

**INFORME SOBRE LA LEY DE  
SOCIEDADES PROFESIONALES  
(LEY 2/2007, DE 15 DE MARZO)**

**ANEMBE**

**JUNIO 2008-LITEM ABOGADOS**

## INDICE

### **1 Que son las sociedades profesionales**

*1.1 Introducción: la Ley de Sociedades Profesionales y sus objetivos*

*1.2 Definición de sociedades profesionales. Sociedades excluidas*

1.2.1 Concepto y requisitos de la sociedad profesional

1.2.2 Supuestos excluidos

*1.3 Formas societarias y composición*

1.3.1 Libertad de forma

1.3.2 Exclusividad del objeto social

1.3.3 Sociedades multidisciplinarias

1.3.4 Composición social

### **2 Cómo funcionan las sociedades profesionales**

*2.1 Constitución*

2.1.1 Denominación y formalización del contrato

2.1.2 Inscripción en los registros

*2.2 Condición del socio profesional*

2.2.1 Intransmisibilidad de su condición

2.2.2 Separación

2.2.3 Exclusión

2.2.4 Transmisiones

2.2.5 Liquidación de las cuotas sociales

*2.3 Otros aspectos relevantes*

2.3.1 Participación en beneficios y pérdidas

2.3.2 Responsabilidad patrimonial de la sociedad y de los profesionales

2.3.3 Resolución de conflictos por arbitraje

2.3.4 Especialidades en las sociedades de capitales

### **3 Fiscalidad de las sociedades profesionales y régimen de seguridad social**

*3.1 Tributación de las actividades profesionales*

*3.2 Régimen tributario de las sociedades profesionales*

3.2.1 Tributación del ejercicio profesional bajo la forma de sociedad civil

3.2.2 Tributación del ejercicio profesional a través de formas mercantiles

3.2.3 Impuesto sobre el valor añadido (IVA)

3.2.4 Impuesto sobre Actividades Económicas

3.3 *Régimen de seguridad social*

### **4 Períodos de adaptación de las sociedades ya constituidas**

*4.1 Introducción*

*4.2 Calendario de adaptación a la LSP*

*4.3 Pasos para la adaptación a la LSP*

## 1 Que son las sociedades profesionales

### 1.1 Introducción: la Ley de Sociedades Profesionales y sus objetivos

El 16 de marzo de 2006 se publicó en el Boletín Oficial del Estado la Ley 2/2007, de 15 de marzo, de Sociedades Profesionales (en adelante, LSP). Esta Ley afecta a un amplio número de sociedades constituidas por profesionales que tengan como objeto social el ejercicio de la actividad profesional de sus socios, como es el caso, muy frecuente, de asociacionismo entre profesionales veterinarios.

En su exposición de motivos se refleja que la evolución experimentada en el ejercicio de las profesiones colegiadas ha supuesto y supone un cada vez mayor incremento del número de entidades asociativas constituidas para estos fines, adoptando un formato más empresarial frente al modelo tradicional de profesional liberal individual.

La Ley parte de la base de asumir esta realidad y dotarla de un régimen jurídico apropiado, estableciendo garantías en aras a compatibilizar el normal desarrollo del ejercicio en común con los derechos de los clientes, que ven ampliadas las garantías, sobre todo con la extensión de los sujetos responsables.

Los objetivos de la norma, por tanto y en síntesis, son los siguientes:

- Posibilitar la aparición de una nueva clase de profesional colegiado: la sociedad profesional, sujeta a formalidades constitutivas, mediante el otorgamiento de escritura pública e inscripción en un registro de nueva creación en los Colegios profesionales.
- Dotar de seguridad jurídica las relaciones entre los socios en el ámbito profesional.

Debe quedar muy claro que la LSP no supone la creación de una nueva forma o tipo societario (no es una forma social distinta a las ya conocidas, como las de responsabilidad limitadas, anónimas, civiles, etc..) sino que establece unas reglas nuevas y específicas a cumplir en las sociedades que, con independencia de su forma, cumplan los requisitos para ser consideradas sociedades profesionales.

### 1.2 Definición de sociedades profesionales. Sociedades excluidas

#### 1.2.1 Concepto y requisitos de la sociedad profesional

La LSP dedica su primer artículo a establecer el concepto de sociedades profesionales, diciendo literalmente:

*“ Las sociedades que tengan por objeto social el ejercicio en común de una actividad profesional deberán constituirse como sociedades profesionales en los términos de la presente Ley.”*

Siendo preceptiva la consideración de sociedad profesional en base al cumplimiento del requisito de **ejercicio en común de una actividad profesional**, a continuación aclara cuando nos encontramos ante estos supuestos:

a.- Es **actividad profesional** *“aquella para cuyo desempeño se requiere titulación universitaria oficial, o titulación profesional para cuyo ejercicio sea necesario acreditar una titulación universitaria oficial, e inscripción en el correspondiente Colegio Profesional.”*

La actividad profesional es actividad de profesional universitario colegiado. La Ley, en concordancia con la normativa vigente en el ejercicio de profesiones colegiadas, exige que las actividades profesionales constitutivas del objeto social se realicen a través de personas colegiadas en el Colegio Profesional correspondiente para su ejercicio (artículo 5), imputándose a la sociedad los derechos y obligaciones derivadas del ejercicio de la profesión colegiada.

