperativas.

4.4.- ¿Cuál es la responsabilidad de los socios trabajadores de las CTAs?

También está LIMITADA al valor de sus aportaciones sociales al CAPITAL (si así se establece estatutariamente).

Pero hay que advertir que, en el caso de la obligación contraída por el socio por la asunción de pérdidas cooperativas, la responsabilidad puede llegar a ser ilimitada, a no ser que estatutariamente, se limiten las pérdidas cooperativas que puedan imputarse a los socios, al importe de los anticipos societarios (“nóminas”) asignados a los mismos en el ejercicio económico, más sus aportaciones al capital social y su participación en reservas repartibles.

4.5.- Respecto al Régimen de Seguridad Social, la CTA es la única figura jurídica que puede elegir el régimen de seguridad social en el que encuadrar a todos sus socios. **Podrá elegir por el RETA (o mutualidad / alternativa que lo sustituya) o por el RGSSA.** Eso sí, **todos los socios estarán en el mismo**, independientemente de si forman parte o no del Consejo Rector, de si participan en mayor o menor medida en el Capital Social de la cooperativa, de si realiza funciones de dirección, gerencia o cualquier otra función... Y además, una vez transcurridos 5 años, la cooperativa tendrá la posibilidad de cambiar de régimen de seguridad social para sus socios.

En cambio, los socios de las Sociedades Civiles que desempeñen trabajo, obligatoriamente y siempre, tendrán que estar encuadrados en el RETA. Y, en el caso de los socios de las Sociedades Limitadas, depende de muchas variables, entre ellas si ejerce o no, el control efectivo de la sociedad y de las funciones que desempeñe:

	Socio CON control efectivo (*)	Socio SIN Control Efectivo
Administrador Activo	RETA	RGSSA
Administrador Activo: NO retribuido y NO trabajador	RETA	No cotiza
Administrador Activo: NO retribuido y SI trabajador	RETA	RGSSA
Administrador Pasivo	No cotiza	No cotiza
Administrador pasivo y trabajador	RETA	RGSS
Trabajador	RETA	RGSS
Ni administrador ni trabajador	No cotiza	No cotiza

() Un socio tendrá el control efectivo de una S.L., cuando cumpla alguno de estos requisitos:*

- a) Posea al menos el 50% de las participaciones, ya sea individualmente, o al sumar sus participaciones con las de su cónyuge y familiares hasta 2º grado que convivan con él.*
- b) Si de forma individual, posee al menos 1/3 del capital, siempre que el resto de socios, sean minoritarios.*
- c) Si posee el 25% del capital y además ejerce funciones de dirección y gerencia.*

Evidentemente, podríamos seguir analizando y comparando muchos más aspectos de carácter jurídico, económico o societario, pero creo que, con lo expuesto hasta el momento, al menos, os podéis hacer una composición de lugar, para al menos, plantearse o no, la figura de la CTA como una opción más que válida para desempeñar cualquier actividad económica. Aun así, a continuación, en la siguiente tabla de forma esquemática, os ofrezco más información que os puede ser de utilidad.

5.- COMPARATIVA ASPECTOS BASICOS DE LAS DISTINTAS FIGURAS JURIDICAS

	S. CIVIL sin objeto mercantil	S. CIVIL con personalidad jurídica y con objeto mercantil	C.T.A.	S. Limitada
Nº mínimo socios	2	2	2 socios trabajadores	1 (S.L.U)
Capital Social mínimo	(no se exige)	(no se exige)	3.000 euros	3.000 euros
Poder de decisión	Según % participación	Según % participación	Gestión Democrática: 1 persona = 1 voto	Según % participación en Capital
Reparto Beneficios	Según % participación	Según % participación	En función del TRABAJO	Según % participación en Capital
Responsabilidad Social	Ilimitada	Ilimitada	Limitada al Capital <i>(OJO! Deudas socio por imputación de pérdidas)</i>	Limitada al Capital
Órgano de Administración			Consejo Rector (mín 2/ 3 miembros) CTA con < 10 socios → posibilidad de Administrador/es	Administrador Único Administradores (solidarios o mancomunados)
Régimen Seguridad Social	R.E.T.A.	R.E.T.A.	R.G.S.S / R.E.T.A (Todos en el mismo. Posibilidad de cambiar a los 5 años)	R.G.S.S / R.E.T.A (según directrices legales. Ver cuadro anterior)
Contabilidad PGC /PGC Pymes	NO	SI	SI <i>+ Normas contables cooperativas</i>	SI
Libros Contables / Cuentas Anuales	NO	SI Registro Mercantil Pago Tasas Vía telemática (probablemente sólo libros contables)	SI Registro Cooperativas Gratuito Impresos en papel y encuadernados (Posibilidad presentar en RM)	SI Reg. Mercantil Pago Tasas Vía Telemática

