



1congreso
NACIONAL
DESPACHOS BK
ETL GLOBAL

RIOJA FORUM 9 Y 10 DE SEPTIEMBRE

Título de la presentación



# RETRIBUCION DE ADMNISTRADORES

"Un recorrido por la pesadilla desde 2008 a 2022"

Don Alfonso Segovia Leza Don Fernando Canals Sotillo



# I.- Situación inicial. Comienzo del problema ejercicio 2008

La retribución de administradores es como un "Déja vú" que lleva dando vueltas desde el ejercicio 2008.

En nuestra opinión es una de las mayores aberraciones tributarias, dado que considerar una liberalidad, y por tanto, un gasto no deducible, el trabajo de gestión y dirección de una empresa es absolutamente "irreal".

Todo comienza con la **teoría del "vinculo"** que queda recogida en la **STS sala 4ª de lo social, de 29 de Septiembre de 1.988** y sus posteriores sentencias que la matizaron **(STS 3/6/91 y 27/09/92).** 

El vínculo mercantil que une a los consejeros de una sociedad que desarrollan funciones de alta dirección absorbe cualquier otro vinculo laboral y todas las actividades quedan subsumidas en la relación mercantil.

A partir de este fundamento, la sala 3ª del contencioso administrativo del TS, en su SENTENCIA MAHOU del 13/11/2008, abrió la caja de pandora y fijo el criterio de no deducibilidad de las retribuciones de los administradores en el Impuesto sobre Sociedades que no cumplieran la fijación de su retribución en los Estatutos Sociales, dado que se consideraba una liberalidad y por tanto, un gasto no deducible.

Las posteriores sentencias del TS de 21/02/13, 26/09/13 y 5/02/15, confirman el mismo criterio.



# I.- Situación inicial. Comienzo del problema ejercicio 2008

Es decir, le dan a la AEAT "dinamita pa 'los pollos"

Tras múltiples consultas a la DGT, <u>el 21/06/14 el TEAC emite una resolución en unificación de criterio</u>, en el que solo se permite la retribución de los administradores cuando se encuentre registrada en los estatutos sociales. Además permite la retribución de los administradores para otras funciones diferentes de las de gestión y dirección, dado que el resto, aplica la teoría del vínculo.

El mismo criterio se aplica en la resolución del TEAC de 5/7/16.

- □ Como os podéis imaginar, esta ha supuesto que la inspeccion de la AEAT ha hecho suya la interpretación, y automáticamente, todas las retribuciones de administradores que no estaban recogidas en Estatutos, eran considerados directamente liberalidad. INDEPENDIENTMENTE DE QUE LA RETRIBUCION DEL ADMINISTRADOR obdeciera a funciones que no eran de gestión y administración.
- ☐ Hay consultas en esa línea como la Resolución Vinculante de Dirección General de Tributos, V1240-13 de 12 de Abril de 2013. Un albañil que es Administrador de su sociedad y percibe la retribución por los trabajos de albañilería, siendo el cargo de Administrador Gratutio.



# I.- Situación inicial. Comienzo del problema ejercicio 2008

#### **CV DGT V1240**

La sociedad consultante se dedica a la realización de trabajos de albañilería y obra civil, tiene en plantilla unos ocho trabajadores más el administrador que realiza todo tipo de actividades, desde las propias de albañilería, como oficial de primera, hasta la coordinación de los equipos de trabajo y actividad comercial con clientes firmes y potenciales. El administrador no tiene firmado contrato alguno con la sociedad, si bien, por su condición de partícipe y administrador, está dado de alta en el régimen especial de trabajadores autónomos de la Seguridad Social. El cargo es gratuito según los estatutos de la sociedad.

En el supuesto planteado, el administrador participa en el capital de la sociedad, no tiene firmado contrato laboral alguno con la sociedad consultante y el cargo de administrador es gratuito.

Sin perjuicio de lo anterior, siguiendo los hechos recogidos en el escrito de consulta, el socio-administrador presta servicios profesionales a la sociedad consultante (servicios de albañilería, oficial de primera, servicios comerciales...), siendo tales servicios distintos de los correspondientes a las labores de administración.

