

TEMAS

# La fiscalidad de las sociedades profesionales en la imposición directa e indirecta

*Juan Calvo Vérguez*



© Juan Calvo Vérguez, 2024  
© LA LEY Soluciones Legales, S.A.U.

**LA LEY Soluciones Legales, S.A.U.**  
C/ Collado Mediano, 9  
28231 Las Rozas (Madrid)  
**Tel:** 91 602 01 82  
**e-mail:** clienteslaley@aranzadilaley.es  
<https://www.aranzadilaley.es>

**Edición:** noviembre 2024

**Depósito Legal:** M-24087-2024  
**ISBN versión impresa:** 978-84-10292-23-9  
**ISBN versión electrónica:** 978-84-10292-24-6

Diseño, Preimpresión e Impresión: LA LEY Soluciones Legales, S.A.U.  
*Printed in Spain*

© **LA LEY Soluciones Legales, S.A.U.** Todos los derechos reservados. A los efectos del art. 32 del Real Decreto Legislativo 1/1996, de 12 de abril, por el que se aprueba la Ley de Propiedad Intelectual, LA LEY Soluciones Legales, S.A.U., se opone expresamente a cualquier utilización del contenido de esta publicación sin su expresa autorización, lo cual incluye especialmente cualquier reproducción, modificación, registro, copia, explotación, distribución, comunicación, transmisión, envío, reutilización, publicación, tratamiento o cualquier otra utilización total o parcial en cualquier modo, medio o formato de esta publicación.

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. Diríjase a **Cedro** (Centro Español de Derechos Reprográficos, [www.cedro.org](http://www.cedro.org)) si necesita fotocopiar o escanear algún fragmento de esta obra.

El editor y los autores no asumirán ningún tipo de responsabilidad que pueda derivarse frente a terceros como consecuencia de la utilización total o parcial de cualquier modo y en cualquier medio o formato de esta publicación (reproducción, modificación, registro, copia, explotación, distribución, comunicación pública, transformación, publicación, reutilización, etc.) que no haya sido expresa y previamente autorizada.

El editor y los autores no aceptarán responsabilidades por las posibles consecuencias ocasionadas a las personas naturales o jurídicas que actúen o dejen de actuar como resultado de alguna información contenida en esta publicación.

LA LEY SOLUCIONES LEGALES no será responsable de las opiniones vertidas por los autores de los contenidos, así como en foros, chats, u cualesquiera otras herramientas de participación. Igualmente, LA LEY SOLUCIONES LEGALES se exime de las posibles vulneraciones de derechos de propiedad intelectual y que sean imputables a dichos autores.

LA LEY SOLUCIONES LEGALES queda eximida de cualquier responsabilidad por los daños y perjuicios de toda naturaleza que puedan deberse a la falta de veracidad, exactitud, exhaustividad y/o actualidad de los contenidos transmitidos, difundidos, almacenados, puestos a disposición o recibidos, obtenidos o a los que se haya accedido a través de sus PRODUCTOS. Ni tampoco por los Contenidos prestados u ofertados por terceras personas o entidades.

LA LEY SOLUCIONES LEGALES se reserva el derecho de eliminación de aquellos contenidos que resulten inveraces, inexactos y contrarios a la ley, la moral, el orden público y las buenas costumbres.

**Nota de la Editorial:** El texto de las resoluciones judiciales contenido en las publicaciones y productos de **LA LEY Soluciones Legales, S.A.U.**, es suministrado por el Centro de Documentación Judicial del Consejo General del Poder Judicial (Cendój), excepto aquellas que puntualmente nos han sido proporcionadas por parte de los gabinetes de comunicación de los órganos judiciales colegiados. El Cendój es el único organismo legalmente facultado para la recopilación de dichas resoluciones. El tratamiento de los datos de carácter personal contenidos en dichas resoluciones es realizado directamente por el citado organismo, desde julio de 2003, con sus propios criterios en cumplimiento de la normativa vigente sobre el particular, siendo por tanto de su exclusiva responsabilidad cualquier error o incidencia en esta materia.

## ÍNDICE SISTEMÁTICO

<b>ABREVIATURAS</b> .....	9
<b>I. CONSIDERACIONES GENERALES</b> .....	11
<b>II. LAS SOCIEDADES PROFESIONALES Y EL RÉGIMEN DE LAS OPERACIONES VINCULADAS</b> .....	21
1. Introducción.....	21
2. La incidencia del régimen de las operaciones vinculadas en el ámbito de las sociedades profesionales con anterioridad a la aprobación de la Ley 27/2014.....	38
2.1. Alcance de la regulación contenida en la antigua Ley 43/1995, de 27 de diciembre.....	38
2.2. La trascendencia de la reforma introducida en el antiguo TRLIS por la Ley 36/2006, de 29 de noviembre y su adaptación al RIS a través del Real Decreto 1793/2008, de 3 noviembre.....	39
2.3. Análisis del conjunto de requisitos establecidos en el antiguo art. 16.6 del RIS ..	43
2.4. Recapitulación.....	54
3. Alcance del conjunto de reformas introducidas tras la aprobación de la Ley 27/2014.....	59
3.1. Análisis del art. 5 apartados 1 y 2 y del art. 6 de la LIS.....	60
3.2. Las reglas específicas de valoración para las operaciones de los socios con las sociedades profesionales del art. 18.6 de la LIS.....	65
3.3. Recapitulación.....	73

III.	¿CONSTITUYE UN SUPUESTO DE SIMULACIÓN NEGOCIAL LA UTILIZACIÓN DE SOCIEDADES PARA FACTURAR LOS SERVICIOS PROFESIONALES DE PERSONAS FÍSICAS?	83
IV.	ALCANCE DE LAS PRINCIPALES NOTAS INFORMATIVAS EMITIDAS POR LA AEAT . . . . .	109
V.	LA APLICACIÓN DEL ART. 27 DE LA LIRPF EN SU REDACCIÓN OTORGADA POR LA LEY 26/2014, DE 27 DE NOVIEMBRE, DE REFORMA DEL CITADO IMPUESTO. . . . .	127
VI.	ANÁLISIS DE LA DOCTRINA ADMINISTRATIVA ELABORADA POR LA DGT EN TORNO AL ART. 27.1 DE LA LIRPF . .	209
VII.	ALCANCE DEL ART. 305.2.B) DEL REAL DECRETO LEGISLATIVO 8/2015, DE 30 DE OCTUBRE (TRLGSS) . . . . .	221
VIII.	LA TRIBUTACIÓN DE LOS SERVICIOS PRESTADOS POR LOS SOCIOS A LA SOCIEDAD EN EL ÁMBITO DE LA IMPOSICIÓN INDIRECTA . . . . .	227
IX.	REFLEXIONES FINALES . . . . .	241
	<b>BIBLIOGRAFÍA.</b> . . . . .	311

