



La retribución de socios y administradores de sociedades mercantiles

25 de octubre 2011



Se prohíbe la reproducción, cesión y/o venta de esta documentación. Todos los derechos reservados



Retribución de administradores

- A raíz de varias resoluciones de Tributos y sentencias de los Tribunales de Justicia han surgido serias dudas en cuanto a la calificación que debe darse a las retribuciones de los administradores.
- La discusión se ha centrado básicamente en:
 - Deducibilidad fiscal retribución de los administradores. Reflejo en los Estatutos Sociales
 - Compatibilidad cargo de administrador con el de empleado de la compañía

Retribución de administradores

- Las Sentencias y consultas que generan la controversia son:
 - Sentencias del Tribunal Supremo de 8 de noviembre de 2008 (2) y de 11 de marzo de 2010 (Sentencias caso Mahou).
 - Consultas de la DGT V1343-09, V1849-09 y V2372-10.
 - Sentencias del Tribunal Supremo de 12 de marzo y 10 de junio de 2009.
 - Sentencia de la Audiencia Nacional de 2 de diciembre de 2010.
 - Informe aclaratorio de la DGT a varias de sus consultas.

Retribución de administradores: Deducibilidad IS

- Las mencionadas Sentencias del Tribunal Supremo en relación con el caso “Mahou”, rechazaron la deducibilidad en el IS de las retribuciones a los miembros del órgano de administración al no cumplirse con todos los requisitos previstos en la normativa mercantil reguladora de las retribuciones de los administradores.
- Para que la retribución satisfecha a los integrantes del órgano de administración sea considerada gasto fiscalmente deducible en el IS, no sólo es preciso que conste en los estatutos sociales, sino que además, es necesario que el sistema retributivo esté suficientemente determinado en los términos fijados en las STS.

Retribución de administradores: Deducibilidad IS

- Art. 130 LSC: *“La retribución de los administradores deberá ser fijada en los estatutos. Cuando consista en una participación en las ganancias, solo podrá ser detraída de los beneficios líquidos y después de estar cubiertas las atenciones de la reserva legal y de la estatutaria y de haberse reconocido a los accionistas un dividendo del 4 %, o el tipo más alto que los estatutos hayan establecido”.*
- Art. 124.3 RRM: *“En todo caso, se indicará el número de administradores o, al menos, el máximo y el mínimo de éstos, así como el plazo de duración de su cargo y el sistema de retribución, si la tuvieren. Salvo disposición contraria de los estatutos la retribución correspondiente a los administradores será igual para todos ellos”.*

Retribución de administradores: Deducibilidad IS

- La STS establece que:
 - Los Estatutos Sociales han de precisar el concreto sistema retributivo, no siendo suficiente que se prevean varios sistemas retributivos dejando al arbitrio de la Junta General su determinación.
 - Si el sistema retributivo es una cantidad fija, los estatutos deben establecer el quantum de la remuneración o, al menos, los criterios que permitan determinar su cuantía.
 - Si el sistema retributivo es variable en función de los beneficios de la entidad no basta con la fijación de un límite máximo, sino que el porcentaje debe estar perfectamente determinado.

Retribución de administradores: Deducibilidad IS

- A raíz de la polémica que levantaron las mencionadas Sentencias del Tribunal Supremo la DGT elaboró un informe de fecha 12 de marzo de 2009 donde rebaja el nivel técnico exigido por el propio Tribunal Supremo estableciendo que: *“(...) de acuerdo con los fundamentos anteriores, los gastos representativos de las retribuciones satisfechas a los administradores de sociedades mercantiles tienen la consideración de gasto fiscalmente deducible en la determinación de la base imponible del IS, de acuerdo con la normativa vigente, cuando los Estatutos establezcan el carácter remunerado del cargo, aunque no se cumpliera de forma escrupulosa con todos y cada uno de los requisitos que, para cada tipo de retribución, establece la normativa mercantil”*.
- La DGT atiende más al concepto de gasto necesario considerando que se trataría de un gasto deducible no sólo por ser obligatorio sino también por el hecho de estar correlacionado con los ingresos y no constituir una liberalidad.



Retribución de administradores: Deducibilidad IS

- Este criterio de la DGT ya ha sido reconocido y recogido por alguna Sentencia como la de la Audiencia Nacional de fecha 2 de diciembre de 2010.
- No obstante, hay que tener en cuenta que va en contra del criterio de la doctrina emanada del Tribunal Supremo.
- Ejemplos de cláusulas estatutarias para la retribución de los administradores:

Retribución de administradores: Deducibilidad IS

- Ejemplos de cláusulas estatutos:
 - **Retribución fija:** *“La retribución de los Administradores consistirá en una cantidad fija anual que queda establecida en xxxxxx euros.
Esta cantidad se actualizará todos los años, el primero de enero, siendo la primera revisión el uno de enero posterior a la fecha de aprobación del presente artículo estatutario. La revisión se hará con arreglo al IPC publicado por el Instituto Nacional de Estadística u Organismo que le sustituya tomándose como módulo final el del mes de diciembre inmediato anterior a la revisión y como módulo inicial el del mes de diciembre del año anterior”.*
 - **Retribución variable:** *“La retribución de los Administradores consistirá un una participación del xx por ciento del beneficio de la sociedad del ejercicio según balance de situación cerrado en el ejercicio social inmediato anterior y aprobado por la Junta General. Sólo podrá ser retraída de los beneficios líquidos y después de estar cubiertas las atenciones de la reserva legal, de la reserva del fondo de comercio y de las reservas estatutarias, si las hubiere, y de haberse reconocido a los accionistas un dividendo del cuatro por ciento o el tipo más alto que los presentes estatutos sociales establezcan.
Si fueran varios los integrantes del órgano de administración, la retribución se repartirá entre ellos por partes iguales”.*

