

CUATRO SITUACIONES DIFERENTES

Calificación como rendimientos de actividades económicas de los rendimientos obtenidos por socios de sociedades profesionales.

La Ley 26/2014 da nueva redacción al **artículo 27 de la Ley del IRPF**, para modificar, entre otras cuestiones, la delimitación del concepto de actividad económica en relación con los rendimientos obtenidos por socios de sociedades.

Los socios / administradores de una sociedad pueden percibir retribuciones de la misma en **cuatro situaciones diferentes** por la prestación de sus servicios, situaciones que se pueden **dar de forma aislada o simultánea dos o más de ellas**.

En todas estas situaciones, en caso de **vinculación** (por ser administrador o socio en el porcentaje del 25% o superior) será de aplicación el **artículo 18 de la Ley del IS** y **las retribuciones en cada una de las situaciones deberán realizarse a valor de mercado**.

Se analizan brevemente cada una de estas situaciones y, en mayor profundidad, aquella situación a la que afecta la modificación del artículo 27.1 de la Ley del IRPF.

1ª SITUACIÓN:

El socio / administrador percibe retribuciones de la sociedad por el ejercicio de las funciones **inherentes al cargo de administrador**.

- ✓ **IS:** Gasto fiscalmente deducible si dicha retribución se contempla en los Estatutos Sociales y hasta el importe de la cuantía fijada en dichos Estatutos, o en su defecto por la Junta General. Si el cargo de administrador es gratuito o la retribución supera la cuantía fijada estatutariamente o por la Junta General, el gasto **no será** fiscalmente deducible en su totalidad o en la cuantía en que supere el importe de la retribución fijada en virtud del **artículo 15. e) de la Ley del IS**.
- ✓ **IRPF:** Rendimiento del trabajo personal sometido a retención al tipo del 37% / 20% para el año 2015 y al tipo del 35% / 19% para los años 2016 y siguientes.

2ª SITUACIÓN:

El socio / administrador percibe retribuciones de la sociedad por el ejercicio de funciones de **gerencia o alta dirección derivadas de un contrato de carácter laboral**.

- ✓ **IS:** Gasto fiscalmente deducible a tenor del artículo 15. e), último párrafo, de la Ley del IS.
- ✓ **IRPF:** Rendimiento del trabajo personal sometido a retención al tipo determinado según el procedimiento general.

3ª SITUACIÓN:

El socio / administrador percibe retribuciones de la sociedad por la realización de **actividades no incluidas en la Sección Segunda de las Tarifas del IAE**.

- ✓ **IS:** Gasto fiscalmente deducible.
- ✓ **IRPF:**
 - - Con **carácter general**, rendimiento del trabajo personal si **concurren** las notas de dependencia y medios de producción en sede de la sociedad y sometido a retención al tipo determinado según el procedimiento general.
 - - Rendimiento de la actividad económica si **no concurren** las notas de dependencia y medios de producción en sede de la sociedad y sometido a retención al tipo del 19% / 15% / 9% para el año 2015 y del 18% / 15% / 9% para los años 2016 y siguientes.

4ª SITUACIÓN:

El socio / administrador percibe retribuciones de la sociedad por la realización de **actividades incluidas en la Sección Segunda de las Tarifas del IAE**. A esta última situación es a la que se refiere el nuevo párrafo tercero incluido en el artículo 27.1 de la Ley del IRPF por la Ley 26/2014.

- ✓ **IS:** Gasto fiscalmente deducible.
- ✓ **IRPF:** Rendimiento de la actividad económica si concurren los requisitos del artículo 27.1, tercer párrafo, de la Ley del IRPF sometido a retención del 19% / 15% / 9% para el año 2015 y del 18% / 15% / 9% para los años 2016 y siguientes.

El artículo 27.1 de la Ley del IRPF, en su párrafo tercero, califica imperativamente como rendimientos procedentes actividades económicas aquellos en los que concurren literalmente todas y cada una de las circunstancias siguientes:

- 1. Que provengan de una entidad de la que sea **socio** el perceptor de los mismos con independencia de que sea administrador o no.
- 2. Que deriven de la realización de **actividades profesionales**, que son las recogidas en la Sección Segunda de las Tarifas del IAE, por parte del socio perceptor a la sociedad, independientemente del tipo de actividad que desarrolle la sociedad.
- 3. Que el socio perceptor esté incluido en el régimen especial de la Seguridad Social de los trabajadores por cuenta propia o autónomos (**RETA**), o en una mutualidad de previsión social que actúe como alternativa al citado régimen especial **(1)**.

(1) "1. Estarán obligatoriamente incluidos en el Régimen Especial de la Seguridad Social de los trabajadores por cuenta propia o autónomos quienes ejerzan las funciones de dirección y gerencia que conlleva el desempeño del cargo de consejero o administrador, o presten otros servicios para una sociedad mercantil capitalista, a título lucrativo y de forma habitual, personal y directa, siempre que posean el control efectivo, directo o indirecto, de aquélla. **Se entenderá, en todo caso, que se produce tal circunstancia, cuando las acciones o participaciones del trabajador supongan, al menos, la mitad del capital social.**

Se presumirá, salvo prueba en contrario, que el trabajador posee el control efectivo de la sociedad cuando concurren algunas de las siguientes circunstancias:

- **1º** Que, al menos, la **mitad del capital** de la sociedad para la que preste sus servicios esté distribuido entre socios, con los que conviva, y a quienes se encuentre unido por vínculo conyugal o de parentesco por consanguinidad, afinidad o adopción, hasta el segundo grado.
- **2º** Que su participación en el capital social sea igual o superior a la **tercera parte** del mismo.
- **3º** Que su participación en el capital social sea **igual o superior a la cuarta parte del mismo**, si tiene atribuidas funciones de dirección y gerencia de la sociedad.

En los supuestos en que no concurren las circunstancias anteriores, la Administración podrá demostrar, por cualquier medio de prueba, que el trabajador dispone del control efectivo de la sociedad."

El **antecedente** de la modificación de este artículo 27.1 de la Ley del IRPF es la Nota 1/12 de la Subdirección General de Técnica Tributaria del Departamento de Gestión Tributaria de la AEAT de fecha **22/3/2012**, que es la única, que se encuentra colgada en la página Web de la AEAT.