#### IV. ALCANCE DE LAS PRINCIPALES NOTAS INFORMATIVAS EMITIDAS POR LA AEAT

La AEAT, a través de diversas Notas (caso, por ejemplo, de la Nota 10/09 de la Subdirección General de Ordenación Legal y Asistencia jurídica<sup>(1)</sup> (relativa a la «Regularización en vía administrativa de las retenciones en los expedientes de sociedades profesionales en los que median sociedades interpuestas»), de la Nota de 26 de marzo de 2009, del Departamento de Inspección Financiera o de la Nota 1/12 de la Subdirección General de Técnica Tributaria del Departamento de Gestión Tributaria de la AEAT de 22 de marzo de 2012, relativa a «consideraciones sobre el tratamiento fiscal de los socios de entidades mercantiles», a la que nos referiremos a continuación) puso de manifiesto su preocupación respecto de aquellos contribuyentes que prestan servicios a través de sociedades profesionales, refiriéndose en particular a aquellas operaciones en las que tiene lugar la interposición de una sociedad entre la sociedad profesional y el profesional con la finalidad de llevar a cabo una disminución ilícita de la tributación sobre la base del remansamiento de rentas, el *splitting* y la deducción de gastos.

Como seguramente se recordará ya en su día, a través de la aprobación de la Ley 46/2002, de 18 de diciembre, de reforma parcial del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, y por la que se modificaban las antiguas Leyes de los Impuestos sobre Sociedades y sobre la Renta de no Residentes, en aras de otorgar un tratamiento homogéneo a las rentas procedentes de

---

(1) Tal y como ha puesto de manifiesto RAMÍREZ GÓMEZ, S., «La simulación en el ámbito tributario: estado de la cuestión en la doctrina y la jurisprudencia reciente», *Quincena Fiscal*, núm. 8, 2017 (consultado en [www.aranzadigital.es](http://www.aranzadigital.es)), la citada Nota 10/09 de la Subdirección General de Ordenación Legal y Asistencia Jurídica de la Agencia Tributaria vino a poner de manifiesto el criterio que, con carácter general, viene aplicando la Inspección en los casos de interposición de una sociedad, que no ha sido otro que declarar la simulación relativa subjetiva en todos aquellos casos en los que se ha detectado la percepción de retribuciones por parte de profesionales a través de una sociedad interpuesta, prescindiendo de si se trata de una interposición real o ficticia. Con carácter adicional se afirmó en la citada Nota que la obligación de retener había dejado de ser autónoma, quedando subordinada a la obligación principal, a saber, la obligación de la que depende o la obligación que garantiza.

actividades económicas, se suprimió el régimen de transparencia fiscal, añadiéndose un nuevo apartado 7 al art. 16 de la antigua Ley 43/1995 en virtud del cual se presumía, en el caso de sociedades cuyos ingresos procedieran en más de un 50% del ejercicio de actividades profesionales, que la retribución pactada para el socio persona física se correspondía con el valor de mercado, siempre que la entidad tuviera medios personales y materiales suficientes para desarrollar su actividad.

Se admitía así cualquier retribución como de mercado dentro de las relaciones existentes entre los profesionales y su sociedad pero no en las relaciones de ésta con otra sociedad, por muy baja que fuese. Téngase presente a este respecto que aquella renta que quedara diferida en la sociedad habría de proyectarse en el futuro hacia los socios a través de un dividendo o de la cuota de liquidación, sin posibilidad de deducción en el ámbito de la sociedad, lo que compensaba la ventaja de mantener en la sociedad parte de los ingresos.

La citada Ley 46/2002, de 18 de diciembre, derogó por tanto dicho régimen de imputación de rentas con efectos desde el 1 de enero de 2003. Tal y como se afirmaba a este respecto en la Exposición de Motivos de la citada Ley *«La desaparición de dicho régimen (transparencia fiscal), justificada por razones de neutralidad, supone la eliminación de toda especialidad para las entidades cuyos ingresos procedan de actividades profesionales, artísticas o deportivas, mientras que a las conocidas como entidades de cartera o de mera tenencia de bienes se les aplicará el nuevo régimen especial de las sociedades patrimoniales (...)»*.

Vino así a confirmarse y a ratificarse la existencia y licitud del ejercicio profesional a través de entidades, sometiéndose su régimen al tratamiento genérico establecido en la LIS. En efecto, se avalaba la posibilidad de constituir sociedades de profesionales para el ejercicio de una actividad económica.

Mediante la Nota de la AEAT de 26 de marzo de 2009 tuvo lugar la creación del Programa de inspección 12500 «Socios de despachos profesionales», destinado a regularizar la imposición directa de los socios personas físicas de sociedades profesionales, al estimarse que dichos socios estuvieron disfrutando de una imposición en el IRPF inferior a la que les hubiese correspondido conforme a Derecho.

El citado Programa, contenido en las Notas 9/09 y 10/09, de 11 de mayo de 2009, de la Subdirección General de Ordenación Legal y Asistencia Jurídica

dica del Departamento de Inspección Financiera y Tributaria de la AEAT<sup>(2)</sup>, se centró en el análisis de aquellos profesionales que prestan sus servicios, casi en exclusiva, a una sociedad que, a su vez, presta servicios profesionales (sociedad interpuesta) con el único objetivo de minorar de manera ilícita la base imponible del IS sometida a gravamen, careciendo dicha sociedad de la estructura para realizar la actividad profesional pretendida, al no contar con recursos materiales y humanos suficientes para la prestación de dichos servicios profesionales.

Al amparo de lo anterior el Programa 12500 perseguía regularizar la imposición directa de los socios personas físicas de sociedades profesionales al considerar que dichas personas físicas disfrutaban de una imposición en el IRPF inferior a la que les correspondía con arreglo a Derecho, sirviéndose de la realización de alguna de las siguientes conductas (o de ambas a la vez) no amparadas por nuestro ordenamiento tributario. Tal y como se señalaba en el citado Programa *«a) o bien el socio se deduce en su autoliquidación del IRPF gastos que no son deducibles; b) o bien el socio, en vez de facturar directamente a la sociedad profesional por los servicios que presta, interpone una entidad, que es la que figura en las facturas como la prestadora de dichos servicios (sociedad interpuesta) la cual, además, procede a deducir gastos que no pueden ser deducibles»*.

