

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFC065832

DGT: 26-07-2017

N.º CONSULTA VINCULANTE: V2015/2017

SUMARIO:

IRPF. Hecho imponible. Rentas no sujetas. El consejo de administración de una sociedad de carácter público, tiene entre sus vocales una persona física, designada por una sociedad anónima estatal para que la represente. Es compatible el ejercicio de alto cargo con la representación de la Administración General del Estado en los consejos de administración de organismos o empresas con capital público o de entidades de Derecho Público, pero los altos cargos no podrán percibir remuneración. En caso de que por disposición legal se obligue a los miembros de los órganos de administración a reintegrar los ingresos percibidos por tal condición que excedan de determinados límites, tales excesos no tienen la consideración de renta para los miembros, sino que es en el IS y para la propia entidad perceptora donde se produce la obtención de renta, estando sujeta a un porcentaje de retención del 19%. **IS. Retenciones. Excepciones a la obligación de retener. Rentas obtenidas por entidades exentas/totalmente exentas.** El ingreso a favor del Tesoro Público, actuando la sociedad anónima estatal como intermediaria en el cobro, para su posterior traspaso al mismo, sería un ingreso exento, por aplicación de la exención a favor del Estado prevista en el art. 9.1.a) de la Ley 27/2014 (Ley IS), no estando sometido a retención. Por lo que respecta a las cantidades que satisfaga la sociedad contribuyente a la sociedad anónima estatal por el ejercicio por esta última del cargo de consejera, dichas cantidades tienen la naturaleza de rentas obtenidas por la sociedad anónima estatal, y no de su representante persona física, estando sometidas a un porcentaje de retención del 19%, al tratarse de contraprestaciones obtenidas por un contribuyentes del IS, y en este caso, por el ejercicio del cargo de administrador o consejero en otras sociedades.

PRECEPTOS:

Ley 35/2006 (Ley IRPF), art. 17.

RDLeg. 1/2010 (TR Ley Sociedades de Capital), art. 212.bis.

Ley 3/2015 (Alto cargo de la Administración General del Estado), art. 13.

RD 451/2012 (Régimen retributivo de los máximos responsables y directivos en el sector empresarial y otras entidades), art. 8.

Ley 27/2014 (Ley IS), arts. 9 y 128.

RD 634/2015 (Rgto IS), art. 60.

RD 462/2002 (Indemnizaciones por razón del servicio), art. 27.

Descripción sucinta de los hechos:

La sociedad consultante, de carácter público, tiene como órgano de gobierno un consejo de administración integrado por vocales a los cuales se les retribuye por asistencia a las reuniones del órgano de administración.

Dos de los vocales, que son personas físicas, han sido designados en función de su pertenencia a una sociedad anónima estatal, también vocal. Dicha sociedad ha designado a su vez a una persona física para que la represente en el ejercicio de sus funciones como vocal.

Cuestión planteada:

Retención a aplicar a las cantidades satisfechas por asistencia a las sesiones del órgano de administración de los dos vocales personas físicas, teniendo en cuenta que su importe no se va a entregar a los vocales sino a la sociedad anónima estatal, en aplicación de lo establecido en el artículo 8 del Real Decreto 451/2002. Asimismo se consulta si la retribuciones satisfechas a la sociedad anónima estatal en su condición de consejera, deben entenderse retribuciones satisfechas a su representante persona física.

Contestación:

Con carácter general, y antes de pasar al análisis específico del caso consultado, debe indicarse que las retribuciones satisfechas por el ejercicio del cargo de vocal o consejero corresponden a la persona física o jurídica designada como tal.

Por lo tanto, las retribuciones correspondientes al ejercicio de dicho cargo, cuando la persona designada como vocal sea una persona física, tienen la naturaleza de rendimientos del trabajo correspondientes a ésta, de los previstos en el artículo 17.2.e) 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 de 2006) –en adelante LIRPF–, que establece que en todo caso tendrán la consideración de rendimientos del trabajo “Las retribuciones de los administradores y miembros de los Consejos de Administración, de las Juntas que hagan sus veces y demás miembros de otros órganos representativos”.

De la misma manera, las retribuciones satisfechas por el ejercicio del cargo de vocal correspondiente a una persona jurídica designada como consejera, corresponden a ésta, con independencia de que el artículo 222.bis del texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, aprobada por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio (BOE de 3 de julio), exija que en caso de ser nombrado administrador una persona jurídica, ésta designe a una sola persona natural para el ejercicio permanente de las funciones propias del cargo, y con independencia de las retribuciones que la persona jurídica consejera pueda pagar a la persona física designada como su representante por los servicios prestados en el ejercicio de dicha representación, en virtud de los acuerdos celebrados entre representante y representada.

Pasando al caso concreto consultado, debe tenerse en cuenta no obstante que el artículo 13.2.a).3ª de la Ley 3/2015, de 30 de marzo, reguladora del ejercicio del alto cargo de la Administración General del Estado (BOE de 31 de marzo), después de declarar, entre otros supuestos, la compatibilidad del ejercicio de alto cargo con la representación de la Administración General del Estado en los órganos colegiados, directivos o consejos de administración de organismos o empresas con capital público o de entidades de Derecho Público, establece que “En los supuestos previstos en los párrafos anteriores, los altos cargos no podrán percibir remuneración, con excepción de las indemnizaciones por gastos de viaje, estancias y traslados que les correspondan de acuerdo con la normativa vigente. Las cantidades devengadas por cualquier concepto que no deban ser percibidas serán ingresadas directamente por el organismo, ente o empresa en el Tesoro Público.”

