

VARONA

CIRCULAR 16/2019 • FISCAL

16 DE DICIEMBRE DE 2019

LA RETRIBUCIÓN DE LOS ADMINISTRADORES EN LAS SOCIEDADES DE CAPITAL Y LA EXENCIÓN EN EL IMPUESTO SOBRE PATRIMONIO DE LAS PARTICIPACIONES SOCIALES EN ENTIDADES.

Estimados clientes,

A continuación les informamos sobre las cuestiones más relevantes en relación con la deducibilidad fiscal de las retribuciones de los administradores en las sociedades de capital.

Por otro lado, analizamos los requisitos que deben darse en sede de la sociedad y del socio para que las participaciones sociales de una entidad puedan gozar de exención en el Impuesto sobre Patrimonio de los socios.

Estas dos cuestiones, de gran relevancia por el elevado coste que puede conllevar la falta de una adecuada previsión, deben estar siempre presentes en el análisis fiscal de la estructura social del patrimonio empresarial y personal del socio, pero cobran especial relevancia al final de cada ejercicio, momento adecuado para realizar una revisión del grado de su cumplimiento.

RETRIBUCIÓN DE LOS ADMINISTRADORES EN LAS SOCIEDADES DE CAPITAL.

Analizamos en este punto cuales son los requisitos para que los gastos contabilizados relativos a la retribución de los administradores sean considerados como deducibles a efectos del Impuesto sobre Sociedades (en adelante IS),

La deducibilidad fiscal de cualquier tipo de retribución a los miembros del consejo de administración se supedita al cumplimiento de la normativa mercantil, recogida en los artículos 217 y 249 del Texto Refundido de la Ley de Sociedades de Capital.

La simpar interpretación de estos preceptos en los últimos ejercicios ha creado inseguridad en torno a la deducibilidad de este tipo de gastos, deducibilidad que parecía un tema pacífico después de la entrada en vigor de la Ley 27/2014 del IS, al prever expresamente como gasto deducible las retribuciones que los administradores puedan percibir por el desarrollo de funciones ejecutivas de alta dirección.

Así, tras las últimas sentencias posteriores a entrada en vigor de la Ley del IS, en las que se producen cambios interpretativos de esta normativa mercantil, se hace aconsejable tomar las medidas oportunas para asegurar la deducibilidad de tales gastos.

En consecuencia, para asegurar que la deducibilidad de las remuneraciones de los administradores en el IS, nuestras recomendaciones se resumen en tres puntos:

- Que los **estatutos sociales** recojan el **carácter retribuido del cargo** de administrador.
- Que cada ejercicio **se fije la cantidad percibida** por los administradores **en la Junta General** y así se recoja en las actas correspondientes.
- Que las cantidades que perciba el administrador lo sean por razón de su cargo, informándose por tanto en la **clave “E” en el modelo 190** (modelo del resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta de rendimientos del trabajo y de actividades económicas, premios y determinadas ganancias patrimoniales e imputaciones de rentas), y aplicando a las rentas así percibidas **el tipo de retención del 35%**.

EXENCIÓN EN EL IMPUESTO SOBRE PATRIMONIO DE LAS PARTICIPACIONES SOCIALES.

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 4.ocho.dos de la Ley 19/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre el Patrimonio (en adelante IP), están exentas para los sujetos pasivos del IP la plena propiedad, la nuda propiedad y el derecho de usufructo vitalicio sobre las participaciones en entidades, con o sin cotización en mercados organizados que cumplan determinadas condiciones.

Vamos a analizar a continuación cuales son los requisitos que debe reunir tanto la sociedad como los socios para que las participaciones de una entidad puedan gozar de exención en el IP. Estas condiciones son de importancia, no solo para aplicar la **exención en el IP**, si no, también para poder disfrutar de la **bonificación del 95% en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones** en los supuestos de transmisión de las participaciones por donación y sucesión mortis causa.

Los requisitos que vamos a analizar se refieren a **tres ámbitos diferentes**:

- Requisitos que se refieren a la entidad participada.
- Requisitos que se refieren a la participación en la entidad.
- Requisitos que se refieren al titular de la participación.

Estos requisitos y condiciones han de ir referidos al momento en el que se produzca el devengo de este impuesto, esto es, el día 31 de diciembre del ejercicio al que nos estemos refiriendo.

1 Requisitos que se refieren a la entidad participada.

El primero de los requisitos se refiere a la actividad de la entidad, siendo necesario para que pueda existir exención que **la entidad realice una actividad económica**.