En virtud de lo anterior, el gasto correspondiente a los rendimientos acordados entre la consultante y su socioadministrador tendría la consideración de gasto contable y fiscal del ejercicio, por aplicación de lo dispuesto en los artículos 10.3 y 19.3 del TRLIS previamente transcritos, debiendo, en todo caso, valorarse dichos servicios a valor de mercado dada la vinculación existente entre el socio-administrador (prestador de los servicios) y la consultante con arreglo a lo dispuesto en el artículo 16 del TRLIS.



#### II.- FLEXIBILIZACION DEL CRITERIO: 2014 Y 2015

En el ejercicio 2014 <u>se modifica la Ley del impuesto de sociedades</u> que entra en vigor en el ejercicio 2015 y que el legislador trata de flexibilizar, modificando y dando nueva redacción al artículo 15 apartado e.

e) Los donativos y liberalidades. No se entenderán comprendidos en esta letra e) los gastos por atenciones a clientes o proveedores ni los que con arreglo a los usos y costumbres se efectúen con respecto al personal de la empresa ni los realizados para promocionar, directa o indirectamente, la venta de bienes y prestación de servicios, ni los que se hallen correlacionados con los ingresos.

No obstante, los gastos por atenciones a clientes o proveedores serán deducibles con el límite del 1 por ciento del importe neto de la cifra de negocios del período impositivo.

<u>Tampoco se entenderán comprendidos en esta letra e) las retribuciones a los administradores por el desempeño de funciones de alta dirección, u otras funciones derivadas de un contrato de carácter laboral con la entidad.</u>
f) Los gastos de actuaciones contrarias al ordenamiento jurídico.

Con la nueva redacción del apartado e, la retribución de administradores deja de ser considerado una liberalidad y por tanto, pasa a ser un gasto deducible fiscalmente.



#### II.- FLEXIBILIZACION DEL CRITERIO: 2014 Y 2015

Por otro lado, la Legislación Mercantil, en su artículo 249 del texto refundido de la LSC, dispone que la retribución de los consejeros ejecutivos, bastará con un contrato formalizado por el propio Consejo de Administración, en el que se detallarán las condiciones del mismo.

A partir de este momento, parece que el tema de la retribución de los administradores se convierte en una cuestión pacífica, aunque no esté recogida en los estatutos sociales.

Todo parecía tranquilo, hasta que .....



## III.- Vuelta a la situación anterior

La sala del Tribunal Supremo, en sentencia de 26/02/18, señala que el artículo 217 de la LSC, necesita que se registre en los Estatutos Sociales, independientemente de que exista un contrato en base a lo dispuesto en el artículo 249.

La interpretación de la AEAT y del TEAC (17/07/20), pasa a ser nuevamente de no deducibilidad si no se encuentra registrado en los estatutos sociales, y todo ello en base a lo dispuesto en el apartado 15 f de la LIS, al considerar que si no se encuentra la retribución registrada en estatutos, se considera un gasto contrario al ordenamiento jurídico.

No obstante lo anterior, la mayoría de la doctrina consideraba que la retribución de los administradores no era uno de los supuestos recogidos en los gastos contrarios al ordenamiento jurídico.

Adicionalmente, el Tribunal Supremo en su reciente sentencia de 8 de Febrero de 2021 señala que:

"Las actuaciones contrarias al ordenamiento jurídico no pueden equipararse, sin más, a cualquier incumplimiento del ordenamiento jurídico ya que esto conduciría a soluciones claramente insatisfactorias, sería una interpretación contraria a su finalidad"....

"Tan solo, de aquella que de forma radical, objetiva y absoluta prohíbe la realización de determinados actos y negocios y al que el ordenamiento sanciona con su nulidad radical."



### IV.- ¿Dónde estamos ahora?

Hay algunas situaciones que nos dan un ápice de esperanza. Son casos excepcionales en los que no se puede aplicar la no deducibilidad por falta de control de los socios.

