

# **CLAVES PRÁCTICAS**

FRANCIS LEFEBVRE

## **Sociedades Civiles**

**Consecuencias fiscales tras la  
Ley del Impuesto sobre Sociedades  
(L 27/2014)**

Actualizado a 15 de abril de 2016

Esta monografía de la Colección  
**CLAVES PRÁCTICAS**  
es una obra editada por iniciativa y bajo  
la coordinación de  
**Francis Lefebvre**

**MANUEL OLEA COMAS**

*Licenciado en Derecho. Inspector de Hacienda del Estado*

**MANUEL LUIS MARTÍNEZ CABEZA**

*Licenciado en Derecho y Administración y Dirección de Empresas.  
Inspector de Hacienda del Estado*

© Francis Lefebvre  
Lefebvre-El Derecho, S. A.  
Monasterios de Suso y Yuso, 34. 28049 Madrid. Teléfono: 91 210 80 00.  
Fax: 91 210 80 01  
www.efl.es  
Precio: 30,16 € (IVA incluido)  
ISBN: 978-84-16612-25-3  
Depósito legal: M-11430-2016  
Impreso en España por Printing'94  
Puerto Rico, 3. 28016 Madrid

Cualquier forma de reproducción, distribución, comunicación pública o transformación de esta obra solo puede ser realizada con la autorización de sus titulares, salvo excepción prevista por la ley. Dirijase a CEDRO (Centro Español de Derechos Reprográficos, [www.cedro.org](http://www.cedro.org)) si necesita fotocopiar o escanear algún fragmento de esta obra.

## Plan general

	<b>Nº marginal</b>
Capítulo 1. Delimitación de las figuras de sociedad civil y comunidad de bienes.....	100
Capítulo 2. Requisitos para que la sociedad civil tribute en el Impuesto sobre Sociedades	500
Capítulo 3. Alternativas ante la reforma. Especial consideración de las opciones para continuar en el régimen de atribución de rentas.....	800
Capítulo 4. Régimen transitorio de disolución y liquidación .....	1000
Capítulo 5. Sociedad civil contribuyente del Impuesto sobre Sociedades .....	1300
Capítulo 6. Régimen transitorio aplicable a las entidades previamente incluidas en el régimen de atribución de rentas.....	1500
Anexos .....	2000

## Abreviaturas

<b>AEAT</b>	Agencia Estatal de Administración Tributaria
<b>AP</b>	Audiencia Provincial
<b>CC</b>	Código Civil (RD 24-7-1889)
<b>CCom</b>	Código de Comercio (RD 22-8-1885)
<b>CV</b>	Consulta vinculante
<b>DGT</b>	Dirección General de Tributos
<b>DGRN</b>	Dirección General de los Registros y del Notariado
<b>IAE</b>	Impuesto sobre Actividades Económicas (RDLeg 1175/1990; RDLeg 1259/1991)
<b>IIVTNU</b>	Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana
<b>Instr</b>	Instrucción
<b>IRNR</b>	Impuesto sobre la Renta de no Residentes
<b>IRPF</b>	Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas
<b>IS</b>	Impuesto sobre Sociedades
<b>ITP y AJD</b>	Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados
<b>L</b>	Ley
<b>LGT</b>	Ley General Tributaria (L 58/2003)
<b>LIRNR</b>	Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes (RDLeg 5/2004)
<b>LIRPF</b>	Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (L 35/2006)
<b>LIS</b>	Ley del Impuesto sobre Sociedades (L 27/2014)
<b>LITP</b>	Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (RDLeg 1/1993)
<b>LIVA</b>	Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido (L 37/1992)
<b>NIF</b>	Número de Identificación Fiscal
<b>OM</b>	Orden Ministerial
<b>PGC</b>	Plan General de Contabilidad (RD 1514/2007)
<b>RD</b>	Real Decreto
<b>RDL</b>	Real Decreto Ley
<b>RDLeg</b>	Real Decreto Legislativo
<b>Resol</b>	Resolución
<b>RIRPF</b>	Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (RD 439/2007)
<b>RIS</b>	Reglamento del Impuesto sobre Sociedades (RD 634/2015)
<b>RM</b>	Registro Mercantil
<b>TS</b>	Tribunal Supremo

## Introducción

¿Cómo sé si mi sociedad civil ha pasado a ser contribuyente del Impuesto sobre Sociedades a partir del **1-1-2016**? ¿Se verán igualmente afectadas por la reforma aquellas comunidades de bienes que desarrollen una actividad mercantil? ¿Cuál es la opción que me resulta más ventajosa, y en ese caso, qué tendría que hacer en la práctica? ¿Qué consecuencias supone pasar a ser contribuyente del Impuesto sobre Sociedades? ¿Cómo afectará esta medida a las Oficinas de Farmacia y a otros colectivos concretos?

