

## CONDICIÓN DE CONTRIBUYENTE EN EL IS. SOCIEDAD EN FORMACIÓN.

El artículo 7 de la Ley 27/2014 viene a disponer que tendrán la consideración de contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades:

*“a) Las personas jurídicas, excluidas las sociedades civiles que no tengan objeto mercantil.”*

Desde un punto de vista mercantil, en relación con la forma en la que han de interpretarse los efectos de la inscripción en el Registro Mercantil, la Doctrina aquí se divide entre los que otorgan carácter constitutivo a la inscripción por los términos literales de la ley, y los que entienden que la inscripción, no es constitutiva de la sociedad, sino de su responsabilidad limitada.

A estos efectos, nos parece de interés acudir a la reciente Sentencia del Tribunal Supremo de 17 de junio de 2024 (Nº Recurso: 331/2023):

*“(…)”*

*Lo expuesto conduce a ratificar la doctrina de esta Sala recogida en la sentencia de 3 de junio de 2012 (rec. cas. 6349/2019), cit., **precisando que, si en la fecha del devengo del impuesto sobre sociedades la escritura de constitución de la sociedad no ha sido inscrita en el Registro Mercantil, la sociedad en formación no es sujeto pasivo por ese impuesto, por lo que debe aplicarse el régimen de atribución de rentas a los socios.***

QUINTO. Respuesta a la cuestión interpretativa planteada en el auto de admisión.

Con las consideraciones efectuadas en los fundamentos anteriores estamos en disposición de dar respuesta a la cuestión que se nos plantea en el auto de admisión del recurso.

*La respuesta a dicha cuestión, conforme a lo que hemos razonado, **debe ser que durante el intervalo que media entre el otorgamiento de la escritura de constitución de una sociedad de responsabilidad limitada y su inscripción en el Registro Mercantil, no procede la sujeción de la entidad al impuesto sobre sociedades sino la sujeción de sus socios al régimen de atribución de rentas en el IRPF. Esto, incluso, si antes de la fecha del devengo ya se ha causado el asiento de presentación y la inscripción se produce con posterioridad a dicha fecha.***

En este sentido localizamos la Consulta Nº148373 del Programa Informa de la AEAT:

**“148373-SOCIEDAD EN FORMACIÓN: PRESENTACIÓN ESCRITURA ANTES DEVENGO**

*Pregunta*

*¿Es contribuyente del IS una sociedad de responsabilidad limitada durante el tiempo que transcurre entre el otorgamiento de la escritura de constitución y su presentación para su inscripción en el Registro Mercantil, si aquella se produce antes del devengo?*

*Respuesta*

*Durante el intervalo que media entre el otorgamiento de la escritura de constitución de una sociedad de responsabilidad limitada 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 es así, incluso si antes de la fecha del devengo ya se ha causado el asiento de presentación y la inscripción se produce con posterioridad a dicha fecha, pues 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 atribuirán a los socios y quedarán sujetas al IRPF, pero no al IS.***

*Por tanto, si en la fecha de devengo del IS la escritura de constitución no ha sido inscrita, la sociedad en formación no es obligado tributario por ese Impuesto y debe aplicarse el régimen de atribución de rentas a sus socios.”*

Por tanto, en tanto que no se proceda a la inscripción en el Registro no cabría entender la atribución de personalidad jurídica, por lo que en principio no cabría hablar de contribuyente del Impuesto sobre Sociedades en tanto que dicha inscripción no se produzca, retrotrayéndose los efectos a la fecha del asiento de presentación.

Salvo mejor opinión