- a) Sociedad con socio único y Administrador único (STS 31.10.07)
- b) Si hay un acuerdo unánime de los socios (STS 20.11.18)
- c) Si es conocida por los socios (STS 29.05.08)

#### ¿Y que está ocurriendo en estos momentos?

- a) <u>La teoría del vínculo ha sido cuestionada por el TJUE (05-05-22).</u> El Tribunal Europeo ha sentenciado que el hecho de desempeñar de forma acumulativa las funciones de director y consejero de administración no permite excluir, por este único motivo, la existencia de una relación laboral, y por tanto es contrario a la normativa europea antes indicada [TJUE 05-05-2022].
- b) <u>SAN de 16/02/22. Los acuerdos de retribución de administradores no impugnados en plazo</u>, se consideran lícitos, por lo que ya no sería de aplicación lo dispuesto en el artículo 15 f de la LIS, impidiendo denegar la deducibilidad. La administración no puede declarar la NULIDAD, una vez transcurrido el plazo de un año desde la adopción del acuerdo para su impugnación.
- c) <u>Admisión a trámite por parte de la sala contencioso administrativa del TRIBUNAL SUPREMO DEL RECURSO DE CASACIÓN</u>, para la deducibilidad de la retribución de administradores recogidos en Estatutos, en el caso de un socio único en que la Junta no ha aprobado las retribuciones anuales.

VEREMOS SI LLEGAMOS A UN FINAL FELIZ. Lo único cierto hasta este momento, es que tenemos un LEGISLADOR que no ha sido capaz de solucionar este problema desde el ejercicio 2008, y una administración tributaria que se "agarra" a cualquier resquicio para exprimir al contribuyente



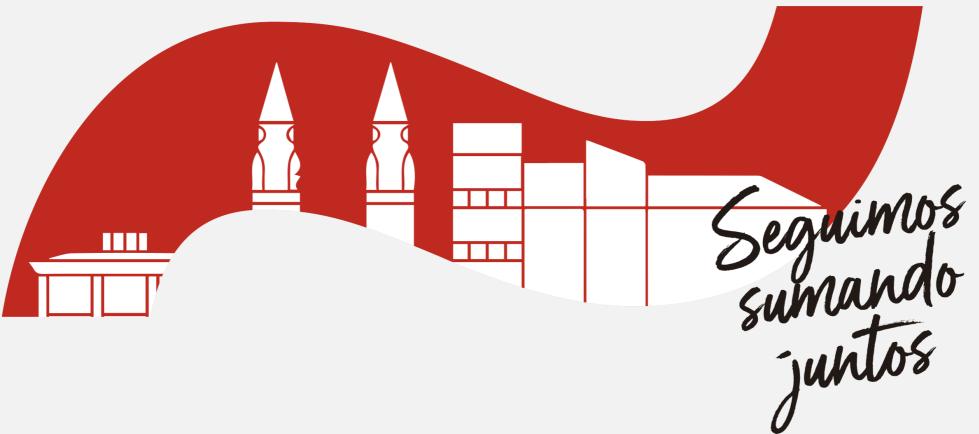
# V.- Algunas preguntas para el debate

- 1. Qué ocurre si me inspeccionan ejercicios anteriores al ejercicio 2018. ¿Cuál sería la defensa en caso de administradores con retribuciones no recogidas en estatutos?
- 2. La modificación estatutaria que pueda registrar en el momento actual con retribución de administradores ¿me salvaguarda las retribuciones de ejercicios anteriores?
- 3. ¿Qué ocurre si la Junta de socios ha aprobado una retribución anual para los administradores cada año, aunque no este recogida en Estatutos y me inspeccionan?
- 4. ¿Qué argumentos podría utilizar la vista de la actual jurisprudencia si los administradores perciben retribución y no se encuentra recogida en los Estatutos?



# Muchas gracias





Bilbao – Burgos – Logroño – Miranda de Ebro Oviedo – Salamanca - Vitoria-Gasteiz - Zamora

www.bketl.es