El citado Programa 12500 tuvo como principal objeto analizar la situación planteada por aquellos profesionales que prestan sus servicios, casi en exclusiva, a una sociedad que, a su vez, presta servicios profesionales (sociedad interpuesta) con el único objetivo de minorar ilícitamente la base imponible susceptible de ser gravada.

Aquella sociedad que se interpone puede llegar carecer de la estructura necesaria para realizar la actividad profesional pretendida, al no contar con recursos materiales y humanos suficientes para la prestación de dichos servicios profesionales, debiendo entonces procederse a regularizar la imposi-

(2) Inicialmente el referido Programa quedó recogido en una Nota del Departamento de Inspección Financiera y Tributaria de la AEAT titulada «Actuaciones inspectoras en relación con los contribuyentes que prestan servicios profesionales». Tal y como se afirmaba en esta última Nota la Administración tributaria perseguía detectar *«(...) La utilización indebida de ciertos mecanismos por parte de algunos profesionales, con el objeto de minorar la base imponible susceptible de ser gravada (...) se trata de profesionales que prestan sus servicios, casi en exclusiva, a una sociedad que a su vez presta servicios profesionales, si bien formalmente esta prestación de servicios se efectúa a través de una sociedad interpuesta (...) La sociedad interpuesta, titularidad del profesional, a través de la que recibe las retribuciones por sus servicios a la sociedad profesional, carece de estructura para realizar la actividad profesional que se pretende, al no disponer de medios personales y materiales suficientes y adecuados para la prestación de servicios de esta naturaleza»*.

ción directa de los socios personas físicas de sociedades profesionales si, tal y como se reflejaba en el citado Programa, dichas personas físicas disfrutaban de una imposición en el IRPF inferior a la que les correspondería con arreglo a Derecho, valiéndose de la realización de alguna de las siguientes conductas (o incluso de ambas simultáneamente) no amparadas por nuestro ordenamiento tributario: la deducción por parte del socio en su autoliquidación del IRPF de unos gastos que no son deducibles; o la interposición de una sociedad por parte de aquel a la hora de facturar, siendo esta última quien figura en las facturas como la prestadora de dichos servicios (sociedad interpuesta), procediendo además esta última a deducir gastos que no son deducibles<sup>(3)</sup>.

Tal y como se precisaba además en el referido Programa *«El criterio que viene siguiendo la Inspección a la hora de regularizar la situación tributaria de los obligados, que han ocultado a la Administración tributaria el verdadero prestador de unos servicios mediante la interposición de una sociedad, consiste en declarar la simulación, en este caso, relativa, y exigir el impuesto de acuerdo con los negocios realmente celebrados»*. Se adoptaba así como criterio destinado a regularizar el fenómeno de las sociedades profesionales interpuestas el de la simulación tributaria relativa, permitiendo a la Administración recalificar las operaciones conforme el hecho imponible efectivamente realizado e identificando a la sociedad con el socio.

Dicha regularización se efectuó por tanto bajo el razonamiento relativo a la existencia de una operación simulada a través de la cual los socios interponen una sociedad entre éstos y la sociedad profesional, ocultándose así a la persona que realmente presta los servicios profesionales. Se estimó así que el socio persona física, en lugar de tributar por la percepción directa de los emolumentos de sus actividades profesionales al tipo marginal correspondiente del IRPF, había tributado a través de una sociedad interpuesta al tipo del Impuesto sobre Sociedades, más bajo como es sabido que su marginal del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Pues bien, tal y como se afirmó en la citada Nota *«El único objeto de interponer estas sociedades es obtener una ilícita reducción de la carga fiscal que se deriva de los servicios profesionales prestados realmente por el profesional a la sociedad profesional»*.

Téngase presente que, en estos casos, la minoración del IRPF tiene lugar al eludirse la retención sobre los rendimientos de actividades económicas

---

(3) Véase a este respecto SANTOS FLORES, I., «Los mecanismos para la regularización tributaria de las sociedades profesionales interpuestas», *Crónica Tributaria*, núm. 173, 2019, pág. 196.

que obtienen los socios, ya que los servicios profesionales se reciben por la sociedad profesional que, a su vez, presta servicios a otra sociedad profesional, la cual no practica retención alguna. Con carácter adicional se evita la progresividad del IRPF que debería aplicarse a los socios de no existir la sociedad interpuesta, ya que el hecho de que la sociedad profesional interpuesta tribute por la renta obtenida permite aplicar tipos impositivos más bajos y de carácter proporcional en sede del IS.

En este sentido se afirmaba en el Programa que la Hacienda Pública debía acreditar que *«El servicio se prestó directamente a la sociedad de profesionales por el socio persona física y no por la sociedad interpuesta. Es decir, que los interesados han ocultado a la Administración tributaria la persona que realmente presta el servicio (...) El criterio que viene siguiendo la Inspección a la hora de regularizar la situación tributaria de los obligados, que han ocultado a la Administración tributaria el verdadero prestador de unos servicios mediante la interposición de una sociedad, consiste en declarar la simulación, en este caso, relativa, y exigir el impuesto de acuerdo con los negocios realmente celebrados».*

Por su parte la Nota de la Subdirección Legal de Ordenación Legal y Asistencia Jurídica de la AEAT de 11 de mayo de 2009, que llevaba por título «Nota relativa a la liquidación de la obligación de retener cuando los perceptores son no declarantes del IRPF. Inaplicación de la jurisprudencia sobre el enriquecimiento injusto», se refería a la práctica de retenciones por parte de sociedades profesionales, asumiendo por aquel entonces la Administración tributaria la línea interpretativa relativa a la existencia de simulación, al concluirse que los servicios prestados al despacho por la sociedad interpuesta debían atribuirse al socio.