A su vez, el apartado 1 del artículo 8, “Asistencias”, del Real Decreto 451/2012, de 5 de marzo, por el que se regula el régimen retributivo de los máximos responsables y directivos en el sector público empresarial y otras entidades (BOE de 6 de marzo), establece:

“1. La percepción de las retribuciones que se regulan en el presente real decreto será incompatible con el cobro de indemnizaciones por asistencias, a que se refiere la letra a) del apartado 1 del artículo 27 del Real Decreto 462/2002, de 24 de mayo, sobre indemnizaciones por razón del servicio, por concurrencia a las reuniones de los órganos de gobierno o administración de organismos públicos y de Consejos de Administración de sociedades mercantiles estatales.”

Por su parte, el apartado 1 del artículo 27, “Normas generales sobre asistencias”, del Real Decreto 451/2012, de 5 de marzo, por el que se regula el régimen retributivo de los máximos responsables y directivos en el sector público empresarial y otras entidades (BOE de 1 de junio), dispone:

“1. Se entenderá por «asistencia» la indemnización reglamentaria que, de acuerdo con lo previsto en los artículos siguientes, proceda abonar por:

a) Concurrencia a las reuniones de órganos colegiados de la Administración y de los organismos públicos y de consejos de administración de empresas con capital o control públicos.

(...)”.

Este centro directivo ha señalado (Consulta 0684-02, de 6 de febrero de 2002, o V3257-15, de 23 de octubre de 2015), que en caso de existir una disposición legal que obligue a los miembros de los órganos de administración a reintegrar los ingresos percibidos por tal condición que excedan de determinados límites, cabe afirmar que —a efectos del IRPF— tales excesos no tienen la consideración de renta para los contribuyentes-miembros de los órganos de gobierno, es decir: no existe un supuesto de obtención de renta para ellos en el IRPF, sino que es en el Impuesto sobre Sociedades y para la propia entidad perceptora donde se produce la obtención de renta.

En lo que se refiere a la obligación de practicar retención, la última de las consultas antes referidas indica que el artículo 128 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre (BOE de 28 de noviembre), del Impuesto sobre Sociedades, prevé:

“1. Las entidades, incluidas las comunidades de bienes y las de propietarios, que satisfagan o abonen rentas sujetas a este Impuesto, estarán obligadas a retener o a efectuar ingresos a cuenta, en concepto de pago a cuenta, la cantidad que resulte de aplicar los porcentajes de retención indicados en el apartado 6 de este artículo a la base de retención determinada reglamentariamente, y a ingresar su importe en el Tesoro en los casos y formas que se establezcan.

(...)

6. El porcentaje de retención o ingreso a cuenta será el siguiente:

a) Con carácter general, el 19 por ciento.

(...).

Reglamentariamente podrán modificarse los porcentajes de retención e ingreso a cuenta previstos en este apartado.”

En este sentido, el artículo 60 del Real Decreto 634/2015, de 10 de julio (BOE de 11 de julio), por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades (en adelante RIS), regula las rentas sujetas a retención o ingreso a cuenta:

“1. Deberá practicarse retención, en concepto de pago a cuenta del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al perceptor, respecto de:

(...)

c) Las contraprestaciones obtenidas como consecuencia de la atribución de cargos de administrador o consejero en otras sociedades.

(...)”.

Por tanto, las cantidades que puedan verse afectados por una norma que impida su percepción por determinadas personas físicas, y en consecuencia deban ser entregadas por la sociedad pagadora a otra entidad, no constituirán renta de las personas físicas, considerándose una renta obtenida por la entidad perceptora, que estará sujeta a retención, siendo el porcentaje de retención del 19%.

No obstante, en el presente supuesto, de no tratarse de un ingreso de la sociedad anónima estatal, sino de un ingreso a favor del Tesoro Público (lo que parece ser el caso, a la vista de la normativa transcrita), actuando la sociedad anónima estatal como intermediaria en el cobro, de tal manera que las cantidades son percibidas de la sociedad consultante para su ingreso por la sociedad anónima estatal a favor del Tesoro Público, se trataría de cantidades exentas, por aplicación de la exención a favor del Estado prevista en el artículo 9.1.a) de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, no estando en consecuencia sometidas a retención.

Por lo que respecta a las cantidades que satisfaga la sociedad consultante a la sociedad anónima estatal por el ejercicio por esta última de su cargo de consejera, dichas cantidades tienen la naturaleza de rentas obtenidas

por la sociedad anónima estatal, y no de su representante persona física, estando sometidas a la retención del 19 por ciento prevista en el antes reproducido artículo 60 del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades (en adelante RIS), para las contraprestaciones obtenidas por contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades, como consecuencia de la atribución de cargos de administrador o consejero en otras sociedades.

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

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Función Pública.