Retribución de administradores: Deducibilidad IS

- Ejemplos de cláusulas estatutos:
 - **Retribución mixta:** *“ La retribución de los Administradores consistirá un una participación del xx por ciento del beneficio de la sociedad del ejercicio según balance de situación cerrado en el ejercicio social inmediato anterior y aprobado por la Junta General. Sólo podrá ser retraída de los beneficios líquidos y después de estar cubiertas las atenciones de la reserva legal, de la reserva del fondo de comercio y de las reservas estatutarias, si las hubiere, y de haberse reconocido a los accionistas un dividendo del cuatro por ciento o el tipo más alto que los presentes estatutos sociales establezcan.*
Además se establece una cantidad fija anual para el conjunto de los administradores consistente en xxxxx euros. Esta cantidad se actualizará todos los años, el primero de enero, siendo la primera revisión el uno de enero posterior a la fecha de aprobación del presente artículo estatutario. La revisión se hará con arreglo al IPC publicado por el Instituto Nacional de Estadística u Organismo que le sustituya tomándose como módulo final el del mes de diciembre inmediato anterior a la revisión y como módulo inicial el del mes de diciembre del año anterior

Retribución de administradores: Dualidad administrador y empleado

- Sentencias del Tribunal Supremo en relación con el caso “Mahou”.
- En dichas Sentencias se declara la incompatibilidad entre el cargo de Alto Directivo y Consejero Delegado de la compañía con la consiguiente negación de la deducibilidad del gasto en IS (al considerarse que no se cumplieron los requisitos mercantiles para que el cargo de administrador fuera retribuido).
- Según art. 1.3.c) ET se excluyen de la relación laboral *“La actividad que se limite, pura y simplemente, al mero desempeño del cargo de consejero o miembro de los órganos de administración en las empresas que revistan la forma jurídica de sociedad y siempre que su actividad en la empresa sólo comporte la realización de cometidos inherentes a tal cargo”*.

Retribución de administradores: Dualidad administrador y empleado

- Artículo 1.2 del RDRLPA, *“se consideran personal de alta dirección aquellos trabajadores que ejercitan poderes inherentes a la titularidad jurídica de la empresa, y relativos a objetivos generales de la misma, con autonomía y plena responsabilidad solo limitadas por los criterios e instrucciones directas emanadas de la persona o de los órganos superiores de gobierno y administración de la entidad que respectivamente ocupe aquella titularidad”*.
- Se excluye del ámbito del régimen de altos directivos la actividad delimitada en el artículo 1.3.c) del ET (administradores/consejeros).
- Incompatibilidad de que la relación mercantil de administrador se pueda calificar como laboral de alta dirección.

Retribución de administradores: Dualidad administrador y empleado

- La Jurisprudencia ha configurado la relación laboral de alta dirección básicamente como aquella en la que concurren las tres siguientes circunstancias:
 - Ejercicio de poderes inherentes a la titularidad jurídica de la empresa (criterio funcional).
 - La actividad debe desarrollarse con autonomía y plena responsabilidad sólo limitadas por los criterios e instrucciones directas emanadas de la persona o de los órganos superiores de gobierno y administración de la sociedad que respectivamente ocupe aquella titularidad (criterio jerárquico).
 - Los poderes de actuación del alto directivo han de referirse a los objetivos generales de la empresa (criterio objetivo).
- Habrá de atenderse al fondo del contrato independientemente de la calificación que las partes le den al mismo.

Retribución de administradores: Dualidad administrador y empleado

- Teniendo en cuenta el marco conceptual de ambas relaciones el Tribunal Supremo ha negado la compatibilidad de las mismas en base a que *“la exclusión del ámbito laboral no está en la clase de funciones que realiza el sujeto sino en la naturaleza del vínculo en virtud del cual las realiza o, dicho de otra manera, para la concurrencia de la relación laboral de carácter especial mencionada no basta que la actividad realizada sea la propia del alto cargo, tal como la define el precepto reglamentario, sino que la efectúe un trabajador, como el mismo precepto menciona y no un consejero en el ejercicio de su cargo”*.
- En estos casos el doble vínculo tiene el único objeto de la suprema gestión y administración de la empresa, es decir, que el cargo de administrador o consejero comprende por sí mismo las funciones propias de la alta dirección.