La única salvedad a este inciso es lo previsto en la Disposición Adicional Tercera al decir que también será aplicable la ley a los profesionales ya colegiados sin titulación universitaria por excepción (*“esta Ley será de aplicación a todos los profesionales colegiados en el momento de su entrada en vigor que ejerzan profesiones en que la colegiación sea obligatoria y exija el requisito de titulación, aunque dichos profesionales no reúnan la titulación descrita por no haberles sido requerida en el momento de su colegiación”*).

Esta excepción no rige, por lo tanto, para los profesionales que se colegiarán después de su entrada en vigor, ya que será siempre precisa la titulación universitaria para la aplicación de la Ley.

En el ámbito de la profesión veterinaria, la referencia normativa a considerar a estos efectos la constituye el **Real Decreto 1840/2000, de 10 de noviembre, por el que se aprueban los Estatutos Generales de la Organización Colegial Veterinaria Española**, que establece (artículo 1) *“los Colegios Profesionales agruparán obligatoriamente a todos los Veterinarios que ejerzan la profesión en cualquiera de sus modalidades, ya sea libremente, ya en entidades privadas, y en toda actividad de la misma índole en que sea necesario estar en posesión del título, o siempre que dicha titulación fuera condición para desempeñarla. Voluntariamente podrán solicitar su colegiación quienes, con título de veterinario, no ejerzan la profesión”*, exceptuando de la colegiación obligatoria a los militares de carrera veterinarios pertenecientes al Cuerpo Militar de Sanidad.

Siguiendo con la norma reglamentaria básica del ejercicio profesional veterinario, en su Título V, artículo 42 se establece que *“será requisito indispensable y previo para el ejercicio de la profesión de veterinario la incorporación en un Colegio Oficial de Veterinarios, que será el del domicilio profesional único o principal del interesado”*.

Las formas de ejercicio profesional establecidas en la profesión veterinaria son : a) al servicio de la Administración General del Estado, de las Comunidades Autónomas y de

las Ciudades de Ceuta y Melilla y de la Administración Local; b) al servicio de empresas, entidades, explotaciones e industrias o negocios relacionados con la veterinaria; c) de forma libre, cuando el veterinario desarrolle actividades profesionales al amparo del título de Licenciado en Veterinaria, que no se encuentren incluidas en los apartados anteriores.

Es este último supuesto cuando se afecta por la LSP, en el caso de ejercerse asociadamente la profesión. Sigue siendo, por supuesto, perfectamente posible ejercer la profesión veterinaria trabajando para otra empresa, sea o no del ámbito de la prestación de servicios veterinarios, pero esta relación es puramente laboral (o en su caso mercantil) y no se afecta por la LSP.

b.- Hay **ejercicio en común** de una actividad profesional “*cuando los actos propios de la misma sean ejecutados directamente bajo la razón o denominación social y le sean atribuidos a la sociedad los derechos y obligaciones inherentes al ejercicio de la actividad profesional como titular de la relación jurídica establecida con el cliente*”.

La actuación y contratación bajo idéntico nombre social es la característica que define el ejercicio común, considerándose a la sociedad como centro jurídico o sujeto de imputación de los derechos y obligaciones derivados de la actividad.

### 1.2.2 Supuestos excluidos

No todo ejercicio en grupo de actividades profesionales cae en el ámbito de la Ley. No son sociedades profesionales determinadas relaciones de colaboración entre profesionales, singularmente, grupos de trabajo para proyectos concretos o relaciones de colaboración profesional puntuales o, más o menos, duraderas que no actúen bajo una denominación social, ya que en estos casos las obligaciones y derechos son individuales de los componentes del grupo.

Además de las relaciones de colaboración, de acuerdo con la exposición de motivos de la ley, quedan fuera del ámbito de aplicación de la LSP:

- Las sociedades de medios, que tienen por objeto compartir infraestructura y distribuir sus costes. En este caso, se comparte un conjunto de medios materiales y, en su caso, personales con el fin de reducir costes, pero el desempeño de la actividad profesional es individual, separado (no común).

Un ejemplo de sociedad de medios en la profesión sería una clínica veterinaria (policlínica) con personal administrativo, todo ello bajo una forma social de cualquier tipo cuyos socios sean veterinarios, pero en la que cada uno actúa por separado, con sus propios clientes, instrumental e ingresos, canalizándose bajo la forma social simplemente el pago de los medios utilizados (edificio e instalaciones, personal).

- Las sociedades de comunicación de ganancias. El objeto social de este tipo de sociedades es el reparto de las ganancias, o pérdidas, ocasionadas en el ejercicio

individual de la actividad profesional por cada uno de sus miembros. No hay ejercicio en común bajo la misma razón o denominación social, ni atribución de derechos y obligaciones a la sociedad.

- Las sociedades de intermediación que sirven de canalización o comunicación con el cliente, con quien mantienen la titularidad de la relación jurídica, y el profesional persona física que, vinculado a la sociedad (por cualquier título (socio, asalariado, etc.) desarrolla efectivamente la actividad profesional.

