



GUÍA DE REPATRIACIÓN DE
FONDOS

GARCÍA LUNA ABOGADOS

REPATRIACIÓN DE FONDOS DE LA SOCIEDAD AL SOCIO /
ADMINISTRADOR

INTRODUCCIÓN

El objetivo de esta guía es dar una pincelada a los socios de una entidad mercantil y a sus administradores, que podrán o no ser socios, sobre los diferentes impuestos que pueden estar involucrados y además de la carga fiscal que implica una y otra opción, así como los requisitos legales más relevantes y que han tenido por la jurisprudencia consecuencias más gravosas.

El punto de partida implica, inevitablemente, la **constitución de una sociedad mercantil**, con el objetivo de limitar los riesgos empresariales. En el caso que se tenga una comunidad de bienes o una sociedad civil, no se estaría en el supuesto en el que nos encontramos, ya que esas estructuras, en principio transparentan a los socios los beneficios, debiendo tributar por el régimen de atribución de rentas, o rendimiento de actividades económicas, según proceda. Por lo tanto una vez adoptada la decisión de constituir una sociedad, esa decisión entraña una serie de requisitos legales, con graves consecuencias en el medio/largo plazo. La primera implica una correcta redacción de los estatutos, que cubrirá, no solo el eventual conflicto en ciertas decisiones de los socios, sino también la remuneración de los mismos, como administradores. La contingencia más obvia relacionada con la repatriación de fondos implica no establecer de forma adecuada la remuneración para el órgano de administración, esto tendrá consecuencias gravísimas que más adelante explicaremos.

Normalmente el problema surge, cuando la sociedad obtiene, más beneficios de los esperados o menos de los planeados y los mismos deben ser repartidos a los socios / administradores de manera legal, y sin contingencias fiscales.

Volviendo a lo establecido en la L.S.C. toda sociedad está formada por dos órganos, la Junta General de Socios y el Órgano de Administración y a través de la participación en ambos órganos, se brinda la posibilidad de repatriar los fondos. Como era de esperar la tributación en uno y otro caso difiere de manera absoluta. Desde el punto de vista del IRPF del Socio/administrador, los dividendos tendrán la calificación de Rendimientos de capital mobiliario, tributando como Renta del Ahorro y en el caso de un administrador,

como regla general, tributarían como Rendimiento del trabajo, que iría en la Base General, por lo tanto las principales posibilidades de obtención de renta.

LA RELACIÓN ADMINISTRADOR SOCIEDAD

COMO ADMINISTRADOR:

Introducción

La configuración orgánica de la administración puede adoptar cuatro formas diferentes, administrador único, dos o más administradores solidarios o mancomunados y consejo de administración. En todos los casos se tiene que partir del examen de los Estatutos Sociales, para saber si esa forma está entre las previstas, y si al momento de la remuneración se encuentra la misma vigente. En defecto de previsión estatutaria el cargo de administrador se entiende gratuito (artículo 217 de la LSC). Esta previsión, combinada con la consideración por la jurisprudencia de liberalidades, de las remuneraciones no previstas en los estatutos, (Artículo 15 LIS), puede derivar un ajuste para la sociedad, por el importe de la remuneración, en el año en el que la misma se haya producido. Las consecuencias son por tanto que se tiene que tributar un 25 % de los rendimientos del administrador, además de los intereses legales que resulten de aplicación y una sanción de un 20 % en el caso que no sea una autoliquidación de la sociedad.

Además se tiene que tener en cuenta la disposición de motivos de la última modificación de la Ley de Sociedades de Capital (ley 31/2014, de 3 de diciembre, para la mejora del gobierno corporativo) considera uno de los puntos cardinales de mejora la clarificación de *“...el sistema de remuneración de los administradores, por sus funciones de gestión y decisión, con especial referencia al régimen retributivo de los consejeros que desempeñen funciones ejecutivas...”*.

Para regulación de la relación de los consejeros ejecutivos, el artículo 249 de la LSC establece que será obligatorio proceder a la firma de un contrato, por lo tanto se suma aquí un segundo requisito legal, que deberá ser cumplido. Dicho contrato deberá ser