Retribución de administradores: Dualidad administrador y empleado

- Si podría ser compatible la condición del cargo de administrador o consejero con el de una relación laboral de carácter común u ordinario (ajenidad).
- Por tanto, en aquellos casos en los que una compañía estuviera retribuyendo a alguno de sus consejeros o administradores como un trabajador encuadrado dentro del régimen de alta dirección, la administración tributaria podría considerar que dicha retribución se corresponde con la de su cargo de consejero o administrador.
- Importancia de que entonces la retribución del órgano de administración esté correctamente recogida en los estatutos.
 - **Cláusula adicional Estatutos:** *“Asimismo, las retribuciones antes indicadas, derivadas de la pertenencia al Consejo de Administración, son compatibles, con las demás percepciones profesionales o laborales que correspondan a los Consejeros por cualesquiera otras funciones ejecutivas o de asesoramiento que, en su caso, desempeñen para la Sociedad distintas de las de supervisión y decisión colegiada propias de su condición de Consejeros”.*

Retribución de administradores: Dualidad administrador y empleado

- Por tanto, de la doctrina emanada del Tribunal Supremo parece deducirse la incompatibilidad del cargo de administrador con la contratación laboral.
- No obstante lo anterior, la DGT se ha separado del criterio marcado por el TS. Consultas V1343-09, V1848-09 y V2372-10.
- V1343-09: Si a los efectos de considerar el arrendamiento de inmuebles como una actividad económica se cumpliría dicho requisito contratando como gerente a jornada completa a quien es administrador y socio de la compañía.

La respuesta de la DGT no es nada clara al respecto limitándose a realizar una referencia a la sentencia del caso Mahou. En una interpretación finalista de la consulta se puede concluir que es contraria a la contratación laboral del administrador y socio de la compañía.

Retribución de administradores: Dualidad administrador y empleado

- V1848-09: Se realizan varios planteamientos en cuanto a la posibilidad de aplicar la exención prevista en el artículo 4.Ocho de la LIP y cumplimiento del requisito de principal fuente de renta por el administrador de la compañía (y socio).

En este caso, la DGT que no existe obstáculo alguno para que las funciones directivas, tal y como se establecen desde la perspectiva del impuesto patrimonial, puedan ser desempeñadas tanto por miembros del Consejo de la entidad de que se trate como por personal de alta dirección. Continua diciendo que *“parece lógico que, de no tratarse de miembros del órgano de administración de la entidad, se exija un contrato de alta dirección para el desempeño de funciones directivas”*.

De un análisis de dicha resolución parece que las funciones directivas y el cumplimiento de la principal fuente de renta sólo pueden ser cumplidas por el administrador o por un empleado de alta dirección.

Retribución de administradores: Dualidad administrador y empleado

- V2372-10: Si a los efectos de considerar el arrendamiento de inmuebles como actividad económica es posible que coincida en una única persona la condición de administrador y la de empleado con contrato laboral y a jornada completa.

La DGT manifiesta que sin entrar en consideraciones sobre la conformidad con la legislación laboral de ese desempeño simultáneo no existe obstáculo en la legislación del IP para esa compatibilidad. Las STS de 12 de marzo y 10 de junio de 2009, que entienden que la percepción de una pensión de jubilación no impide el derecho a la exención patrimonial y a la reducción sucesoria por constituir esa percepción una cuestión jurídica ajena a la normativa tributaria, avalan de forma indirecta esa compatibilidad.

En este caso parece que la DGT avala la posibilidad de que el administrador sea el empleado exigido por la norma.

Retribución de administradores: Dualidad administrador y empleado

- Ante la poca claridad de las resoluciones de tributos, la DGT ha procedido a emitir un informe aclaratorio donde se establece:
 - El criterio jurisprudencial de las SS del 2008 del TS conforme al cual es mercantil el vínculo que liga a los administradores con la sociedad es una cuestión de índole laboral que no afecta al precepto del impuesto patrimonial siempre que concurren los requisitos materiales necesarios para el disfrute, es decir, el ejercicio de funciones directivas, su acreditación mediante contrato o nombramiento y la percepción, como consecuencia de su desempeño, del nivel de remuneraciones legalmente exigido.
 - Aunque parece lógico que el desempeño de funciones directivas debieran encuadrarse dentro de un contrato de alta dirección, no existe exigencia legal al respecto.
 - Por lo que respecta a la posibilidad de computar de forma simultánea tanto las remuneraciones obtenidas por el ejercicio de funciones directivas propias de la condición de administrador como las resultantes de la existencia de un contrato laboral de alta dirección, **cuestión se insiste de naturaleza no tributaria**, se reitera el criterio favorable expuesto en la consulta V2372-10, en tanto se cumplan el resto de los requisitos materiales.

ENCUADRAMIENTO DE LOS SOCIOS/ADMINISTRADORES EN LA SEGURIDAD SOCIAL

SOCIEDADES MERCANTILES CAPITALISTAS Y SOCIEDADES LABORALES

RÉGIMEN

RETA	<p>Trabajadores, sean o no Administradores o socios, CON CONTROL EFECTIVO.</p> <p><u>Control efectivo</u>: Poseer</p> <ul style="list-style-type: none"> -Al menos 50% de capital (No cabe prueba en contrario). -50% del capital junto con parientes hasta 2º grado, con quien <u>conviva</u>. -1/3 del capital. -1/4 del capital, si tiene funciones de Dirección y Gerencia (Administrador).
GENERAL	<p><u>Excluidos de Desempleo – FOGASA</u>:</p> <p>Administradores retribuidos <u>por cualquier concepto</u> (SIN control efectivo).</p> <p><u>Sin exclusiones de cotización</u>:</p> <p>Socios, aún miembros del Órgano de Administración (Consejo de admón., etc..), SIN control efectivo y NO Administradores.</p>
NINGUNO	<p>Socios (Administradores o no) de sociedades cuyo objeto social sea administrar el patrimonio de los socios.</p>