Según la propia Exposición de Motivos, «Se trata, en este último caso, de sociedades cuya finalidad es la de proveer y gestionar en común los medios necesarios para el ejercicio individual de la profesión, en el sentido no de proporcionar directamente al solicitante la prestación que desarrollará el profesional persona física, sino de servir no sólo de intermediaria para que sea este último quien la realice, y también de coordinadora de las diferentes prestaciones específicas seguidas». Un ejemplo en este campo serían las sociedades únicamente conocidas como “marcas”, que no prestan en sí el servicio al cliente, intermediando para su prestación por otros profesionales.

### *1.3 Formas societarias y composición*

#### *1.3.1 Libertad de forma*

La sociedad profesional puede revestir cualquier forma societaria, ya que en el artículo 2 de la LSP se reconoce el principio de libre elección de forma social (“*las sociedades profesionales podrán constituirse con arreglo a cualquiera de las formas societarias previstas en las leyes*”).

Por lo tanto, una sociedad será profesional si se cumplen los requisitos examinados en el anterior apartado, con independencia de que su forma jurídica sea sociedad civil, sociedad de responsabilidad limitada, sociedad anónima o cualesquiera de las otras formas prevista en las leyes (sociedades colectivas, comanditarias, especiales), siendo de aplicación su normativa propia de forma supletoria (en lo no previsto por la LSP).

#### *1.3.2 Exclusividad del objeto social*

Como exigencia derivada del acusado carácter profesional, y a fin de evitar una excesiva tendencia empresarial de sus actividades (lo que podría incidir en los aspectos deontológicos de la profesión), se establece en la Ley que las sociedades profesionales únicamente pueden tener por objeto el ejercicio en común de actividades profesionales (art. 2 LSP), y podrán desarrollarlas bien directamente, bien a través de la participación en otras sociedades profesionales. En este último supuesto, la participación de la sociedad tendrá la consideración de socio profesional en la sociedad participada.

En todo caso, esta exclusividad no parece que deba entenderse de un modo absoluto, de forma que las actividades desarrolladas por una sociedad profesional pueden ser, en nuestra opinión, aquellas que guarden una relación de conexión, complementariedad o

accesoriedad de la actividad profesional, y que se justifiquen en la necesidad o en la simple conveniencia de desarrollar la actividad profesional propia

### 1.3.3 Sociedades multidisciplinarias

Es posible que en el seno de la sociedad profesional subsistan distintas actividades profesionales, agrupándose socios pertenecientes a diferentes profesiones colegiadas. Para la constitución de este tipo de sociedades se ha de tener en cuenta que su ejercicio, de acuerdo con las propias normas estatutarias y deontológicas de cada profesión, sea compatible (Disposición Transitoria Cuarta). En este caso, la sociedad deberá inscribirse en el Registro de Sociedades Profesionales de cada Colegio al que pertenezcan los distintos profesionales que formen parte de esa sociedad.

### 1.3.4 Composición social

La norma articula un sistema de garantías asegurando que el control de las sociedades profesionales recaiga en los socios que tengan dicha cualidad, quienes deberán de ser mayoritarios en el sustrato social y dominar y controlar la gestión efectiva; así:

- El artículo 4 LSP exige que las tres cuartas partes del capital y derechos de votos (en sociedades capitalistas, tipo SL) o las tres cuartas partes del patrimonio social y número de socios en las no capitalistas (por ejemplo, sociedades civiles) pertenezcan a socios profesionales. Esta misma proporción se requiere para el desempeño del cargo de administrador, en caso de ser órgano colegiado, o bien en el caso de administrador unipersonal o consejeros delegados, recaer estas condiciones en socios profesionales.
- Los socios profesionales pueden ser, a su vez, individuales (personas físicas que reúnan los requisitos exigidos para el ejercicio de la actividad profesional que constituye el objeto social y que la ejerzan en el seno de la misma) o colectivos (sociedades profesionales debidamente inscritas en los respectivos colegios profesionales que, constituidas con arreglo a lo dispuesto en la presente Ley, participen en otra sociedad profesional).
- No pueden ser socios profesionales las personas en las que concurra causa de incompatibilidad para el ejercicio de la profesión o profesiones que constituyan el objeto social, ni aquellas que se encuentren inhabilitadas para dicho ejercicio en virtud de resolución judicial (sentencia o auto de medidas cautelares) o corporativa (resolución colegial).
- Los requisitos deben cumplirse a lo largo de toda la vida de la sociedad profesional, constituyendo causa de disolución obligatoria su incumplimiento sobrevenido, a no ser que la situación se regularice en el plazo máximo de tres meses contados desde el momento en que se produjo el incumplimiento.

Los socios profesionales únicamente podrán otorgar su representación a otros socios profesionales para actuar en el seno de los órganos sociales.

## 2 Cómo funcionan las sociedades profesionales

Una vez sentado el concepto y la composición social de las sociedades profesionales, es preciso resumir el régimen jurídico básico de su funcionamiento, contenido sustancialmente en los artículos 6 a 16 de la LSP.

### 2.1 Constitución

#### 2.1.1 Denominación y formalización del contrato

En cuanto a lo que es la razón o denominación social, la LSP permite adoptar denominaciones objetivas o subjetivas, formadas éstas últimas por el nombre de uno o la suma del nombre de algunos o todos los socios profesionales. Dos matices se introducen sobre la razón social:

- a) Obligatoriedad de la inclusión de la expresión sociedad profesional, de forma desarrollada o abreviada (SP)
- b) Derecho de supresión de su nombre en la razón social de quienes hayan perdido la cualidad de socio, salvo pacto en contrario, que podrá ser ejercido por dicho socio o por sus herederos. Esta mención se ve complementada porque el mantenimiento del nombre no conlleva extensión de responsabilidad por deudas sociales posteriores a su baja, así como la regla de la libre revocabilidad del consentimiento para dicho el mantenimiento del nombre tras la baja.