aprobado por una mayoría de 2/3 de los miembros del consejo de administración, siendo además conforme (es más correcto la palabra consistente) con la política de remuneraciones aprobada por la Junta General. La doctrina y los tribunales aún deben determinar la naturaleza de ese contrato ya que doctrina razonable considera que el contrato que firman los administradores ejecutivos se trata de un contrato de alta dirección, y por lo tanto sometido a la jurisdicción social. Otra parte de la doctrina entiende que el mismo, tendrá que tener naturaleza civil/mercantil y por lo tanto estar excluido del ámbito de aplicación del Real Decreto 1.382/1985, doctrina que comparto, ya que entiendo que la obligación legal establecida a través de la ley de mejora del gobierno corporativo que modifica la LSC, no está enfocada a la existencia de un contrato de Alta Dirección, sino a la firma de un contrato mercantil (y por tanto regulado en la legislación específica), que establezca las condiciones de su remuneración. La consideración de uno u otro tendrá una gran repercusión sobre las reglas supletorias aplicables en defecto de pacto. Para los consejeros no ejecutivos la regla seguida sería la general es decir la remuneración general deberá ser aprobada por la Junta General, siendo competencia del propio órgano de administración el determinar la cantidad concreta de cada consejero, siendo, como en el caso anterior, y a salvo mejor opinión, una relación mercantil, no siendo necesario suscribir un contrato con el administrador.

La retención sobre la remuneración de administradores

Por la relación orgánica, en los años 2.012, 2.013 y 2.014 la retención en la remuneración de administradores llegaba al 42,00 %, lo cual suponía un gran freno. La retención es un pago a cuenta del IRPF del socio, que sería recuperado, en caso de tributación en exceso en su declaración el IRPF, casi un año y medio después.

Durante el año 2.016 la retención prevista dependerá del importe neto de la cifra de negocios, si el mismo es inferior a 100.000,00 € la retención ascendería al 19,00 %, mientras que en el caso que el importe neto sea superior a 100.000,00 €, la retención ascendería a la cantidad de 35,00 %, siendo totalmente irrelevante la remuneración que el administrador efectivamente reciba. Esta regla implica que, en el caso de una cifra de

negocios superior a 100.000,00 €, la remuneración debería ser superior a los 53.000,00 € (esta cantidad deberá ser matizada por cada comunidad autónoma), para que la retención no suponga una tributación previa excesiva para el administrador y una opción poco efectiva desde el punto de vista financiero.

SOCIEDAD MERCANTIL SOCIO TRABAJADOR

Tipo de contrato

El primer punto es determinar el tipo de contrato que va a regular la relación para ello el examen de los diferentes tipos de contratos y la compatibilidad de la relación orgánica, con la relación de Alta Dirección y con el contrato laboral ordinario son esenciales.

Las opciones principales son:

- El contrato de alta dirección, con la relación mercantil
- El contrato laboral con la relación mercantil.

En el caso que se trate de un contrato laboral, que adquiere la condición en un momento posterior de Alta Dirección es un punto estrictamente laboral y que la legislación laboral ha aclarado razonablemente los límites.

La jurisprudencia para resolver la compatibilidad del contrato de Alta Dirección con el Mercantil ha desarrollado la **teoría del vínculo**. Dicha teoría establece que la relación mercantil (como administrador), absorbe a la relación laboral de alta dirección y por lo tanto la relación laboral desaparecería y todos los rendimientos serían sometidos al régimen mercantil. Quedaría pendiente la relación laboral ordinaria con la relación mercantil, en ese caso surge el conflicto con el contenido básico de cualquier relación laboral (dependencia y ajenidad), que en el caso que se cumpla con estos dos requisitos, es posible la compatibilidad de relaciones, esto implica que el administrador que tenga un cierto control accionarial, que se desarrollará a posteriori, realice trabajos para la sociedad, esos trabajos podrán adolecer de falta de ajenidad al ser indirectamente

realizados para una sociedad controlada y por lo tanto no cualificar como contrato laboral, absorbiendo la relación mercantil la laboral. Este aspecto en el punto de encuadramiento queda razonablemente desarrollado.

Encuadramiento en el régimen:

El segundo punto, es determinar el encuadramiento en el régimen de seguridad social del socio/administrador. Para ello la participación en el capital de la entidad es el punto de referencia, ya que en el caso que se ostente una participación de 50,00 %, contando también la participación ostentada por el cónyuge y los familiares hasta segundo grado el régimen en el que se le tendrá que encuadrar es el Régimen Especial de Trabajadores Autónomos.

NOTA: (La regla general establece que el importe satisfecho como cuota de autónomos no es un gasto deducible en el impuesto sobre sociedades ya que se trata de un gasto del propio trabajador, implicando una mayor remuneración del administrador).

En el caso que la participación sea inferior al 33,00 %, y no desempeñe funciones de gerencia el trabajador podrá estar dado de alta en el régimen general. En este caso es importante determinar si el socio cumple con los requisitos establecidos para la relación laboral ordinaria, es decir cumplir con las notas de dependencia y ajenidad, en el caso que se cumplan con ambos requisitos el trabajador podrá estar dado de alta en el Régimen General como cualquier otro trabajador.