Art. 34, Ley 50/1998, de 30-12 (BOE 31-12-98), que modifica los artículos:
 -Art. 97 y Disp. Adicional 27ª del R.D.Leg. 1/1994, de 20-6 (Ley Gral. de SS) y
 -Art. 21 de la Ley 4/1997 de 24-03 de Sociedades Laborales



LA RETRIBUCIÓN DE LOS SOCIOS DE SOCIEDADES MERCANTILES



Se prohíbe la reproducción, cesión y/o venta de esta documentación. Todos los derechos reservados



Retribución de socios

- Siempre la misma pregunta: Me van a contratar para un proyecto. ¿Es mejor que lo cobre directamente o a través de una sociedad?
- La interposición de sociedades para la prestación de servicios plantea diferentes problemas que deben ser abordados desde diversas perspectivas:
 - Si efectivamente supone un ahorro de tributación
 - Posición de la Tributos a este respecto
 - Operaciones vinculadas

Retribución de socios

- Comparativa de tributación con interposición de sociedad y sin ella:

		<i>INTERPOSICIÓN DE SOCIEDAD</i>	<i>SIN INTERPOSICIÓN SOCIEDAD</i>
SOCIEDAD	Renta obtenida	200.000,00	NA
	Base liquidable	200.000,00	NA
	Tipo de gravamen	30%	30%
	Cuota íntegra	60.000,00	NA
	Liquidez repartible	140.000,00	NA
SOCIO	Dividendo	140.000,00	200.000,00
	Renta del ahorro	138.500,00	NA
	Base General	NA	200.000,00
	Tipo gravamen	19%-21%	44,90%
	Cuota a ingresar	28.965,00	79.862,60
	Total tributación IRPF + IS	88.965,00	79.862,60
	Tributación efectiva	44,48%	39,93%

(*) Asumida tributación a tipo marginal en CCAA de Madrid

(*) En Cataluña la tributación efectiva rondaría el 41,13% y en Andalucía el 41,58%.



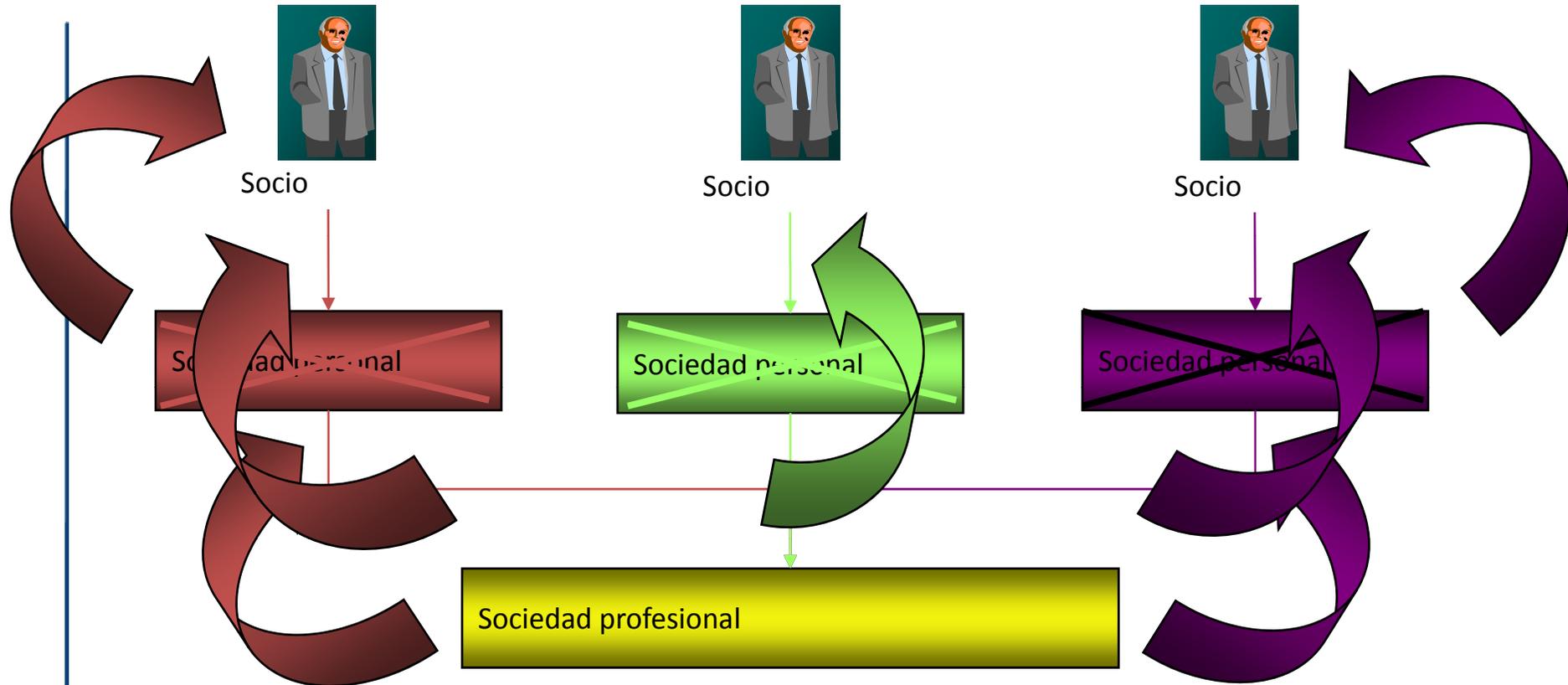
INTERPOSICIÓN DE SOCIEDADES PARA PRESTACION DE SERVICIOS



Se prohíbe la reproducción, cesión y/o venta de esta documentación. Todos los derechos reservados



La interposición de sociedades como mecanismo de retribución a socios o directivos de compañías



- Se procede a facturar por servicios a través de sociedades personales controladas por cada uno de los socios respectivamente. Dichas sociedades, a su vez, contratan los servicios del socio percibiendo éstos una retribución, practicando la compañía la retención pertinente.



