

**IS / Regímenes tributarios especiales / Régimen de entidades parcialmente exentas / Entidades e instituciones sin ánimo de lucro / Administrador persona jurídica**

**DGT: 11-02-2009**

N.º CONSULTA VINCULANTE: V0249/2009

**SUMARIO:**

Una fundación que se rige por la Ley 50/2002 (Fundaciones) y que se ha acogido al régimen fiscal especial de la Ley 49/2002 (Régimen Fiscal de entidades sin fines lucrativos y de incentivos fiscales al Mecenazgo) tienen participaciones en sociedades mercantiles por lo que es miembro del consejo de administración y está representada en el mismo a través de personas físicas y jurídicas. Los importes que puedan percibir por la condición de administrador se reintegran a la fundación.

**IS. Regímenes especiales. Entidades parcialmente exentas. Entidades e instituciones sin ánimo de lucro.** Al ser el administrador una persona jurídica, y dado que existirá obligación de reembolsar las remuneraciones que pueda percibir por representar a la entidad sin ánimo de lucro cabe entender a efectos del IS que estos administradores actúan en nombre y por cuenta de la titular de las acciones, la entidad sin fines lucrativos, por lo que las retribuciones percibidas no son un ingreso del administrador sino de la propia entidad sin ánimo de lucro. En este caso, la obtención de la renta a que se refiere el art. 4.º del RDLeg. 4/2004 (TR Ley IS) corresponde a la fundación y no a la entidad que la representa como accionista de otra y que está obligado a reembolsar las cantidades que percibe.

**PRECEPTOS:**

Ley 49/2002 (Régimen Fiscal de entidades sin fines lucrativos y de incentivos fiscales al Mecenazgo), arts. 2.º y 3.º

RDLeg. 4/2004 (TR Ley IS), art. 4.º

Ley 50/2002 (Fundaciones), art. 15

**Descripción sucinta de los hechos:**

La entidad consultante es una fundación que se rige por la Ley 50/2002 y que se ha acogido al régimen fiscal especial de la ley 49/2002. Tienen participaciones en sociedades mercantiles por lo que es miembro del Consejo de Administración y está representada en el mismo a través de personas físicas y jurídicas. Los importes que puedan percibir por la condición de administradores se reintegran a la consultante.

**Cuestión planteada:**

Si las percepciones que percibe una persona jurídica como Administrador al representar a la fundación en sociedades mercantiles en que participa y que son reintegradas a la misma están exentas del Impuesto sobre Sociedades.

**Contestación:**

La Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, regula el régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos definidas en la misma, en consideración a su función social, actividades y características.

De acuerdo con el artículo 2.º de la Ley 49/2002, se consideran entidades sin fines lucrativos a efectos de dicha Ley, siempre que cumplan los requisitos establecidos en su artículo 3.º, entre otras, a las fundaciones.

En definitiva, si la fundación consultante cumple, como se manifiesta en el escrito de consulta, todos los requisitos contenidos en el artículo 3.º tendría la consideración de entidad sin fines lucrativos a efectos de la Ley 49/2002, pudiendo optar por el régimen fiscal especial establecido en el Título II de dicha Ley y ser beneficiaria del mecenazgo.

Entre estos requisitos se ha de destacar el contenido en el número 5.º que dispone:

«5.º Que los cargos de patrono, representante estatutario y miembro del órgano de gobierno sean gratuitos, sin perjuicio del derecho a ser reembolsados de los gastos debidamente justificados que el desempeño de su función les ocasione, sin que las cantidades percibidas por este concepto puedan exceder de los límites previstos en la normativa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas para ser consideradas dietas exceptuadas de gravamen.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no resultará de aplicación a las entidades a que se refiere el párrafo e) del artículo anterior y respetará el régimen específico establecido para aquellas asociaciones que, de acuerdo con la Ley Orgánica 1/2002, de 22 de marzo, reguladora del Derecho de Asociación, hayan sido declaradas de utilidad pública.

Los patronos, representantes estatutarios y miembros del órgano de gobierno podrán percibir de la entidad retribuciones por la prestación de servicios, incluidos los prestados en el marco de una relación de carácter laboral, distintos de los que implica el desempeño de las funciones que les corresponden como miembros del Patronato u órgano de representación, siempre que se cumplan las condiciones previstas en las normas por las que se rige la entidad. Tales personas no podrán participar en los resultados económicos de la entidad, ni por sí mismas, ni a través de persona o entidad interpuesta.

Lo dispuesto en este número será de aplicación igualmente a los administradores que representen a la entidad en las sociedades mercantiles en que participe, salvo que las retribuciones percibidas por la condición de administrador se reintegren a la entidad que representen.

En este caso, la retribución percibida por el administrador estará exenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, y no existirá obligación de practicar retención a cuenta de este impuesto.»

Asimismo, el artículo 15.4 de la Ley 50/2002, de 26 de diciembre, de Fundaciones dispone:

«4. Los patronos ejercerán su cargo gratuitamente sin perjuicio del derecho a ser reembolsados de los gastos debidamente justificados que el cargo les ocasione en el ejercicio de su función. (...)»

En definitiva, uno de los requisitos para la aplicación del régimen fiscal especial consiste en que las retribuciones percibidas por los administradores que representen a la entidad en las sociedades mercantiles en que participe se reintegren a la misma. En este supuesto, la entidad sin ánimo de lucro participa en otra y nombra a una persona para que le represente como administrador en la misma. Por ello, la exigencia de gratuidad que existe para los patronos o miembros del órgano de gobierno se extiende también a las retribuciones percibidas por esta labor de representación.

En un supuesto como el planteado en que este administrador sea una persona jurídica, y dado que existirá obligación de reembolsar las remuneraciones que pueda percibir por representar a la entidad sin ánimo de lucro cabe entender a efectos del Impuesto sobre Sociedades que estos administradores actúan en nombre y por cuenta de la titular de las acciones, la entidad sin fines lucrativos, por lo que las retribuciones percibidas no son un ingreso del administrador sino de la propia entidad sin ánimo de lucro. En este caso la obtención de la renta a que se refiere el artículo 4.º del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, (en

adelante TRLIS), aprobado por Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo (BOE de 11 de Marzo), corresponde a la fundación y no a la entidad que la representa como accionista de otra y que está obligado a reembolsar las cantidades que percibe.

Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.