Esta obra nace con el objetivo de lograr poner a disposición del lector todas las claves que le permitan resolver con acierto y seguridad éstas y otras cuestiones que se suscitan tras el **cambio de régimen** aplicable a las sociedades civiles con personalidad jurídica y objeto mercantil de la L 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (LIS).

En este sentido, si bien los pronunciamientos de la Dirección General de Tributos (**DGT**) han servido para arrojar luz a algunos de estos problemas, lo cierto es que quedan dudas por resolver que exigen un análisis profundo del verdadero alcance de la reforma.

Por todo ello, esta obra puede ser de utilidad al lector no sólo para lograr una visión global de la cuestión que permita entender la verdadera intención del legislador, sino también para utilizarla como un potente instrumento que le sirva para aprovechar las **oportunidades** y afrontar los **retos** que se le presentan.

## Capítulo 1. Delimitación de las figuras de sociedad civil y comunidad de bienes

A. Sociedad civil .....	110	<b>100</b>
1. Concepto civil de sociedad .....	115	
2. Forma y publicidad .....	130	
3. Administración y representación .....	150	
4. Personalidad jurídica .....	170	
5. Clases .....	180	
6. Responsabilidad por deudas sociales .....	210	
7. Extinción .....	220	
B. Comunidad de bienes .....	250	
1. Concepto y principios de funcionamiento .....	255	
2. Clases .....	270	
3. Constitución .....	290	
4. Derechos sobre la cosa común .....	300	
5. Administración .....	350	
6. Extinción y división de la cosa común .....	365	
C. Características distintivas de la sociedad civil y la comunidad de bienes .....	400	
D. Concepto fiscal de sociedad civil .....	450	
1. Antes de 1-1-2016 .....	455	
2. A partir de 1-1-2016 .....	460	

Antes de adentrarnos en el objeto central de la presente obra, la tributación de las sociedades civiles tras la L 27/2014 (**LIS**), puede resultar de interés para el lector que comencemos abordando los aspectos más importantes de este tipo de entidades en el ordenamiento jurídico privado. **105**

Completaremos esta primera parte con una referencia a la comunidad de bienes, instituto con el que comparte muchos elementos comunes, lo que en la práctica dificulta su distinción. Pero es precisamente en los rasgos distintivos de una y otra figura en lo que nos centraremos, habida cuenta del diverso régimen fiscal al que se podrán ver sometidas a partir de la reforma.

### A. Sociedad civil

A la hora de regular la tributación de la sociedad civil el legislador no recoge una definición propia de ésta, lo que nos obliga a tomar como referencia el concepto clásico contenido en el Código civil (**CC**). **110**

No cabe duda de que esta opción ofrece importantes ventajas por tratarse de una definición madura que ha sido objeto de numerosos trabajos doctrinales y una profusa jurisprudencia. Sin embargo, creemos que ésta es a su vez una de sus principales debilidades, pues inevitablemente ha permitido que se trasladen al ámbito tributario los históricos **debates doctrinales** que tradicionalmente se han suscitado en torno al contrato de sociedad.

- 112** En muchos casos nos serviremos de dichas teorías doctrinales para dar solución a algunos de los problemas que nos vayan surgiendo; en cambio en otros, nos veremos obligados a realizar, en palabras de la Dirección General de Tributos (**DGT**), un ejercicio de abstracción de la dogmática doctrinal suscitada en tomo a este tipo de entidades, con el fin de lograr avanzar en nuestra tarea. En definitiva, trataremos de poner a disposición del lector toda la información que le permita abordar con total seguridad y de la forma que mejor sirva a sus intereses, todas las decisiones relacionadas con la tributación de su sociedad civil tras la LIS. Comenzaremos delimitando el concepto de sociedad civil en el Derecho privado, examinando sus características más relevantes y lo diferenciaremos de la comunidad de bienes tanto desde un punto teórico como práctico.

