

La retribución de los administradores de sociedades mercantiles

■ **Arturo J. Jiménez Contenido**,
Abogado de Datadiar.com

Efectivamente, la retribución de los administradores que además sean socios de la sociedad, es una cuestión, que en los últimos tiempos, ha estado en auge en los sectores profesionales, por los distintos pronunciamientos de la DGT, de los Tribunales y por determinadas actuaciones de la AEAT.

La deducibilidad de la retribución de los administradores de las sociedades, fue objeto de amplio debate en el año 2009, como consecuencia de dos sentencias del Tribunal Supremo (de 13 de noviembre de 2008) en relación con este tema relativas a la Ley 61/1978, donde su regulación era diferente al actual Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

Esto llevó al Director General de Tributos, a emitir un informe sobre la deducibilidad de estas retribuciones, a solicitud del Departamento de Inspección Tributaria.

Pues bien, el Director General de Tributos, vino a indicar, que siempre que dicha retribución se encuentre regulada en los Estatutos, aunque no se cumplan con todos los requisitos mercantiles exigidos, se encuentre contabilizada, no represente ninguna liberalidad; en la medida que deben considerarse necesarios para la obtención de ingresos, se considerarán gasto fiscalmente deducible.

El último pronunciamiento más importante es el de la Audiencia Nacional en la denominada sentencia "Clesa" y que se aparta de la doctrina de Tributos.

Pero lo que debe diferenciarse, es el trabajo de socios como administradores, del trabajo desempe-

ñado en la actividad de la sociedad. Y que las retribuciones, sean acordes a mercado. Y a ser posible, que estas cuestiones se reflejen en los estatutos.

No obstante, lo anterior es una cuestión de prueba, y la única manera de intentar tener controlada esta situación, es poder acudir a situaciones comparables. En la práctica, en ocasiones, se utilizan las retribuciones fijadas en convenios colectivos del sector, o datos públicos de empresas, también del mismo sector, haciendo un documento con esa información que sirva de soporte a la retribución.

Ahora bien, lo que parece esencial, es especificar en estatutos, el trabajo realizado y la retribución para cada puesto de los socios, incluso, con sus funciones.

Recientemente, y como resul-

tado de los trabajos del Foro de Asociaciones y Colegios de profesionales tributarios, en el que solicitó a la Administración tributaria un poco de luz en estas operaciones, dio lugar, a la publicación de la nota 1/12 de la AEAT, referente a **las retribuciones de los socios administradores en el IRPF**

Es importante resaltar que de acuerdo con esta nota de la Agencia Tributaria, la calificación como rendimientos del trabajo de este tipo de supuestos (socios - administradores - trabajadores) no puede basarse como criterio único en la calificación, a efectos laborales, de la relación de la que derivan dichos rendimientos.

Efectivamente, para que las retribuciones de un socio-administrador, tengan la calificación de rendimientos de actividad económica,



ca, según la nota 1/12 de la AEAT, deben darse varios elementos.

En primer lugar, debe existir ordenación por cuenta propia, que a su vez, se desdobra en falta de dependencia y ajenidad; lo cual, se produce efectivamente, con una participación en la sociedad del 100%.

Y por otro lado, estaría la necesidad de que existan medios de producción en sede del socio. La expresión en sede del socio, no se refiere a un lugar físico, sino que sea el socio el que posea o sea titular de los medios de producción más importantes.

La nota 1/12, entiende que esta característica se da en los servi-

cios profesionales, en la medida que son servicios en los que el elemento o medio de producción esencial, es el propio socio, no siendo significativos, los medios proporcionados por la sociedad.

Si bien, habrá que estar al caso concreto, lo que se debe entender, es que en las profesionales liberales que se ejercen a través de una sociedad, siempre los medios de producción estarán en sede del socio, y por lo tanto, en este tipo de servicios confluían los dos requisitos necesarios para considerar o calificar a los rendimientos como de actividad económica.

En los casos, en los que la actividad desarrollada por la sociedad y el trabajo desarrollado por el socio, no tienen relación con una profesión liberal, no existiría ni dependencia ni ajenidad por el porcentaje de participación. Sin embargo, se entendería, en relación con el segundo requisito, que los medios de producción estarían en sede de la sociedad. Por lo tanto, en su caso, los servicios que presta el socio a la sociedad, al margen de los de administrador, se podrían calificar en IRPF como rentas del trabajo y sometidos a las retenciones ordinarias para este tipo de rentas.

Advertir, que si en una sociedad, en sus estatutos, la retribución de la actividad de administrador, estrictamente considerada, no es remunerada, no se debe satisfacer rentas sometidas al 42% de retención correspondientes a los administradores, por que en ese caso, existirán contingencias fiscales, susceptibles de comprobación.

Estas son las conclusiones más importantes, que se pueden extraer de la nota 1/12. El argumento más inconsistente, aunque es un criterio a tener en cuenta, es el de considerar que las actividades profesionales son más actividad empresarial que las no profesionales, sobre todo hoy en día, cuando los medios materiales, informáticos, etc, son muy importantes en cualquier sector. Pero este es el criterio de la nota y el de la propia Dirección General de Tributos en las consultas vinculantes que también se mencionan en la misma.



