

MANUEL SAURA GARCIA
Vicesecretario de ASEQ

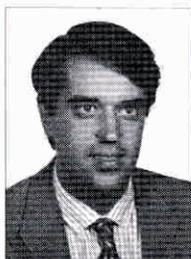
Análisis tributario de una transformación de Mutua en Sociedad Anónima

HASTA el 31 de diciembre de 1992 la transformación de sociedades de acuerdo con el artículo 19 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, era una operación sujeta al impuesto. El tipo de gravamen era del 1 por 100 y la base imponible era el haber líquido de la sociedad transformada en el día del acuerdo.

A partir del 1 de enero de 1993, mediante la modificación octava, introducida por el artículo 25 de la Ley 29/1991, de 16 de diciembre, la transformación dejó de ser una operación societaria sujeta, por lo tanto no tributaría por Transmisiones Patrimoniales. Ahora bien la no sujeción de la operación societaria de transformación determina la tributación de la escritura de elevación a público del acuerdo de transformación por el concepto de «Actos Jurídicos Documentados» del impuesto. El tipo de gravamen será del 0,5 por 100 y la base imponible será el valor declarado en la escritura.

Durante el proceso de transformación y la adjudicación de acciones puede ocurrir lo siguiente:

— Que todos los mutualistas se adhieren expresamente a la transformación con cargo a su cuota proporcional de participación en el patrimonio de la mutua.



— Una parte de mutualistas se adhieren expresamente, y otra no se adhieren y en uso a su derecho de separación de la entidad por causa de la transformación, tiene derecho a percibir su parte proporcional en el patrimonio de la mutua.

El primer caso es prácticamente imposible que se produzca, pues todos conocemos de la ausencia de los mutualistas en las asambleas, y más tratándose de mutuas con un número de socios bastante elevado.

El segundo caso es el habitual y para solucionar el derecho de separación, la entidad sólo puede o buscar socios que cubran el importe de los mutualistas disidentes, o reducir capital en ese mismo importe.

«La no sujeción de la operación societaria de transformación determina la tributación de la escritura de elevación a público del acuerdo de transformación por el concepto de «Actos Jurídicos Documentados» del impuesto»

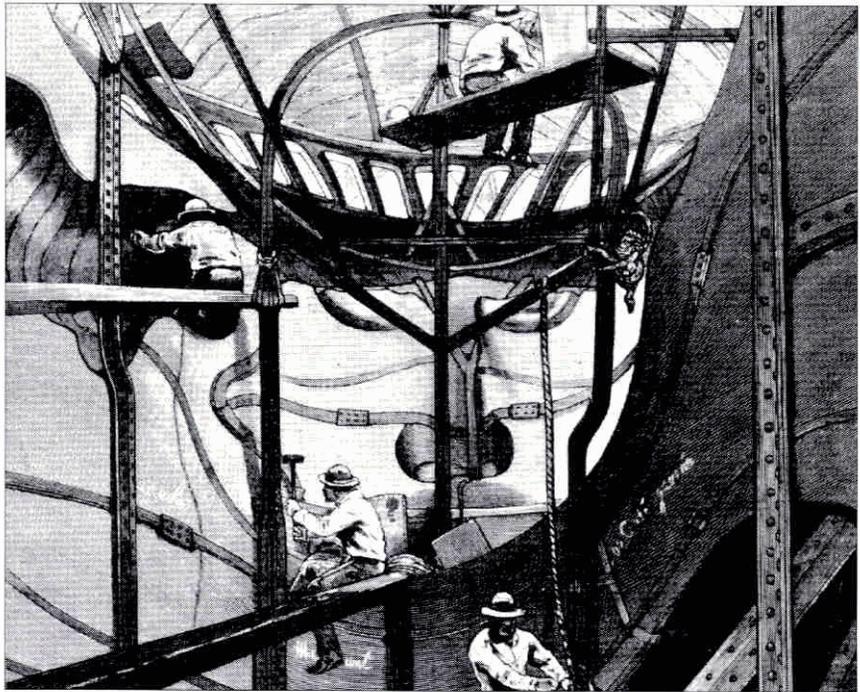
Este traslado de efectivo que se produce en el segundo caso, corresponde a la necesidad de adjudicar las acciones correspondientes al capital fijado, y no debemos de entenderla como la realización de dos operaciones societarias, por un lado una de reducción de capital por el importe nominal de las acciones devuelto a los mutualistas separados, y un aumento de capital correlativo y por el mismo importe correspondiente a la suscripción



«El período impositivo coincidirá con el ejercicio económico de la entidad añadiendo que el período impositivo se entenderá concluido

de las mismas por otros mutualistas o terceros. El tratamiento correcto será el de una compraventa de los títulos por parte de los accionistas definitivos a los mutualistas disidentes.

La Ley del Impuesto sobre Sociedades (artículo 21) y el Reglamento de este Impuesto (artículo 170) señalan que el período impositivo coincidirá con el ejercicio económico de la entidad añadiendo que el período impositivo se entenderá concluido, es decir que no será coincidente con el ejercicio económico normal, entre otros supuestos cuando se liquide la cuenta de resultados. Liquidar la cuenta de resultados consiste en realizar las operaciones necesarias para determinar el saldo de la misma. En este proceso de transformación existen dos balances a determinar, el balance cerrado el día anterior al del acuerdo de transformación, y el balance cerrado al día anterior del otorgamiento de la escritura. Por lo tanto, según el artículo 21 de la Ley del Impuesto de Sociedades existen dos cierres del período impositivo.



La transformación de Mutua en Sociedad Anónima podría conllevar, en menos de dos años, cuatro periodos impositivos.

Esto implica que nos podemos encontrar durante el período de transformación en menos de dos años con cuatro cierres de período impositivo.

Una vez establecidos los períodos impositivos debemos de plantearnos cuál es el momento exacto en que se producirá el cambio del tipo impositivo del 26 por 100 al 35 por 100. El cambio será en el momento en que la transformación sea efectiva y tenemos dos instantes a considerar.

Existen dos momentos a considerar:

- Toma del acuerdo de transformación.
- Elevación a público del acuerdo de transformación.

La toma del acuerdo de transformación ha de llevar una condición suspensiva a la autorización por parte del Ministerio de Economía y Hacienda, no parece que pueda ser efectiva la transformación, aunque cuando se cumplen ciertas condiciones suspensivas puedan retrotraer sus efectos, es muy discutible que tal retroacción alcance una transformación de este tipo.

El momento de elevación a público del acuerdo de transformación original que mercantilmente sea ese el momento que la transformación es pública y efectiva frente a terceros, entre los cuales incluiríamos a la Hacienda Pública. Así pues, aunque no se haya hecho efectiva la condición suspensiva de autorización de la transformación por parte del Ministerio de Economía y Hacienda, se retrotraerán los efectos al acuerdo de elevación a público de transformación. A partir de ese momento la entidad transformada cambiará su tipo impositivo. ■