---

### I. Concepto civil de sociedad

- 115** Son muchas las fórmulas que se han utilizado para definir el contrato de sociedad, sin embargo, hemos optado por acudir a la recogida en el CC por ser la que tradicionalmente ha servido de punto de partida de las diferentes teorías que se han acercado al estudio de la sociedad civil: la sociedad es el **contrato** por el que dos o más personas se obligan a poner en común dinero, bienes o industria, con ánimo de partir entre sí las ganancias.
- 120 Elementos** (CC art.1665) Los elementos más característicos del contrato de sociedad son los siguientes:
- la *affectio societatis*;
  - la aportación de bienes, dinero o industria;
  - el ánimo de lucro;
  - la capacidad para contratar; y
  - el objeto social.
- 121 «Affectio societatis»** Es decir, la **intención** de constituir una sociedad mediante la aportación de un fondo común con el objeto de obtener una ganancia. Esta **ganancia** debe cumplir a su vez una triple condición:
- que los contratantes tengan la intención de obtenerla;
  - que sea común a los socios; y
  - que, a su vez, sea susceptible de ser repartida o dividida entre ellos.
- En el contrato de sociedad debe existir voluntad de los socios de asumir un **riesgo** en común, que generalmente consistirá en la obtención de pérdidas o ganancias repartibles según la suerte que corra la actividad que desarrolle.
- PRECISIONES** A la *affectio societatis* se refiere la **jurisprudencia** del Tribunal Supremo en numerosas sentencias: TS 20-3-84; TS 19-11-84; TS 30-4-86; TS 21-2-87; TS 14-10-97; TS 28-11-97.
- 122 Aportación** En el contrato de sociedad no es suficiente con que exista el elemento psicológico (*affectio societatis*) que acabamos de comentar, sino que se exige que cada socio aporte o se obligue a aportar algo a la sociedad, debiendo configurarse como un **fondo común** a todos ellos. En cuanto a lo que se puede poner en común, el CC incluye una expresión muy amplia, de manera que, utilizando sus propios términos, se admitiría cualquier **bien, dinero o industria**.

**PRECISIONES** Si cada socio **retiene para sí** lo aportado no puede entenderse que nos encontremos ante un contrato de sociedad (TS 8-3-97; TS 9-10-95; TS 29-9-97; TS 28-11-97)

**Ánimo de lucro** El contrato de sociedad exige que lo aportado sea destinado a la obtención de un lucro común. **123**

En este sentido, la sociedad nace precisamente con la intención de obtener una ganancia común a todos los socios y que, con posterioridad, sea susceptible de **división** entre ellos.

**Capacidad para contratar** No existe excepción o prohibición específica alguna, por lo que gozan de capacidad para contratar todos aquellos que tienen reconocida expresamente la capacidad para **obligarse** de acuerdo con las normas del CC. **124**

**Consentimiento** En el contrato de sociedad se exigen los requisitos generales del consentimiento, de manera que éste debe ser **válido** y estar libre de vicio que lo invalide. **125**

**Objeto social** El último elemento del contrato consiste en la necesidad de que exista un objeto social, entendiendo por tal la puesta en común de bienes, dinero o industria con el fin de obtener un lucro. **126**

No se cumple dicho requisito, por ejemplo, si se constituye un fondo común con el único fin de lograr el disfrute de los mismos por parte de los socios.

Por su parte, el objeto debe ser **lícito**, no contrario a las leyes, a la moral o al orden público y ha de establecerse en interés de los propios socios.

---

## 2. Forma y publicidad

El contrato de sociedad es **consensual**, perfeccionándose por el simple acuerdo o voluntad de las partes. **130**

Salvo que se pacte otra cosa, la sociedad comienza desde el momento de la celebración del contrato.

**Forma** (CC art.1278, 1667, 1668 y 1679) El contrato de sociedad se rige por el principio de **libertad** de forma, lo que no es más que reflejo del criterio general sobre el que pivota nuestro Derecho de obligaciones. **135**

De acuerdo con este principio, no se exige, con carácter general, una forma determinada para su celebración, siendo válidas las sociedades constituidas de forma **oral** – sin perjuicio del problema probatorio que suponen en la práctica (TS 20-5-88) –, e incluso por **actos concluyentes** (TS 25-5-93; TS 27-5-93).

**Excepciones** (CC art.1667 y 1668) Como excepción al principio general de libertad de forma, existen algunos supuestos en los que se exige una forma determinada; de ellos, el más significativo es el relativo a la aportación de bienes **inmuebles**. **136**

Cuando los socios aportan bienes inmuebles o derechos reales –entendemos que sobre bienes inmuebles–, la sociedad debe constituirse mediante **escritura pública**.