La interposición de sociedades como mecanismo de retribución a socios o directivos de compañías

- De un tiempo a esta parte la Administración Tributaria ha cuestionado la interposición de sociedades entre la persona física que ejecuta los servicios y la entidad jurídica final que presta dichos servicios a terceros (independientemente que la persona física sea socio o no de ésta última).
- La Administración Tributaria ha entendido que la interposición de sociedades es puramente instrumental debiendo estarse estrictamente a la relación que media entre la entidad jurídica prestadora de servicios y la persona física que los ejecuta (como si la sociedad interpuesta no existiera).
- De esta manera, la Inspección de Tributos ha levantado actas a varias entidades (principalmente sociedades de profesionales, abogados, consultoría, etc) por el defecto de las retenciones no practicadas por parte de la entidad jurídica prestadora de los servicios a la persona física (es decir, como si los servicios fueran facturados a la sociedad profesional directamente por la persona física y no por la sociedad interpuesta).
- No obstante, y a la hora de poder calcular la posible contingencia existente en caso de que la Administración Tributaria “negase” la existencia de la sociedad personal, es esencial determinar que tipo de relación une a la persona física con la entidad jurídica prestadora de servicios sin tener en cuenta la existencia de la sociedad interpuesta. Es decir, habrá que determinar si la relación que los une es de carácter profesional o por el contrario de carácter laboral.



La interposición de sociedades como mecanismo de retribución a socios o directivos de compañías

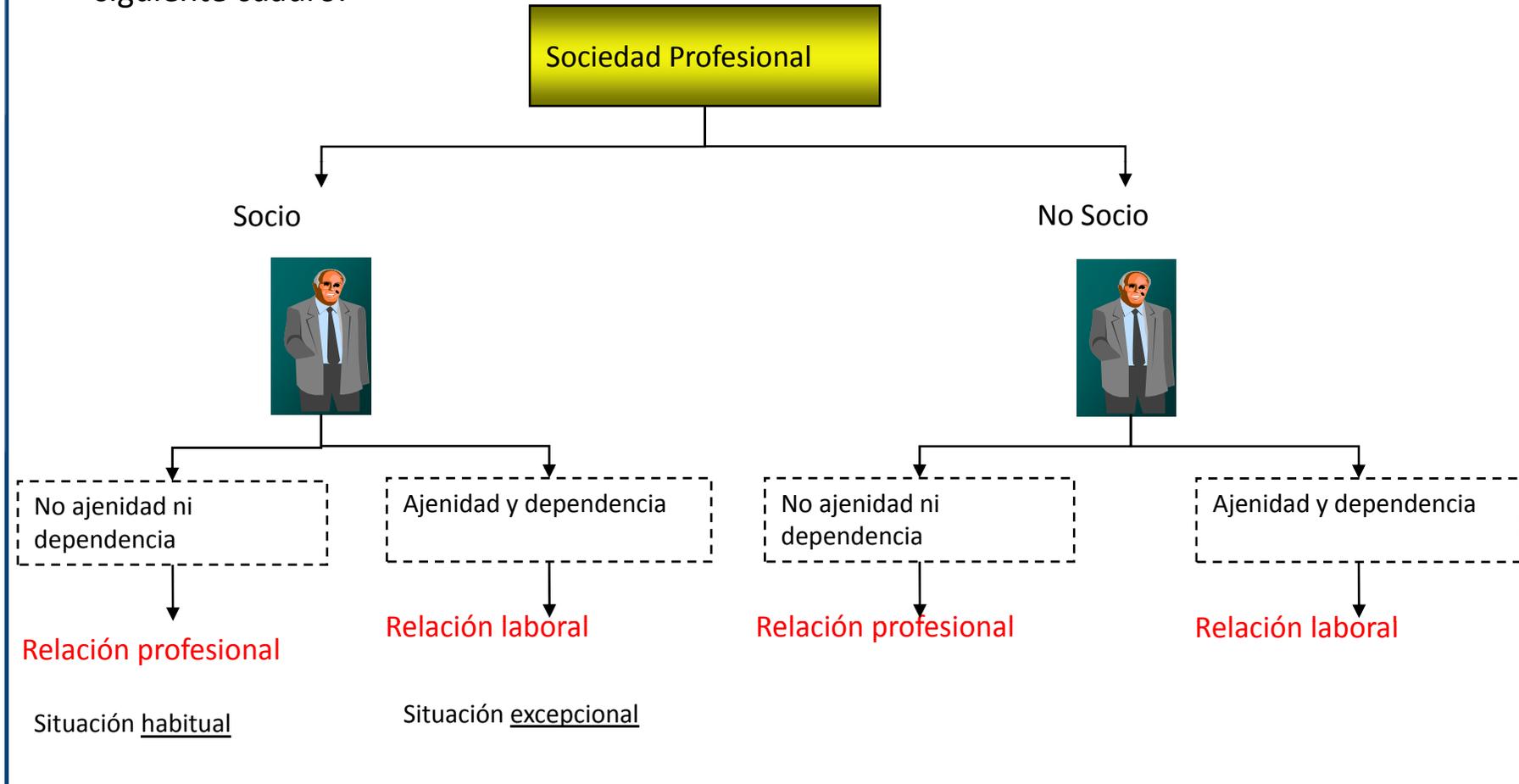
Relación laboral / Relación profesional

La interposición de sociedades como mecanismo de retribución a socios o directivos de compañías

