

.-DISOLUCIÓN Y LIQUIDACIÓN DE LAS SOCIEDADES.-

1. DISOLUCIÓN.....	2
1.1. Concepto.....	2
1.2. Causas de Disolución.....	2
1.3. Acuerdo de la Junta General.....	4
1.4. Liquidación del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITP y ADJ).....	5
1.5. Inscripción en Registro Mercantil.....	5
1.6. Registro Contable.....	6
1.7. Reactivación.....	6
2. LIQUIDACIÓN.....	7
2.1. Régimen Jurídico de la Liquidación.....	7
2.2. Concepto y apertura del proceso.....	8
2.3. Liquidadores.....	8
2.4. Proceso de Liquidación.....	9
2.5. Reparto del Haber Social entre los Socios.....	21
2.6. Plazo para finalizar el Proceso de Liquidación.....	22
3. EXTINCIÓN.....	23
3.1. Escritura Pública de Extinción de la Sociedad.....	23
3.2. Pago del ITP y AJD de los Socios.....	24
3.3. Inscripción de Extinción en Registro Mercantil y Cancelación de Asientos.....	25
4. BAJA ANTE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA Y OTROS.....	26
4.1. Certificado Digital (revocación/renovación).....	26
4.2. Comunicación de extinción a la AEAT.....	26
4.3. Liquidación de Impuestos Pendientes.....	27
4.4. Comunicación de cese ante otros Organismos.....	28
5. RESPONSABILIDAD DE SOCIOS Y ADMINISTRADORES.....	30

1. DISOLUCIÓN

1.1. Concepto.

La disolución total de la sociedad es un proceso por el que ésta modifica su objeto con la intención de abandonar su actividad empresarial, aunque no la paraliza ni pone fin a la misma; es decir, no supone el fin de la sociedad sino el primer paso o inicio del proceso de liquidación de la entidad, por lo que deberá incorporarse la expresión "en liquidación" en su razón social.

1.2. Causas de Disolución.

Las causas de disolución (total) de una Sociedad de Capital, de acuerdo con la Ley de Sociedades del Capital (entre otros en los artículos 360, 363 y 364 de la norma), pueden ser clasificadas en tres grandes grupos: causas de pleno derecho, existencia de causa legal o estatutaria y el mero acuerdo de la junta general.

Como señalan algunos autores, la disolución no es un estado, sino un momento de la vida de la sociedad que viene dado por circunstancias muy concretas o específicas.

Gráficamente podríamos representarlas:

CAUSA DE PLENO DERECHO	Transcurso de la duración fijada en los estatutos , a no ser que con anterioridad hubiera sido expresamente prorrogada e inscrita la prórroga en el Registro Mercantil.
	Transcurso de un año desde la adopción del acuerdo de reducción del capital social por debajo del mínimo legal consecuencia del cumplimiento de una ley, si no se hubiere inscrito en el Registro Mercantil la transformación o la disolución de la sociedad, o el aumento del capital social hasta una cantidad igual o superior al mínimo legal.
	Apertura de la fase de liquidación en el concurso de acreedores. Recordemos que la declaración de concurso de la sociedad de capital no constituirá, por sí sola, causa de disolución.

<p style="text-align: center;">CAUSA LEGAL O ESTATUTARIA</p>	<p>Debe existir causa legal o estatutaria debidamente constatada por la junta general o por resolución judicial, siendo causas:</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ El cese en el ejercicio de la actividad o actividades que constituyan el objeto social; se entenderá también como cese un período de inactividad superior a un año. ▪ La conclusión de la empresa que constituya su objeto. ▪ La imposibilidad manifiesta de conseguir el fin social. ▪ La paralización de los órganos sociales. ▪ Pérdidas que reduzcan el patrimonio neto por debajo de la mitad del capital social, salvo que éste se aumente o se reduzca en la medida suficiente, y siempre que no sea procedente solicitar la declaración de concurso. ▪ Reducción del capital social por debajo del mínimo legal, que no sea consecuencia del cumplimiento de una ley. ▪ El valor nominal de las participaciones sociales sin voto o de las acciones sin voto exceda de la mitad del capital social desembolsado y no se restablezca la proporción en dos años. ▪ Cualquier otra causa establecida en los estatutos.
<p style="text-align: center;">ACUERDO DE LA JUNTA GENERAL</p>	<p>Mero acuerdo de la junta general adoptado con los requisitos establecidos para la modificación de los estatutos.</p>

Enfatizar que, como se apunta en el cuadro anterior, el artículo 361 del Texto Refundido de la Ley de Sociedades del Capital (TRLSC), señala que la declaración de concurso de la sociedad de capital no constituye, por sí sola, causa de disolución. Sin embargo, la apertura de la fase de liquidación en el concurso de acreedores **SÍ** producirá la disolución de pleno derecho de la sociedad.

En tal caso, el juez del concurso hará constar la disolución en la resolución de apertura de la fase de liquidación del concurso.

Podemos ilustrar alguno de los casos referidos en la tabla anterior con el siguiente ejemplo:

.- La Sociedad, SA presenta a 31 de diciembre de 2020 el siguiente Balance de Situación:

ACTIVO		PATRIMONIO NETO	
(211) Construcciones	70.000	(100) Capital Social	100.000
(218) Elementos de Transporte	15.000	(112) Reserva legal	50.000
(300) Mercaderías	20.000	(121) Rdo. ejercicios anteriores	- 50.000
(430) Clientes	25.000	(129) Resultado del ejercicio	- 25.000
(57-) Tesorería	20.000		
		PASIVO	
		(1700) Préstamos a L/P	45.000
		(410) Acreedores	30.000
TOTAL ACTIVO	150.000	TOTAL PN + PASIVO	150.000

¿Se encuentra la empresa en disolución?

De acuerdo con el artículo 363.1.e) del TRLSC, no existe causa de disolución de la sociedad, pues el patrimonio neto (75.000 euros) de la empresa aunque es inferior al capital social (100.000 euros) de la misma, no es inferior a la mitad del propio capital social (50.000 euros).

Al mismo tiempo observamos que el patrimonio neto es superior a la limitación establecida en el artículo 327 del TRLSC para exigir la reducción del capital social de la empresa hasta solventar la situación ($2/3$ de la cifra de capital social = 66.666,67 Euros).

1.3. Acuerdo de la Junta General.

Una vez constatada la existencia de alguna de las causas de disolución previstas en la Ley o en los estatutos (excepto aquellas que producen la disolución automática de la sociedad de pleno derecho), es necesario un acuerdo de la Junta General, en el cual se refleje la existencia de la causa de disolución a los efectos de su remoción o bien que se acuerde la disolución.

La Junta General deberá ser convocada por los administradores, bien a iniciativa propia o bien a instancia o petición de cualquiera de los socios, en el plazo de dos meses (si la sociedad fuera insolvente para instar el concurso de acreedores). La Ley, si bien establece ese plazo de dos meses, no indica a partir de qué momento deberá empezar a computarse, siendo la postura más lógica la de entender que comenzará a computarse a partir del momento en que los administradores tuvieron conocimiento de la causa, bien de forma directa o a instancia de cualquier socio. En el caso de que los administradores no convocaran la Junta, cualquier socio podrá instar la disolución ante el Juzgado de Primera Instancia correspondiente al domicilio social de la sociedad.

