

**NOTA SOBRE CONSULTA DE LA DGT EN EL TEMA DE LA RETRIBUCION DE LOS ADMINISTRADORES.**

Toledo, 8 de abril de 2013.

Apreciados clientes,

**Os transcribimos la consulta vinculante V0583-13 de fecha 25 de febrero de 2013, donde se vuelve a tratar el tema de la retribución de los administradores. De dicha consulta es interesante destacar:**

1º Se vuelve a insistir, una vez más, que si el cargo de administrador es gratuito según los estatutos sociales, la parte de remuneración percibida por el socio-administrador que pudiese retribuir las labores de dirección y administración propias del cargo de administrador, el gasto correspondiente a dicha retribución no tendrá la consideración de gasto fiscalmente deducible por tratarse de una mera liberalidad con arreglo a lo dispuesto en el artículo 14.1.e) del TRLIS, dado que con arreglo a los estatutos de la sociedad el cargo de administrador es gratuito.

2º Las retribuciones que perciba el socio-administrador, en la medida en se correspondan con la contraprestación por los servicios de publicidad y marketing prestados a la consultante, o cualesquier otro que puedan realizar (pintor, economista, comercial, etc) tendrán la consideración de gasto fiscalmente deducible, siempre que cumplan los requisitos legalmente establecidos en términos de inscripción contable, devengo, correlación de ingresos y gastos y justificación documental y siempre y cuando su valoración se efectúe a valor de mercado, en virtud de lo dispuesto en el artículo 16 del TRLIS.

Con esta consulta y en aquellos supuestos en que no se perciba retribución alguna por el cargo de administrador o equivalente (gerente, apoderado, etc, según doctrina del Tribunal Supremo que los asimila a administrador) no haría falta modificar los estatutos sociales.

NUM-CONSULTA V0583-13

ORGANO SG de Impuestos sobre las Personas Jurídicas

FECHA-SALIDA 25/02/2013

NORMATIVA TRLIS RD Leg 4/2004, arts: 10.3, 14, 16 y 19

DESCRIPCION-HECHOS

La persona física A, es socio único y administrador único de la entidad consultante. El objeto social de la sociedad, así como su única actividad, es la prestación y explotación de toda clase de servicios públicos o privados de comunicación, así como toda clase de servicios auxiliares o complementarios o derivados de los de comunicación; la prestación y explotación de toda clase de servicios de marketing, producción, relaciones públicas y organización de eventos.

La sociedad se encuentra dada de alta en el epígrafe 844 del Impuesto sobre Actividades Económicas, correspondiente a los servicios de publicidad, relaciones públicas y similares.

Para el desarrollo de dicha actividad, la sociedad cuenta con la colaboración de dos profesionales autónomos y una persona con contrato laboral, además del trabajo efectuado por la administradora única. Actualmente, el socio-administrador ejerce las siguientes funciones dentro de la sociedad:

- Representación de la sociedad.
- Funciones de administración y dirección de la sociedad.
- Desarrollo de ideas y diseño de campañas publicitarias y marketing.
- Diseño de páginas webs.

No dispone de los medios de producción necesarios para el desarrollo de dichas funciones, utilizando únicamente los medios de producción de la sociedad. El tiempo dedicado al ejercicio de las funciones de representación, administración y dirección de la sociedad, aproximadamente, es del 20%, correspondiendo el resto, es decir, un 80%, al ejercicio de los trabajos de publicidad, marketing.

A los efectos de su retribución, se plantea las siguientes opciones:

- Prever la retribución en los estatutos sociales del cargo de administrador. Actualmente el cargo de administrador según los estatutos de la sociedad es gratuito.
- Establecer la gratuidad del cargo de administrador en los estatutos sociales y facturar a la sociedad por los servicios profesionales prestados.

#### CUESTION-PLANTEADA

- 1) Si debe considerarse que la relación mercantil absorbe a la laboral, o por el contrario, si se desarrollan servicios profesionales además de las funciones propias del cargo de administrador.
- 2) Si debe considerarse que únicamente la persona física A ejerce las funciones propias del órgano de administración, debiendo fijar la retribución en los estatutos de la sociedad o si, por el contrario, está prestando servicios profesionales a la sociedad, debiendo facturar por los mismos.

