Life
ABOGADOS

ANÁLISIS DE LOS COSTES FISCALES EN EL I.R.P.F. EN FUNCIÓN DE LAS DISTINTAS ALTERNATIVAS DE RETRIBUCIÓN AL SOCIO PROFESIONAL:

«REMUNERACIÓN DE SERVICIOS *"VERSUS"* REPARTO DE DIVIDENDOS»

Nota preliminar.

A petición de Don Juan Carlos Monedero Fernández, a continuación se efectúa el análisis comparativo de costes fiscales en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF) de las operaciones que seguidamente se describen, ambas en relación al ejercicio 2013, para personas físicas con residencia habitual en la Comunidad de Madrid (CAM):

- **Alternativa 1:** Sociedad unipersonal que presta servicios profesionales de consultoría a entidades extranjeras por importe de 425.000 euros, subcontratando a su vez la prestación de los mismos a:

  (i) el socio único de la compañía, por valor de 368.000 euros y,

  (ii) terceros no vinculados ni con el socio ni con la sociedad, por valor de 57.000 euros.

- **Alternativa 2:** La Sociedad unipersonal presta los mismos servicios de consultoría a entidades extranjeras por un importe de 425.000 euros, subcontratando únicamente los servicios de terceros no vinculados por el citado valor de 57.000 euros, y, tras satisfacer el correspondiente Impuesto sobre Sociedades (IS), pagando un dividendo al socio único de la compañía.

Para efectuar el análisis que se solicita se ha prescindido de la posible existencia de otras retribuciones distintas de las mencionadas, y no se ha tenido en cuenta la aplicación de *mínimos personales y/o familiares del perceptor de la renta, al objeto de facilitar la* comparabilidad de la información.

Adicionalmente, y dado que el objeto de las presentes notas tiene un carácter meramente teórico, hemos prescindido del estudio de las consecuencias jurídicas en materia de calificación de las rentas, su valoración, *así como de la imposición indirecta.*

Información empleada para efectuar el estudio comparativo:

(i) El régimen aplicable a la sociedad en el IS es el Régimen de Empresas de Reducida Dimensión (ERD) vigente a 31-12-2013, que permite la aplicación de un tipo impositivo de gravamen del 25% a la base imponible comprendida entre 0 y 300.000 euros, y el 30% al exceso[1].

(ii) Para la determinación del Rendimiento Neto de la Actividad Económica del socio profesional, se ha aplicado el porcentaje del 5% de deducción de gastos deducibles y de gastos de difícil justificación, de acuerdo con lo previsto en el artículo 30 de la Ley y Reglamento de IRPF.

(iii) Para aplicar la tarifa del IRPF se ha atendido a los tipos impositivos aplicables al tramo autonómico de la Comunidad de Madrid en el año 2013 (tipo marginal máximo del 51,90%).

(iv) La hipótesis del reparto del dividendo se efectúa sin limitar el importe del dividendo a las limitaciones existentes en el ámbito mercantil, al objeto de cuantificar adecuadamente la tributación en caso de reparto íntegro del beneficio al socio, haciendo comparable la información.

(v) En el caso de reparto de dividendos, se ha considerado aplicable la exención de 1.500 euros prevista en el artículo 7 de la Ley del IRPF.

[1] Con independencia de que pudieran ser de aplicación otros regímenes fiscales aplicables a las empresas de nueva creaciones, tales como los previstos en la Disposición Adicional Decimonovena del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, que aprueba el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, que permitiría la aplicación de tipos impositivos del 15% (para la parte de base imponible comprendida entre 0 y 300.000 euros) y del 20% para el exceso, a entidades de nueva creación, constituidas a partir de 1-1-2013.

4

Life
ABOGADOS

ANÁLISIS.

Comentarios a los cálculos del ejemplo 1.- Prestación de servicios por la sociedad, con subcontratación del socio mayoritario (368.000 euros) y de terceros (57.000 euros).

En la medida en que la sociedad presta servicios por un valor de 425.000 euros previa subcontratación de los mismos, por idéntico importe (368.000 euros al socio único, y 57.000 euros a una compañía tercera), el resultado contable y fiscal de la compañía será de 0 euros, por lo que no se produce coste fiscal por el IS.

Por su parte, el socio único deberá integrar en su IRPF, como rendimiento de actividad económica un importe de 349.600 euros (diferencia entre el importe facturado -368.000 euros- y los gastos deducibles -18.400 euros, equivalente al 5% de los ingresos-), debiendo **ingresar 164.470 euros** en su declaración de IRPF de 2013.

Comentarios a los cálculos del ejemplo 2.- Prestación de servicios por la sociedad subcontratando servicios únicamente a terceros (57.000 euros), y pagando dividendos por 272.600 euros.

Dado que los ingresos de sociedad ascienden a 425.000 euros y los gastos a 57.000 euros, el rendimiento neto de la compañía ascenderá a 368.000 euros, debiendo satisfacer una cuota del IS de 95.400 euros. En consecuencia, el Resultado Contable después de Impuestos (RCDI) ascenderá a 272.600 euros, siendo ésta la cantidad máxima repartible en concepto de dividendos al socio único de la compañía.