Además, cuando se aportan bienes inmuebles es necesario que se haga **inventario** de ellos, debiendo firmarlo las partes y unirlo a la escritura.

- 137** Cabe plantearse cuáles son las consecuencias que produce la **inobservancia** de la forma en el supuesto concreto en que se aportan bienes inmuebles o derechos reales.

Tal y como advierte la mayoría de la doctrina, de la literalidad del CC art.1668 parece desprenderse que dichas consecuencias no alcanzan únicamente a la aportación del dinero, bienes o industria, sino que afectan a la totalidad del contrato de sociedad.

Cabe, pues, plantearse si nos encontramos ante un requisito de forma **ad solemnitatem**, en el que su inobservancia generaría la nulidad del contrato, o si, por el contrario, se trata de un simple requisito de publicidad frente a terceros, en cuyo caso dicho incumplimiento no afectaría a la validez del mismo.

De una interpretación literal de ambos preceptos legales (CC art.1667 y 1668), el otorgamiento de escritura pública y la elaboración del inventario parecen estar configurados como elementos esenciales del contrato de sociedad, por lo que su incumplimiento produciría la **nulidad** absoluta del mismo.

- 138** Sin embargo, la doctrina mayoritaria interpreta que nos encontramos ante un requisito cuya inobservancia no afecta en absoluto a la propia validez del contrato, aunque, eso sí, la sociedad como consecuencia de dicho incumplimiento pasaría a tener la condición de «**irregular**» en el sentido de que carecería de personalidad jurídica, y por tanto, de efectos frente a terceros, teniendo fuerza únicamente entre los socios.

Esta conclusión encuentra sustento en la **jurisprudencia** del Tribunal Supremo (TS 7-2-127; TS 15-10-40; TS 28-6-50; TS 10-12-78; TS 5-11-78; TS 22-12-86; TS 21-2-87 y TS 21-6-90, entre otras).

A su vez, los **socios** pueden compeler a que se otorgue la escritura pública y se confeccione el inventario (CC art.1279 y 1280).

**PRECISIONES** No faltan autores críticos con esta arraigada doctrina, entendiendo que la condición de irregular de una sociedad está asociada a la falta de publicidad y no a la falta de forma. Por tanto, puesto que las sociedades civiles salvo excepciones no son susceptibles de inscripción en el RM, no podemos hablar de **sociedades irregulares**. A su vez, entienden que la inobservancia de la forma no priva de efectos a la sociedad civil frente a terceros ni impide el nacimiento de su personalidad jurídica.

- 140 Publicidad** En relación con la publicidad de las sociedades civiles, a diferencia de las mercantiles para las que es obligatoria, y con la única excepción de las sociedades civiles profesionales sometidas a la L 2/2007, actualmente no son susceptibles de **inscripción** en el **RM**, si bien no siempre ha sido así.

El RD 1867/1998, de 4 de septiembre, por el que se modificaron determinados artículos del Reglamento Hipotecario, admitió, en su disposición adicional, la posibilidad de que las sociedades civiles fuesen objeto de inscripción en el RM aunque no tuviesen forma mercantil.

**PRECISIONES** La **finalidad** perseguida por la modificación consistía en que las sociedades civiles pudieran gozar de las ventajas del reconocimiento a través de su publicidad registral, de manera que a partir de dicho momento, tanto las sociedades civiles con forma mercantil, como las que tuviesen una forma puramente civil, y en cualquier caso con independencia de su objeto, podían gozar de las ventajas de la inscripción en el RM (RRM art.81.3). Se resolvía así el problema de las sociedades que realmente querían regirse como sociedades civiles sin adoptar una forma mercantil que las desvirtuase.

Sin embargo, el Tribunal Supremo (TS 24-2-00, Rec 526/1998), declaró nula la RD 1867/1998 disp.adic., y por tanto el RRM art.81.3 y 269 bis, cerrando la posibilidad a la inscripción de cualquier sociedad civil en el RM. El motivo por el que se declaró dicha **nulidad** obedecía a que, a juicio del Tribunal Supremo, la regulación que se introdujo en el RRM por el RD 1867/1998 suponía una infracción del principio de jerarquía normativa dado que, de acuerdo con el CCom art.16.1.5º, el acceso al RM debía establecerse por Ley. Posteriormente, la L 2/2007 art.8 introdujo una excepción al principio de no inscripción de las sociedades civiles en el caso de las **sociedades civiles profesionales** sometidas a dicha Ley, de manera que como veremos en su apartado específico (nº 635), de acuerdo con aquélla, la constitución de este tipo de sociedades exige su formalización en escritura pública y su posterior inscripción obligatoria en el RM. **142**

### 3. Administración y representación

(CC art.1692 s.)