En el caso que ostente una participación superior al 25,00 %, y desempeñe funciones de gerencia se da la paradoja que por desempeñar funciones de gerencia el trabajador deberá estar encuadrado en el régimen especial de trabajadores autónomos, (RETA), a pesar de ostentar una participación inferior al anterior caso.

Es esencial tener en cuenta que la rentabilidad de la empresa en nada influye para el encuadramiento en un régimen u otro y éste podrá ser un punto de fricción claro.

Retribución del administrador no socio.

Como ya hemos reiterado, el punto de partida será los estatutos de la compañía, que deberán prever la remuneración y teniendo en cuenta lo anteriormente dicho para los consejeros ejecutivos, en todos los casos estarán encuadrados en el Régimen General Asimilado. En el caso que se trate de un administrador no socio y no ejecutivo, el régimen será el General.

Sociedades Patrimoniales

En lo relativo a las sociedades patrimoniales, es decir las de mera tenencia de bienes, siendo lo más normal la tenencia de inmuebles, sin reunir los requisitos del Impuesto sobre Sociedades para la consideración de Actividad Económica, sus administradores no estarán obligados a estar encuadrados en ningún régimen. La circunstancia a valorar es si merece la pena encuadrarse en un régimen para obviar el impuesto sobre el patrimonio, así como el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

RELACIÓN SOCIO-SOCIEDAD.

La segunda gran forma de conseguir la repatriación de los fondos, es a través de los dividendos. Esto implica que sobre un resultado del ejercicio de 100 U.M (una vez deducidos los gastos), se tendrá que abonar primero un 25,00 % de Impuesto sobre Sociedades, y en sede del socio se tributará como rendimiento de capital mobiliario a través de la renta del ahorro, que va desde el 19,00 por los primeros 6.000,00 € hasta el 23 % por los importes superiores a 55.000,00 €.

La retención en el caso de los dividendos asciende a la cantidad de 19,00 % del importe repartido. Debiendo tributar en el IRPF como rendimiento del ahorro, es decir los primeros 6.000,00 € al 19,00 %, hasta 50.000,00 € al 21,00 % y a partir el 23,00 %.

Finalmente en el caso que nos encontremos ante una Sociedad Profesional, es necesario que se tenga en cuenta lo establecido en la LIS y la “obligación” de repartir el 75,00 % de los beneficios a los socios, vía factura e integrarlos en el IRPF como rendimientos de actividades económicas.

La complejidad, es por tanto alta y el cumplimiento de la previsión de ingresos es el punto esencial para poder plantear una repatriación de los fondos de la sociedad al socio eficiente.

CONCLUSIONES

Para una correcta retribución de los beneficios obtenidos es necesaria una planificación, desde varios años antes de la efectiva repatriación de los fondos, incluso desde el momento de la redacción en el momento de la constitución de los estatutos de la compañía, en los que los socios constituyentes tendrán un puesto en el órgano de administración y en el accionariado de la futura compañía.

El riesgo más alto implica que la remuneración de administradores no sea deducible en el impuesto sobre sociedades. Esto es que no se haya cumplido con todos los requisitos establecidos en la legislación mercantil, (inclusión en los estatutos entre otros). En el caso de inspección de los ejercicios no prescritos, la consecuencia será un ajuste positivo por el importe de la remuneración del administrador, siendo por tanto un importe grabado por el impuesto sobre sociedades y en la base general por el administrador, llegando a una carga fiscal estimable del 73,00 % (25,00 % + 48,00 % ya tributado en serie del socio) sin tener en cuenta la sanción ni los intereses correspondientes.

SOLUCIÓN ALTERNATIVA: Existe una última opción que es la relativa a la formalización de préstamos, entre la sociedad y el administrador, o entre la sociedad y el socio. Los préstamos entre socio y sociedad deberán que estar sometidos al contenido del artículo 18 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, dependiendo del grado de participación. En el caso de administradores tendrán la consideración de rendimientos del trabajo en defecto de intereses. En cualquier caso deberán estar pactados en condiciones de mercado. En el caso de sociedades muy apalancadas se deberá tener cuenta la limitación de la deducción de intereses que se establece en la legislación fiscal, ya que se puede dar la paradoja que parte de los intereses no sean deducibles en el impuesto sobre Sociedades.

Nota final: las opiniones, así como las situaciones examinadas, en el presente documento, no se corresponden con la situación fáctica de algún cliente de la firma y no pueden ser aplicables, sin la correspondiente revisión, a situación real alguna.