La LSP introduce la importante novedad de la **escritura pública** para celebrar el contrato de sociedades profesionales, lo cual es un paso anterior y lógico, preliminar, de la segunda exigencia, la inscripción en registros mercantiles y colegiales.

Hasta la fecha, únicamente precisaban escritura pública las sociedades que adoptaban forma mercantil, pues solamente éstas se inscribían en el registro mercantil, pero la LSP introduce en su Disposición Adicional Cuarta, la modificación del artículo 16 .1 del Código de Comercio, introduciendo la obligatoriedad de constancia registral también de las sociedades civiles profesionales.

En esta escritura se deberán recoger las menciones obligatorias según la normativa rectora de cada tipo social Ley de Sociedades Anónimas (artículo 8) o Ley de Sociedades de Responsabilidad Limitada (artículo 12), y además deberán constar las siguientes menciones: identificación de los otorgantes, con expresión de su cualidad o no de socios profesionales; colegio profesional al que pertenecen, número de profesional colegiado y habilitación actual, todo ello acreditado por certificado colegial; actividades profesionales que constituyen el objeto social e identificación de los administradores y representantes iniciales.

#### 2.1.2 Inscripción en los registros

Otra exigencia formal establecidas es la necesidad de inscripción: en los Registros colegiales creados al efecto y en el Registro Mercantil, ésta última como requisito preciso para adquirir la sociedad personalidad jurídica propia diferenciada de sus socios.

Las menciones exigidas para la inscripción en el registro mercantil son las propias de su forma o tipo social, y además, las ennumeradas en el artículo 8.2 de la LSP, que coinciden sustancialmente con las indicadas para la escritura pública, añadiendo la reseña de la escritura pública autorizante.

A partir de este asiento de apertura, tendrán también constancia registral las modificaciones del contrato social y de los socios y administradores, que por ello, y en virtud de la exigencia de titulación pública para el registro, requerirán también forma pública.

Respecto a los Colegios Profesionales, la LSP establece la creación en el seno colegial de un Registro de Sociedades Profesionales correspondiente al domicilio de la sociedad, con las mismas menciones indicadas para el registro mercantil y la constancia posterior de los mismos actos indicados. Las sociedades multidisciplinares se inscribirán en cada Colegio afectado.

Se prevé la comunicación de oficio entre ambos registros, así como la publicidad de la hoja social a través de un portal de Internet público, gratuito y permanente, dependiente del ministerio de justicia u órganos con competencia similar de las Comunidades Autónomas, estando los colegios profesionales obligados a remitirles la información pertinente.

## *2.2 Condición del socio profesional*

### 2.2.1 Intransmisibilidad de su condición

La condición de socio profesional: es intransmisible, salvo consentimiento unánime de los demás socios profesionales o por su mayoría si así se ha previsto en el contrato social.

### 2.2.2 Separación

Sobre el derecho de separación voluntaria de la sociedad, la LSP diferencia según se haya constituido la sociedad indefinidamente o por tiempo determinado; en las sociedades constituidas por tiempo indefinido en la práctica, la gran mayoría, en cualquier momento cabe la separación voluntaria del socio, siempre sujeción a las reglas de la buena fé y surtiendo efectos desde su notificación a la sociedad. En las de tiempo determinado, tan sólo cabe alegar justa causa para la separación o bien su previsión expresas en el contrato social.

### 2.2.3 Exclusión

Respecto a la exclusión de socios profesionales, esta posibilidad se liga en la LSP a incumplimientos del socio hacia la sociedad grave de los deberes sociales, perturbación del buen funcionamiento social o las causas que afectan a infracciones deontológicas o inhabilitaciones profesionales. En todos los casos se exige acuerdo favorable, motivado y por mayoría del capital y de los derechos de voto de los socios profesionales, adoptado al efecto de la junta de socios, con efectos desde su notificación al afectado, pero sin liberarle de las responsabilidades patrimoniales contraídas

#### 2.2.4 Transmisiones

La regla que se aplica es la transmisibilidad de la condición de socio a los sucesores, aunque la LSP, en vez de establecer esta regla, formula por vía de excepción la contraria, al prever la licitud del pacto expreso de todos los socios profesionales bien en el contrato social o fuera de él, para el caso de muerte o de transmisión entre vivos, de impedir que los sucesores adquieran la condición de socios.

#### 2.2.5 Liquidación de las cuotas sociales

En estos casos – transmisiones, separación o exclusión, cuando procedan- se debe abonar la cuota de liquidación correspondiente.

Los socios pueden pactar en el contrato social criterios de valoración para fijar las cuotas de liquidación de las participaciones de los socios profesionales, siendo amortizadas estas participaciones salvo que esto se sustituya por la adquisición por otros socios, la sociedad o un tercero, si así se ha pactado en el contrato, consentido de forma unánime por todos los socios profesionales o legalmente procedente

### 2.3 *Otros aspectos relevantes*

#### 2.3.1 Participación en beneficios y pérdidas

El régimen de participación en resultados se deja a la autonomía de la voluntad ejercida en el contrato social, previéndose por defecto la participación en pérdidas o ganancias de forma idéntica a la que tienen los socios en el capital social.

