

**DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS**

DGT: 13-10-2025

N.º CONSULTA VINCULANTE: V1796/2025

**SUMARIO:**

**IRPF. Rendimientos del trabajo. Delimitación.** *Prestación de servicios por administrador a su sociedad.* Los rendimientos percibidos por el socio por trabajos distintos de los correspondientes a su cargo de administrador deben considerarse rendimientos del trabajo.

**Gastos deducibles. Cotizaciones a la Seguridad Social. Rentas en especie. Supuestos incluidos.** **Seguridad Social.** *Cuotas del RETA del socio satisfechas por la sociedad.* Respecto a la cuota de autónomo asumida por la sociedad, el pago se considera retribución en especie. Si la sociedad entrega el importe en metálico al contribuyente para que este abone su cuota, se considera retribución dineraria, estando sujeta a retención en el IRPF. Además, estas cotizaciones constituyen gastos deducibles para el socio a efectos del cálculo del rendimiento neto del trabajo, conforme al art. 19 de la LIRPF, independientemente de si el pago lo realiza la sociedad directamente o como simple mediador.

**Dietas y asignaciones para gastos de locomoción. Exceptuadas de gravamen.** *Gasolina.* En cuanto a los gastos de gasolina y desplazamiento, la Ley distingue entre los pagos realizados como dietas exentas de gravamen para trabajadores por cuenta ajena y los gastos derivados de la actividad de socios que no mantienen relación laboral formal. Las dietas exentas aplican únicamente a quienes perciben rendimientos del trabajo por relación laboral, desplazándose fuera de su centro de trabajo para realizar su trabajo, cumpliendo ciertos requisitos reglamentarios. En el caso de socios sin relación laboral formal, los gastos de desplazamiento no constituyen renta si la sociedad pone a disposición los medios necesarios para realizar sus funciones, como el vehículo o el alojamiento. Por el contrario, si la sociedad reembolsa gastos de manera discrecional o asigna cantidades que el socio puede usar libremente para desplazarse, esos importes se califican como rendimientos dinerarios sujetos a retención, aplicándose el mismo régimen fiscal que a cualquier remuneración.

**Descripción sucinta de los hechos:**

El consultante es socio mayoritario y administrador único de una sociedad limitada, si bien el cargo de administrador no es retribuido. La sociedad desarrolla una actividad empresarial que no se especifica y el consultante presta servicios en la misma como si fuera un trabajador más, percibiendo una remuneración por ello. Además, la empresa paga la cuota de autónomo del consultante.

**Cuestión planteada:**

Calificación de las citadas retribuciones en el IRPF y sometimiento a retención de las mismas. Además, se pregunta por los gastos de gasolina que le resarce la sociedad al socio con motivo de los desplazamientos que realiza para poder desarrollar su trabajo.

**Contestación:**

Lo primero que debe analizarse es si los rendimientos percibidos por el socio por los trabajos realizados en la sociedad distintos a los correspondientes al cargo de administrador, tienen la naturaleza de rendimientos de trabajo a efectos del Impuesto.

Como ha reiterado este Centro Directivo en diferentes consultas (entre otras en la CV1147-15, de 13 de abril), en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, para la calificación de los servicios prestados por el socio a la sociedad distintos de los que, en su caso, derivasen de su condición de administrador, debe tenerse en cuenta, por un lado, lo establecido en el primer párrafo del artículo 17.1 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (BOE de 29 de noviembre) –en adelante LIRPF-, el cual señala que:

“Se considerarán rendimientos íntegros del trabajo todas las contraprestaciones o utilidades, cualquiera que sea su denominación o naturaleza, dinerarias o en especie, que deriven, directa o indirectamente, del trabajo personal o de la relación laboral o estatutaria y no tengan el carácter de rendimientos de actividades económicas.”.

Por otra parte, debe igualmente tenerse en cuenta lo dispuesto en el párrafo primero del artículo 27.1 de la LIRPF, que en la nueva redacción dada por el artículo primero. Dieciséis de la Ley 26/2014, de 27 de noviembre, por la que se modifican la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, y otras normas tributarias (BOE de 28 de noviembre), con vigencia a partir de 1 de enero de 2015, establece que:

“1. Se considerarán rendimientos íntegros de actividades económicas aquellos que, procediendo del trabajo personal y del capital conjuntamente, o de uno solo de estos factores, supongan por parte del contribuyente 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.