En efecto, a juicio de la AEAT la cuota tributaria habría de exigirse al socio sin liquidar las retenciones al despacho, ya que la exigencia de cuota daría lugar a un doble pago vedado por una consolidada línea jurisprudencial elaborada al respecto por el TS a través, entre otras, de sus Sentencias de 27 de febrero de 2007 y 5 de marzo de 2008. En cambio la Administración tributaria descartó la aplicación del criterio de conformidad con el cual las retenciones le fuesen exigidas al despacho, procediéndose a continuación a descontarlas en la liquidación al socio, evitándose con ello cualquier eventual surgimiento de situaciones de enriquecimiento injusto<sup>(4)</sup>.

---

(4) Véase en este sentido MIGUÉLEZ FREIRE, A., «La AEAT sanciona dos veces por las retenciones no practicadas: el caso de los despachos profesionales», *Tribuna Fiscal*, núm. 277,

En cuanto a la Nota 1/12 de la Subdirección General de Técnica Tributaria del Departamento de Gestión Tributaria de la AEAT de 22 de marzo de 2012, relativa a «consideraciones sobre el tratamiento fiscal de los socios de entidades mercantiles», a través de la misma vino a reconocer la Agencia Tributaria que los medios materiales son de «escasa relevancia» frente al componente personal, adoptando así una línea interpretativa que ya había sido recogida por el propio TJUE a través de su Sentencia de 11 de diciembre de 2011 (As. C-267/99).

Dicha Nota puso de manifiesto que los requisitos que deben tenerse presentes para la calificación de los rendimientos obtenidos como procedentes del trabajo o de las actividades son, de una parte, la concurrencia o no de

---

2015 (consultado en [www.laleydigital.com](http://www.laleydigital.com)), quien viene a poner de manifiesto que, al amparo del criterio adoptado por la Agencia Tributaria a través de la citada Nota, se terminaba sancionando doblemente por la misma cuota, esto es, de una parte al socio sin descontar las retenciones que no fueron practicadas por el despacho, y de otra al propio despacho, por el importe de las retenciones no practicadas. Ciertamente dicha situación se evitaría si se exigiesen retenciones únicamente al despacho no habiendo tributado el socio por las prestaciones de servicios presuntamente simuladas. En palabras de este autor «*En caso de existir infracción las retenciones se sancionan doblemente, en sede del Despacho y en sede del socio (...)* Si la AEAT hubiese liquidado correctamente las retenciones al Despacho con el procedimiento llamado "clásico", el resultado habría sido otro completamente distinto»; quiere decirse con ello por tanto que en este último caso tendría lugar la imposición de sanciones por la misma base, sin que exista «enriquecimiento injusto» en la cuota, ni tampoco discrepancia entre la cuota dejada de ingresar y la base de las sanciones, evitándose con ello una duplicidad de bases de sanción en el importe de las retenciones no practicadas y no produciéndose vulneración alguna de los principios de tipicidad y proporcionalidad. Igualmente en materia de retenciones se ha de hacer referencia a la Resolución del TEAC de 21 de marzo de 2013, relativa también a un despacho de abogados, y a través de la cual se analizaba un supuesto en el que la AEAT liquidó las retenciones a cargo del citado despacho sin exigir la cuota, al entender aplicable la doctrina del Tribunal Supremo sobre el enriquecimiento injusto a la que se ha hecho referencia con anterioridad, ya que se regularizaba simultáneamente el IRPF de los socios, exigiéndose además los intereses de demora e imponiéndose igualmente una sanción al Despacho retenedor. La Administración tributaria apreció la concurrencia de simulación en los servicios prestados al despacho por las sociedades de los socios, siendo posteriormente confirmado dicho criterio por el TEAC. En efecto, a pesar de no existir cuota el citado Tribunal vino a confirmar la sanción impuesta invocando la doctrina elaborada por el Alto Tribunal sobre el enriquecimiento injusto la cual, en opinión del TEAC, resultaría aplicable tanto si el retenido presentó su autoliquidación sin deducción de las retenciones como si fue la Inspección quien regularizó su tributación, tal y como sucedía en el concreto supuesto planteado. Refiriéndose al alcance de esta última Resolución del TEAC de 21 de marzo de 2013 opina MIGUÉLEZ FREIRE, A., «La AEAT sanciona dos veces por las retenciones no practicadas: el caso de los despachos profesionales», ob. cit. (consultado en [www.laleydigital.com](http://www.laleydigital.com)), acertadamente a nuestro juicio, que el procedimiento correcto en el presente caso hubiese sido liquidar las retenciones al despacho, exigiendo de este modo al retenedor el importe de la retención, con los correspondientes intereses de demora y sanciones que, en su caso, resultasen exigibles. Y ello sin perjuicio de proceder además, en su caso, a liquidar las cuotas de IRPF a los socios con deducción de las retenciones, más los intereses de demora y sanciones que, en su caso, fuesen procedentes.

las notas de dependencia y ajenidad, propias del trabajo dependiente y que excluyen la existencia de una ordenación de la actividad propia del socio diferenciada de la de la actividad<sup>(5)</sup>; y, de otra, la posible existencia de medios de producción propios en sede del socio, diferenciados de la sociedad, cuando los mismos sean requisito necesario para llevar a cabo el ejercicio de una actividad empresarial.

Más recientemente la Sentencia del TJUE de 21 de diciembre de 2023 (As. C-288/22) enjuició el supuesto concreto relativo a un miembro del Consejo de Administración de varias Sociedades Anónimas luxemburguesas el cual, en su condición de tal, ejercía varias funciones, concretándose su actividad en recibir los informes de los directivos o de los representantes de las Sociedades a cuyo Consejo pertenecía, así como en discutir las propuestas estratégicas, las decisiones de los directivos operativos, los problemas relacionados con las cuentas de dichas Sociedades y de sus filiales y los riesgos en que aquellas incurrían.

Igualmente, en su caso, participaba en la elaboración de las decisiones que hubiesen de adoptar los representantes de las referidas Sociedades en los Consejos de Administración de sus filiales, así como en la preparación de las decisiones relativas a las cuentas de las Sociedades y de las propuestas que debían someterse a las Juntas de accionistas, en la política de riesgos y en las decisiones sobre la estrategia que hubiesen de seguir dichas Sociedades.