Sociedad de Responsabilidad Limitada.- El acuerdo deberá ser adoptado por la mayoría de los votos válidamente emitidos, siempre que representen, al menos, un tercio de los votos correspondientes a las participaciones sociales en que se divide el capital social, sin computar los votos en blanco (art. 198 TRLSC).

Sociedades Anónimas.- El acuerdo se adoptará por mayoría ordinaria de los votos de los accionistas presentes o representados, pudiendo los estatutos elevar la mayoría para la adopción del acuerdo de disolución.

El acuerdo de disolución habrá de ser plasmado en un Acta de la Junta General.

En la práctica ocurre en numerosas ocasiones que, entidades mercantiles cuyo proceso de liquidación no resulta complejo y puede llevarse a la práctica en breve espacio de tiempo (porque apenas se disponen de obligaciones, derechos, activos que liquidar, etc.), aprueban en Junta General la disolución y liquidación simultánea, adoptando los acuerdos complementarios necesarios para ello, tales como la aprobación del balance final de liquidación, determinación de la cuota de liquidación y de la propuesta para su reparto, así como la disolución de la misma, cesando a los administradores en su cargo y nombrando liquidadores.

1.4. Liquidación del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITP y ADJ).

Habrán de tributar en la modalidad de Actos Jurídicos Documentados aquellas personas que insten o soliciten los documentos notariales, o aquellas en cuyo interés se expidan.

El tributo se satisfará mediante cuotas variables o fijas, atendiendo a que el documento que se formalice, otorgue o expida, tenga o no por objeto cantidad o cosa valorable en algún momento de su vigencia.

En este caso, la liquidación la realizará la sociedad como sujeto pasivo, y tendrá cuota cero (documento sin cuantía).

1.5. Inscripción en Registro Mercantil.

La disolución de la sociedad de capital se inscribirá en el Registro Mercantil. El registrador mercantil remitirá de oficio, de forma telemática y sin coste adicional alguno, la inscripción de la disolución al Boletín Oficial del Registro Mercantil para su publicación.

1.6. Registro Contable.

Por lo expuesto en apartados anteriores, podemos concluir a los efectos de este apartado que, la disolución de una sociedad, no implica el registro de un asiento contable; realmente es un acto jurídico previo al proceso de liquidación, que derivará en la desaparición de la misma (si no se reactiva).

1.7. Reactivación.

Posibilidad establecida en el artículo 370 del TRLSC siempre que:

- Haya desaparecido la causa de disolución.
- El patrimonio contable no sea inferior al capital social.
- No haya comenzado el pago de la cuota de liquidación a los socios.

Supone la “vuelta” a la misma situación de actividad anterior al acuerdo de disolución; es decir, reanuda su actividad en el tráfico jurídico.

El acuerdo de reactivación se adoptará con los requisitos establecidos para la modificación de los estatutos, pudiendo oponerse a este acuerdo los acreedores sociales.

Una vez declarada disuelta la sociedad, y siempre que no habilitemos la opción de la reactivación, se abren tres posibles caminos:

1. Compra-venta. Transmitir la propiedad de la sociedad.

2. Liquidación. Cesar la actividad, pagando a acreedores y socios y cerrando definitivamente la empresa.

3. Concurso de acreedores. Cuando no se puede hacer frente a los acreedores; esta figura legal puede ser solicitada por los acreedores (concurso forzoso) o por el mismo deudor (concurso voluntario).

2. LIQUIDACIÓN.



2.1. Régimen Jurídico de la Liquidación.

La normativa reguladora del proceso de liquidación de sociedades tiene carácter imperativo, es decir, que ni a través de los estatutos ni por medio de la voluntad social se podrán establecer determinaciones que sean contrarias a la Ley o que supongan exclusiones en la aplicación de la misma. Así, básicamente podemos fundamentarnos en:

PROCESO DE LIQUIDACIÓN	NORMATIVA REGULADORA
Extrajudicial	Artículos 371 a 400 del TRLSC
En concurso de Acreedores	Capítulo II del Título V de la Ley 22/2003, Concursal (Art. 372 TRLSC)
Inscripciones registrales	Artículos 243 a 248 Reglamento del Registro Mercantil (Real Decreto 1784/1996)

NOTA: No se producirá, sin embargo, la liquidación de la sociedad cuando su disolución se haya producido por fusión o por escisión, fenómenos que se regulan ahora en la Ley 3/2009, de 3 de abril, sobre modificaciones estructurales de las sociedades mercantiles.

2.2. Concepto y apertura del proceso.

Por liquidación de una sociedad podemos entender el conjunto de operaciones realizadas por la sociedad con objeto de convertir en dinero líquido todos sus activos (inmovilizados, existencias, créditos, etc.) y así poder atender el pago de las deudas contraídas con sus acreedores (préstamos, trabajadores, proveedores comerciales, etc.); a partir de aquí, se repartirá entre los socios (en proporción de las aportaciones realizadas por cada uno de ellos) el patrimonio sobrante, si es que existiera.

No sólo cuando la sociedad se disuelva se va a producir su liquidación, sino que ésta también tendrá lugar cuando se declare la nulidad de la sociedad, según dispone el artículo 57 del TRLSC y por las causas establecidas en el artículo 56 del mismo texto normativo.

De acuerdo con el artículo 371 del TRLSC, durante este período, las sociedades conservan su personalidad jurídica, pero deben incluir en su denominación la coletilla “en liquidación” para dar a conocer su situación al resto de agentes económicos.

La finalidad de la liquidación según Sentencia de Tribunal Supremo (STS) (Sala Primera) nº 664/2003, de 2 de Julio 2003:

*“La liquidación de la sociedad va dirigida a la determinación de la existencia o inexistencia de un remanente de bienes repartibles entre los socios para, **previa satisfacción de los acreedores sociales**, en su caso, **proceder a su reparto y a la cancelación de los asientos registrales de la sociedad**; las operaciones de liquidación vienen sometidas, en su práctica, a normas de carácter imperativo a las que han de ajustarse los liquidadores, sin que aquéllas queden al arbitrio de éstos, pues tales normas están dadas en función de la protección de los acreedores sociales.”*

2.3. Liquidadores.

Con la apertura del período de liquidación, los administradores cesan en su cargo, dejan de ser los representantes de la sociedad y se convierten en LIQUIDADORES, salvo que los estatutos designen otros o sea la junta general la que nombre unos distintos al aprobar la disolución de la entidad. Estas personas (liquidadores) serán las encargadas de llevar a cabo este proceso de liquidación y representar a la sociedad, debiendo velar por la integridad del patrimonio social en tanto no sea liquidado y repartido entre los socios.

Señalar a este respecto que la Resolución de la Dirección General de los Registros y del Notariado (DGRN) de 3 de julio de 2017, aclara que lo establecido en el artículo 376.1 del TRLSC según el cual los administradores pasan a ser liquidadores a falta de otra previsión estatutaria, no operará cuando el administrador único o los administradores estén caducados.

Si bien hemos comentado que los administradores cesarán en su cargo y representación de la entidad, en ningún momento quedarán liberados de rendir cuentas anteriores a la apertura del período de liquidación.