#### CONTESTACION-COMPLETA

Con arreglo a los datos suministrados en el escrito de consulta, el administrador único de la sociedad consultante, que reviste la forma de sociedad de responsabilidad limitada, es, a su vez, socio único de la entidad. De acuerdo con lo dispuesto en los estatutos de la consultante el cargo de administrador es gratuito. Adicionalmente, junto a las labores de dirección y administración propias del cargo de administrador, el socio-administrador presta servicios publicitarios y de marketing a la consultante. El artículo 10.3 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades aprobado por Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo (en adelante TRLIS), establece que la base imponible del Impuesto se calculará corrigiendo, mediante la aplicación de los preceptos establecidos en la citada Ley, el resultado contable determinado de acuerdo con las normas previstas en el Código de Comercio, en las demás leyes relativas a dicha determinación y en las disposiciones que se dicten en desarrollo de las citadas normas.

Por su parte, el artículo 16 del TRLIS señala que:

“1.1º Las operaciones efectuadas entre personas o entidades vinculadas se valorarán por su valor normal de mercado. Se entenderá por valor normal de mercado aquel que se habría acordado por personas o entidades independientes en condiciones de libre competencia.

(...).

3. Se considerarán personas o entidades vinculadas las siguientes:

- a) Una entidad y sus socios partícipes.
- b) Una entidad y sus consejeros o administradores.

(...).

En los supuestos en los que la vinculación se defina en función de la relación socios o partícipes-entidad, la participación deberá ser igual o superior al 5 por ciento, o al 1 por ciento si se trata de valores admitidos a negociación en un mercado regulado. La mención a los administradores incluirá a los de derecho y a los de hecho.”

Por otra parte, el artículo 19 señala que:

“1. Los ingresos y los gastos se imputarán en el período impositivo en que se devenguen, atendiendo a la corriente real de bienes y servicios que los mismos representan, con independencia del momento en que se produzca la corriente monetaria o financiera, respetando la debida correlación entre unos y otros.

2. (...).

3. No serán fiscalmente deducibles los gastos que no se hayan imputado contablemente en la cuenta



de pérdidas y ganancias o en una cuenta de reservas si así lo establece una norma legal o reglamentaria, a excepción de lo previsto respecto de los elementos patrimoniales que puedan amortizarse libremente.”

A su vez, con arreglo a lo dispuesto en el artículo 14.1.e) del TRLIS no tendrán la consideración de gasto fiscalmente deducible “los donativos y liberalidades”.

Por tanto, todo gasto contable será gasto fiscalmente deducible a efectos del Impuesto sobre Sociedades siempre que cumpla las condiciones legalmente establecidas, en términos de inscripción contable, imputación con arreglo a devengo, correlación de ingresos y gastos y justificación documental, siempre que no tenga la consideración de gasto fiscalmente no deducible por aplicación de algún precepto específico establecido en el TRLIS.

En virtud de todo lo anterior, las retribuciones que perciba el socio-administrador, en la medida en se correspondan con la contraprestación por los servicios de publicidad y marketing prestados a la consultante, tendrán la consideración de gasto fiscalmente deducible, siempre que cumplan los requisitos legalmente establecidos en términos de inscripción contable, devengo, correlación de ingresos y gastos y justificación documental y siempre y cuando su valoración se efectúe a valor de mercado, en virtud de lo dispuesto en el artículo 16 del TRLIS, previamente transcrito. Por el contrario, si parte de remuneración percibida por el socio-administrador pudiese retribuir las labores de dirección y administración propias del cargo de administrador, el gasto correspondiente a dicha retribución no tendrá la consideración de gasto fiscalmente deducible por tratarse de una mera liberalidad con arreglo a lo dispuesto en el artículo 14.1.e) del TRLIS, previamente transcrito, dado que con arreglo a los estatutos de la sociedad el cargo de administrador es gratuito.

Finalmente, la consultante plantea la posibilidad de modificar sus estatutos sociales con la finalidad de establecer el carácter remunerado del cargo de administrador.

En este punto, cabe traer a colación lo dispuesto en el artículo 217 del texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, aprobado por el Real Decreto Legislativo, en virtud del cual:

“1. El cargo de administrador es gratuito, a menos que los estatutos sociales establezcan lo contrario determinando el sistema de retribución.

2. En la sociedad de responsabilidad limitada, cuando la retribución no tenga como base una participación en los beneficios, la remuneración de los administradores será fijada para cada ejercicio por acuerdo de la junta general de conformidad con lo previsto en los estatutos.”

Por tanto, en la medida en que el nuevo sistema de retribución que pudieran recoger los estatutos de la consultante, tras su modificación, se adecuase a lo dispuesto en el artículo 217 del TRLSC, previamente transcrito, el gasto correspondiente a la retribución del administrador por su labor de dirección y gerencia, tendría la consideración de gasto fiscalmente deducible en el Impuesto sobre Sociedades. No obstante lo anterior, este Centro Directivo no es competente para valorar la adecuación del sistema de retribución estatutariamente establecido a la normativa mercantil vigente.

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