

CONSULTAS VINCULANTES. Dirección General de Tributos (DGT)

IRPF (Ley 35/2006 y RD 439/2007)

NÚM. CONSULTA	V0200-13
FECHA SALIDA	24-01-2013
CUESTIÓN PLANTEADA	El administrador de la sociedad es el socio mayoritario de la misma y va a percibir <u>dos retribuciones</u>: una en su condición de <u>administrador único</u>, y otra por <u>funciones gerenciales</u> que realiza.
CONTESTACIÓN	<p><i>No se especifican en la consulta las funciones que desarrolla el consultante como gerente, adicionalmente a las propias de sus cargos de administrador, por lo que se parte de la hipótesis de que se trata de funciones directivas y de administración de la sociedad.</i></p> <p>Debe tenerse en cuenta la reiterada jurisprudencia del TS, de la que son muestra las Sentencias de 13 de noviembre de 2008.</p> <p>Por tanto, la totalidad de las retribuciones percibidas por el ejercicio de las funciones propias del cargo de administrador, con independencia de que se hubiera formalizado un contrato laboral de alta dirección, deben entenderse comprendidas, a efectos del IRPF, en los rendimientos del trabajo previstos en el art.17.2 e) de la Ley 35/2006, que establece que en todo caso, y con independencia por tanto de su naturaleza mercantil, 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".</p> <p>El porcentaje de retención e ingreso a cuenta sobre los rendimientos del trabajo que se perciban por la condición de administradores y miembros de los consejos de administración, de las juntas que hagan sus veces, y demás miembros de otros órganos representativos, será del 35 %. No obstante, este porcentaje de retención se eleva al 42 % para los períodos impositivos 2012 y 2013 (DA 35.4 Ley 35/2006)</p>

NÚM. CONSULTA	V1567-13
FECHA SALIDA	09-05-2013
CUESTIÓN PLANTEADA	<p>Los socios de una SRL son PF1 (90%) y su esposo PF2 (10%). A su vez, PF1 y PF2 son sus administradores solidarios y desarrollan funciones, en condición de trabajadores en dicha entidad. Adicionalmente, con arreglo al art.25 25 de los Estatutos de la entidad, el cargo de administrador será retribuido, mediante un importe fijo, determinado por la Junta General.</p>
CONTESTACIÓN	<p>En relación a la deducibilidad en el IS de la retribución satisfecha a PF1 y PF2 en su calidad de administradores:</p> <p>Por tanto, en la medida en que el sistema de retribución estatutariamente fijado se adecue a lo dispuesto en el art.217 del TRLSC, el gasto correspondiente a las retribuciones de los administradores solidarios tendrá la consideración de gasto fiscalmente deducible en el Impuesto sobre Sociedades. No obstante lo anterior, este Centro Directivo no es competente para valorar la adecuación del sistema de retribución estatutariamente establecido a la normativa mercantil vigente.</p> <p>El gasto correspondiente a las retribuciones pactadas con los socios PF1 y PF2 por las tareas ordinarias realizadas (facturación, contabilidad, instalación de antenas...), en la medida en que se corresponda con la contraprestación pactada por la realización de dichas tareas productivas o profesionales en favor de la sociedad consultante, tendrá la consideración de gasto fiscalmente deducible, y ello con independencia de que la relación existente entre los socios-administradores y la sociedad sea de naturaleza mercantil o laboral, siempre y cuando dicho gasto cumpla los requisitos legalmente establecidos en términos de inscripción contable, devengo, correlación de ingresos y gastos y justificación documental y siempre y cuando su valoración se efectúe a valor de mercado, con arreglo a lo dispuesto en el artículo 16 del TRLIS, previamente transcrito.</p> <p>A efectos de determinar el tipo de retención en el IRPF aplicable respecto de las retribuciones satisfechas a los socios – administradores de la consultante, como consecuencia del desempeño de las labores productivas o profesionales señaladas, distintas de las labores de administrador, es preciso determinar la naturaleza, laboral o mercantil, de la relación que une a los socios-administradores y a la sociedad consultante.</p> <p>En el supuesto concreto planteado, en la medida en que el socio PF1 participa en un 90% en el capital de la sociedad y, teniendo en cuenta que ocupa el cargo de administrador en la misma, se considera que dicha persona posee el control efectivo de la sociedad, por lo que no tendrá la consideración de trabajador por cuenta ajena, con arreglo a lo dispuesto en el art.1.2.c) de la Ley 20/2007, siendo, por tanto, la relación existente entre dicho socio-administrador y la entidad consultante de naturaleza mercantil.</p> <p>Del mismo modo, con arreglo a lo dispuesto en la DA Vigésima séptima.1.1º TRLGSS, se considera, salvo prueba en contrario, que la persona PF2 posee, igualmente, el control efectivo de la sociedad consultante, en la medida en que ocupa en la misma el cargo de administrador y ostenta, junto con su cónyuge, el 100% de su capital, por lo que tampoco tendrá la consideración de trabajador por cuenta ajena, con arreglo a lo dispuesto en el artículo 1.2.c) de la Ley 20/2007, previamente transcrito, siendo, por tanto, la relación existente entre dicho socio-administrador y la entidad consultante de naturaleza mercantil.</p>