Si bien los distintos aspectos que regulan la figura de los liquidadores en el Texto Refundido de la Ley de Sociedades del Capital, podemos encontrarlos en los artículos 374 a 382, serán los artículos 383 a 390 los que nos muestren las distintas tareas que habrán de ser desempeñadas durante el proceso de liquidación hasta culminar éste con la obtención del **BALANCE DE LIQUIDACIÓN FINAL** de la sociedad en período de liquidación.

2.4. Proceso de Liquidación.

El conjunto de operaciones que se van a llevar a cabo durante el proceso de liquidación de una sociedad va a depender de muchos factores, como son por ejemplo el número de acreedores, el número de operaciones pendientes de realizar, los créditos existentes, etc. En este sentido, podremos encontrarnos con procesos de liquidación complejos y casi interminables en el tiempo, frente a otros en los que en un mismo acuerdo se determina la disolución y liquidación de la sociedad (por ejemplo, en los casos en que una vez cubiertas las deudas sociales no haya activo neto para repartir entre los socios o éste sea fácilmente realizable como la tesorería).

Como ya hemos referido en el proceso anterior, los artículos 383 a 390 del TRLSC se refieren a las operaciones de liquidación, pero en estos preceptos se mezclan por un lado, las operaciones de liquidación y por otro, las funciones que deben realizar los liquidadores, sin que se pueda realizar una clara distinción entre unas y otras. De ahí, que hablemos de “operaciones que se deben realizar durante el proceso liquidatorio”.

Recordemos además que durante el período de liquidación la sociedad deberá seguir cumpliendo con sus obligaciones fiscales y formales, dicese liquidación y presentación del Impuesto sobre Sociedades, presentación de Cuentas Anuales en Registro Mercantil, y tributar de acuerdo con el régimen fiscal que le fuese aplicable en el Impuesto sobre el Valor Añadido y otros tributos.

2.4.1. Elaborar inventario y balance de situación inicial a fecha de la disolución.

De acuerdo con el artículo 383 del TRLSC, “en el plazo de tres meses a contar desde la apertura de la liquidación, los liquidadores formularán un inventario y un balance de la sociedad con referencia al día en que se hubiera disuelto”.

Este balance de situación tendrá como finalidad “resumir” la situación patrimonial de la sociedad, con la idea de determinar la cuota del activo social que deberá repartirse por cada acción/participación a los socios.

Cuando los liquidadores hayan formulado este inventario y balance a fecha de la disolución, como una cuestión meramente formal, habrá de realizarse un asiento de reapertura de la contabilidad iniciando todos los pasos necesarios para la liquidación de la misma:

REGISTRO DIARIO – CUENTAS CONTABLES	DEBE	HABER
Cuentas de Activo (Saldo Deudor)	XXX	
a Cuentas de Pasivo y Neto (Saldo Acreedor)		XXX

2.4.2. Concluir operaciones pendientes y realizar nuevas necesarias para la liquidación.

Obligación de los liquidadores reglada en el artículo 384 del TRLSC y que no en pocas ocasiones puede generar “dificultades interpretativas”.

La conclusión de operaciones pendientes una vez iniciado el proceso de liquidación requiere de los liquidadores el cumplimiento de decisiones y acciones planificadas previamente y solamente se estaría velando por su cumplimiento.

Ahora bien, en muchas ocasiones puede resultar discutible si ciertos actos u operaciones, por su propia naturaleza, serán necesarios para la liquidación de la sociedad. Aquí será difícil aplicar generalidades y deben ser las circunstancias del caso concreto las que determinen la calificación de “necesarios”, si bien es cierto que resoluciones como la Resolución Dirección General de Registros y Notariado (DGRN) de 22 de mayo de 2001, que niega la posibilidad de realizar una reducción de capital social con devolución de aportaciones a los socios, serían un claro ejemplo de generalidad aplicable a la mayoría de las liquidaciones de sociedades.

2.4.3. Cobrar créditos y pagar deudas sociales.

Bajo este epígrafe podríamos agrupar operaciones tales como:

- Realizar operaciones comerciales pendientes.
- Percibir créditos y dividendos pasivos acordados al tiempo de iniciarse la liquidación.
- Cobrar de los deudores.
- Pagar a los acreedores.
- Etc.

Éste, que resulta un “paso” aparentemente sencillo, para algunas entidades en la práctica se ha mostrado como un inconveniente en el camino a la formulación y presentación del Balance de Liquidación Final de la entidad.

Recordemos que el Balance de Liquidación, que finalmente habrá de ser presentado en la Notaría correspondiente para la elevación a pública de la escritura de extinción de la sociedad, no puede contener créditos ni débitos en su estructura, pues de ser así, no sería aceptado. Cuando el liquidador comienza a cobrar los créditos pendientes, pagar las deudas comerciales, y en definitiva “depurar” los registros existentes en la contabilidad de la empresa, en muchas ocasiones se encuentra con cuentas de clientes, proveedores, acreedores, deudores, etc., que no responden a la imagen fiel de la empresa y contienen saldos que han permanecido invariables durante varios ejercicios o que simplemente no resultan acordes con la realidad empresarial que, llegados a este momento del proceso de liquidación, han de ser eliminados en “pos” de elaborar un Balance de Liquidación sin créditos ni débitos.

Así, nos encontramos ante un proceso que no será recogido en un único asiento contable.

La eliminación de todas y cada una de las cuentas contables que reflejan estos créditos y débitos (clientes, deudores, proveedores, acreedores, etc.) se irá produciendo en distintos momentos del tiempo a lo largo del proceso de liquidación y, en cada caso, el asiento que origine, puede dar lugar a un beneficio, una pérdida o efecto nulo (ni beneficio ni pérdida).

Normalmente no resultará necesaria una actualización del valor de estos activos o pasivos pues, dado su próximo vencimiento, salvo que exista información adicional (por ejemplo sobre algún posible crédito fallido), serán liquidados a lo largo del proceso de liquidación.

Los asientos contables típicos podrían venir dados, dependiendo de la casuística concreta:

A. CRÉDITOS COMERCIALES:

- Cobro de crédito pendiente de un cliente o deudor

REGISTRO DIARIO – CUENTAS CONTABLES	DEBE	HABER
(57-) Tesorería	XXX	
a (430/440) Clientes / Deudores		XXX

- El cliente o deudor no paga definitivamente la cantidad que teníamos pendiente, debiendo recoger la pérdida.

REGISTRO DIARIO – CUENTAS CONTABLES	DEBE	HABER
(127-) Resultados de liquidación	XXX	
	a (430/440) Clientes / Deudores	XXX

- Caso menos habitual pero en el que el cliente o deudor abona una cantidad superior a la que teníamos registrada como pendiente pues se han devengado intereses, recargos, o simplemente se había corregido con un deterioro ya eliminado, etc., debiendo recoger además, el beneficio derivado de la operación reflejada.

REGISTRO DIARIO – CUENTAS CONTABLES	DEBE	HABER
(57-) Tesorería	XXX	
	a (430/440) Clientes / Deudores	XXX
	a (127) Resultados de Liquidación	XXX

Realmente podría elegirse esta cuenta, que se utilizaría como un "cajón de sastre" para recoger tanto los beneficios como las pérdidas originadas por el proceso de liquidación, o bien por contra, utilizar las propias cuentas de gastos e ingresos previstas en el Plan General Contable (PGC) que posteriormente deberán ser cerradas o liquidadas con la cuenta de pérdidas y ganancias de regularización

Utilizamos una numeración alternativa, por ejemplo, "(127) Resultados de Liquidación" si bien cada profesional puede personalizar ésta "a su gusto", no obstante en la práctica contable, o bien se habilita una subcuenta de la cuenta "(129-) Resultados de liquidación", o bien, se elige una numeración distinta, por ejemplo, "(127) Resultados de liquidación" para diferenciar unos resultados (los de la actividad) de los otros (los originados consecuencia del proceso de liquidación).