Tributación Sociedad	No tributa la sociedad. ATRIBUCION RENTAS socios	Impuesto Sociedades (25%)	Impuesto Sociedades (Rtdo coop → 20%) (Rtdo extracoop → 25%) Posibilidad de bonificación en cuota del 50%	Impuesto Sociedades (25%)
Tributación socios (I.R.P.F.)	<u>Los que trabajan:</u> Rendimiento Actividad Económica en % a su participación en la Sociedad Civil <u>Los que no trabajan y obtienen rentas:</u> Rendimiento Capital Mobiliario	<u>Por el trabajo:</u> Rendimiento trabajo <i>Excepto Sociedades Profesionales → Actividad Económica (Aplicación 27.1 LIRPF)</i> <u>Los que no trabajan y obtienen rentas:</u> Rendimiento Capital Mobiliario	<u>Por el trabajo: (Anticipos societarios)</u> Rendimiento Trabajo (límite salario medio del sector) Rendimiento Capital Mobiliario (lo que exceda del salario medio del sector) <i>NO APLICACIÓN del 27.1 LIRPF a las Sociedades Profesionales</i> <u>Retornos (reparto de excedente):</u> Rendimiento Capital Mobiliario	<u>Por el trabajo:</u> Rendimiento trabajo <i>Excepto Sociedades Profesionales → Actividad Económica (Aplicación 27.1 LIRPF)</i> <u>Dividendos:</u> Rendimiento Capital Mobiliario

6.- ¿Qué habría que hacer en caso de que pudiese interesar transformar la Sociedad Civil con objeto mercantil, en una Cooperativa de Trabajo Asociado?

En primer lugar, hay que tener en cuenta que, según lo establecido en el artículo 4 de la Ley 3/2009 de modificaciones estructurales, la transformación jurídica directa de Sociedad Civil a Cooperativa de Trabajo Asociado, no es posible. La Sociedad Civil, sí puede transformarse en Sociedad Mercantil y, una Sociedad Mercantil inscrita en el registro puede transformarse en Sociedad Cooperativa. En consecuencia, no tiene mucho sentido, sobre todo por el tiempo y dinero que requeriría hacer las dos operaciones.

En mi opinión, la opción adecuada, sería **la Disolución de la Sociedad Civil** y la **Constitución de una nueva Cooperativa de Trabajo Asociado**.

Disolución de la Sociedad Civil:

Las sociedades civiles que a partir del 1 de enero de 2016, pasen a considerarse contribuyentes del IS, si lo desean, pueden disolverse, en cualquier momento.

Pero, si están pensando hacerlo, tal vez les interese beneficiarse del régimen fiscal previsto en la D.T. 19ª de LIRPF. Para ello será necesario que el **acuerdo de disolución con liquidación se adopte en el primer semestre de 2016 y la sociedad se extinguirá en el plazo de 6 meses desde que se adopte el acuerdo.**

En estos casos:

- Se les permite continuar aplicando el régimen de atribución de rentas hasta la liquidación sin que la sociedad civil llegue a adquirir la consideración de contribuyente del Impuesto sobre Sociedades.
- Y respecto al tratamiento fiscal de la liquidación:
 - a) Exención del ITP Y AJD.
 - b) No se devengará el Impuesto IVTNU con ocasión de las adjudicaciones a los socios de inmuebles de naturaleza urbana.
 - c) En el IRPF, IS y el IRNR 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.

Si no se acordara la disolución y liquidación o no se cumplieran los plazos, la sociedad civil tendrá la consideración de contribuyente del Impuesto sobre Sociedades desde 1 de enero de 2016 y no resultará de aplicación el citado régimen de atribución de rentas.

Constitución de la Cooperativa de Trabajo Asociado:

No vamos a entrar a explicar cómo se constituye una Cooperativa de trabajo asociado, porque no es el motivo de este artículo. Lo que sí quisiera comentar, en el caso que nos ocupa, es que no es necesario esperar a disolver y liquidar la S.C. para constituir la C.T.A., a no ser que sea conveniente por otros motivos. Pueden ser procesos paralelos en el tiempo, es decir, se puede ir trabajando en la disolución de la SC y en la constitución de la CTA, de forma que la actividad económica no se vea paralizada en ningún momento, que es, en definitiva, de lo que se trata.

Y cómo no, sobra decir que, en FEVECTA estamos a vuestra disposición para cualquier duda o consulta que puedan tener sobre éste o cualquier tema relacionado con las cooperativas de trabajo asociado. Queremos brindaros nuestro apoyo, asesoramiento y tutorización cuando lo necesitéis y también, invitaros a formaros y adquirir el conocimiento necesario en esta figura jurídica con los cursos especializados que ofrecemos.

Carmen Herrera Sorroche

c.herrera@fevecta.coop

Economista - FEVECTA