En particular, tienen esta consideración los rendimientos de las actividades extractivas, de fabricación, comercio o prestación de servicios, incluidas las de artesanía, agrícolas, forestales, ganaderas, pesqueras, de construcción, mineras, y el ejercicio de profesiones liberales, artísticas y deportivas.

No obstante, 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 Segunda de las Tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas, aprobadas por el Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, tendrán esta consideración cuando el contribuyente esté incluido, a tal efecto, en el régimen especial 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 conforme a lo previsto en la Disposición adicional decimoquinta de la Ley 30/1995, de 8 de noviembre, de ordenación y supervisión de los seguros privados.”.

En el presente caso, según lo expuesto en su escrito de consulta, las actividades que constituyen el objeto de la sociedad y que el socio desarrolla, no tienen la naturaleza de actividades profesionales en los términos establecidos en el párrafo tercero del artículo 27.1 de la LIRPF antes reproducido, por lo que no le sería de aplicación dicho párrafo.

Teniendo en cuenta lo anterior, con independencia de la naturaleza laboral o no que una al socio con la sociedad, y del régimen de afiliación a la Seguridad Social que corresponda al socio, debe considerarse que los rendimientos satisfechos a éste por el desarrollo de las actividades empresariales que constituyen el objeto de la sociedad tienen la naturaleza de rendimientos de trabajo de los establecidos, con carácter general, en el artículo 17.1 de la LIRPF, al no concurrir en aquéllos los requisitos establecidos en los dos primeros párrafos del artículo 27.1 de la LIRPF.

En lo que respecta al tipo de retención, al tratarse de retribuciones satisfechas por la sociedad por la prestación por los socios de servicios que tienen la calificación a efectos del IRPF de rendimientos de trabajo, les resultarán de aplicación los tipos de retención previstos para dichos rendimientos en el artículo 80 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo (BOE de 31 de marzo), y en concreto el que resulte de las reglas establecidas en el artículo 86 del mismo.

Al respecto, se debe precisar que el tipo de retención aplicable a las retribuciones percibidas por el ejercicio de las funciones propias del cargo de administrador será del 35 o del 19 por ciento de acuerdo con lo previsto en el artículo 80.1.3º del citado Reglamento. No obstante, dado que según manifiesta en su escrito la función de administrador no es retribuida, tales tipos de retención no serían aplicables.

Por otra parte, en relación con la cuota de autónomo del consultante que asume la sociedad, se debe señalar que en el régimen especial de la Seguridad Social de Trabajadores por Cuenta Propia o Autónomos (en adelante RETA), al corresponder la obligación de cotizar a los socios-trabajadores, el pago de las correspondientes cuotas por la sociedad a la que el socio presta sus servicios dará lugar a una mayor retribución del trabajo.

De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 42.1 de la LIRPF, tiene la calificación como rentas en especie: "la utilización, consumo u obtención, para fines particulares, de bienes, derechos o servicios de forma gratuita o por precio inferior al normal de mercado, aún cuando no suponga un gasto real para quien las conceda". Añadiendo además que "cuando el pagador de las rentas entregue al contribuyente importes en metálico para que éste adquiera los bienes, derechos o servicios, la renta tendrá la consideración de dineraria."

De acuerdo con este precepto, las cuotas del RETA satisfechas por la sociedad al socio tendrán la consideración de retribución del trabajo en especie, lo que significa la obligación de efectuar un ingreso a cuenta, ingreso que se añadirá al valor de la renta en especie, salvo que su importe hubiera sido repercutido al perceptor de la renta (artículo 43.2 de la Ley del Impuesto). En cambio, si el pago se realiza mediante entrega de su importe dinerario al socio, su calificación sería la de retribución dineraria, por lo que el pago a cuenta (la retención) se detraería de aquel importe.

La calificación anterior nos lleva, respecto a la deducibilidad de las cotizaciones a la Seguridad Social al artículo 19 de la Ley del Impuesto, donde se establece lo siguiente:

"1. El rendimiento neto del trabajo será el resultado de disminuir el rendimiento íntegro en el importe de los gastos deducibles.

2. Tendrán la consideración de gastos deducibles exclusivamente los siguientes:

a) Las cotizaciones a la Seguridad Social o a mutualidades generales obligatorias de funcionarios.

(...)."

Por tanto, las cotizaciones al "Régimen de Autónomos" que corresponde realizar al socio-trabajador tendrá para este la consideración de gasto deducible para la determinación del rendimiento neto del trabajo, y ello con independencia de si el pago de dichas cotizaciones lo realiza la entidad como simple mediadora de pago o asumiendo su coste, en cuyo caso (asunción del coste) las cotizaciones tendrán además la consideración de retribución en especie para dicho socio.