La administración y representación de las sociedades civiles ofrece ciertas peculiaridades que la hacen merecedora de una mención específica en esta obra. **150**

**Administración** La norma civil establece ciertas diferencias en función del número de administradores y de la forma y el momento en que se produce su nombramiento, ya sea en el propio contrato social o en un momento posterior. **155**

**Administrador único** (CC art.1692) En función del **momento** en que se produce el nombramiento del administrador se distingue entre dos supuestos: **156**

**a)** Cuando el socio es nombrado administrador en el propio **contrato** social, puede ejercer todos los actos administrativos a pesar de la oposición de sus compañeros, salvo que actúe de mala fe, siendo su poder irrevocable sin causa legítima.

**b)** En aquellos supuestos en los que el poder se otorga al socio **con posterioridad** al contrato social, sin que en éste se hubiera acordado conferirlo, puede revocarse en cualquier momento.

**Varios administradores** (CC art.1693 y 1694) En ocasiones la administración se confiere a varios administradores. En tal caso, se ha de estar a lo establecido en el nombramiento. Así: **158**

**a)** Si se **determinan** las **funciones** de cada administrador, se ha de estar a tal determinación.

**b)** Si se designan dos o más administradores **sin determinarse** sus funciones, o sin haberse expresado que no puedan actuar los unos sin el consentimiento de los otros, cada uno puede ejercer todos los actos de administración separadamente, pero cualquiera de ellos puede oponerse a las operaciones del otro antes de que éstas hayan producido efecto legal.

**c)** Si se estipula que los administradores no puedan actuar los unos sin el **consentimiento** de los otros, se necesita el concurso de **todos** para la validez de los actos, sin que pueda alegarse la ausencia o imposibilidad de alguno de ellos, salvo si hay peligro inminente de un daño grave o irreparable para la sociedad.

**159 Caso particular: omisión sobre la forma de administrar la sociedad** (CC art.1695) Cabe la posibilidad de que nada se diga en el contrato social sobre la forma de administrar la sociedad, en cuyo caso todos los **socios** tienen la consideración de apoderados.

En este supuesto, lo actuado por cada uno de ellos vincula a la sociedad, pero, a su vez, cada socio puede **oponerse** a las operaciones de los demás antes de que hayan producido efecto legal.

Los socios pueden servirse de las cosas aportadas siempre que su utilización no sea contraria al **interés** de la **sociedad** y no impida el uso al que tienen derecho el resto.

Además, cada socio puede obligar a los demás a participar en los **costes** que se generen y que sean necesarios para la conservación de las cosas comunes. Ninguno de los socios puede hacer novedad en los bienes **inmuebles**, aunque se alegue que es útil a la sociedad, cuestión que se suscita fundamentalmente en las sociedades de uso y disfrute.

**160 Representación** (CC art.1697) Regula la forma en que la sociedad civil se relaciona con **terceros**.

Para que la sociedad quede obligada con un tercero por los actos de uno de los socios, se exigen los siguientes **requisitos**:

- que el socio haya obrado en su carácter de tal por cuenta de la sociedad;
- tenga poder para obligar a la sociedad en virtud de un mandato expreso o tácito; y
- haya obrado dentro de los límites que le señala su poder o mandato.

---

#### 4. Personalidad jurídica

(CC art.1669)

**170** Sin perjuicio de que nos remitamos en este apartado al detallado análisis que efectuaremos más adelante (nº 520 s.), no queremos dejar de esbozar de manera sucinta la **problemática** que gira en torno a la cuestión de la personalidad jurídica de la sociedad civil.

Adelantamos en este momento que se trata de uno de los requisitos que debe cumplir la sociedad civil para pasar a ser contribuyente del Impuesto sobre Sociedades (**IS**) y sobre el que la doctrina mantiene una histórica polémica.

