

NEWSLETTER FISCAL SEPTIEMBRE 2022



EDITORIAL

En esta Newsletter de novedades fiscales correspondiente al mes de septiembre de 2022 incluimos los siguientes artículos:

- i.** El “NUEVO” Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero
- ii.** Retribuciones de los Administradores Societarios: un tema recurrente
- iii.** Calendario fiscal: septiembre 2022
- iv.** Calendario fiscal: octubre 2022

Dedicamos nuestro primer artículo a resumir las modificaciones introducidas en la regulación del Impuesto sobre los Gases fluorados de Efecto Invernadero.

En el segundo artículo os proponemos un análisis de la situación actual de la deducibilidad fiscal de las retribuciones de los administradores de las sociedades. Un tema que viene suscitando una importante controversia desde el año 2008.

Esperamos que todas estas informaciones sean de vuestro interés.

Gracias.

Un saludo,



EL “NUEVO” IMPUESTO SOBRE LOS GASES FLUORADOS DE EFECTO INVERNADERO

La Ley 14/2022, de 8 de julio, de modificación de la Ley 19/2013, de 9 de diciembre, de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno, ... modifica, con efectos a partir del 1 de septiembre de 2022 la Ley 16/2013, de 29 de octubre, por la que se establecen determinadas medidas en materia de fiscalidad medioambiental y se adoptan otras medidas tributarias y financieras.

Con posterioridad se han publicado:

- Real Decreto 712/2022, de 30 de agosto, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero; y la
- Orden HFP/826/2022, de 30 de agosto, por la que se aprueba el modelo 587 «Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero. Autoliquidación» y el modelo A23 «Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero. Solicitud de devolución», se determinan la forma y procedimiento para la presentación de los mismos, y se regulan la inscripción en el Registro territorial y la llevanza de la contabilidad de existencias.

Los cambios afectan a la práctica totalidad de los artículos de la Ley modificada, y, más que una modificación se trata de la introducción de un nuevo impuesto que afecta a nuevos contribuyentes, al incluir nuevos sectores:

Sectores que utilizan gases fluorados (fuelle: miteco.gob.es)

Los gases fluorados son empleados en varios tipos de actividades y equipos, entre los que destacan los siguientes:

Los hidrofluorocarbonos (HFCs) son el grupo más común de gases fluorados. Los HFCs son empleados en varios sectores y equipamientos como sustancias refrigerantes. Principalmente podemos encontrar estos gases en sistemas de refrigeración y aire acondicionado, bombas de calor, como agentes espumantes, en extintores de incendios, como propelentes en aerosoles y en disolventes.

Los perfluorocarbonos (PFCs) son típicamente empleados en el sector electrónico (por ejemplo, para la limpieza mediante plasma de láminas de silicio), así como en la industria cosmética y farmacéutica (por ejemplo, para la extracción de productos naturales como las esencias de origen natural). En menor medida, los PFCs también se emplean en refrigeración en combinación con otros gases. En el pasado estas sustancias eran empleadas como extintores de incendios y aún podemos encontrarlas en sistemas antiguos de protección contra incendios.



El hexafluoruro de azufre (SF6) se emplea principalmente como gas aislante, para el enfriamiento del arco voltaico en equipos de conmutación de alta tensión, y como gas de recubrimiento en la producción de magnesio y aluminio.

De forma sintética, analizamos las modificaciones principales modificaciones:

Contribuyentes:

Son contribuyentes del impuesto quienes realicen la fabricación, importación o adquisición intracomunitaria de los hidrofluorocarburos (HFC), perfluorocarburos (PFC) y el hexafluoruro de azufre (SF6) que figuran en el anexo I del Reglamento (UE) n.º 517/2014 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 16 de abril de 2014, sobre los gases fluorados de efecto invernadero y por el que se deroga el Reglamento (CE) n.º 842/2006, así como las mezclas que contengan cualquiera de esas sustancias.

