

## Actualidad Profesional

---

*Por Antonio Senés Guerrero, abogado especialista en Derecho laboral y de la Seguridad Social.*

### Estrategias legales sobre la retención de IRPF de miembros del Consejo de Administración en empresas

La retención de IRPF que se debe realizar a los administradores y miembros del consejo de administración de las sociedades va a depender de una serie de aspectos tasados en función de la naturaleza y del cargo que se ostenta en la sociedad.

Las retribuciones obtenidas por los administradores sociales se pueden efectuar por conceptos diferentes, desde una simple retribución fija hasta un porcentaje en base a la participación en los beneficios. Igualmente, es necesario tener en cuenta el tipo de renta y la relación jurídica que existe entre el administrador y la sociedad.

Por lo que respecta a los rendimientos del trabajo, se considerarán como tales las retribuciones que se perciban por parte de los administradores y miembros del consejo de administración, de las juntas y demás miembros de sus órganos representativos.

Sin embargo, si el cargo de administrador no es remunerado -y así consta en los estatutos de la sociedad- y se estén realizando dichas funciones por un empleado que forme parte del órgano de administración, esa retribución deberá estar

sujeta a la retención de IRPF como un rendimiento del trabajo; de la misma forma que las retribuciones que perciba un administrador por sus funciones o trabajos distintos a la función de administración -pensemos un administrador de un restaurante que trabaja como cocinero en el mismo- aplicando en este caso la retención de IRPF que corresponda igual que al resto de nóminas de la empresa siempre que estén retribuidos conforme al valor de mercado -retribución en nómina conforme a lo indicado en el convenio colectivo de aplicación-.

Podemos encontrar dentro del consejo de administración a la figura de los altos directivos -regulados por el RD 1328/1985 de 1 de agosto- en los que concurren dos relaciones jurídicas distintas: una mercantil como consejero y otra laboral como alto directivo. En tales casos, debemos tener en cuenta la denominada "teoría del vínculo único", según la cual no pueden existir dos relaciones contrarias al mismo tiempo; considerando que respecto a los administradores que han suscrito un contrato laboral de alta dirección que supone el desempeño de las actividades propias de su cargo, que su vínculo con la sociedad es exclusivamente de naturaleza

mercantil y no laboral. Como consecuencia, sus retribuciones deben entenderse comprendidas dentro de los rendimientos de trabajo del IRPF.

Por lo que respecta a la retención a practicar en concepto de IRPF, es obligación de las sociedades mercantiles el realizar pagos a cuenta -y así se establece en el artículo 99 de la Ley de IRPF-.

El artículo 101.2 en su primer párrafo establece que *“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 por ciento”* para a continuación añadir en el segundo párrafo que *“no obstante, en los términos que reglamentariamente se establezcan, cuando los rendimientos procedan de entidades con un importe neto de la cifra de negocios inferior a 100.000 euros, el porcentaje de retención e ingreso a cuenta será del 19 por ciento”*.

Por otra parte, los porcentajes de retención e ingreso a cuenta previstos se reducirán en un 60 por ciento cuando se trate de rendimientos obtenidos en Ceuta o Melilla que tengan derecho a la deducción en la cuota prevista en el artículo 68.4 de la Ley de IRPF.

Podría darse el supuesto de que el socio administrador realiza actividades empresariales o profesionales -como un despacho de abogados que administra una mercantil-, la Dirección General de Tributos diferencia entre las actividades que se incluyen dentro de la Sección Segunda de las Tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas (prestación de servicios profesionales) y el resto de los servicios. En el primer supuesto, el IRPF podría calificarse como rendimiento de actividad económica cuando se estuviera dado de alta en el RETA o mutualidad correspondiente; con la retención aplicable del

15% con carácter general (7% en los tres primeros años de actividad). Para el resto de los servicios habría que aplicar los tipos de retenciones previstas para los rendimientos del trabajo.

En definitiva, los supuestos más comunes que nos podemos encontrar son los siguientes:

1º.- Administrador societario, con cargo gratuito -explícitamente recogido en los estatutos- y que trabaja en la empresa. El salario se considera rendimiento del trabajo, aplicándose las retenciones igual que al resto de trabajadores.

2º.- Administrador societario con cargo no remunerado y que presta un servicio a la empresa. Tributará como rendimientos por actividad profesional, hasta el límite máximo considerado para que no se convierta en operaciones vinculadas. La retención del IRPF en este caso será del 15% o el 7% según corresponda.

3º.- Administrador societario con cargo remunerado explícitamente en Estatutos. El salario por administrar la sociedad -que será deducible del Impuesto sobre sociedades-, tendrá la consideración de rendimientos del trabajo; siendo extensible a los miembros del Consejo de Administración y otros órganos representativos, siempre que se haya reflejado convenientemente de forma estatutaria. El tipo de retención que se aplica a estas percepciones es del 35% (importe neto de la cifra negocios superior a 100.000 euros) o 19% (inferior a 100.000 euros).

4º.- Administrador con cargo de alto directivo. Vinculado a la sociedad a través de un contrato mercantil, la remuneración que perciba tendrá la consideración de rendimiento del trabajo y se aplicará una retención igual que a los administradores (del 35% o el 19%).

Estos datos son facilitados por parte de las sociedades por medio del modelo 190 -resumen anual de IRPF- en el cual se indican distintas claves

# e-DICTVM

en función de la clase de renta y de su procedencia; siendo las que nos interesan las siguientes:

1º.- Clave "A". Rendimientos del trabajo por cuenta ajena (nóminas).

2º.- Clave "E". Rendimiento del trabajo de consejeros y administradores (retención del 35 o 19%).

3º.- Clave "G". Actividades profesionales (retención del 15 o 7%).

Por todo lo anterior, es de vital importancia que las sociedades revisen la situación de los administradores y la redacción de sus estatutos, ya que si se procede a retener de forma incorrecta pueden ser sancionadas por cometer una infracción tributaria al haber dejado de ingresar el importe que le hubiera correspondido; llevando aparejada una sanción consistente en multa proporcional a la cantidad dejada de ingresar de entre el 50 y el 150 %.

En contraposición, si la sociedad está practicando unas retenciones superiores a las debidas -un 35% en vez de un 19%- se estará generando un gasto extra a la misma de forma innecesaria.