	<p>Con independencia de la naturaleza mercantil de la relación existente entre los socios-administradores (PF1 y PF2) y la sociedad consultante, la retribución pactada por la realización de diversas labores ordinarias en el seno de la sociedad (distintas de las labores propias de administrador), tendrá la consideración de rendimiento íntegro del trabajo, con arreglo a lo dispuesto en el art.17.1 de la LIRPF, estando sometida a la escala de retención del art.80 y 86 del Real Decreto 439/2007, salvo que la contraprestación por los mencionados servicios prestados por los socios-administradores a la sociedad deba calificarse como rendimiento de actividad económica, a tenor de lo dispuesto en el artículo 27.1 de la LIRPF.</p> <p>Finalmente, cabe señalar que los rendimientos que perciban PF1 y PF2, por su condición de administradores, estarán sometidos al porcentaje de retención del 35%, con arreglo a lo dispuesto en el art.101.2 de la LIRPF. No obstante, este porcentaje de retención se eleva al 42 % para los períodos impositivos 2012 y 2013 (DA 35.4 Ley 35/2006)</p>
--	--

NÚM. CONSULTA	V0196-13
FECHA SALIDA	24-01-2013
CUESTIÓN PLANTEADA	<p>Resolución del "contrato de intermediación y de gestión de vivienda para su arrendamiento" suscrito <u>con la Sociedad Pública de Alquiler (SPA)</u> con devolución de la posesión de la vivienda y abono por parte de la SPA de una indemnización por todos los conceptos de 527 euros. Posteriormente presenta expediente de <u>responsabilidad patrimonial</u> ante el Ministerio de Fomento reclamando el abono de las mensualidades que restaban.</p>
CONTESTACIÓN	<p>Con la resolución del "contrato de intermediación y gestión de vivienda para su arrendamiento" acordada entre las partes, con la <u>devolución de la posesión</u> de la vivienda y el abono de una indemnización de 527 euros — con lo que la propiedad se da por saldado y finiquitado por todos los conceptos del citado contrato, así consta en la estipulación tercera del acuerdo de resolución contractual—, y con la resolución previa del contrato de arrendamiento que gestionaba la SPA, desaparecen las obligaciones existentes entre las diferentes partes firmantes de los contratos, entre ellas el pago de la renta del alquiler, por lo que dejan de producirse los rendimientos del capital inmobiliario respecto al piso que gestionaba la sociedad.</p> <p>No habiendo existido rendimiento no puede existir saldo de dudoso cobro.</p>

NÚM. CONSULTA	V1921-13
FECHA SALIDA	10/06/2013
CUESTIÓN PLANTEADA	Calificación en el IRPF tanto de la comisión por la venta como de la remuneración como <u>heredero de confianza</u>.
CONTESTACIÓN	<p>De acuerdo con esta regulación, en cuanto <u>las cantidades a percibir como heredero de confianza no excedan del porcentaje</u> establecido legalmente su tributación no se efectuará por el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, por lo que la misma procede analizarla en el IRPF.</p> <p>Procede calificar las retribuciones como heredero de confianza de rendimientos de una actividad económica, aunque las funciones de heredero de confianza y/o albacea se realicen de manera accesoria u ocasional, cuando el contribuyente ya viniera ejerciendo una actividad económica de manera que pueda entenderse que tales funciones constituyen un servicio más de los prestados a través de dicha actividad, como pudiera ocurrir en este caso en que el consultante ejerce la actividad profesional de abogado si su designación como heredero de confianza estuviera vinculada a esta circunstancia.</p> <p>Por lo que respecta al <u>importe de la comisión por las labores de gestión en la venta del inmueble</u>, comisión que cabe entender se encuentra totalmente al margen de la remuneración como heredero de confianza que pueda corresponder al consultante, se hace preciso acudir para su calificación al artículo 95.2,b),2º 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), que incluye entre los rendimientos de actividades profesionales los obtenidos por los comisionistas,”.</p> <p>Conforme con esta configuración, el importe que el consultante pueda percibir por su labor de mediación en la compraventa de un inmueble, sin asumir el riesgo y ventura de la operación, procede calificarlo como rendimiento de actividad profesional.</p>