En relación a los gastos de gasolina asumidos por la sociedad, y una vez determinada la naturaleza a efectos del Impuesto de rendimientos del trabajo de las retribuciones percibidas por el socio por los servicios prestados a la sociedad al margen de su condición de administrador, debe indicarse que las denominadas legalmente asignaciones para gastos de locomoción y para gastos de manutención y estancia se incluyen con carácter general entre los rendimientos íntegros del trabajo, pero, excepcionalmente y al amparo de la habilitación contenida en el artículo 17.1.d) de la LIRPF, el artículo 9 del Reglamento del Impuesto (aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, BOE de 31 de marzo) exonera de gravamen estas asignaciones cuando las percibe el trabajador por cuenta ajena que, en virtud del poder de organización que asiste al empresario, debe desplazarse fuera de su centro de trabajo para desarrollar el mismo; ello bajo la concurrencia de determinados requisitos reglamentarios, entre los que se encuentra, básicamente, que el empleado o trabajador se desplace fuera del centro de trabajo para realizar su trabajo en un lugar distinto.

De lo determinado en el artículo 17.1.d) de la Ley del Impuesto y en la letra b) de su apartado 2 cabe concluir que el régimen de dietas previsto en el artículo 9 del Reglamento únicamente es de aplicación a los contribuyentes que perciben rendimientos del trabajo como consecuencia de una relación laboral (estatutaria en el caso de los funcionarios públicos) en la que se dan las notas de dependencia y alteridad.

La determinación de la existencia o no de relación laboral en el socio al que se refiere la consulta es una cuestión ajena a las competencias de este centro Directivo al venir determinada por la normativa laboral.

Para aquellos contribuyentes que no tienen esa relación laboral o estatutaria, pero cuyas retribuciones constituyen rendimientos del trabajo, también puede ocurrir gastos de desplazamiento que sean consecuencia de la actividad desarrollada por estas personas, en este caso de las funciones como socios que desarrollan su trabajo en la sociedad, pero no bajo las circunstancias de desplazamiento previstas en el artículo 9 del Reglamento del Impuesto. En estos casos a la sociedad se le producen unos gastos como consecuencia de la actividad de sus socios, entre los que se encuentran los de desplazamiento, que no constituyen la retribución, ni directa ni indirectamente, de la prestación de un servicio de estos socios, del mismo modo que no existe renta cuando una persona utiliza los medios que le pone a su disposición su pagador para desarrollar su actividad.

No obstante, para que pueda apreciarse que existe un «gasto por cuenta de un tercero», en este caso de la sociedad, es preciso que se cumplan los siguientes requisitos:

1º.- Que la relación que une al contribuyente con el pagador sea de las previstas en el artículo 17.2 de la Ley del Impuesto, o, lo que es lo mismo, que no se tenga derecho al régimen de dieta exonerada de gravamen en los términos previstos en la Ley y el Reglamento.

2º.- Que los gastos en que incurra la entidad tengan por objeto poner a disposición de sus socios de trabajo los medios para que estos puedan realizar sus funciones, entre las que se encuentran los necesarios para su desplazamiento.

Por el contrario, si el «pagador» se limitara a reembolsar los gastos en que aquellos han incurrido, sin que pueda acreditarse que estrictamente vienen a compensar los gastos por el necesario desplazamiento para el ejercicio de sus funciones, podríamos estar en presencia de una verdadera retribución, en cuyo caso las cantidades percibidas estarían plenamente sujetas al Impuesto y a su sistema de retenciones.

En consecuencia:

- Si la sociedad pone a disposición de los socios los medios para que éstos acudan al lugar en el que deben realizar sus funciones, es decir, proporciona el medio de transporte y, en su caso, el alojamiento, no existirá renta para los mismos, pues no existe ningún beneficio particular para estos socios.

- Si la sociedad reembolsa a los socios los gastos en los que han incurrido para desplazarse hasta el lugar donde van a prestar sus servicios y éstos no acreditan que estrictamente vienen a compensar dichos gastos, o les abona una cantidad para que éstos decidan libremente cómo acudir, estamos en presencia de una renta dineraria sujeta a retención, circunstancia que también concurriría respecto a los gastos de representación.

Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

*El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por la Base de datos de consultas tributarias de la Dirección General de Tributos.*

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda

Síguenos en...