Así, cierto sector doctrinal venía negando la posibilidad de que las sociedades civiles con forma civil pudieran tener personalidad jurídica. Por el contrario, entendían que las que adoptaban **forma mercantil** debían someterse a las disposiciones del Código de Comercio (CCom art.122), y por tanto podrían gozar de ella en la medida en que se inscribieran en el RM, pues la personalidad jurídica se adquiriría como consecuencia de la publicidad registral.

**171** A partir de la apertura del RM a las sociedades civiles con independencia de su forma y objeto, de acuerdo con esta teoría debía entenderse que a partir de dicha **inscripción** adquirían la personalidad jurídica; sin embargo actualmente, a raíz de la TS 24-2-00 (Rec 526/1998), salvo las sociedades civiles profesionales, ninguna otra sociedad civil, con o sin objeto mercantil, es susceptible de inscripción.

Por lo tanto, siguiendo los argumentos utilizados por este sector doctrinal, como sólo son inscribibles las **sociedades civiles profesionales** sometidas a la L

2/2007, deberíamos entender que únicamente éstas podrían gozar de personalidad jurídica.

Por el contrario, son **mayoría** los **autores** que entienden que, si bien es cierto que no existe ningún precepto específico en el CC que otorgue personalidad jurídica a estas sociedades, el hecho de que se niegue expresamente a las que mantienen sus **pactos secretos** entre los socios y en las que cada socio contrata en su propio nombre con terceros, puede interpretarse, *a contrario sensu*, como un reconocimiento indirecto de la personalidad de aquéllas que no los mantengan secretos (CC art.1669). **172**

En el caso de que la sociedad civil mantenga sus pactos secretos, carece de personalidad jurídica y debe regirse por las disposiciones relativas a la comunidad de bienes, son las denominadas **sociedades internas o sociedades irregulares** (TS 10-3-49; TS 19-10-62; TS 22-12-62; TS 6-5-67, entre otras).

Por su parte, la **normativa fiscal** (LIRPF 35/2006 antiguo art.8.3 hasta el año 2016; LIS 4/2004 art.6) sí que les venía reconociendo personalidad de forma expresa, al señalar que tenían la consideración de entidad en atribución de rentas las sociedades civiles «tengan o no personalidad jurídica». **173**

A su vez, la vigente LIS art.7 enumera quiénes son los **contribuyentes del IS**, en cuyo primer apartado incluye expresamente a las personas jurídicas, con exclusión de las sociedades civiles que no tienen objeto mercantil, lo que supone reconocer que las mismas pueden tener personalidad jurídica.

---

## 5. Clases

(CC art.1671 s.)

Con carácter general, se distingue entre dos tipos de sociedad civil: **180**

- la universal; y
- la particular.

**Sociedad universal** (CC art.1672 a 1677) La sociedad universal puede ser, a su vez, de todos los **bienes presentes o** de todas las **ganancias**, según que las partes pongan en común, respectivamente: **185**

**a)** Todos los bienes que actualmente les pertenecen, así como todas las ganancias que adquieran con ellos. Para impedir que se pudiera producir cualquier tipo de fraude, con el objeto de evitar las prohibiciones de los **pactos sucesorios**, se dispone que no pueden incluirse en la sociedad universal aquellos bienes que se adquieran posteriormente por herencia, legado o donación, aunque sí sus frutos.

**b)** Todo lo que adquieran los socios por su industria o trabajo mientras dure la sociedad. Los bienes de cada socio continúan siendo de dominio particular, pasando sólo a la sociedad el **usufructo**.

El contrato de sociedad universal celebrado **sin determinar** su **especie** sólo constituye sociedad universal de ganancias.

**Sociedad particular** (CC art.1678) La sociedad particular es aquella que tiene por objeto **cosas determinadas**, su uso o sus frutos, una empresa señalada o el ejercicio de una profesión o arte. **190**

La consecución del fin común de la sociedad exige la constitución de un fondo común con las aportaciones de los socios (dinero, bienes o trabajo o servicios),

debiendo ser lícitas, determinadas (o determinables) y posibles, así como adecuadas a la formación del patrimonio social.

La aportación de bienes puede hacerse a título de **propiedad** o de **uso**.

Por otra parte, según la naturaleza de aquélla, se distingue entre dos tipos de **socios**:

- **capitalistas**, que aportan dinero o bienes; e
- **industriales**, que realizan para la sociedad una aportación de trabajo o industria.