B. DÉBITOS COMERCIALES:

Habríamos de registrar los asientos de libro diario en el mismo sentido expresado en el apartado anterior de créditos comerciales, si bien en este punto nos interesa resaltar que, la Resolución de 18 de octubre de 2013, del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, sobre el marco de información financiera cuando no resulta adecuada la aplicación del principio de empresa en funcionamiento, considera cumplido el objetivo de imagen fiel del patrimonio en liquidación, al valorar el pasivo, con carácter general, por su coste amortizado, evitando que la ausencia de recursos para cancelar las obligaciones de la empresa interfiera en la valoración de las deudas, salvo que antes de aprobarse el balance final de la liquidación y la correspondiente extinción de la sociedad se produzca su cancelación en virtud de un acuerdo con los acreedores; al mismo tiempo el nuevo escenario (proceso de liquidación de la sociedad) puede traer consigo el nacimiento de nuevas obligaciones y, en consecuencia, el reconocimiento de la correspondiente deuda o provisión según corresponda.

De esta forma, la liquidación no trae consigo el vencimiento de las deudas y, en consecuencia, su exigibilidad se mantendrá diferida en los términos previstos en los respectivos contratos, salvo cuando así lo estipulasen éstos (si fuese este el caso, la deuda debería contabilizarse por el valor en que debería ser reembolsada apareciendo en el pasivo corriente del balance).

Por otro lado, la mencionada Resolución, en relación con los ingresos y gastos de las operaciones pendientes manifiesta que:

Por representar las mismas problemáticas que hemos traído al respecto de los clientes/deudores, en referencia a los proveedores y acreedores comerciales tendríamos:

- Pago de deuda pendiente con un proveedor o acreedor.

REGISTRO DIARIO – CUENTAS CONTABLES	DEBE	HABER
(400/410) Proveedores / Acreedores	XXX	
	a (57-) Tesorería	XXX

- Pero puede ocurrir que consecuencia de la liquidación de la sociedad, la eliminación de la deuda implique acuerdos con proveedores para realizar una quita sobre parte de la deuda:

REGISTRO DIARIO – CUENTAS CONTABLES	DEBE	HABER
(400/410) Proveedores / Acreedores	XXX	
	a (57-) Tesorería a (127)	XXX
	Resultados de liquidación	XXX

- También puede ocurrir todo lo contrario al caso anterior, es decir, adicionar otros gastos no registrados inicialmente y que se incorporan en la liquidación definitiva (intereses, recargos por devoluciones, etc.) debiendo registrar:

REGISTRO DIARIO – CUENTAS CONTABLES	DEBE	HABER
(400/410) Proveedores / Acreedores	XXX	
(127) Resultados de liquidación	XXX	
	a (57-) Tesorería	XXX

Por otro lado, las subvenciones, existencias, inversiones, activos y pasivos por impuesto diferido, remuneraciones pendientes de pago, periodificaciones (subgrupo 48 y cuentas 567 y 568 del PGC), deterioros y provisiones, estarán representadas en partidas contables que habrán de ser “eliminadas” en función de la problemática que acontezca en cada caso.

2.4.4. Registrar contabilidad de liquidación y custodiar libros.

Hemos de fundamentar este proceso en el marco de las obligaciones establecidas para los liquidadores dentro de la Ley de Sociedades de Capital, en concreto en su artículo 386 cuando dice: *"Los liquidadores deberán llevar la contabilidad de la sociedad, así como llevar y custodiar los libros, la documentación y correspondencia de ésta."*

A. CONTABILIDAD DE LIQUIDACIÓN:

Pues bien, también serán objeto de registro contable ajustes tales como:

1. ELIMINAR CUENTAS CONTABLES QUE SE COMPENSAN ENTRE SÍ.

El objetivo de esta fase del proceso de liquidación es el de ajustar el activo contable al activo real de la empresa, eliminando todas aquellas cuentas "compensadoras de activo y pasivo" contra las cuentas a las cuales están compensando.

Ejemplo de este tipo de cuentas compensadoras son las amortizaciones de los distintos activos de inmovilizado y los deterioros. A modo de ejemplo podemos mostrar la eliminación/ajuste de la amortización acumulada de un determinado mobiliario:

REGISTRO DIARIO – CUENTAS CONTABLES	DEBE	HABER
(2816) Amortización Acumulada de Mobiliario	XXX	
	a (216) Mobiliario	XXX

2. REALIZAR/CONVERTIR ACTIVOS DE LA SOCIEDAD.

La realización del activo busca convertir en dinero líquido todos los bienes y derechos que forman el patrimonio de la entidad:

- Inmovilizados.
- Clientes.
- Deudores.
- Créditos a largo y corto plazo.
- Créditos al personal.
- Cantidades pendientes de cobro frente a la Administración.
- Etc.

A modo de ejemplo la venta de un vehículo de la empresa en el proceso de liquidación de la entidad, que genera un beneficio por lo obtenido respecto de su valor contable sería recogido en la cuenta "(771) Beneficios procedentes del inmovilizado material" o podría ser utilizada una cuenta "cajón de sastre".

Así:

REGISTRO DIARIO – CUENTAS CONTABLES	DEBE	HABER
(2818) Amortización Acumulada de Vehículo (57-) Tesorería	XXX	
	XXX	
a (218) Vehículo a (477) H.P. IVA repercutido		XXX
a (771) Beneficios procedentes del inmovilizado mat.		XXX
a (127) Resultados de Liquidación		

3. REGISTRAR GASTOS DE LIQUIDACIÓN DE LA SOCIEDAD.

En la partida contable "Resultados de Liquidación (127)" habremos de recoger, las PÉRDIDAS obtenidas consecuencia de la liquidación de las cuentas de activo y pasivo que se van "dando de baja" en la liquidación de la sociedad; pero también podrán ser recogidos los BENEFICIOS consecuencia de la realización de los activos, donde en vez de utilizar la cuenta "(771) Beneficios procedentes del inmovilizado material", podríamos haber utilizado, con el mismo funcionamiento esta partida "(127) Resultados de liquidación".

Además, será la cuenta habilitada para recoger los gastos en los que incurra la sociedad consecuencia de la liquidación de la misma (pago a liquidadores, gastos de notaría, registro, etc.).

El uso de esta partida contable es potestativo, incluso su numeración no está recogida expresamente en el PGC, sabiendo que siempre pueden ser utilizadas las partidas que respondan a la naturaleza exacta de la operación de liquidación realizada (a modo de ejemplo el pago de los servicios de los liquidadores como profesionales podría venir registrado en la cuenta la cuenta (623) Servicios de profesionales independientes).

4. OTROS.

Partidas contables tales como los activos por impuestos diferidos (entre otras) que tengamos en nuestra contabilidad habrán ser dados de baja. Así lo establece el texto de la Resolución de 18 de octubre de 2013, del ICAC, cuando dice "*la empresa dará de baja los activos por impuesto diferido salvo que resulte probable que pueda disponerse de ganancias fiscales en la liquidación de la empresa que permitan su aplicación*".