Deja la Ley la puerta abierta a sistemas de determinación de distribución de resultados en función de criterios contractuales pactados (cuantitativos o cualitativos) que aludan a la contribución de cada socio o buena marcha del negocio, y se exige mayoría absoluta –incluyendo la mayoría de derechos de voto de socios profesionales- para un acuerdo de la junta de socios de ratificación o aprobación del resultado final

#### 2.3.2 Responsabilidad patrimonial de la sociedad y de los profesionales

- a) Responsabilidad por deudas de la sociedad: en principio, se recoge la regla de responsabilidad de la sociedad con todo su patrimonio (lo que no deja de ser la norma general en derecho privado, sentada por el artículo 1911 del Código Civil), remitiendo a las normas reguladoras de cada tipo social. En consecuencia,

en el caso de sociedades con forma mercantil con responsabilidad limitada (como son, fundamentalmente las sociedades anónimas y las sociedades limitadas), la responsabilidad por deudas sociales se limita a la sociedad, sin transmitirse a los socios, sin perjuicio de aquellos supuestos en que los administradores de las sociedades pueden ser declarados responsables (arts. 127 y ss LSA, 262.5 LSA, por remisión arts. 69 y 104 LSRL). Por el contrario, en las sociedades sin forma mercantil, la responsabilidad de los socios es ilimitada.

Pero a continuación, el segundo apartado del artículo 11 introduce una matización esencial: *“de las deudas sociales que se deriven de los actos profesionales propiamente dichos responderán solidariamente la sociedad y los profesionales, socios o no, que hayan actuado, siéndoles de aplicación las reglas generales sobre la responsabilidad contractual o extracontractual que correspondan”*

Por lo tanto, establece una excepción al régimen legal de responsabilidad limitada en las formas mercantiles sometidas a este régimen de limitación, por cuanto extiende legalmente (responsabilidad *“ex lege”*) el deber de soportar las deudas a los socios que intervengan en una actuación profesional en cuanto dichas deudas tengan su causa en su negligencia profesional.

- b) Responsabilidad disciplinaria: al ser plenamente aplicable el régimen deontológico y disciplinario colegial propio de cada actividad profesional a los profesionales que la desarrollen y a la propia sociedad profesional, se estatuye un “plus” de responsabilidad, por cuanto los conflictos de un profesional en este campo se extienden por la Ley a la sociedad profesional; así, las causas de incompatibilidad o inhabilitación de un socio profesional se comunican a la sociedad y a los restantes socios profesionales, salvo que se proceda a su exclusión. Se puede comunicar también a la sociedad la posibilidad de ser sancionada por aplicación a un socio profesional del régimen disciplinario colegial.
- c) Respecto a los visados exigidos por estatutos profesionales, pueden extenderse indistintamente a favor de la sociedad o del socio profesional que se responsabilice del trabajo, y cabe también el pacto con los clientes, antes del inicio de la actividad de poner a su disposición determinados datos identificativos del profesional que vá a prestar el servicio, como medio de salvaguarda de los derechos del cliente.

### 2.3.3 Resolución de conflictos por arbitraje

Se dispone la posibilidad de pactar una cláusula arbitral para que las discrepancias sociales se diriman a través de este equivalente jurisdiccional, lo que es factible a través de instituciones en cuyas normas reguladoras se prevean funciones arbitrales.

### 2.3.4 Especialidades en las sociedades de capitales

Cuando las sociedades profesionales tengan forma social que implique responsabilidad limitada (señaladamente, S.A. ó S.L.), la LSP establece unas normas complementarias que inciden en el normal régimen de tenencia y disfrute de las acciones y/o participaciones sociales, que se pueden resumir:

- 1) Las acciones deberán ser nominativas
- 2) Salvo pacto en contrario en el contrato social, no existe derecho de suscripción preferente de los socios en los supuestos de aumentos de capital encaucen la promoción profesional (atribuir a un profesional la condición de socio o incremento de participación societaria del que ya es socio profesional). En estos casos, y salvo pacto en contra, la sociedad puede emitir nuevas participaciones por un valor que al menos iguale al valor neto contable de las preexistentes, y al valor nominal de éstas.
- 3) Se incluye la finalidad de ajustar la carrera profesional de los socios como añadida a las legalmente establecidas para justificar las reducciones de capital.
- 4) La autocartera de la sociedad (adquisición de acciones o participaciones por la sociedad) se hará con cargo a beneficios o reservas disponibles, debiendo ser amortizadas las que no fuesen enajenadas en el plazo de un año, siendo entre tanto aplicable los regímenes previstos en las leyes de sociedades anónimas y limitadas al respecto.
- 5) En cuanto a las prestaciones accesorias de los socios, podrán ser retribuidas conforme a los criterios establecidos para la aplicación de los resultados (reparto de beneficios).
- 6) Se establece como inherente a las acciones y participaciones sociales de socios profesionales la obligación de realizar prestaciones accesorias relativas al ejercicio de la actividad profesional que constituya el objeto social, es decir, se grava la tenencia de dichas participaciones con la obligatoriedad de ejercer las actividades profesionales para la sociedad.