El referido sujeto, en su condición de miembro del Consejo de Administración de tales Sociedades percibió, por acuerdo de las respectivas Juntas Generales de accionistas, una remuneración en forma de porcentaje del

---

(5) Así, en base a la no concurrencia del elemento de la ajenidad la Sentencia del TSJ. de Castilla y León de 23 de febrero de 2018 no aceptó la deducción de los pagos a una administradora y socia efectuadas en virtud de un contrato laboral de alta dirección. Al amparo de la jurisprudencia elaborada por el TS el TSJ. de Castilla y León negó la naturaleza laboral de la relación de la empresa con sus administradores, si bien subrayó que esto se predica siempre que quepa apreciar falta de ajenidad en la relación. Por su parte la Sentencia del TSJ. de Cataluña de 5 de octubre de 2018 recuerda que, si bien ha de asumirse *a priori* que no concurren los requisitos de dependencia y ajenidad propios de una relación laboral en quien es socio de una empresa, la concurrencia de tales notas constituye una cuestión de hecho que obliga a analizar en cada caso concreto la existencia o no de las mismas teniendo en cuenta todos los elementos de prueba. Ello permitirá confirmar si existe o no una relación laboral más allá de la mera participación en un determinado porcentaje en el capital de la sociedad. Y, en este sentido, existe una consolidada doctrina jurisprudencial en virtud de la cual a partir de un 50% de participación en el capital social de la entidad puede entenderse que no se dan las notas de dependencia o ajenidad, ya que la participación en el capital social es tan determinante que puede concluirse que el titular de las mismas tiene el poder o control de la empresa.

beneficio obtenido por aquellas, recibiendo una liquidación del IVA correspondiente al año 2019 practicada por la Administración del Registro del Patrimonio del Estado y del IVA.

Habiendo preguntado en su día el órgano judicial nacional remitente acerca de si el miembro del Consejo de Administración de una sociedad anónima luxemburguesa realiza una actividad económica a efectos de aquello que establece el art. 9.1 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del IVA, mediante la citada Sentencia procede en primer lugar el TJUE a recordar su jurisprudencia relativa a las consecuencias derivadas del nombramiento de una persona física para el cargo de miembro del Consejo de Administración de una Sociedad Anónima luxemburguesa con un mandato de una duración máxima de seis años renovable (recogida, entre otras, en sus Sentencias de 12 de mayo de 2016, As. C-520/14 y de 15 de abril de 2021, As. C-846/19), de acuerdo con la cual se ha de considerar que dicho nombramiento confiere a la actividad de ese miembro un carácter permanente, no determinando la sola circunstancia de que tal mandato sea revocable *ad nutum*, esto es, en cualquier momento y sin motivación, así como de que su titular también pueda renunciar a él en cualquier momento que dicha actividad pierda su carácter permanente. Para el Tribunal el referido mandato se confiere, *ab initio*, para una duración máxima de seis años.

Al amparo de lo anterior estima el Tribunal de Justicia de Luxemburgo en el presente pronunciamiento que el art. 9.1 de la Directiva del IVA debe interpretarse en el sentido de que un miembro del Consejo de Administración de una Sociedad Anónima luxemburguesa ejerce una actividad económica a efectos de la citada disposición si efectúa a título oneroso una prestación de servicios a dicha Sociedad y si la referida actividad presenta además un carácter permanente y se realiza a cambio de una remuneración cuyas modalidades de fijación son previsibles.

Por lo que respecta a la cuestión relativa a si el miembro de un Consejo de Administración de una Sociedad Anónima luxemburguesa soporta el riesgo económico ligado a su actividad recuerda el Tribunal que, ya con carácter previo, en su Sentencia de 13 de junio de 2019 (As. C-420/18) se encargó de precisar que los miembros del referido Consejo de Administración no asumen obligaciones personales en relación con las deudas de la sociedad. Dicha conclusión se impone además incluso cuando el importe de la remuneración percibida por aquellos en forma de remuneración porcentual se condicione a los beneficios obtenidos por la Sociedad.

## VI. ANÁLISIS DE LA DOCTRINA ADMINISTRATIVA ELABORADA POR LA DGT EN TORNO AL ART. 27.1 DE LA LIRPF

Señala la DGT mediante contestación a Consulta de 13 de abril de 2015, a través de la cual el citado Centro Directivo continúa la línea previamente iniciada en sus Resoluciones de 22 y 26 de enero de 2015, que el ámbito subjetivo de la regla contenida en el tercer párrafo del art. 27.1 de la LIRPF debe quedar acotado a sociedades dedicadas a la prestación de servicios, y no ya sólo a las sociedades profesionales.

En el caso específico de la contestación a Consulta de 26 de enero de 2015, a través de dicha Resolución analizaba la DGT el supuesto relativo a una persona física socio de una sociedad de responsabilidad limitada que se dedicaba a la gestión laboral y confección de nóminas. Concretamente se analizaba la sujeción de los servicios prestados tratándose de una sociedad con una actividad empresarial (comercialización, importación, exportación y venta al detalle o al por mayor de prendas de vestir o calzado) y siendo las funciones desarrolladas por el socio tareas distintas de las calificadas como actividades profesionales (dirección de la comercialización, producción y comunicación, tareas comercializadoras y de diseño de producción y administrativas y de representación).

Cabe aludir además a la existencia de una segunda Resolución igualmente de dicha fecha 13 de abril de 2015, si bien relativa al tratamiento en el Impuesto sobre el Valor Añadido de los servicios prestados por los profesionales, y en la que se afirma que para identificar la existencia de una ordenación de la actividad independiente en sede del socio es necesario que los medios que se utilicen no sean mayoritariamente los de la sociedad, debiendo atenderse igualmente a otros indicios tales como las condiciones de trabajo, la remuneración o la responsabilidad del socio para determinar si el trabajo es o no dependiente.

De este modo la DGT vino a seguir el criterio recogido en el *Working Paper* núm. 786 de 28 de enero de 2014 redactado por el Comité IVA de la

Comisión Europea, en virtud del cual el criterio interpretativo en el IVA ha de ser propio e independiente del aplicable en el IRPF, de forma que aunque en este último Impuesto se considere que se está percibiendo un rendimiento de las actividades por parte de un socio que presta servicios para su sociedad, no puede aparejarse directamente que los servicios se encuentren sujetos al IVA.

La concreta cuestión planteada en el citado *Working Paper* era la relativa a si una persona física que presta servicios profesionales a una sociedad dedicada a la prestación de esos mismos servicios y de la que posee la mayoría de su capital social debe ser considerada sujeto pasivo del IVA, especialmente teniendo presente que, en el caso de servicios profesionales, los medios de producción principales pueden residir en el propio profesional, al tratarse de servicios de marcado carácter personalista, donde los medios materiales que la sociedad pueda aportar para la prestación de los mismos son de escasa significación en comparación con el peso del factor humano.