La retribución de los administradores está regulada por la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

EL EXPERTO RESPONDE

Pregunta:

Queremos confirmar la deducibilidad de los intereses subsidiados en la adquisición de viviendas públicas protegidas. La operativa que estamos siguiendo es declarar la ganancia patrimonial por los intereses subsidiados y a su vez acumular el importe de dichos intereses con los intereses pagados efectivamente a la entidad financiera para el cálculo de la deducción por adquisición de vivienda habitual.

Respuesta:

En primer lugar y a título recordatorio, analizamos qué consideración tiene la subsidiación de préstamos cualificados. Así, el art. 33.1 LIRPF establece:

"Son ganancias y pérdidas patrimoniales las variaciones en el valor del patrimonio del contribuyente que se pongan de manifiesto con ocasión de cualquier alteración en la composición de aquél, salvo que por esta Ley se califiquen como rendimientos".

De acuerdo con la consulta vinculante de la DGT de fecha de 6 de julio de 2009:

"(...) la percepción de ayudas directas para la adquisición o rehabilitación de la vivienda habitual establecidas en los Planes de Vivienda, ya sean subvenciones o subsidiaciones de préstamos cualificados, constituyen para sus beneficiarios una ganancia patrimonial, al dar lugar a una variación en el valor del patrimonio del contribuyente puesta de manifiesto por una alteración en su composición (incorporación de la ayuda), y no proceder dicha variación de ningún otro concepto sujeto por este Impuesto. A ello hay que añadir que dicha ganancia patrimonial no se encuentra amparada por ninguno de los supuestos de exención o no sujeción regulados en el Impuesto".

Teniendo en cuenta lo anterior, el importe de la subsidiación de parte del préstamo cualificado (incluidos los intereses), tendrán la consideración a efectos

del IRPF de ganancias patrimoniales.

Una vez sentado lo anterior, el consultante plantea si dichos intereses subsidiados puede ser objeto de inclusión en el concepto de "adquisición de vivienda habitual" y por lo tanto, ser objeto de deducción.

De acuerdo con el art. 68.1.1º párrafos primer y segundo LIRPF:

"Los contribuyentes podrán deducirse el 7,5 por ciento de las cantidades satisfechas en el período de que se trate por la adquisición o rehabilitación de la vivienda que constituya o vaya a constituir la residencia habitual del contribuyente. A estos efectos, la rehabilitación deberá cumplir las condiciones que se establezcan reglamentariamente.

La base máxima de esta deducción será de 9.040 euros anuales y **estará constituida por las cantidades satisfechas para la adquisición o rehabilitación de la vivienda, incluidos los gastos originados que hayan corrido a cargo**

del adquirente y, en el caso de financiación ajena, la amortización, los intereses, el coste de los instrumentos de cobertura del riesgo de tipo de interés variable de los préstamos hipotecarios regulados en el artículo decimonoveno de la Ley 36/2003, de 11 de noviembre, de medidas de reforma económica, y demás gastos derivados de la misma. En caso de aplicación de los citados instrumentos de cobertura, los intereses satisfechos por el contribuyente se minorarán en las cantidades obtenidas por la aplicación del citado instrumento". Salvo mejor opinión.

Pregunta:

Una sociedad ejerce la actividad de arrendamiento. Para ser considerada la misma como actividad económica, se exige la existencia de un local y una persona contratada y dedicada a la misma. En algunas condiciones se venía admitiendo que alguno de los socios podría ser esa persona con-

tratada. ¿Se mantiene este criterio?

Respuesta:

Desde hace tiempo la Dirección General de Tributos, venía manifestándose en el ámbito de la transparencia fiscal, indicando que en estos casos (...) en la medida en que se disponga de un local exclusivamente utilizado en la actividad y que la persona contratada, a pesar de estar incluida en el Régimen Especial de Autónomos de la Seguridad Social, tenga un contrato laboral y a jornada completa, percibiendo una remuneración por la prestación de servicios a la sociedad distintos de los derivados de su pertenencia al Consejo de Administración, dichos requisitos se entenderán cumplidos, considerándose que el arrendamiento de inmuebles se realiza como actividad económica, no estando incurso la entidad en el régimen de transparencia fiscal (...). (DGT 0809-03, de fecha 12-06-1003).

El problema, estará en concretar, si en estos casos puede existir en la actualidad un contrato laboral, aunque se cotice en autónomos. De ello, dependerá la respuesta. Si la calificación de la relación es mercantil y no laboral, entendemos que no se cumplirían los requisitos del art. 27 LIRPF, y tendría que contratar a una persona a jornada completa, para plantearse la aplicación de la exención en el futuro.

En estos casos, para socios de menos o igual del 33,33% de participación, se considera que no existe relación laboral, salvo que puedan acreditar que no tienen el control de la sociedad. Los socios con contratos de alta dirección, su relación es mercantil y no laboral.

Con estos condicionantes, si estuviera en alguno de estos supuestos, efectivamente, como indica, o intuye en el texto de consulta, el socio no serviría para el cómputo como persona contratada.

Salvo mejor opinión.