El reparto de dividendos al socio único por importe 272.600 euros, una vez aplicada la exención por dividendos de 1.500 euros, dará lugar a una cuota diferencial en el IRPF de 72.477 euros.

Los impuestos satisfechos en el conjunto de la operación (95.400 euros satisfechos por la sociedad y 72.477 euros por el socio) **ascenderán a 167.877 euros**.

CUADROS.

Ver comparativa en **ANEXO 1**.

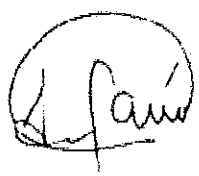
CONCLUSIONES.

Con independencia de otro tipo de consideraciones, la opción de tributar en el IRPF por un rendimiento de actividad profesional en las cantidades mencionadas da lugar a una tributación de **164.470 euros**.

Por el contrario, la tributación conjunta que se derivaría de la tributación en sede del socio por el reparto del dividendo (72.477 euros) y en sede de la sociedad (95.400 euros) ascendería a 167.877 euros.

Ambas opciones dan lugar a un coste tributario muy similar en términos económicos, sin que ninguna de ellas implique o pueda implicar pérdida de recaudación tributaria para la Administración Tributaria.

En Madrid, a 19 de febrero de 2015



Fdo. Abel García Rodríguez.
Abogado. Asesor fiscal.
Miembro de la AEDAF (Asociación Española de Asesores Fiscales)

6

Life
ABOGADOS

COMPARATIVA TRIBUTACIÓN COMPARTIDA SOCIO+SOCIEDAD POR SERVICIOS «VS» SERVICIO POR SL Y POSTERIOR PAGO DE DIVIDENDOS

Ejemplo 1. Prestación de servicios por SL, subcontratando servicios, sin margen comercial

Hipótesis de partida:

(a) SL presta servicios de consultoría. Facturación (€) 425.000

(b) Para la prestación del servicio subcontrata a los ss. profesionales:

b.1. Profesional principal (vinculado con la SL) 368.000

b.2. Subcontra de servicios con terceros no vinculados 57.000

SOCIEDAD		PERSONA FÍSICA				TOTAL
Concepto	Importe (€)	Concepto	B.Gral.	B.Ahorro	Subtotal	
Ingresos	425.000	Ingresos	368.000			
Gastos	-425.000	Gastos (5%)	-18.400			
Rtdo = Base Imp.IS	0	Rdt.Neto = B.I. IRPF	349.600			
Deducciones	0	B.Liquidable	349.600			
Cuota IS	**0**	**Cuota IRPF**	**164.470**	**0**	**164.470**	**164.470**

Ejemplo 2. Prestación de servicios por SL y posterior reparto de dividendos *(1)*

Datos de partida:

(a) SL presta servicios de consultoría. Facturación (€) 425.000

(b) Subcontrata servicios con terceros no vinculados 57.000

(b) Tipo impositivo aplicable por sociedad (25% - 30%) como ERD

(c) Pago de dividendos a socios (Beneficio Neto)

SOCIEDAD		PERSONA FÍSICA				TOTAL
Concepto	Importe (€)	Concepto	B.Gral.	B.Ahorro	Subtotal	
Ingresos	425.000	Ingresos	0	272.600		
Gastos	-57.000	Gastos (5%)	0			
Rtdo = Base Imp.IS	368.000	Rdt.Neto = B.I. IRPF *(2)*	0	271.100		
Deducciones	0	B.Liquidable		271.100		
Cuota IS (25%/30%)	**95.400**	**Cuota IRPF**	**0**	**72.477**	**72.477**	**167.877**
Rtd después Imptos (RDI)	**272.600**					

(1) Ejemplo con reparto de dividendos sobre total beneficio obtenido, sin destinar a Reserva Legal el mínimo legalmente establecido

(2) Exención por dividendos aplicable en 2013 = 1.500 euros.

FACTURA

Caja de Resistencia Motiva2 Producciones SLU

Número: 01/2013

Fecha: 31/10/2013

NIF B86842705

Cliente: BANCO DEL ALBA Domicilio: Avd.Francisco Solano López c/San Gerónimo, Edif.Los Llanos, Urb.Sabana Grande. Parroquia EL RECREO. Municipio LIBERTADOR,Caracas (República Bolivariana de Venezuela)	Comentarios Att. Don Gustavo Hernández (Presidente del Directorio Ejecutivo)

Concepto	Subtotal	% IVA	Total con IVA
Honorarios confección de estudio comparativo de los ámbitos financieros de los países del ALBA y análisis de las bases de armonización jurídico-financiera, implementación y asesoría puntual sobre el proyecto hasta 31 de diciembre de 2014	425.000 €	(*)	**425.000 €**

(*) Operación no sujeta a IVA de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 69 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, y 44 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo».

Forma de pago: Transferencia Bancaria	**Descuento**	**0,00 €**
	Base Imponible	**425.000,00 €**
	TOTAL FACTURA	**425.000,00 €**