B. CUSTODIA DE LIBROS:

Los empresarios deben conservar debidamente ordenados los libros contables, tanto los obligados por la legislación mercantil como aquellos otros obligados por la normativa fiscal, así como la correspondencia, documentación y justificantes relacionados con su actividad.

Cuando una entidad mercantil se encuentra en proceso de liquidación, la responsabilidad de custodia recae sobre los liquidadores, al menos durante el período en el que se desarrolle la liquidación. Una vez liquidada y extinguida la sociedad, la norma prevé el depósito de los libros de comercio, la correspondencia, la documentación y los justificantes en el Registro Mercantil (si así se indica en la escritura), en caso contrario serán los liquidadores los que asumirán el deber de conservación de dichos libros y documentos durante el plazo de 6 años a contar desde la fecha de asiento de cancelación de la sociedad (último asiento realizado en los libros). Esta obligación de carácter mercantil habremos de entenderla tanto para los libros cuya legalización resulta obligatoria (diario, inventario y cuentas anuales y en su caso, libro de actas, registro de acciones nominativas y de socios), como aquellos otros para los que no existe tal obligación (libro mayor, libro de facturas emitidas, libro de facturas recibidas, libro de bienes de inversión, etc.); al mismo tiempo resultará conveniente la conservación de documentación tal como justificantes bancarios, facturas, etc.

Es el artículo 30 del Código de Comercio el que establece este plazo, que será considerado de prescripción y no de caducidad, pues podría ser interrumpido por la actuación de la Administración Tributaria.

Establecido el plazo para la conservación de la documentación con carácter MERCANTIL, no podemos terminar este apartado sin hacer una reflexión al respecto de la conservación y custodia de la documentación desde otros ámbitos, sobre todo desde el ÁMBITO TRIBUTARIO que en la mayoría de casos es el que más preocupa al responsable de la custodia de los documentos.

Así, son los artículos 66 a 70 de la Ley General Tributaria (LGT) los que establecen que los libros y documentación obligatoria a efectos fiscales, así como los soportes documentales que justifiquen las anotaciones registradas en estos libros (programas y archivos informáticos, justificantes con trascendencia fiscal, etc.), deben ser conservados, al menos, durante el periodo en que la Administración tiene derecho a comprobar e investigar y en consecuencia, a liquidar deuda tributaria.

Resumiendo:

CONCEPTO	PRESCRIPCIÓN	NORMATIVA REGULADORA
Liquidar o exigir el pago de deudas tributarias	4 años	Artículo 66 LGT
Comprobación de las bases o cuotas compensadas o pendientes de compensación o de deducciones aplicadas o pendientes de aplicación	10 años	Artículo 66.bis LGT

Estos plazos de prescripción empezarían a contar desde el último día del plazo voluntario para la presentación de la liquidación o declaración correspondiente. Ahora bien, aun cuando existe esta fijación temporal concreta y determinada hemos de entender que la obligación de conservación de documentación se puede extender más allá de los plazos referidos pues el derecho de la Administración se ampliará en la medida en la que hagamos uso de esta documentación.

Por ejemplo en el caso de la documentación relacionada con los inmovilizados deberemos conservar sus facturas de compra durante el tiempo en el que estén siendo amortizados más los plazos de prescripción establecidos en el cuadro anterior; de igual forma ocurrirá con los bienes de inversión que puedan ser objeto de regularización a efectos del IVA, cinco o diez años para bienes muebles e inmuebles respectivamente.

2.4.5. Enajenar bienes sociales.

Obligación recogida en el artículo 387 del TRLSC que, como ya hemos comentado en el epígrafe 3.4.4. anterior, implicará el registro contable correspondiente.

A modo de ejemplo la venta de maquinaria de la empresa en el proceso de liquidación de la entidad, que genera pérdidas por lo obtenido respecto de su valor contable sería recogido en la cuenta "(671) Pérdidas procedentes del inmovilizado material" o como ya hemos señalado en otro apartados del manual, nuestra preferencia vendría dada por el uso de la cuenta "Resultados de Liquidación (127)":

REGISTRO DIARIO – CUENTAS CONTABLES	DEBE	HABER
(2813) Amortización Acumulada de	XXX	
Maquinaria (57-) Tesorería	XXX	
(127) Resultados de Liquidación	XXX	
		XXX
a (213) Maquinaria a		XXX
(477) H.P. IVA		XXX
repercutido		

2.4.6. Informar a los socios.

Los liquidadores harán llegar periódicamente a conocimiento de los socios y de los acreedores el estado de la liquidación por los medios que en cada caso se reputen más eficaces.

Si la liquidación se prolongase por un plazo superior al previsto para la aprobación de las cuentas anuales, los liquidadores presentarán a la junta general, dentro de los seis primeros meses de cada ejercicio, las cuentas anuales de la sociedad y un informe pormenorizado que permitan apreciar con exactitud el estado de la liquidación. El estado de cuentas presentado por los liquidadores deberá ser inscrito en el Registro Mercantil (artículo 365 RRM) si bien no se exige su publicación en el "Boletín Oficial del Registro Mercantil".

Reseñar también, las cuentas anuales de la empresa en liquidación no habrán de ser formuladas de forma comparativa con el ejercicio precedente, es decir, no habrá que adaptar las cuentas anuales del ejercicio anterior a los criterios del marco de información financiera de la Resolución de 18 de octubre de 2013 del ICAC.

2.4.7. Elaborar balance de liquidación final.

El balance de liquidación final será el resultado de todas las operaciones de liquidación anteriormente relacionadas. Es un documento que pretende por lo tanto que exista un reflejo contable de la situación patrimonial de la sociedad después de realizadas las operaciones de liquidación, es decir, una vez realizado el activo y reducidas a líquidas las deudas sociales de la sociedad que no se hayan podido abonar con anterioridad.

Habrà de ser sometido a la aprobación de la Junta General de socios/accionistas, junto con un informe completo sobre dichas operaciones y un proyecto de división entre los socios del activo resultante.

El acuerdo aprobatorio de la Junta podrá ser impugnado, únicamente, por los socios que no hubieren votado a favor del mismo. En este sentido, si el acuerdo hubiera sido adoptado por unanimidad de todos los socios, no podría ser impugnado, en cuyo caso se procedería de manera inmediata a la división del patrimonio social.

Así la estructura básica del Balance de Liquidación Final, podría ser similar a:

ACTIVO	PATRIMONIO NETO
Inmovilizado Intangible	Capital Social
Inmovilizado Material	Reservas
Existencias	Resultado del Ejercicio
Tesorería	
TOTAL ACTIVO	TOTAL PATRIMONIO NETO + PASIVO

El balance final debería mostrar solamente las partidas de capital y reservas en el patrimonio de la empresa y tesorería como activo de la misma, siendo este saldo el que se repartiría entre los socios al finalizar la liquidación de la sociedad. Ahora bien, pueden existir distintos activos no dinerarios que sean parte de la adjudicación al socio por su cuota de liquidación.

Recordemos que según el artículo 391.2 del TRLSC, “(...) *Los liquidadores no podrán satisfacer la cuota de liquidación a los socios sin la previa satisfacción a los acreedores del importe de sus créditos o sin consignarlo en una entidad de crédito del término municipal en que radique el domicilio social (...)*”.