Pues bien de acuerdo con el criterio expuesto por la Comisión a través del citado Documento una persona física que posee una participación mayoritaria de una sociedad en la que presta servicios profesionales puede estar vinculada a la empresa por un contrato de trabajo, siendo irrelevante a tal efecto que los servicios que presta la sociedad sean de la misma naturaleza que los prestados por el socio a la entidad. La calificación, en estas circunstancias, de la relación del socio con la empresa como relación de subordinación o de independencia exige un análisis individualizado de la concurrencia de los elementos a los que se refiere el art. 10 de la Directiva 2006/112/CE, esto es, de las condiciones de trabajo, la remuneración y la responsabilidad.

En consecuencia la determinación acerca de si estamos ante una relación de dependencia laboral o ante una actividad profesional en el ámbito del IVA ha de partir de un análisis caso por caso, sobre la base de los indicios que establece la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea. En relación con las condiciones laborales, debe entenderse que no existe subordinación cuando el socio se procura y organiza él mismo los medios personales y materiales necesarios para el ejercicio de la actividad.

La sujeción al Impuesto requiere, de acuerdo con lo expuesto en este *Working Paper* núm. 786 de 28 de enero de 2014 redactado por el Comité IVA de la Comisión, la intervención del socio en el ejercicio de la actividad a través de la ordenación de medios propios. Y, en la medida en que los

medios principales a través de los cuales realice su actividad sean titularidad de la sociedad, cabe concluir la exclusión del socio del ámbito de aplicación del Impuesto.

Otros indicios vendrían determinados por la integración o no del socio en la estructura organizativa de la sociedad, entrando a analizar si el socio forma parte de la organización concebida por la sociedad (lo que determinaría una suerte de subordinación) o si, por el contrario, es libre de organizar su actividad mediante la elección de colaboradores, estructuras necesarias para el desarrollo de funciones y de horarios de trabajo y vacaciones.

Por último, respecto a las condiciones retributivas se advierte en dicho *Working Paper* núm. 786 que habrá que estar a si el socio soporta el riesgo económico de la actividad a efectos de afirmar su independencia, pudiendo presumirse que el riesgo económico recae en el socio cuando su contraprestación se determine en función de un porcentaje de los beneficios de la entidad o en función de las prestaciones efectivamente realizadas por el mismo o de las cantidades facturadas a los clientes, bien en su importe total o en una parte de la misma que sea significativa.

En estos casos habría riesgo económico en el sentido de que el riesgo de la actividad recaería sobre el socio que soporta el resultado de la misma, en la medida en que el éxito o fracaso determina de forma directa su retribución, situación que no se suele dar en el ámbito de una relación laboral en la que, con independencia de los resultados de la sociedad o la falta de actividad de la misma, se devenga la correspondiente contraprestación para el trabajador.

En el concreto supuesto analizado por la DGT en su Resolución de 13 de abril de 2015 el socio desarrollaba su trabajo cotizando a la Seguridad Social como trabajador autónomo, suscitándose la cuestión de cómo sería la tributación por los servicios prestados. Pues bien, de acuerdo con lo declarado por el citado Centro Directivo en el supuesto de que dicho socio fuera también administrador la totalidad de las retribuciones percibidas por dicho cargo entrarían dentro de la categoría de rendimientos del trabajo en el IRPF. Y, no siendo así por ser el cargo gratuito, no habría de imputarse ninguna retribución en tal concepto en su declaración del Impuesto.

Añade asimismo la DGT que, tratándose de rendimientos obtenidos por el contribuyente procedentes de una entidad en cuyo capital participe derivados de la realización de actividades incluidas en la Sección 2ª de las Tarifas del IAE, tendrán la consideración de rendimientos íntegros de actividades económicas cuando el dicho contribuyente esté incluido en el régimen espe-

cial de la Seguridad Social de los trabajadores por cuenta propia o autónomos, o en una mutualidad de previsión social que actúe como alternativa al citado régimen especial. En el presente caso se cumplían dichos requisitos, motivo por el cual las retribuciones satisfechas por dichos servicios tendrían la naturaleza de rendimientos de actividades económicas<sup>(1)</sup>.

A resultas de lo anterior para que se considere que las rentas en cuestión no son laborales sino procedentes de actividades económicas, tienen que darse dos condiciones básicas: de una parte, la actividad desarrollada por el socio debe ser la misma que la que efectúa la sociedad, y, de otra, ha de estar dado de alta en el RETA. En otro caso, esto es, no cumpliéndose dichos requisitos la calificación de tales servicios habría de ser la de trabajo personal. Todo ello sin perjuicio de la aplicación del art. 41 de la LIRPF sobre operaciones vinculadas, que obliga a valorar estas rentas a precio de mercado, disponiendo a tal efecto que «*La valoración de las operaciones entre personas o entidades vinculadas se realizará por su valor normal de mercado, en los términos previstos en el artículo 16 del Texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades*»<sup>(2)</sup>.

En efecto, tal y como declarase la DGT mediante contestación a Consulta de 5 de octubre de 2015, relativa a una sociedad limitada dedicada al asesoramiento fiscal, contable y laboral participada por dos socios personas físicas al 50% cada uno que son, a su vez, sus administradores solidarios y están dados de alta en el régimen especial de la Seguridad Social de los Trabajadores por Cuenta Propia o Autónomos, cumpliéndose los requisitos relativos a la actividad (tanto de la entidad como del socio) los servicios prestados por aquél a su sociedad, al margen, en su caso, de su condición de administrador, únicamente podrán calificarse en el IRPF como rendimientos de actividad económica si el interesado estuviera dado de alta en el régimen especial de

- 
- (1) De acuerdo con el citado criterio administrativo sugiere CAMACHO RUBIO, J., «La prestación de servicios del socio a la sociedad: una nueva manera de complicar las cosas», *Quincena Fiscal*, núm. 7, 2016 (consultado en [www.aranzadigital.es](http://www.aranzadigital.es)) que, no siendo la actividad ejercida por la sociedad profesional o no presentando una naturaleza análoga a una actividad profesional ejercida por una persona física, habría de descartarse la aplicación del párrafo tercero del art. 27.1 de Ley 35/2006 introducido por la Ley 26/2014, si bien ello no habría de excluir que las retribuciones percibidas por el socio por la prestación de servicios pudieran continuar calificándose como rendimientos de actividad económica, a efectos de IRPF si concurren los requisitos previstos en el párrafo primero del art. 27.1 de la LIRPF (caso de la ordenación por cuenta propia y de la existencia de medios en sede del socio, contando éste con una estructura para la ordenación por cuenta propia de medios de producción y de recursos humanos o de uno de ambos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios).
- (2) Esta remisión efectuada por el art. 41 de la LIRPF ha de entenderse realizada en la actualidad al art. 18 de la LIS en relación con las operaciones vinculadas.

la Seguridad Social de los trabajadores por cuenta propia o autónomos o en una Mutualidad de Previsión Social que actúe como alternativa al citado régimen especial, teniendo las retribuciones satisfechas por dichos servicios la naturaleza de rendimientos de actividades económicas. En caso contrario la calificación de tales servicios habría de ser la de trabajo personal.