**PRECISIONES** Se admite la existencia de una sociedad en la que todas las aportaciones sean de **trabajo** (TS 30-9-91).

**195 Ejemplos más representativos** Como ejemplos más representativos de sociedad civil en el tráfico jurídico cabe mencionar los siguientes:

- las explotaciones agrarias, pecuarias, forestales y pesqueras;
- las dedicadas a actividades artesanales;
- las de pequeñas explotaciones (p.e., bares, cafeterías, espectáculos, etc.);
- las de uso y disfrute;
- las del tráfico inmobiliario; y
- las profesionales.

**196 Explotaciones agrarias, pecuarias, forestales y pesqueras** (CCom art.326.2º)

La sociedad civil es la forma que tradicionalmente han adoptado las explotaciones agrarias, pecuarias, forestales y pesqueras.

Se trata de actividades que carecen de naturaleza mercantil, puesto que así lo dispone la norma mercantil de forma expresa, al indicar que **no** se reputan **mercantiles**, entre otras, las ventas que hicieran los propietarios y los labradores o ganaderos, de los frutos o productos de sus cosechas o ganados, o de las especies en que se les paguen las rentas.

**PRECISIONES** Es abundante la **jurisprudencia** del Tribunal Supremo que se pronuncia en idéntico sentido (TS 24-5-71; TS 17-4-73; TS 16-10-78; TS 11-11-78; TS 12-5-81, entre otras).

**197** No obstante, en ocasiones el desarrollo de este tipo de actividades puede revestir características similares o propias de la actividad mercantil.

Algunos autores establecen como **diferencia** fundamental para determinar si nos encontramos ante uno u otro supuesto, la importancia que tengan los factores utilizados en el desarrollo de la actividad.

Así, cabría diferenciar entre empresas organizadas en las que predomina el factor **capital** con el objeto de obtener una ganancia, y las empresas simplificadas en las que predomina el factor **trabajo** y obtención de un lucro profesional.

A pesar de lo anterior, y en tanto no se modifique el CCom, estas sociedades civiles **no** serán **contribuyentes** del **IS** en los periodos impositivos que se inicien a partir del 1-1-2016, en tanto que incumplen uno de los requisitos que exige la LIS: carecen de objeto mercantil.

**199 Actividades artesanales** (CCom art.326.3º) Nos encontramos ante un supuesto muy parecido al mencionado en el punto anterior, pues tampoco se reputa mercantil la venta de productos u objetos fabricados o contruidos por los artesanos.

También en este supuesto se aprecia en ocasiones la dificultad para separar esta actividad de una actividad objetivamente mercantil.

Estas sociedades civiles **tampoco** serán contribuyentes del **IS** en los periodos impositivos que se inicien a partir del 1-1-2016, puesto que incumplen también uno de los requisitos que exige la LIS: carecen de objeto mercantil.

**Pequeñas explotaciones (bares, cafeterías, espectáculos, etc.)** Se trata del colectivo de sociedades civiles que se verá más afectado por la reforma de la LIS, puesto que son los que van a cumplir con total seguridad los requisitos allí exigidos para pasar a ser **contribuyentes** del **IS**: tener personalidad jurídica y objeto mercantil. **200**

**Sociedad civil de uso y disfrute** (CC art.1678) Dentro de este tipo de sociedades civiles podemos mencionar, por ejemplo, las de uso de cosas comunes en las **urbanizaciones** en las que existan intereses comunes a los socios, como puede ser la piscina, el club, etc. **201**

**Sociedades del tráfico inmobiliario** En ocasiones puede ser interesante crear sociedades civiles con el objeto de participar en el tráfico inmobiliario, si bien son muchas las opciones que pueden plantearse en estos casos, por lo que trataremos de analizar los **supuestos más comunes** y las interpretaciones que se han dado teniendo en cuenta la actividad concreta realizada por la sociedad civil. **202**

En primer lugar, podemos encontrar la constitución de sociedades civiles en la que los socios adquieren un **solar** o terreno con el objeto de **construir un edificio y repartir** entre ellos las **viviendas** que se destinarán a uso propio. En dichos casos se cuestiona generalmente la poca claridad con la que se presenta la *affectio societatis*, así como la falta de ánimo de lucro presente en su actividad. Estas circunstancias unidas a cuestiones asociadas a la responsabilidad de los socios han supuesto que generalmente se hayan adoptado otras formas para desarrollar esta actividad como, por ejemplo, la comunidad de bienes o la cooperativa de viviendas.