### **3 Fiscalidad de las sociedades profesionales y régimen de seguridad social**

#### *3.1 Tributación de las actividades profesionales*

Las actividades empresariales y las profesionales son definidas en la normativa fiscal de forma conjunta, de tal forma que ambas presentan unas características comunes.

La Instrucción del impuesto sobre actividades económicas (IAE -Anexo II del RD Legislativo 1175/1990) se refiere en la regla 3ª al concepto de actividades económicas, entre las que se incluyen las profesionales, estableciendo que «tienen la consideración de actividades económicas, cualesquiera actividades de carácter empresarial, profesional o artístico. A estos efectos se considerará que una actividad se ejerce con carácter empresarial, profesional o artístico, “cuando suponga 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”, definición que coincide en su práctica totalidad con la recogida en el artículo 27 de la Ley sobre el impuesto sobre la renta de personas físicas (IRPF, Ley 35/2006. LRIPF), y en el artículo 5º 2. de la Ley sobre el impuesto del valor añadido (IVA, Ley 37/1992, LIVA).

Por lo tanto, las actividades empresariales y las profesionales se encuadran dentro del concepto de actividad económica, aunque conceptualmente puedan ser diferentes, y se integran como hechos generadores de rentas sujetas según el tipo social bajo el cual se ejerza la actividad (será la forma jurídica que se adopte para el ejercicio de la actividad la que sirva de criterio para determinar la naturaleza de los rendimientos que genera).

#### *3.2 Régimen tributario de las sociedades profesionales*

De lo expuesto, se concluye que no existe un régimen jurídico tributario unitario para las sociedades profesionales. Mientras en algunos impuestos se equiparan las sociedades que realizan actividades empresariales con las profesionales, como sucede en el IAE, en otros las mismas se someten a regímenes diferentes como sucede con el impuesto sobre la renta de personas físicas o en el impuesto de sociedades (IS-RD Legislativo 4/2004).

El ejercicio asociado puede conllevar el sometimiento al IRPF o al IS dependiendo de la forma elegida. Las sociedades civiles y las comunidades de bienes deberán tributar conforme a las normas del IRPF mientras que las sociedades mercantiles lo harán en el IS.

Por lo tanto, una misma actividad profesional ejercida en régimen de asociación puede generar rendimientos de actividades empresariales o rendimientos de actividades profesionales en función del modo de ejercicio.

##### 3.2.1 Tributación del ejercicio profesional bajo la forma de sociedad civil

El artículo 1665 del Código Civil (CC) las define como el producto o resultado de un contrato de sociedad «por el cual dos o más personas se obligan a poner en común dinero, bienes o industria, con ánimo de partir entre sí las ganancias».

Por lo tanto, la actividad profesional puede ser desarrollada también a través de una sociedad de carácter civil, siendo ésta la forma jurídica más utilizada para el ejercicio conjunto de las actividades profesionales.

Este tipo de sociedad ha planteado problemas desde el punto de vista tributario en relación con la ausencia o no de su personalidad jurídica, hoy ya superados por el artículo 6.1 del RD Leg 4/2004, que aprueba el Texto Refundido de la Ley sobre el impuesto de sociedades, que establece su sujeción al régimen de atribución de rentas del IRPF (*Las rentas correspondientes a las sociedades civiles, tengan o no personalidad jurídica, herencias yacentes, comunidades de bienes y demás entidades a que se refiere el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, así como las retenciones e ingresos a cuenta que hayan soportado, se atribuirán a los socios, herederos, comuneros o partícipes, respectivamente, de acuerdo con lo establecido en la sección II del título VII del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto Legislativo 3/2004, de 5 de marzo*).

Según establece el artículo 1669 del Código Civil “no tendrán personalidad jurídica las sociedades cuyos pactos se mantengan en secreto entre los socios, y en que cada uno de éstos contrate en su propio nombre con los terceros”. Esta clase de sociedades, (comúnmente denominadas Comunidades de Bienes) se regirán por las disposiciones del Código Civil relativas a la comunidad de bienes, aunque a efectos fiscales tributan también en régimen de atribución de rentas.

Por lo tanto, si la sociedad profesional tiene objeto y forma civil, será sujeto pasivo del IRPF y deberá tributar en régimen de atribución de rentas, tanto si tiene personalidad jurídica como si no (artículos 6 y 7 del RD 4/2004, Ley s/ IS, artículo 87.3 LIRPF). De acuerdo con este precepto, esto sucederá cuando las rentas se obtengan por sociedades civiles, con o sin personalidad jurídica, herencias yacentes, comunidades de bienes y demás entidades a las que se refiere el artículo 35.4 de la Ley General Tributaria, es decir, a cualquier entidad que, carente de personalidad jurídica, constituya una unidad económica o un patrimonio separado susceptible de imposición. Con dicho régimen se considera que los beneficios de cualquiera de los entes son obtenidos directamente por sus miembros a pesar de que se hayan generado en el seno de una organización conjunta (arts. 86-90 LIRPF).

Las rentas que perciba serán atribuidas a los miembros de ese ente con la naturaleza de rendimientos de actividades económicas, siendo aplicables, por tanto, las reglas que para dichos rendimientos contempla la LIRPF. Por lo tanto, podrá utilizar cualquiera de los métodos de determinación de los rendimientos de actividades económicas, si bien la aplicación de la estimación directa simplificada o de la estimación objetiva exigirá que todos los socios de la sociedad profesional o comuneros de la comunidad societaria sean personas físicas.