En el concreto supuesto analizado por la DGT concurrían ambos requisitos (actividad y régimen de afiliación a la Seguridad Social en los socios), motivo por el cual las retribuciones satisfechas a los mismos por dichos servicios tenían la naturaleza de rendimientos de actividades profesionales. Téngase presente además a este respecto que tras la aprobación de la vigente Ley 27/2014 la remisión efectuada por la Ley del IRPF en dicho art. 41 debe entenderse hecha al art. 18 de la citada Ley 27/2014<sup>(3)</sup>.

Ahora bien ha de precisarse que el citado precepto sólo obliga a efectuar dicha valoración cuando exista vinculación entre el socio y la entidad, vinculación que la Ley del IS prevé que se produzca solamente cuando participe en un 25% o más del capital.

De este modo volvía a recordar la DGT, al hilo de un supuesto relativo a un abogado que era a su vez socio de una sociedad de responsabilidad limitada, cuyo objeto lo constituía la asesoría de empresas, que ya no se ha de atender a la casuística del caso procediendo a determinar en función de las circunstancias concurrentes si la relación que une al socio con la sociedad es o no de naturaleza laboral o mercantil.

Lo dispuesto por el párrafo tercero del art. 27.1 de la LIRPF permite considerar que la relación entre ambas partes tendrá naturaleza mercantil si la actividad de la entidad se halla entre las de la Sección Segunda de las Tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas y si el contribuyente está incluido, a tal efecto, en el régimen especial de la Seguridad Social de los

---

(3) Refiriéndose a la aplicación de este último precepto de la Ley 35/2006 advierte no obstante VILLANUEVA LIÑÁN, A., «Las entidades en régimen de atribución de rentas y las reglas de operaciones vinculadas del artículo 41 de la Ley del IRPF», *Carta Tributaria Opinión*, 2015 (consultado en [www.laleydigital.com](http://www.laleydigital.com)), que si bien el citado precepto de la Ley 35/2006 se refiere genéricamente a «operaciones entre personas o entidades vinculadas», el art. 18 de la Ley 27/2014 no incluye dentro de los supuestos de vinculación a operaciones realizadas entre personas físicas, sino que todas las operaciones se refieren a operaciones entre una entidad y personas físicas, otras entidades, o establecimientos permanentes en el extranjero. Precisa además el citado autor que «los supuestos de vinculación a que se refiere el artículo 41 de la Ley del IRPF son más limitados que los previstos en el artículo 18 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, dado que, al tratarse de una norma de valoración a efectos del IRPF, va a incluir necesariamente a un contribuyente del IRPF y a un tercero, encontrándose ambos en alguno de los supuestos de vinculación del artículo 18 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades».

trabajadores por cuenta propia o autónomos, o bien en una mutualidad de previsión social que actúe como alternativa al citado régimen especial. Lo anterior significa, en consecuencia, que ya no se ha de entrar a valorar las circunstancias concurrentes en cada caso sino que, mediante la adopción de una interpretación *ope legis*, cumpliéndose los requisitos de afiliación a la Seguridad Social y de encuadramiento de la actividad en la Sección 2ª de las Tarifas del IAE, la actividad desarrollada será, a efectos del IRPF, una actividad económica. Y los rendimientos obtenidos por el socio de la sociedad a la que pertenezca y a la que preste sus servicios tendrán esa misma naturaleza.

Por otra parte dado el caso concreto de una socia única de una sociedad y administradora única de ésta que desempeñase dicho cargo de manera gratuita, es decir, sin remuneración alguna, teniendo presente el carácter obligatorio de la inscripción en el RETA, ¿resultarían deducibles las cuotas pagadas a la hora de determinar el rendimiento del trabajo obtenido?

Como es sabido recae sobre el contribuyente la carga de probar el carácter deducible de los gastos declarados, hallándose dicho carácter determinado por su vinculación con el ingreso. El rendimiento neto del trabajo ha de constituir el resultado de disminuir el importe de los gastos a su rendimiento íntegro, incluyéndose en dicho rendimiento del trabajo, únicamente, aquellas contraprestaciones o utilidades, cualquiera que sea su denominación o naturaleza dineraria o en especie, que deriven directa o indirectamente del trabajo personal, o de la relación laboral o estatutaria y no tengan la consideración de actividad económica.

En el presente caso, que fue objeto de análisis por la Sentencia del TSJ. de Madrid de 14 de octubre de 2019, la recurrente no obtuvo ningún rendimiento íntegro del trabajo al que se le pudiera vincular su correspondiente gasto, resultando a tal efecto intrascendente el carácter obligatorio o no de las cuotas de la Seguridad Social. La recurrente optó además por constituir una sociedad en la que era socia y administradora única, sometiéndose a un régimen tributario propio, como consecuencia de los ingresos obtenidos en la atribución patrimonial de su propia actividad empresarial como sociedad y no por el ejercicio de ningún trabajo personal o de relación estatutaria o laboral.

En base a ello estima el Tribunal que, si bien el carácter obligatorio de la inscripción en el régimen correspondiente de la Seguridad Social constituye un hecho admitido por la doctrina jurisprudencial que en ningún caso se

pone en duda, constituye una cuestión distinta a la anterior el reconocimiento de que, en base a ello, el socio mayoritario y administrador único efectúa una actividad lucrativa, aunque en los estatutos se asuma el carácter gratuito de su función y otra distinta, debiendo calificarse dicho lucro como un rendimiento del trabajo.