Resulta muy importante resaltar que el balance de liquidación final estará conformado por los fondos propios de la sociedad y el activo resultante del proceso de liquidación, no pudiendo aparecer ni créditos ni débitos (no hay pasivos); de aparecer éstos, no sería aceptado por el Notario y devolvería la documentación hasta su subsanación.

No obstante, cabe la posibilidad de que el crédito del "deudor" (o débito de un acreedor) vaya a ser cobrado (pagado) con certeza pero en una fecha posterior a la liquidación de la Sociedad (crédito de la Administración, pendiente de resolución judicial, etc.).

En estos casos, como no deben aparecer créditos ni débitos en el Balance de Liquidación Final, una vez valorado el crédito con el deudor, podríamos llevarlo a tesorería y adjudicar ese dinero (crédito) al socio o socios en la parte que corresponda, que posteriormente lo recibirá/n.

Ahora bien, hay que tener mucho cuidado con esta posibilidad en la práctica, pues una vez disuelta y liquidada la sociedad, no existirán cuentas corrientes donde cobrar esas cantidades y si las hubiese podrían existir problemas para disponer de ese dinero pues la sociedad ya no existe. Para evitar esta situación, es conveniente en la escritura de extinción societaria reflejar que dicho crédito se transmite al socio (o liquidador) y que dicho socio se subroga en la posición de la entidad como acreedor del deudor que corresponda por el importe pendiente de cobro.

2.5. Reparto del Haber Social entre los Socios.

El patrimonio neto obtenido del proceso de liquidación será repartido entre los socios de acuerdo a su cuota de liquidación. Así, podríamos definir ésta como la valoración de la participación que en el activo neto resultante de la liquidación de la sociedad corresponde a cada uno de los socios.

La cuota de liquidación correspondiente a cada socio será proporcional a su participación en el capital social, salvo que en los estatutos sociales se hubiese dispuesto otra cosa. Si hemos de puntualizar que en las sociedades anónimas y comanditarias por acciones, si todas las acciones no se hubiesen liberado en la misma proporción, se restituirá en primer término a los accionistas que hubiesen desembolsado mayores cantidades el exceso sobre la aportación del que hubiese desembolsado menos y el resto se distribuirá entre los accionistas en proporción al importe nominal de sus acciones.

Antes de realizar el reparto de la cuota han debido cumplirse dos requisitos:

1. Haber transcurrido el plazo para impugnar el acuerdo sin que ningún socio haya ejercitado la acción, o bien habiéndola ejercitado que haya recaído sentencia firme que la desestime; y,
2. Haber satisfecho a los acreedores el importe de sus créditos o haber procedido a su consignación.

Los estatutos podrán establecer en favor de alguno o varios socios el derecho a que la cuota resultante de la liquidación les sea satisfecha mediante la restitución de las aportaciones no dinerarias realizadas o mediante la entrega de otros bienes sociales (por el valor real al tiempo de aprobarse el proyecto de división). En este caso, los liquidadores deberán enajenar primero los demás bienes sociales y si, una vez satisfechos los acreedores, el activo resultante fuere insuficiente para satisfacer a todos los socios su cuota de liquidación, los socios con derecho a percibirla en especie deberán pagar previamente en dinero a los demás socios la diferencia que corresponda.

De las fases establecidas, puede derivarse un asiento que buscará dar cierre a las cuentas de Neto y Activo que todavía se encuentran "vivas" en nuestra contabilidad. El asiento de cierre, de una forma genérica podría venir dado por:

REGISTRO DIARIO – CUENTAS CONTABLES	DEBE	HABER
(---) Cuentas de Patrimonio Neto	XXX	
<i>(127) Rdos de Liquidación (si es saldo acreedor)</i>	<i>XXX</i>	
a (---) Accionistas / socios, cuenta de liquidación		XXX
<i>a (127) Rdos de Liquidación (si es saldo deudor)</i>		<i>XXX</i>

Observemos que en la cuenta (---) Accionistas/Socios, cuenta de liquidación, tendríamos el haber social que habrá de distribuirse entre los accionistas/socios de la entidad. Simplemente habremos de realizar el cálculo de la cuota de participación de cada socio en el haber social para poder realizar la distribución de forma adecuada.

Si un socio no se personase al cobro de su cuota de liquidación en el término de los noventa días siguientes al acuerdo de pago, ésta se consignará en la caja General de Depósitos, a disposición de sus legítimos dueños.

Si bien el procedimiento aquí contemplado es de general aplicación, hemos de decir que existen particularidades en el proceso de adjudicación de haber social dependiendo del tipo de entidades, sobre todo en los casos de sociedades de capital riesgo, sociedades de garantía recíproca y cooperativas.

El proceso de liquidación finaliza cuando se pagan las deudas de la sociedad y se reparte el haber social restante entre los socios. Ahora bien, para su extinción todavía habrán de realizarse una serie de formalidades que pongan fin a la personalidad jurídica de la entidad; formalidades que presentamos en los siguientes apartados del manual.

2.6. Plazo para finalizar el Proceso de Liquidación.

A priori, no hay establecido un plazo concreto para las operaciones de liquidación y reparto del patrimonio social, ahora bien en las sociedades de capital si existe un máximo tres años desde la apertura de la liquidación para la aprobación por la junta general del balance final de liquidación. Pasados los tres años, cualquier socio o persona con interés legítimo podrá solicitar del juez de lo mercantil del domicilio social la sustitución de los liquidadores.

Al mismo tiempo hemos de conocer que la Ley marca el plazo de dos meses para poder impugnar el acuerdo y balance final de liquidación por los socios que no hubieran votado a favor del mismo (artículo 390 TRLSC).

3. EXTINCIÓN



3.1. Escritura Pública de Extinción de la Sociedad.

Una vez realizado el abono del pasivo de la sociedad y repartido entre los socios el activo neto resultante del proceso de liquidación, desde el punto de vista material se considera que la sociedad está extinguida.

Sin embargo, en la práctica, deberán cumplirse, una serie de requisitos de carácter formal para que la sociedad quede total y definitivamente extinguida.

El primero de esos requisitos o pasos de carácter formal es el otorgamiento de escritura pública de extinción de la sociedad por los liquidadores (artículo 395 del TRLSC) ante un Notario público, debiendo incorporar a la escritura el balance final de liquidación y la relación de socios, con expresión de su identidad y de la cuota de liquidación que a cada uno corresponde.

En la escritura de extinción deberán expresarse las siguientes circunstancias:

- a) Los liquidadores deberán manifestar que ha transcurrido el plazo para la impugnación del acuerdo aprobatorio del balance final, sin que se hayan formulado impugnaciones o, en caso contrario, que ha alcanzado firmeza la sentencia que las resuelve.
- b) Deberán manifestar también que se ha procedido al pago de los acreedores o a la consignación de los créditos.
- c) Finalmente se deberá manifestar en la escritura que se ha satisfecho a los socios la cuota resultante de la liquidación o que se ha consignado su importe (esta consignación debe realizarse en una entidad de crédito correspondiente al domicilio social).

Además, a la escritura pública se incorporarán:

- a) Balance de liquidación final.
- b) Acuerdo de aprobación de balance de liquidación final.
- c) La relación de los socios con su identidad y el valor de la cuota de liquidación que le corresponde a cada uno.