SOCIEDADES (RD Leg 4/2004)

NÚM. CONSULTA	V2593-13
FECHA SALIDA	28-12-2012
CUESTIÓN PLANTEADA	<p>Tributación de las quitas. Declaración de concurso voluntario de acreedores en marzo de 2010. Posteriormente, mediante Sentencia del Juzgado de lo Mercantil nº 9 la entidad sale de la situación de concurso de acreedores, quedando aprobado el Convenio de Acreedores, el cual adquiere firmeza en junio de 2011.</p> <p>El criterio de imputación de ingresos derivado de las quitas establecido por el ICAC (consulta 1, 76/2008) y el establecido por el <u>TS 10-11-2011</u> (referente a la anterior normativa del IS) es diferente.</p>
CONTESTACIÓN	<p>La consulta formulada por el obligado tributario plantea si la doctrina de la sentencia del Tribunal Supremo de 10 de noviembre de 2011 (rec 3549/2007) es aplicable en la actualidad. Dicha sentencia enjuicia hechos regulados por la Ley 61/1978 del IS.</p> <p>Ninguno de los elementos mencionados parece darse en el supuesto concreto planteado, por lo que la sentencia del Tribunal Supremo en cuestión no podría, por tanto considerarse doctrina. En consecuencia, <u>se mantiene la postura que venía adoptando este Centro Directivo</u>, en el sentido de que el ingreso derivado de la extinción de parte de la deuda (quita del convenio) en un procedimiento concursal se integrará en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio en que tenga lugar la aprobación judicial del convenio en virtud del cual se reconoce dicha extinción.</p>

NÚM. CONSULTA	V2477-12
FECHA SALIDA	18-12-2012
CUESTIÓN PLANTEADA	<p>Sociedad H acogida al régimen fiscal especial de entidades de tenencia de valores extranjeros y está íntegramente participada por una sociedad, residente fiscal en Canadá.</p> <p>Se plantea si, a la vista de lo previsto en la normativa española de aplicación y en el <u>Convenio para evitar la Doble Imposición</u> firmado entre el Reino de España y el Reino de Luxemburgo, el referido traslado de domicilio y sede de dirección efectiva implicaría la pérdida de residencia fiscal en España. Consecuencias fiscales</p> <p>¿En caso de que la sociedad H tuviese que integrar alguna renta en la base imponible correspondiente al período impositivo en que se produzca <u>el traslado del domicilio social y de la sede de dirección efectiva al extranjero – Luxemburgo</u> – (sede del Holding), se plantea si H podría compensar las bases imponibles negativas que estuviesen pendientes de compensar sin sometimiento a las limitaciones establecidas en el artículo 9.Primeros del Real Decreto-Ley 9/2011?</p>
CONTESTACIÓN	<p>En el caso concreto planteado en el escrito de consulta, se produce la circunstancia de que la entidad consultante va a perder su residencia fiscal en España, en virtud de lo dispuesto en el artículo 8 del TRLIS, dado que trasladará su domicilio social y sede de dirección efectiva a Luxemburgo, adoptando la forma societaria de “société à responsabilité limitée”, sometida a la legislación mercantil luxemburguesa, por lo que de resultar de aplicación lo dispuesto en el artículo 9.Primeros del Real Decreto-Ley 9/2011, la anticipación debida a la aplicación de la limitación en la compensación de bases imponibles negativas se convertiría en un auténtico incremento de la carga impositiva, por cuanto la renta obtenida en el último período impositivo en que la consultante quedase sometida a tributación en España podría resultar sometida a tributación efectiva al aplicarse la citada limitación y, sin embargo, la entidad podría tener bases imponibles negativas afectadas por dicho límite cuya aplicación no se podría producir a futuro al haber perdido su residencia en España.</p> <p>Por tanto, una interpretación integradora y razonable de la norma, permite considerar que la limitación a la compensación de bases imponibles negativas procedentes de ejercicios anteriores establecida en el artículo 9. Primeros del Real Decreto-ley 9/2011, no resultará de aplicación en el último período impositivo en que la entidad queda sometida a tributación en España, por cuanto la finalidad de dicho precepto no es otra que establecer una anticipación de impuestos, pero no un incremento de la carga impositiva.</p>