Para el Tribunal lo que resulta, *a priori*, determinante, es la existencia o no de rendimientos del trabajo para poder deducir los gastos correspondientes. Y es precisamente dicha ausencia de ingreso lo que en el presente caso impediría el reconocimiento de la deducción de las cuotas satisfechas al RETA.

Por lo que se refiere en particular al tratamiento de las retribuciones en especie, señala la DGT mediante contestación a Consulta de 3 de julio de 2018 que las remuneraciones en especie que son susceptibles de una valoración específica en el marco de la normativa del IRPF serán aplicables cuando se concedan a un administrador que desarrolla funciones ejecutivas. Entre dichas remuneraciones en especie se han de incluir, por ejemplo, la cesión de uso de vehículos, cesión de uso de viviendas, préstamos a tipos de interés inferior al legal del dinero o descuentos en los bienes o servicios que formen parte de la actividad habitual de la empresa.

En cambio no resultarían aplicables a los administradores las exenciones previstas en la normativa del Impuesto sobre determinadas retribuciones, entre las que se incluyen los vales comida, el servicio de guardería, o la prima de seguro médico, en la medida en que, de acuerdo con el criterio manifestado por la DGT, dicho régimen tributario está vinculado con la condición de «empleado» o «trabajador». Nada se señalaba sin embargo en la citada Resolución respecto de la deducibilidad del gasto en el IS atendiendo al proceso de aprobación establecido en la normativa mercantil o respecto de otras cuestiones tales como la proyección de la «teoría del vínculo» sobre aspectos tales como la concesión de ayudas a la financiación para la compra de acciones de la empresa o el establecimiento de esquemas de previsión social para administradores en el marco de planes de pensiones de empleo.

Como es sabido la Ley del IRPF exceptúa de tributación la entrega de determinados bienes y la prestación de algunos servicios, tal y como sucede con los vales comida, el servicio de guardería, o el seguro médico, estableciendo un régimen de valoración específico para determinados servicios, como sucede con la utilización de una vivienda que sea propiedad del pagador, de utilización o entrega de vehículos automóviles, etc.

Cuando estas retribuciones se conceden a un administrador de una sociedad se plantea la cuestión relativa a si resulta de aplicación el régimen tributario previsto en la Ley del IRPF, en la medida en que la normativa suele referirse a retribuciones concedidas a «empleados», o «trabajadores», conceptos que no encajan en la interpretación extensiva de la teoría del vínculo.

Este mismo Tribunal (el TSJ de Madrid), en su posterior Sentencia de 18 de marzo de 2021, rechazó la posibilidad de que una persona física procediera a cobrar de una sociedad de la que era «administrador único» por servicios que hubiera tenido que declarar como ingresos en el IRPF y que no estaban ajustados a precios de mercado. Tal y como vuelve a poner de relieve el citado Tribunal, si bien resulta lícito crear sociedades para desarrollar la actividad profesional, lo controvertido es cómo se fija la remuneración de los servicios que un socio presta la sociedad de la que es propietario en su totalidad, en la medida en que podría estar empleándose a una sociedad para elevar los ingresos sujetos al IS (con tipos inferiores al IRPF) y rebajar la base imponible de este último Impuesto.

A juicio del Tribunal la sociedad actora no ejercía actividad profesional alguna y la misma se desarrollaba por su socio persona física, ya que todos los contratos efectuados por la misma tuvieron como finalidad el desarrollo de la actividad profesional de aquél y fueron realizados, exclusivamente, en función de esa actividad, de forma que la actividad se podría haber desarrollado directamente por la persona física, sin necesidad de interponer sociedad alguna para ello. Y se procede a imputar a la persona física en el IRPF el 100% de los ingresos de la sociedad, ya que no hubiera procedido regularización alguna si hubiese existido una remuneración de la sociedad al socio a valor de mercado.

En nuestra opinión lo dispuesto por el art. 27 de la LIRPF no se refiere a las actividades que pueda realizar un socio a título individual o al margen de la sociedad, sino a las actividades por el socio a favor de la sociedad o prestadas por la sociedad por medio de sus socios, debiendo diferenciarse al respecto entre la concurrencia de dos relaciones jurídicas: de una parte, la relación entre socio y sociedad, en virtud de la cual el socio presta sus servicios a aquella, lo que supone integrar sus rendimientos en el IRPF; y, de otra, la relación mantenida entre el cliente y la sociedad, cuya retribución tiene la consideración de renta sometida al Impuesto de Sociedades.

En efecto, a juicio del citado Centro Directivo ha de diferenciarse entre dos relaciones jurídicas, a saber, la establecida entre el socio y la sociedad



**S**in lugar a dudas los múltiples procedimientos de inspección que, a lo largo de estos últimos años, se han venido desarrollando en torno a las sociedades profesionales y sus socios personas físicas, así como la reciente evolución experimentada por la jurisprudencia de la Sala de lo Contencioso del Tribunal Supremo elaborada al respecto, vienen a poner de manifiesto **la necesidad de analizar y clarificar el régimen fiscal aplicable a estas sociedades, tanto en la imposición directa como en la indirecta.**

Como es sobradamente conocido dentro de nuestro ordenamiento no existe un principio que establezca que las actividades económicas deban organizarse en la forma más rentable y óptima para la Hacienda Pública, operando por el contrario la libre configuración negocial que estructura la economía de opción, en virtud de la cual se faculta al contribuyente para optar, entre las varias posibilidades que ofrece la ley, por aquella que le resulte más rentable o de menor carga impositiva. Ahora bien dicha libertad de configuración no ampara aquellos supuestos en los que una sociedad (por lo que aquí interesa, una sociedad profesional) no tiene causa, utilizándose como un mero instrumento de cobro y de ocultación de la realidad de prestación de unos servicios por la persona física, carente de empleados y sin contar con un mínimo de estructura.

La presente obra aúna **el estudio de la materia tomando en consideración su proyección multidisciplinar.** De este modo se tiene muy presente el régimen mercantil y laboral aplicable al respecto. E igualmente **se analiza la problemática que plantea la tributación de estas entidades partiendo de las actuaciones seguidas al respecto por la Hacienda Pública y de su posterior revisión efectuada por los tribunales de justicia,** lo que constituye una herramienta muy útil para los distintos obligados tributarios.

El autor es Catedrático de Derecho Financiero y Tributario.

ISBN: 978-84-10292-23-9