3.2. Pago del ITP y AJD de los Socios.

Los socios adjudicatarios del haber social que reciban su cuota de liquidación serán, como beneficiarios de los activos que les correspondan, los obligados a liquidar y pagar por este beneficio el Impuesto sobre Operaciones Societarias.

Hemos de recordar que este impuesto es una modalidad del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados que grava, entre otras, la disolución y liquidación de sociedades y otras entidades que persigan fines lucrativos.

Ahora bien, si en la adjudicación de los bienes a los socios dentro del reparto del haber social, existen excesos de adjudicación, este exceso sobre la participación del socio se liquidará por la modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas.

Así podemos comprobarlo en el posicionamiento de la Dirección General Tributos (DGT) cuando en su Consulta Vinculante V0353-13 de 7 de febrero, concluye:

“(...) Primera. La disolución y liquidación de una sociedad con la adjudicación a los socios de los inmuebles que constituyen su activo es una operación sujeta a la modalidad de operaciones societarias del ITP y AJD, cuyos sujetos pasivos serán los socios por los bienes y derechos recibidos. La base imponible para cada socio será el valor real de los bienes y derechos adjudicados, que podrá ser comprobado por la Administración Tributaria, y el tipo de gravamen será el 1 por 100.

Segunda. En caso de producirse un exceso de adjudicación, además de la tributación que corresponda por la modalidad de operaciones societarias conforme a lo anteriormente expuesto, el exceso de adjudicación que se produzca estará sujeto a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del ITP y AJD, con arreglo al artículo 7.2.B), pues a pesar de la incompatibilidad entre las modalidades del impuesto en relación a la adjudicación a los socios de los bienes y derechos del patrimonio social, tal incompatibilidad no se extiende a la adjudicación de bienes y derechos por un valor superior al que corresponda a su participación (...).”

En el caso de las comunidades de bienes, debido a que éstas en general si realizan actividades económicas liquidarán también la modalidad de Operaciones Societarias por cada comunero, pero si no realizaron actividad económica, sino que solo estaban constituidas por la existencia un bien en común, habrá de liquidar la modalidad de Actos jurídicos Documentados. Además sí en la adjudicación de los bienes a los comuneros existen excesos de adjudicación, este exceso sobre la participación del comunero se liquidará por la modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas.

Los socios dispondrán de treinta días hábiles a partir del otorgamiento de la escritura pública para liquidar este impuesto en la Consejería de Hacienda de la Comunidad Autónoma donde se encuentre domiciliada la empresa. Se utilizará el Modelo 600.

3.3. Inscripción de Extinción en Registro Mercantil y Cancelación de Asientos.

Para terminar con los aspectos formales que extinguirán la personalidad jurídica de la entidad, el liquidador habrá de solicitar al Registro Mercantil Provincial correspondiente, la inscripción de la escritura pública de extinción de la sociedad y de la cancelación de todos los asientos relativos a la sociedad.

En la inscripción, se transcribirá:

- El balance final de liquidación.
- Se hará constar la identidad de los socios y el valor de la cuota de liquidación que corresponda a cada uno haciendo constar que quedan cancelados todos los asientos relativos a la sociedad; es conveniente acompañar copia del Impuesto de Operaciones Societarias liquidado previamente por los socios como medio probatorio del hecho.

Además debe acompañarse:

- La propia escritura pública de extinción de la sociedad.
- Resguardo de la provisión de fondos por gastos de publicación en el Boletín Oficial del Registro Mercantil (BORME)

Esta inscripción en el Registro Mercantil tiene como efecto inmediato el cierre registral, es decir, a partir de ese momento ya no será posible inscribir documento alguno, ni realizar legalización ni depósito de cuentas, porque en ese acto se habrá presentado el balance de liquidación final.

Es obligatorio publicar esta inscripción en el Boletín Oficial del Registro Mercantil (BORME).

La inscripción de la escritura de extinción de la sociedad habrá de realizarse dentro del MES siguiente al otorgamiento de la misma.

4. BAJA ANTE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA Y OTROS.



4.1. Certificado Digital (revocación/renovación).

En el momento producirse la inscripción de la extinción de la sociedad en el Registro Mercantil, el Colegio de Registradores de la Propiedad y Mercantiles de España (CORPME) notificará a las entidades expedidoras de certificados digitales (por ejemplo La Fábrica Nacional de Moneda y Timbre Real Casa de la Moneda) la extinción de la entidad, procediendo esta entidad, en los casos de que se disponga de un certificado de Administrador único o solidario, a la revocación automática del mismo.

En el caso de la FNMT-RCM, suelen enviar un correo electrónico de advertencia al respecto de la revocación. En la práctica se ha podido comprobar que existe un período de tiempo de aproximadamente diez días (práctica actual no reglada) entre la fecha en que el correo electrónico es enviado y el momento en que se produce la inhabilitación efectiva del certificado por lo que, por ejemplo, aquellas entidades que debieran presentar algún tipo de declaración o autoliquidación a la AEAT tendrán ese margen temporal para hacer efectiva la presentación con el certificado o firma digital que tenían hasta la fecha.

Inhabilitado el certificado digital, si el liquidador debiere presentar algún tipo de documentación como la referida en el párrafo anterior, habrá de solicitar un nuevo certificado de representación de persona jurídica ante la entidad expedidora que corresponda.

4.2. Comunicación de extinción a la AEAT.

4.2.1. Baja del Censo de Empresarios (Modelo 036).

En el plazo de UN MES desde la inscripción de la extinción en el Registro Mercantil habrá de solicitarse a la Agencia Tributaria baja de la entidad del Censo de Empresarios, Profesionales y Retenedores, justificando la causa de la baja; al tiempo habremos de indicar la fecha efectiva de la baja que coincidirá con la inscripción en el Registro Mercantil.

Las entidades mercantiles tendrán la obligación de realizar esta formalidad de forma electrónica a través de la SEDE electrónica de la AEAT acompañando a la propia solicitud (Modelo 036):

- Escritura pública que acredite la extinción.
- Certificación de la cancelación definitiva de los correspondientes asientos en el Registro Mercantil Provincial.

4.2.2. Baja en el Impuesto sobre Actividades Económicas (Modelo 840).

Este trámite solamente tendrán que realizarlo los contribuyentes con obligación de tributar por este impuesto, es decir, que no estén exentos; debiendo realizarse en el plazo de UN MES desde el día en que cesa la actividad.

En este sentido, no tendrán que solicitar la baja al estar exentos de tributación:

- Los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades, sociedades civiles y entidades sin personalidad jurídica que constituyan una unidad económica o un patrimonio separado susceptible de imposición, siempre que tengan un importe neto de la cifra de negocios inferior a 1.000.000 de euros.
- Los contribuyentes por el Impuesto sobre la Renta de No Residentes que operen en España mediante establecimiento permanente, siempre que tengan un importe neto de la cifra de negocios inferior a 1.000.000 de euros.
- Empresarios individuales.

Las entidades mercantiles tendrá la obligación de realizar esta formalidad de forma electrónica a través de la SEDE electrónica de la AEAT en el Modelo 840; ahora bien, cuando la gestión censal del impuesto esté delegada en alguna entidad local, las declaraciones se presentarán en la entidad que tiene delegada dicha gestión, de acuerdo al modelo que la propia entidad tenga aprobado.