En segundo lugar, cabe la posibilidad de crear una sociedad civil cuyo objeto consista en la adquisición de un **solar** y la posterior **construcción** de una edificación para su **enajenación**. **204**

Esta actividad entra de lleno en la definición de **actividad mercantil** del CCom, conforme al cual se reputa mercantil la compraventa de cosas muebles o inmuebles para revenderlas, bien en la misma forma que se compraron, o bien en otra diferente, con ánimo de lucrarse en la reventa.

El desarrollo de esta actividad por una sociedad civil ha sido admitido por el Tribunal Supremo en numerosas sentencias, a pesar de lo cual, algunos autores continúan negando que las sociedades civiles puedan tener objeto mercantil, pues consideran que en ese caso estaríamos ante una verdadera sociedad mercantil. No obstante, como desarrollaremos en su momento, creemos que nada impide esta posibilidad y que es la que ha sido aceptada por el legislador tributario a la hora de configurar a la sociedad civil como nuevo **contribuyente** del **IS**. Finalmente, cabría hacer mención a supuestos más problemáticos como sería la **aportación** de un **solar** por un individuo a cambio de una **participación** en los **beneficios** derivados de la posterior enajenación, o la aportación de un solar por un individuo a cambio de un piso o local de los que se construyan en el **futuro**. **205**

**207 Sociedades profesionales** (L 2/2007) Las sociedades profesionales de medios, muy presentes en la práctica, son sociedades civiles que se constituyen por varios profesionales con el objeto de asociarse para compartir una serie de medios materiales que les permita ejercer su profesión al ser necesarios para su desarrollo.

No obstante, a partir de la Ley 2/2007, se regula un tipo distinto de sociedad profesional que puede adoptar la forma de sociedad civil. Esta sociedad civil profesional, a diferencia de la de medios, se caracteriza porque, entre otros aspectos, tiene por objeto social el **ejercicio común** de una **actividad profesional**, entendiéndose por actividad profesional aquella que para ser desempeñada requiere titulación universitaria oficial, o titulación profesional e inscripción en el correspondiente Colegio Profesional.

**208** Sin perjuicio de que esta cuestión será objeto de desarrollo más adelante (nº 640 s.), puede indicarse que, tras la reforma, en los periodos impositivos iniciados a partir de 1-1-2016, las sociedades civiles con personalidad jurídica que desarrollen una actividad profesional **sin estar sometidas a la L 2/2007** – sociedad de medios –, se considera que tienen objeto mercantil y pasan a tener la condición de contribuyentes del IS.

Por el contrario, las sociedades civiles que desarrollen una actividad profesional estando **sometidas a la L 2/2007**, se entiende que carecen de objeto mercantil, por lo que continúan tributando en régimen de atribución de rentas.

---

## 6. Responsabilidad por las deudas sociales

(CC art.1698)

**210** Los socios de las sociedades civiles responden **personal e ilimitadamente** de las deudas de la sociedad.

Uno de los problemas que más dudas suscita en el ámbito de la responsabilidad de los socios es la naturaleza de la responsabilidad, es decir, si la responsabilidad de los socios es directa por deudas propias o si es **indirecta** por deudas ajenas. La cuestión no es pacífica en la doctrina, si bien la mayoría de los autores se inclina por la segunda interpretación, entendiéndose que la obligación se imputa directamente a la sociedad y que los socios sólo son responsables de garantía, es decir, responsables por deudas ajenas.

**212** La responsabilidad de los socios por las deudas de la sociedad tiene carácter **subsidiaria**, puesto que así se desprende del CC art.1698.

Dicha subsidiariedad supone que el acreedor, para cobrar su deuda, debe dirigirse, en primer lugar, contra el gestor de la sociedad, y sólo en aquellos casos en los que éste no pueda o no quiera hacer frente a la misma con el patrimonio social, puede exigirla a los socios.

La responsabilidad de los socios es **mancomunada**, pues éstos no quedan obligados solidariamente respecto de las deudas de la sociedad, que supone que la deuda se fragmenta en tantas partes como deudores existan.

**215** No obstante lo anterior, dicha responsabilidad de los socios puede convertirse en solidaria como consecuencia de la **liquidación** de la sociedad.

A su vez, la mayoría de la doctrina admite la posibilidad de que los socios puedan **estipular** que su responsabilidad sea solidaria y no mancomunada (CC art.1255).