

Retribuciones de Socios-Trabajadores a la luz de las últimas Sentencias del Tribunal Supremo



La retribución de socios y administradores resulta una cuestión nada pacífica a la luz de la legislación, jurisprudencia e interpretaciones de la administración en su normativa, sentencias, consultas vinculantes y notas en los últimos años. De hecho, una de las principales controversias ha sido la cuestión relativa a la retribución de los administradores, cuando la misma carecía de cobertura estatutaria. Esto es, o bien se había establecido la gratuidad del cargo, o bien, nada decían los estatutos al respecto.

Hace ya unos años, la sentencia Mahou constituyó un punto de inflexión en esta materia al considerarse que la gratuidad del cargo de los administradores (fijada en los estatutos) no permitiría la deducibilidad, por tanto, de tales retribuciones. Dicha Sentencia se vio superada posteriormente con la Sentencia Inversiones Inmobiliarias Pontegadea (Con iguales criterios argumentales que la Sentencia Mahou). Puede que alguno de vosotros no hayáis bebido de las “fuentes argumentales” de la primera y otros desconozcáis que la segunda se corresponde con

Autor:

Ángel López Atanes

Abogado-Economista

la empresa, propiedad de la persona con mayor fortuna en nuestro país (por no dar nombres).

Así, con estas dos sentencias pudimos afirmar que, si en los estatutos no se fijaba el cargo de administrador como retribuido, tal retribución no sería deducible en el Impuesto sobre Sociedades. En muchas ocasiones, es habitual fijar la gratuidad del cargo de administrador, e incluso los estatutos podrían no decir nada al respecto. Al respecto, recuérdese que artículo 217 de la Ley de Sociedades de Capital recoge que “el cargo de administrador es gratuito, a menos que los estatutos sociales establezcan lo contrario determinando el sistema de retribución”.

Efectivamente, hasta este punto de nuestro artículo estamos hablando en todo momento de la Retribución como Administrador que no de la Retribución como Socio que presta un servicio en su empresa. O lo que es lo mismo, por poner un ejemplo práctico: un empresario o empresaria que constituye una sociedad mercantil cuya actividad consiste en el comercio al por menos de huevos, aves y productos derivados de los mismos (Epígrafe 642.5 IAE), esto es, una Pollería. En la misma, realiza la actividad de Pollero. En los estatutos de la sociedad, al igual que en las dos empresas de las sentencias que comentábamos anteriormente, se fija en los estatutos que el cargo de administrador será gratuito sin perjuicio de las funciones retribuidas que podrá realizar en la empresa (evidentemente, las que habitualmente realiza un pollero).

Pues éste es precisamente el contenido de dos nuevas sentencias del Tribunal Supremo, una de ellas de 6 de Julio de 2022 y la otra de 11 de Julio de 2022. En ambas sentencias, el Tribunal Supremo admite la deducibilidad del gasto en el Impuesto sobre Sociedades de las retribuciones abonadas a un socio mayoritario que prestaba servicios en su empresa como socio trabajador. Y, si bien el socio no es polle-

ro, como en el caso práctico que os planteaba, la sentencia del 6 de Julio refiere al caso de un pastelero. Que más me da pollos o pasteles, pues lo importante es el contenido y no el continente.

Así, hasta este momento, la Administración consideraba tales retribuciones como liberalidades y, por tanto, no deducibles en el impuesto sobre sociedades. Ahora, el Tribunal Supremo considera deducible la retribución del socio trabajador cuando concurren las siguientes circunstancias:

1. Se acredite la correspondiente inscripción contable
2. Se impute el gasto con arreglo a los criterios de devengo
3. Exista la correspondiente justificación documental
4. Exista la realidad de la prestación de servicio
5. Exista una retribución estando ésta adecuada a la actividad empresarial

Efectivamente, hasta el momento, la posición de la Administración basaba sus argumentaciones en una “errónea” confusión de personalidades al considerarse al socio como dueño o propietario de la empresa (que evidentemente lo es). No obstante, lo anterior, en la línea de lo que marca la nueva doctrina del Tribunal supremo, ha de entenderse que ambos (sociedad y socio) son dos personalidades jurídicas diferentes (que evidentemente lo son). Afirma el Alto Tribunal que “en caso como en el que nos ocupa, evidentemente, nadie puede pretender que, quien realice la actividad o preste el servicio, se desprenda o abstraiga de su condición de socio, accionista o partícipe, razón por la que, el acento deberá ubicarse en la realidad y efectividad de la actividad desarrollada, más que en la condición de socio, accionista o partícipe de quien la realiza”.

Así, por tanto, en estas sentencias se destaca la importancia de la realidad de la prestación del servicio realizada por el socio, su efectiva retribución y la correlación con la actividad empresarial. Por otro lado, recuerda el Tribunal Supremo a la propia Administración que la normativa del Impuesto sobre Sociedades se centra en lo que se califica como “gastos no deducibles”, de tal manera que la noción de Gasto deducible en el Impuesto sobre sociedades deberá construirse, afirma el Tribunal Supremo, “sobre la base de la regla general (deducibilidad)/ excepción (no deducibilidad) atendiendo al espíritu y finalidad perseguida por la norma jurídica”. Por otro lado, y en este mismo orden de cosas, el Tribunal Supremo afirma que “la Administración carece de facultades para calificar un determinado acto o negocio jurídico de forma libérrima, sino que, como presupuesto de su actuación tributaria posterior, habrá de ser cuidadosa a la hora de elegir y de aplicar los mecanismos que el ordenamiento jurídico pone a su disposición”, pues “lo que está en juego es el respeto de los derechos y garantías de los obligados tributarios”.

Recordemos aquí, que el artículo 18 de la Ley 27/2014 de 27 de noviembre, califica las relaciones entre los socios y las entidades en las que participan como operaciones vinculadas que habrán de valorarse por su efectivo valor de mercado. Las sentencias a las que aludimos en el presente artículo tratan precisamente este punto en los argumentos relativos a la existencia de una efectiva prestación de servicio y una retribución adecuada a la prestación.

No obstante, estos dos puntos (realidad de la prestación y adecuada retribución) se nos antojan que quedan recogidos todavía de una forma especialmente subjetiva y, por tanto, tendremos que defendernos con la subjetividad de la administración cuando proceda a la revisión, especialmente en el punto relativo a la “adecuada retribución”.

Aun así, con la doctrina de estas dos nuevas sentencias se abre una puerta y quizás una ventana que permitirá a muchas de las pequeñas y medianas empresas de nuestro país poder deducir las retribuciones pactadas y abonadas a sus socios trabajadores, siempre y cuando se encuentren recogidas a precio de mercado. Y aun cuando esto ya es harina de otro costal, recordemos para acabar esa gran frase del famoso novelista norteamericano Chuck Palahniuk: “Pegarte plumas en el trasero, no te convierte en un pollo”. O lo que es lo mismo, las operaciones vinculadas tienen que serlo y parecerlo (Frase atribuida a Cayo Julio César, no sé si sobre las operaciones vinculadas u otra materia).