

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFC082487

DGT: 01-04-2022

N.º CONSULTA VINCULANTE: V0707/2022

SUMARIO:

IRPF. Ingresos a cuenta. Rendimientos del trabajo. Retribuciones en especie. Cálculo. Cuotas del RETA satisfechas por una sociedad a su socio que le presta servicios. Las cotizaciones al RETA satisfechas por una sociedad a su socio, como retribución en especie, se deberán sumar al resto de retribuciones, dinerarias o en especie, que perciba de la sociedad para obtener la cuantía total de las retribuciones del trabajo a efectos del cálculo de la base para calcular el tipo de retención. La cuantía del ingreso a cuenta correspondiente al pago de las cotizaciones al RETA efectuado por la entidad, se determinará aplicando al importe de éstas el tipo de retención determinado conforme al art. 80 RD 439/2007 (Rgto IRPF). Por último, en el caso de que las cotizaciones al RETA no sean sufragadas por la sociedad y, por tanto, sean satisfechas directamente por el socio, las mismas no se deberán tener en cuenta por la sociedad para el cálculo del tipo de retención. **Gastos deducibles. Cotizaciones a la Seguridad Social.** A su vez, dichas cuotas del RETA tendrán la consideración de gasto deducible para la determinación de los rendimientos netos del trabajo, de acuerdo con el art. 19.2.a) Ley 35/2006 (Ley IRPF).

PRECEPTOS:

Ley 35/2006 (Ley IRPF), arts. 19 y 42.
RD 439/2007 (Rgto IRPF), arts. 80, 83 y 102.

Descripción sucinta de los hechos:

Se describe en la cuestión planteada.

Cuestión planteada:

Si las cuotas a la Seguridad Social del régimen de autónomos que satisface una persona deben ser tenidas en cuenta por la sociedad a la que presta servicios al efectuar el cálculo del tipo de retención de los rendimientos del trabajo en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Contestación:

Dada la escasa información facilitada por el consultante, la presente contestación parte de la consideración de que nos encontramos ante una persona física, socia de una sociedad, a la que presta servicios distintos de los que deriven de su condición de administrador y que se califican como rendimientos del trabajo. Además, se parte del hecho de que la sociedad le paga las cotizaciones del Régimen Especial de la Seguridad Social de Trabajadores por Cuenta Propia o Autónomos (RETA).

Partiendo de tales consideraciones, se debe indicar, en primer lugar, 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 aquellos prestan sus servicios dará lugar a una mayor retribución del trabajo.

De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 42.1 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, 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, aun 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 del socio satisfechas por la sociedad tendrá la consideración de retribución del trabajo en especie. Por el contrario, constituirán retribución dineraria en el supuesto de que la sociedad realice pagos en metálico a aquel para que abone las respectivas cuotas.

En relación con la determinación del tipo de retención debe señalarse que dentro del procedimiento general para determinar el importe de la retención aplicable sobre los rendimientos del trabajo, la primera de las operaciones para su determinación la constituye la cuantificación de la base para calcular el tipo de retención. A ella se refiere el

artículo 83 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo (BOE del día 31), en adelante RIRPF, señalando que:

“1. La base para calcular el tipo de retención será el resultado de minorar la cuantía total de las retribuciones del trabajo, determinada según lo dispuesto en el apartado siguiente, en los conceptos previstos en el apartado 3 de este artículo.

2. La cuantía total de las retribuciones del trabajo se calculará de acuerdo con las siguientes reglas:

1.^a Regla general: Con carácter general, se tomará la suma de las retribuciones, dinerarias o en especie que, de acuerdo con las normas o estipulaciones contractuales aplicables y demás circunstancias previsibles, vaya normalmente a percibir el contribuyente en el año natural, a excepción de las contribuciones empresariales a los planes de pensiones, a los planes de previsión social empresarial y a las mutualidades de previsión social que reduzcan la base imponible del contribuyente, así como de los atrasos que corresponda imputar a ejercicios anteriores. A estos efectos, las retribuciones en especie se computarán por su valor determinado con arreglo a lo que establece el artículo 43 de la Ley del Impuesto, sin incluir el importe del ingreso a cuenta.

La suma de las retribuciones, calculada de acuerdo con el párrafo anterior, incluirá tanto las retribuciones fijas como las variables previsibles. A estos efectos, se presumirán retribuciones variables previsibles, como mínimo, las obtenidas en el año anterior, salvo que concurran circunstancias que permitan acreditar de manera objetiva un importe inferior.

(...).

3. La cuantía total de las retribuciones de trabajo, dinerarias y en especie, calculadas de acuerdo al apartado anterior, se minorará en los importes siguientes:

(...).

b) En las cotizaciones a la Seguridad Social, a las mutualidades generales obligatorias de funcionarios, detracciones por derechos pasivos y cotizaciones a colegios de huérfanos o entidades similares, a las que se refieren los párrafos a), b) y c) del artículo 19.2 de la Ley del Impuesto.

(...)”.

Por tanto, las cotizaciones al RETA satisfechas por la sociedad como retribución en especie se deberán sumar al resto de retribuciones, dinerarias o en especie, que perciba de la sociedad para obtener la cuantía total de las retribuciones del trabajo a efectos del cálculo de la base para calcular el tipo de retención. Ahora bien, dichas cotizaciones minorarán a su vez la cuantía total de las retribuciones conforme a lo dispuesto en la letra b) del apartado 3 del mencionado artículo 83 del RIRPF.

Atendiendo a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 102 del RIRPF, la cuantía del ingreso a cuenta correspondiente al pago de las cotizaciones al RETA efectuado por la entidad, se determinará aplicando al importe de éstas el tipo de retención determinado conforme lo previsto en el mencionado artículo 80 del RIRPF.

Por último, en el caso de que las cotizaciones al RETA no sean sufragadas por la sociedad y, por tanto, sean satisfechas directamente por el socio, las mismas no se deberán tener en cuenta por la sociedad para el cálculo del tipo de retención. Ello sin perjuicio de que las mismas se puedan computar como gasto deducible de los rendimientos del trabajo del socio conforme a lo previsto en el artículo 19.2.a) de la LIRPF.

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.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.