IVA (Ley 37/1992)

NÚM. CONSULTA	V0951-13
FECHA SALIDA	25-03-2013
CUESTIÓN PLANTEADA	<u>Empresa francesa que no dispone de establecimiento permanente</u> en el territorio de aplicación del Impuesto realiza contratos de <u>arrendamiento de embarcaciones a largo plazo a consumidores finales</u> , algunos de los cuales están establecidos en el territorio de aplicación del Impuesto.
CONTESTACIÓN	<p>1º Sujeción al IVA en el territorio de aplicación del Impuesto de los servicios de arrendamiento de embarcaciones de recreo a largo plazo a consumidores finales españoles, y consecuencias de que el contrato de arrendamiento se hubiera firmado con anterioridad al 1 de enero de 2013.</p> <p>En efecto, en esas circunstancias, <u>hasta el 31 de diciembre de 2012</u>, tratándose de contratos de arrendamiento a largo plazo a consumidores finales realizados por la consultante no establecida y sin establecimiento permanente en España, <u>se entendían prestados desde la sede de su actividad económica o desde un establecimiento permanente desde el que los prestara</u>, que en cualquier caso, de acuerdo con la información facilitada en la consulta, no se encuentran en el territorio de aplicación del Impuesto.</p> <p>Por otra parte, <u>a partir del 1 de enero de 2013</u>, <u>igualmente, se localizan fuera del territorio de aplicación</u> del Impuesto los servicios de arrendamiento a largo plazo de embarcaciones de recreo efectuados por la consultante a consumidores finales establecidos en dicho territorio, porque, de acuerdo con la información objeto de consulta, la consultante no tiene su sede de actividad económica ni un establecimiento permanente en el citado territorio.</p>

ITP / AJD (RD Leg. 1/1993)

NÚM. CONSULTA	V1359-13
FECHA SALIDA	22-04-2013
CUESTIÓN PLANTEADA	Propietaria de una vivienda con la que pretende realizar una <u>dación en pago</u> de la deuda que mantiene con una entidad financiera, la cual adquiriría la vivienda por un valor declarado que aplicará al crédito que mantiene frente a la consultante, y <u>condonaría el resto de la deuda sin ninguna otra contraprestación.</u>
CONTESTACIÓN	La adjudicación de una vivienda en pago de una deuda del transmitente con el adquirente está sujeta a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del ITPAJD por el concepto de adjudicación en pago de deudas, y nunca al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones , y ello con independencia de que el valor declarado de la vivienda sea inferior a la totalidad de la deuda, siempre que esta queda condonada en su totalidad. El sujeto pasivo será el adquirente de la vivienda.

LGT (Ley 58/2003)

NÚM. CONSULTA	V1355-13
FECHA SALIDA	19-04-2013
CUESTIÓN PLANTEADA	<p>Entidad que recibe diligencias de embargo de créditos que proveedores tienen frente a ella. A su vez, ofrece a los mismos el servicio de "confirming" con una entidad bancaria, en virtud del cual el proveedor puede acudir a un banco, cederle el crédito comercial y percibir el importe de la factura de forma anticipada con descuento. Posteriormente la entidad consultante paga a su vencimiento al banco que anticipó el pago al proveedor, mediante el cargo efectuado por el banco en la cuenta bancaria de la consultante.</p> <p>¿Cómo debe proceder la consultante al recibir la diligencia de embargo en un momento en que el proveedor ha ejercitado el "confirming" y haya cobrado del banco, pero en la cuenta de la consultante todavía no se haya efectuado el cargo bancario girado por la entidad de crédito?</p>
CONTESTACIÓN	<p>Conforme a lo anterior, si se recepciona la diligencia de embargo con posterioridad a la cesión del crédito no resultaría de aplicación el art.81 a) del RGR, en la medida en que el consultante ya no tendría la condición de deudor respecto del acreedor comercial embargado por la Administración tributaria.</p> <p>No obstante, la consultante deberá informar al órgano de la Administración tributaria que hubiera emitido la diligencia de embargo de todas las vicisitudes de las cuales hubiera tenido conocimiento respecto del crédito que se pretendía embargar que pudieran afectar a la ejecución del embargo por dicha Administración. En particular, los datos de la cesión del crédito y del "confirming".</p>