- A la hora de poder calcular la posible contingencia existente en caso de que la Administración Tributaria “negase” la existencia de la sociedad personal, es esencial determinar que tipo de relación une a la persona física con la entidad jurídica prestadora de servicios sin tener en cuenta la existencia de la sociedad interpuesta. Es decir, habrá que determinar si la relación que los une es de carácter profesional o por el contrario de carácter laboral.
- Lo que va a determinar la existencia de una relación profesional será la ordenación por cuenta propia de medios materiales y humanos (de los dos o de uno sólo de ellos) con la finalidad de intervenir en la producción de bienes o servicios sin que concurren las notas de dependencia y ajenidad propias de toda relación laboral.
- En el caso concreto de la determinación del tipo de relación que une a los socios con la compañía, es opinión de Tributos que *“(...) no es la condición de socio, (que puede ser indicativa pero no determinante) per se, la que determina la calificación como rendimiento de actividades profesionales, sino la ausencia de la dependencia y ajenidad propias de la relación laboral, ausencia que determina la ordenación de medios por cuenta propia y la asunción del riesgo y ventura de la actividad profesional”*.

La interposición de sociedades como mecanismo de retribución a socios o directivos de compañías

- El criterio seguido por la Administración Tributaria a este respecto se puede resumir en el siguiente cuadro:





La interposición de sociedades como mecanismo de retribución a socios o directivos de compañías

Consecuencias

La interposición de sociedades como mecanismo de retribución a socios o directivos de compañías

- En el supuesto de que la Administración Tributaria considerase que los importes facturados por las Sociedades Personales de cada uno de los Socios (tanto reales como profesionales) se corresponden con la prestación de servicios profesionales por parte de las personas físicas, dicha recalificación podría tener las siguientes consecuencias:
 - En principio, el importe facturado por las Sociedades Personales tendría la consideración de gasto fiscalmente deducible para la sociedad.
 - En sede de las Sociedades Personales no sería computable el ingreso obtenido (ni tendría, en su caso, la consideración de deducible el gasto soportado por la facturación del socio persona física).
 - El ingreso por la prestación de servicios sería imputado directamente al socio persona física, en cuyo caso, la Administración podría reclamar a la sociedad la retención que hubiera debido practicarse.

La interposición de sociedades como mecanismo de retribución a socios o directivos de compañías

- Es importante tener en cuenta, que en la medida en que las sociedades personales hubieran distribuido a los socios todo lo facturado y éstos hubieran tributado en su IRPF por ello, la Administración Tributaria no podría reclamar cantidad alguna en concepto de retenciones a la Sociedad (teoría del enriquecimiento injusto).
- En relación con la teoría del enriquecimiento injusto por parte de la Administración Tributaria, el Tribunal Supremo se ha manifestado en dos sentencias, una de fecha 27 de febrero de 2007 y la segunda de fecha 5 de marzo de 2008, señalando que no podrá exigirse a una compañía el ingreso de la retención (no practicada en su momento o practicada incorrectamente) una vez que la obligación principal ha sido cumplida por el sujeto pasivo en su declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.
- Estas sentencias, vienen a cambiar el criterio que tradicionalmente ha mantenido la Dirección General de Tributos de considerar independiente y autónoma la obligación de retención respecto del pago de la totalidad de la deuda tributaria por el sujeto pasivo.

La interposición de sociedades como mecanismo de retribución a socios o directivos de compañías

- Este criterio podría ser extrapolable por analogía al supuesto en cuestión, ya que en cualquier caso se produciría un enriquecimiento injusto derivado de la reclasificación de rentas y el ajuste por operaciones vinculadas.
- Es importante tener en cuenta que si bien no se podría exigir el ingreso de la retención no practicada, el Tribunal Supremo señala que la Administración Tributaria podría exigir de la compañía los efectos perjudiciales que para ella se hayan producido por el hecho de no haberse practicado la retención (intereses y sanciones que pudieran corresponder al retenedor).
- Por tanto, en la medida en que las Sociedades Personales procedan al reparto de todos los beneficios no distribuidos a los socios personas físicas, se mitigaría en un porcentaje muy alto el riesgo de que la Administración pueda reclamar retenciones a la Sociedad (no así por los intereses o sanciones), ya que de esta forma la tributación globalmente considerada (socio/sociedad) sería prácticamente la misma que si se hubieran prestado los servicios directamente por el socio persona física.