Las sociedades que realizan una actividad profesional son, en principio, sociedades civiles por su objeto, de acuerdo con lo establecido en el artículo 1678 del CC. Pero si el

objeto es único, distintas son las formas que pueden adoptar, bien de carácter civil, bien mercantil (sociedades mixtas) pues así lo permite el artículo 1670 del CC

### 3.2.2 Tributación del ejercicio profesional a través de formas mercantiles

Aquellos supuesto de las sociedades civiles por su objeto pero que adopten forma mercantil –normalmente, sociedades limitadas o anónimas- tributarán por el impuesto de sociedades, según es aceptado por la mayoría de la doctrina (Lacruz Berdejo, González-Cuellar), si bien es matizable la sujeción también al impuesto sobre sociedades de las sociedades civiles cuando cumplan los requisitos para estar sometidas al régimen de transparencia fiscal, y ello por cuanto se trataría de hacer prevalecer una norma especial, la reguladora del régimen de transparencia fiscal, frente a la general que supone la sujeción de las sociedades civiles al régimen de atribución de rentas (López Díaz).

### 3.2.3 Impuesto sobre el valor añadido (IVA)

El artículo 4 de la LIVA señala que están sujetas al impuesto las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en el ámbito espacial del impuesto por empresarios o profesionales a título oneroso, con carácter habitual u ocasional, en el desarrollo de su actividad empresarial o profesional, incluso si se efectúan en favor de los propios socios, asociados, miembros o partícipes de las entidades que las realicen.

El ejercicio independiente de una profesión, arte u oficio constituye un supuesto de prestación de servicios gravado por este tributo (artículo 11.2.1º LIVA), así como actividades empresariales o profesionales sujetas cuando implique la ordenación por cuenta propia de factores de producción materiales y humanos o de uno de ellos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios (5.2 LIVA).

Se presume la existencia de una actividad profesional en el ejercicio de profesiones liberales o artísticas (artículo 5.Dos de la LIVA).

Serán sujetos pasivos de este tributo las personas físicas, las personas jurídicas, siempre que tengan la condición de empresario o profesional, y las entidades del artículo 35.4 de la LGT (artículo 84 Uno y Tres LIVA).

En cuanto al ejercicio asociado de actividades profesionales, bien bajo la forma de comunidades, bien bajo la de sociedades, quedan sometidas al impuesto siempre y cuando el ejercicio profesional de tales entidades sea admitido por las normas estatutarias aplicables en cada caso.

### 3.2.4 Impuesto sobre Actividades Económicas

Otro tributo que incide sobre las sociedades profesionales en general es el IAE, impuesto de carácter local que grava el ejercicio de una actividad empresarial, profesional o artística en territorio nacional (artículo 79 del Real Decreto Legislativo

2/2004, que aprueba el Texto Refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales LHL).

Las actividades profesionales quedarán incluidas en la Sección segunda de las Tarifas cuando se ejerzan de modo individual; sin embargo, el ejercicio de una actividad profesional bajo la forma de sociedad o comunidad de bienes obligará a incluirla dentro de la Sección primera de las Tarifas del IAE, dedicado a las actividades empresariales. El ejercicio asociado de la actividad profesional supondrá que será el ente, sociedad o comunidad, quien quede sujeta al IAE, pues será ella quien ejerza materialmente la actividad profesional, de tal forma que los socios no tendrán obligación de darse de alta en el impuesto en tanto en cuanto actúen en nombre de la sociedad o comunidad, salvo norma estatutaria en contrario.

Por último, reseñar que existe una exención para los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades, las sociedades civiles y las entidades del artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que tengan un importe neto de la cifra de negocios inferior a 1.000.000 de euros. (artículo 82. 1 c LHL)

En conclusión:

- a) Sociedades Mercantiles: Tributación por el Impuesto de sociedades (Texto Refundido Ley Impuesto Sociedades 4/2004, de 5 de marzo).
- b) Sociedades Civiles: Tributación por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (Ley 35/2006 de 28 de noviembre, del impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas).
- c) Todos los tipos societarios: tributación en el impuesto sobre actividades económicas y en el impuesto sobre el valor añadido.

### *3.3 Régimen de seguridad social*

Los socios profesionales, personas físicas, que reúnan los requisitos exigidos para el ejercicio de la actividad profesional que constituye el objeto social de la sociedad y que la ejerzan en el seno de la misma estarán, en lo que se refiere a la Seguridad Social a lo establecido en la disposición decimoquinta de la Ley 30/1995, de 8 de noviembre, de Supervisión y Ordenación de los Seguros Privados.

Esta Disposición se puede sintetizar (sin entrar en la abundante problemática que existe al efecto) diciendo que los profesionales que ejerzan por cuenta propia deben afiliarse al régimen especial de trabajadores autónomos, salvo que exista una mutualidad de previsión social constituida válidamente al efecto y hayan optado exclusivamente por dicho régimen de previsión social, siempre contando con las exenciones legales de alta que la citada Disposición expresa.

## 4 Períodos de adaptación de las sociedades ya constituidas

### 4.1 Introducción

Todas las sociedades profesionales, si se han constituido con anterioridad están obligadas a adaptarse a la misma. La Disposición Transitoria Primera de la Ley regula la adaptación de las sociedades profesionales constituidas con anterioridad a su entrada en vigor.