4.3. Liquidación de Impuestos Pendientes.

Puede ocurrir, que en el momento de producirse la extinción de la sociedad todavía estén pendientes de presentar y liquidar determinadas obligaciones tributarias cuyo plazo de presentación voluntaria no hubiese comenzado: impuestos trimestrales o mensuales, declaraciones resúmenes anuales pendientes, etc., de carácter periódico o consecuencia del proceso de extinción.

Recordemos que la propia extinción de la sociedad conlleva el pago de impuestos:

- Liquidación del impuesto sobre sociedades.- En los 25 días naturales siguientes a los seis meses posteriores a la fecha de cese.
- Impuesto sobre el Valor Añadido.- Ocurrirá en los casos en que la cuota de liquidación se satisfaga mediante la transferencia de bienes al patrimonio de los socios.
- Otros.

4.4. Comunicación de cese ante otros Organismos.

En este apartado hemos dado una especial importancia a los pasos que hemos de dar para formalizar el cese de la actividad ante la Administración Tributaria, pero no hemos de olvidar que la sociedad puede tener obligaciones de carácter laboral, social, etc., que aun cuando las estamos apuntando con carácter residual en este epígrafe, debieran haberse formalizado en algún caso durante el proceso de liquidación.

Así, a modo de ejemplo:

- **EXTINCIÓN DE LOS CONTRATOS DE TRABAJO.**

En caso de extinción de la personalidad jurídica de la empresa (contratante), se seguirán los trámites previstos en el artículo 51 del Estatuto de los Trabajadores (ET), correspondientes al procedimiento de despido colectivo (en empresas con 6 trabajadores o más) o el procedimiento de despidos individuales por causas objetivas (en empresas con menos de 6 trabajadores) recogido en el artículo 53 ET.

- **BAJA DE TRABAJADORES CONTRATADOS.**

Habrà de comunicarse (mediante Modelo TA2/S a través del Sistema RED) la baja de los trabajadores a la Tesorería General de la Seguridad Social (TGSS) en los tres días naturales siguientes a aquel en que se produzca el cese.

- **BAJA DE CÓDIGO CUENTA DE COTIZACIÓN.**

Comunicar (mediante Modelo TA.7 a través del Sistema RED) la extinción de la empresa a la TGSS en los tres días naturales siguientes a aquel en que se produzca el cese; deberá acompañar el documento acreditativo de la identidad del titular de la empresa o persona que presenta la solicitud.

- **COMUNICACIÓN DEL CIERRE DEL CENTRO DE TRABAJO.**

Comunicar, mediante escrito, ante la autoridad laboral competente correspondiente de la Comunidad Autónoma, el cierre del centro de trabajo donde se produzca el cese de actividad, en los tres días naturales siguientes a aquel en que se produzca el cese.

- **BAJA EN EL RÉGIMEN ESPECIAL DE AUTÓNOMOS (RETA).**

Comunicar a la Dirección provincial de la TGSS, en los tres días naturales siguientes a aquel en que se produzca el cese, o en su Administración (mediante Modelo TA.0521) la baja de los socios trabajadores y/o administradores de las sociedades con la obligación de alta en el RETA por este motivo, siempre que no tengan otra actividad paralela por la que deban cotizar en dicho régimen.

La comunicación deberá realizarse en los tres días naturales siguientes a aquel en que se produzca el cese, debiendo acompañar a la solicitud el documento identificativo del titular y el modelo 036 de AEAT acreditativo del cese de la actividad de la empresa.

5. RESPONSABILIDAD DE SOCIOS Y ADMINISTRADORES.

La responsabilidad de socios, administradores y liquidadores podríamos estudiarla en dos situaciones diferenciadas:

A. Responsabilidad en el proceso de Disolución.

Una vez producida alguna de las causas de disolución previstas en la Ley o en los estatutos (excepto aquellas que producen la disolución automática de la sociedad de pleno derecho), es necesario un acuerdo de la Junta General, en el cual se constate la existencia de la causa de disolución a los efectos de su remoción o bien que se acuerde la disolución.

Pues bien, los administradores de la sociedad deberán convocar la Junta General, bien a iniciativa propia o bien a instancia o petición de cualquiera de los socios, en el plazo de dos meses a partir del momento en que tuvieron conocimiento de la causa que puede motivar la disolución de la entidad. Pero no solo eso, en caso de que la Junta no se celebrara, el acuerdo fuese contrario a la disolución o no pudiera ser alcanzado, los administradores están obligados a instar la disolución judicial en el plazo de dos meses a contar desde la fecha prevista para la celebración de la Junta, cuando ésta no se haya constituido, o desde el día de la Junta, cuando el acuerdo hubiera sido contrario a la disolución o no se hubiera adoptado.

Si se produjese el incumplimiento de las mismas, los administradores serán responsables solidarios por todas de las obligaciones sociales posteriores al acaecimiento de la causa legal de disolución, conforme a lo establecido en el artículo 367 del TRLSC.

De igual forma responderán los administradores que no soliciten, si procede, el concurso de la sociedad, en el plazo de dos meses a contar desde la fecha prevista para la celebración de la junta, cuando ésta no se haya constituido, o desde el día de la junta, cuando el acuerdo hubiera sido contrario a la disolución.

B. Responsabilidad por deudas sobrevenidas tras extinción.

A este respecto el Tribunal Supremo establece que “(...) la definitiva desaparición de la sociedad sólo se producirá cuando la cancelación responda a la situación real; o sea, cuando la sociedad haya sido liquidada en forma y no haya dejado acreedores insatisfechos, socios sin pagar ni patrimonio sin repartir (...) la personalidad jurídica de las sociedades mercantiles no concluye con la formalización de las operaciones liquidatorias, sino cuando se agotan todas sus relaciones jurídicas, debiendo, mientras, responder de las obligaciones antiguas no extinguidas y de las obligaciones sobrevenidas (...)”.

En este sentido, el artículo 399 de la Ley de Sociedades del Capital, establece que los antiguos socios responderán solidariamente de las deudas sociales no satisfechas hasta el límite de lo que hubieran recibido como cuota de liquidación, entendiendo esta responsabilidad sin perjuicio de la responsabilidad que pudieran tener los liquidadores de la entidad, que en algunos casos, serán los administradores de la entidad extinguida.

C. RESPONSABILIDAD DE LOS SOCIOS EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE PERSONAS FÍSICAS (IRPF).

Ante la disolución de una sociedad, sus socios personas físicas han de tributar por IRPF, es preciso conocer cómo se realiza la valoración de la ganancia o pérdida obtenida por estos últimos.

En este sentido, el artículo 37.1.e) de la Ley del IRPF establece que, en los casos de separación de los socios o disolución de sociedades:

"Se considerará ganancia o pérdida patrimonial, sin perjuicio de las correspondientes a la sociedad, la diferencia entre el valor de la cuota de liquidación social o el valor de mercado de los bienes recibidos y el valor de adquisición del título o participación de capital que corresponda".

D. RESPONSABILIDAD DE LOS SOCIOS PERSONA JURÍDICA.

Ante la disolución de una sociedad, cuando sus socios son personas jurídicas y a consecuencia de la sociedad en liquidación tienen un ingreso o pérdida extraordinaria.