Operaciones de los socios con sus sociedades

El ajuste secundario

Operaciones vinculadas socio *profesional* persona física - sociedad

- Presunción de valor de mercado si se cumplen los siguientes requisitos:
 - Respecto a la entidad vinculada. Empresa de reducida dimensión
 - Que más del 75% de sus ingresos procedan del ejercicio de actividades profesionales, que cuente con medios materiales y humanos suficientes y que el resultado sin contar la retribución de todos los socios profesionales sea positivo.
 - Respecto a la totalidad de los socios profesionales
 - Deben representar al menos el 85% del resultado previo al que nos hemos referido anteriormente.
 - De esta manera se traslada casi toda la renta al IRPF para que tribute por ella.
 - Respecto a la retribución de cada socio profesional
 - Que conste por escrito y se determine en función de su contribución
 - Que no sea inferior a dos veces el salario medio de los asalariados que cumplan funciones análogas a socios profesionales o, si no hay asalariados, que no sea inferior al salario medio anual del conjunto de los contribuyentes (22.100 euros)

Ajuste secundario

- Si valor convenido es distinto del de mercado la diferencia entre ambos tendrá el tratamiento fiscal correspondiente a la naturaleza de las rentas puestas de manifiesto como consecuencia de tal diferencia.
- Para el caso de que la diferencia surgiera en operaciones entre socio-sociedad la Ley concreta la calificación que debe otorgarse a las rentas puestas de manifiesto. En resto de casos (no socio-sociedad) regla general.
- La ley distingue según la renta pagada guarde correspondencia con porcentaje de participación del socio en la compañía o no.

Ajuste secundario

- Si la renta se corresponde con el porcentaje de participación
 - La diferencia favorable al socio tendrá la consideración de participación en beneficios (dividendos). No gasto deducible en sede de la sociedad.
 - La diferencia favorable a la entidad se considerará aportación a los fondos propios. Aumenta coste de adquisición socio.

Proporcional a porcentaje de participación

Impuesto sobre Sociedades	Declarado	AEAT
Ingresos	200,00	200,00
Retribución socios	- 200,00	- 200,00
Ajuste valoración	NA	150,00
Base liquidable	-	150,00
Tipo de gravamen	30,00%	30,00%
Cuota íntegra	-	45,00
Impuesto sobre la Renta		
Rendimientos	200,00	50,00
Ajuste valoración	NA	150,00
Tipo general	44,90%	44,90%
Tipo ahorro	21,00%	21,00%
Cuota íntegra base general	89,80	22,45
Cuota íntegra base ahorro	-	31,50
Tributación global	89,80	98,95
Tributación efectiva	44,90%	49,48%

Lo considera como dividendo y por tanto gasto no deducible en IS

- (i) Asumida tributación marginal al 44.9% y 21% en IRPF
- (ii) Se asume que la AEAT valora la operación vinculada en 50u.

Ajuste secundario

No proporcional al porcentaje de participación

— Si la renta no se corresponde con el porcentaje de participación

- La diferencia a favor del socio se calificará como retribución de fondos propios en sede de la sociedad y como utilidad percibida por la condición de socio en sede del socio.

Ojo!! Al calificarse como utilidad no aplicación deducción doble imposición en caso de persona jurídica ni de exención por entidad no residente. Retención.

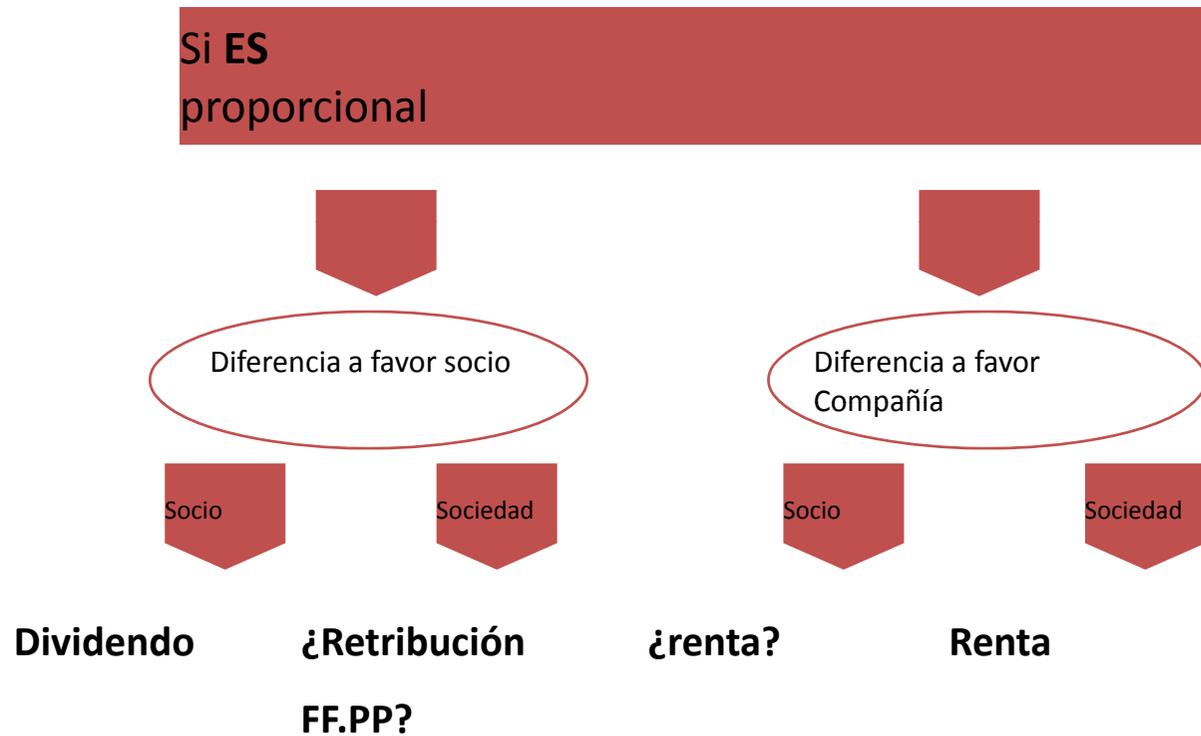
- La diferencia favorable a la entidad tendrá la consideración de renta para la entidad y de liberalidad para el socio.