De acuerdo con esta DT1ª las sociedades constituidas con anterioridad a la entrada en vigor de la LSP, deberán adaptarse a las previsiones de la LSP y solicitar su inscripción, o la de la adaptación en su caso, en el Registro Mercantil, en el plazo de un año desde la entrada en vigor de ésta. El plazo vence el 16 de junio de 2.008.

Después del 16 de junio de 2.008 sin haberse adaptado e inscrito en el Registro Mercantil, no se inscribirá en el Registro Mercantil documento alguno. Se exceptúan los títulos relativos a la adaptación al cese o dimisión de administradores, gerentes, directores generales y liquidadores, y a la revocación o renuncia de poderes, así como a la disolución de la sociedad y nombramiento de liquidadores y los asientos ordenados por la autoridad judicial o administrativa.

Si el 16 de diciembre de 2.008 no hubiere tenido lugar la adaptación y su presentación en el Registro Mercantil, la sociedad quedará disuelta de pleno derecho. La sociedad se considerará inexistente, de forma que todas las obligaciones y responsabilidades serán personales y exclusivas de los socios.

### 4.2 Calendario de adaptación a la LSP

|                         |  |
|-------------------------|--|
| <b>16.06.2007</b>       | <b>ENTRADA EN VIGOR LSP</b>  |
| <b>HASTA 16.03.2008</b> | <b>CONSTITUCIÓN EN LOS COLEGIOS PROFESIONALES, DE LOS REGISTROS DE SOCIEDADES PROFESIONALES</b>  |
| <b>HASTA 16.03.2009</b> | <b>INSCRIPCIÓN DE LAS SOCIEDADES CONSTITUÍDAS ANTES DE LA ENTRADA EN VIGOR DE LA LEY, EN LOS REGISTROS DE SOCIEDADES PROFESIONALES</b> |
| <b>HASTA 16.06.2008</b> | <b>ADAPTACIÓN A LA LEY DE LAS SOCIEDADES CONSTITUÍDAS ANTES DE LA ENTRADA EN VIGOR</b>   |
| <b>HASTA 16.06.2008</b> | <b>INSCRIPCIÓN EN EL REGISTRO MERCANTIL DE LAS SOCIEDADES CONSTITUÍDAS ANTES DE LA ENTRADA EN VIGOR</b>                                |
| <b>HASTA 16.06.2008</b> | <b>EXENCIONES FISCALES Y REDUCCIONES ARANCELARIAS PARA LA ADAPTACIÓN</b>   |
| <b>16.12.2008</b>       | <b>DISOLUCIÓN DE PLENO DERECHO DE LAS SOCIEDADES NO ADAPTADAS A LA NUEVA LEY</b>   |

### 4.3 Pasos para la adaptación a la LSP

En primer lugar, se deberán elevar a públicos (es decir, ante notario) los acuerdos privados o estatutos de la sociedad y en la propia escritura se deberán modificar también los artículos que sean necesarios para su adaptación a la nueva ley.

El segundo paso que hay que dar, previa liquidación de los impuestos pertinentes, será la inscripción de este instrumento público en el registro mercantil correspondiente.

El tercer paso para adaptarse a la normativa será la inscripción en el registro del Colegio de Sociedades Profesionales y de forma paralela su notificación a la Agencia Tributaria.

Hay que tener muy presente la obligatoriedad de obtener, antes de la elevación a público de los estatutos, y para su protocolización en la propia escritura, la certificación del nombre o razón social del Registro Mercantil Central. Efectivamente, y al igual que cualquier otra forma de entidad mercantil, y a los efectos de que no existan dos denominaciones iguales en el ámbito societario del Estado, se requiere la certificación negativa.

Por lo tanto, y en conclusión:

- a) Las sociedades profesionales con forma civil preexistentes a la LSP deben escriturar su contrato, con las modificaciones precisas impuestas por la Ley, y proceder a su inscripción en el Registro Mercantil, que lo comunicará de oficio al registro colegial.
- b) Las sociedades profesionales con forma mercantil ya constituidas con anterioridad a la entrada en vigor de la Ley (16 de junio de 2007) , y por lo tanto, inscritas en el Registro Mercantil, que no se hayan adaptado a fecha 16 de junio de 2008, sufrirán un cierre registral hasta que presenten la escritura de adaptación, y si no se ha presentado a fecha 31 de diciembre de 2008, quedarán disueltas de pleno derecho.
- c) Si la adaptación no se produce antes del 16 de junio de 2008, no se disfrutarán las exenciones fiscales y las reducciones de aranceles registrales en la inscripción de la escritura de adaptación. Para las sociedades constituidas antes de la entrada en vigor de la presente Ley (16/06/07) los actos y documentos precisos para adaptarse a ella estarán exentos del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales en la modalidad de Operaciones Societarias y de Actos Jurídicos Documentados, y además tendrán reducciones del 30% en los aranceles de Notario y Registro Mercantil, durante 1 año contado desde la entrada en vigor de la Ley.
- d) Respecto a la inscripción en los registros colegiales, Las sociedades constituidas con anterioridad a la entrada en vigor de esta Ley, deberán solicitar su inscripción en el Registro de Sociedades Profesionales en plazo de un año desde su constitución.