En concreto, es necesario que la entidad **no tenga por actividad principal la gestión de un patrimonio mobiliario o inmobiliario**.

Se entenderá que una entidad gestiona un patrimonio mobiliario o inmobiliario y que, por lo tanto, **no realiza una actividad económica** cuando concurren, durante más de 90 días del ejercicio social, cualquiera de las condiciones siguientes:

- Que más de la mitad de su activo esté constituido por valores o
- Que más de la mitad de su activo no esté afecto a actividades económicas.

A efectos de determinar la parte del activo que está constituida por valores o elementos patrimoniales no afectos:

1. No se computarán los valores siguientes:

- Los poseídos para dar cumplimiento a obligaciones legales y reglamentarias.
- Los que incorporen derechos de crédito nacidos de relaciones contractuales establecidas como consecuencia del desarrollo de actividades económicas.
- Los poseídos por sociedades de valores como consecuencia del ejercicio de la actividad constitutiva de su objeto.
- Los que otorguen, al menos, el cinco por ciento de los derechos de voto y se posean con la finalidad de dirigir y gestionar la participación siempre que, a estos efectos, se disponga de la correspondiente organización de medios materiales y personales, y la entidad participada no esté comprendida en este apartado.

2. No se computarán como valores ni como elementos no afectos a actividades económicas aquellos cuyo precio de adquisición no supere el importe de los beneficios no distribuidos obtenidos por la entidad, siempre que dichos beneficios provengan de la realización de actividades económicas, con el límite del importe de los beneficios obtenidos tanto en el propio año como en los últimos 10 años anteriores.

A estos efectos, se asimilan a los beneficios procedentes de actividades económicas los dividendos que procedan de los valores a que se refiere el último inciso del párrafo anterior, cuando los ingresos obtenidos por la entidad participada procedan, al menos en el 90 por 100, de la realización de actividades económicas.

2 Requisitos que se refieren a la participación en la entidad.

Debe existir un porcentaje mínimo de participación en la entidad, que puede calcularse de dos formas distintas, bastando la concurrencia de una de ellas para que opere:

- **Individualmente para el sujeto pasivo.** El porcentaje mínimo de participación debe de ser del 5%.
- **Conjuntamente para el grupo familiar.** El porcentaje mínimo de participación se cifra en el 20%. A estos efectos, el grupo familiar definido es el formado por el propio sujeto pasivo, su cónyuge, ascendientes, descendientes, o colaterales de segundo grado, ya lo sean por consanguinidad, por afinidad o por adopción.

3 Requisitos que se refieren al titular de la participación.

Son dos los requisitos que se exigen al titular de la participación.

A) Ejercicio efectivo de funciones de dirección en la entidad

El contribuyente debe **ejercer efectivamente funciones de dirección** en el seno de la entidad.

Este requisito lo puede cumplir cualquier persona del grupo familiar beneficiando al resto, que tendrá así derecho a la exención sin necesidad de cumplirlo personalmente.

Cuando un mismo titular participa en varias entidades, cumpliendo los restantes requisitos de la exención, el cómputo del porcentaje citado anteriormente ha de efectuarse de forma separada para cada una de ellas. Para determinar el porcentaje que representa la remuneración por las funciones de dirección ejercidas en cada entidad respecto de la totalidad de los rendimientos del trabajo y por actividades económicas del sujeto pasivo, no se incluyen los rendimientos derivados de las funciones de dirección en las otras entidades.

Las funciones de dirección se deben acreditar mediante el correspondiente contrato o nombramiento, se incluyen los cargos de presidente, director general, gerente, administrador, director de departamento, consejeros y miembros del consejo de

administración u órgano de administración equivalente, cuando impliquen una efectiva intervención en las decisiones de la entidad.

B) Que se perciba una remuneración por el ejercicio de esas funciones que supere el 50% de la totalidad de los rendimientos empresariales, profesionales y de trabajo personal.

Al igual que el requisito anterior, basta que lo cumpla cualquier miembro del grupo familiar para que todo el grupo tenga derecho a la exención.

* * *

Como de costumbre, quedamos a su disposición para aclarar o ampliar cualquiera de los puntos comentados con anterioridad.

Sin otro particular y aprovechando la ocasión para saludarles.

Síguenos:

<http://twitter.com/Varona>



www.varona.es

Varona Asesores, S.L.P. - Calle Pascual y Genis 17-1 - 46002 Valencia
Telf.: 96 337 43 65 - Fax: 96 337 58 56 - info@varona.es - www.varona.es