¿Porqué renta para la sociedad? Parece más coherente que fuera renta de otros socios que son los que se benefician.

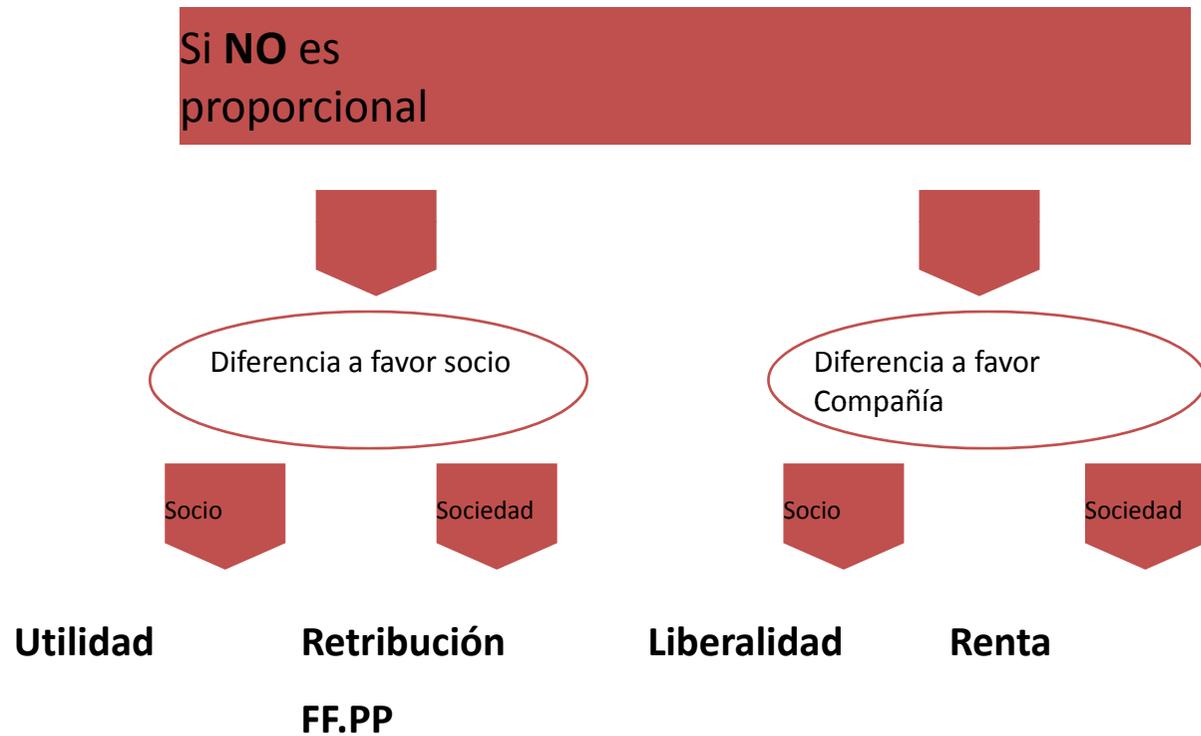
- Según artículo 14 TRLIS no serán gasto deducibles las retribuciones de fondos propios
- La sociedad interpuesta no aplica deducción por doble imposición al tener la consideración de utilidad y no de dividendo
- Asumida tributación marginal del 44,9% y 21% en IRPF

Impuesto sobre Sociedades	Declarado	AEAT
Ingresos	200,00	200,00
Retribución socio persona jurídica	- 200,00	- 200,00
Ajuste valoración	NA	150,00
Base liquidable	-	150,00
Tipo de gravamen	30,00%	30,00%
Cuota íntegra	-	45,00
Impuesto sobre Sociedades		
Ingresos	200,00	200,00
Retribución socios	-	-
Ajuste valoración	NA	NA
Base liquidable	200,00	200,00
Tipo de gravamen	30,00%	30,00%
Cuota íntegra	60,00	60,00
Tributación global	60,00	105,00
Tributación efectiva	30,00%	52,50%
Impuesto sobre la Renta		
Rendimientos	140,00	140,00
Ajuste valoración	NA	NA
Tipo general	44,90%	44,90%
Tipo ahorro	21,00%	21,00%
Cuota íntegra base general	-	-
Cuota íntegra base ahorro	29,40	29,40
Tributación global	89,40	134,40
Tributación efectiva	44,70%	67,20%

Ajuste secundario



Ajuste secundario





PONENTES:

- David Jiménez: Director del [Máster Internacional en Asesoría Fiscal](#) del ISDE. Senior Manager de Planificación Patrimonial de Ernst & Young.
- David Pérez: Director del [Curso Especialista en Asesoramiento Financiero y Patrimonial](#) del ISDE. Responsable de Planificación Fiscal y Patrimonial de Popular Banca Privada (Banco Popular).

MAS INFORMACIÓN:

www.isdemasters.com

masters@isdemasters.com