También serán contribuyentes los almacenistas de gases fluorados, y, en el caso de tenencia irregular, quienes posean, comercialicen, transporten o los utilicen.

Hecho imponible:

Deja de estar sujeta la primera venta o entrega de los gases fluorados, para pasar a estar gravada la fabricación, importación, adquisición intracomunitaria o la tenencia irregular de los gases fluorados.

Se regulan numerosos supuestos de no sujeción y exenciones.

Supuestos de no sujeción:

- a) La fabricación, importación o adquisición intracomunitaria de los gases objeto del impuesto que se destinen a ser utilizados como materia prima para su transformación química en un proceso en el que estos gases son enteramente alterados en su composición.
- b) La importación o adquisición intracomunitaria de los gases objeto del impuesto que se destinen a ser comercializados para su destrucción.
- c) La fabricación, importación o adquisición intracomunitaria de los gases objeto del impuesto que se destinen a ser usados en equipos militares.
- d) La adquisición intracomunitaria de los gases objeto del impuesto y que, con anterioridad a la finalización del plazo de presentación de la autoliquidación del impuesto correspondiente a dicho hecho imponible, se destinen a ser enviados directamente por el adquirente intracomunitario, o por un tercero en su nombre o por su cuenta, a un territorio distinto al de aplicación del impuesto.



- e) La importación o adquisición intracomunitaria de gases objeto del impuesto contenidos en los productos que formen parte del equipaje personal de los viajeros procedentes de un territorio tercero, siempre que no constituyan una expedición comercial.
- f) La fabricación, importación o adquisición intracomunitaria de gases objeto del impuesto destinados a ser incorporados en los buques o aeronaves que realicen navegación marítima o aérea internacional, excluida la privada de recreo.

Exenciones:

Se suprimen las exenciones de la primera venta o entrega:

- a) Efectuada a empresarios que destinen los gases fluorados de efecto invernadero a su reventa en el ámbito territorial de aplicación del Impuesto siempre que estos tengan la condición de revendedores de acuerdo con lo establecido en el apartado cinco del artículo cinco de la Ley 16/2013.
- b) Efectuada a empresarios que destinen los gases fluorados de efecto invernadero, incluidos los contenidos en productos, equipos o aparatos, a su envío o utilización fuera del ámbito territorial de aplicación del Impuesto.
- c) A empresarios que destinen los gases fluorados de efecto invernadero como materia prima para su transformación química en un proceso en el que estos gases son enteramente alterados en su composición o como materia prima para mezclas de otros gases fluorados.
- d) A empresarios que destinen los gases fluorados de efecto invernadero a su incorporación por primera vez a equipos o aparatos nuevos.
- e) A empresarios que destinen los gases fluorados de efecto invernadero a la fabricación de medicamentos que se presenten como aerosoles dosificadores para inhalación.
- f) Destinados a efectuar la recarga en equipos, aparatos o instalaciones de los que previamente se hayan extraído otros gases y se acredite haberlos entregado a los gestores de residuos reconocidos por la Administración Pública competente para su destrucción, reciclado o regeneración. La cantidad de gas exenta no podrá ser superior a la que se haya extraído del equipo y entregado al gestor de residuos.
- g) A los buques o aeronaves que realicen navegación marítima o aérea internacional, excluida la privada de recreo.



Se establecen las siguientes exenciones:

- a) La fabricación, importación o adquisición intracomunitaria de los gases objeto del impuesto que se destinen a ser utilizados como materia prima para su transformación química en un proceso en el que estos gases son enteramente alterados en su composición.
- b) La importación o adquisición intracomunitaria de los gases objeto del impuesto que se destinen a ser comercializados para su destrucción.
- c) La fabricación, importación o adquisición intracomunitaria de los gases objeto del impuesto que se destinen a ser usados en equipos militares.
- d) La adquisición intracomunitaria de los gases objeto del impuesto y que, con anterioridad a la finalización del plazo de presentación de la autoliquidación del impuesto correspondiente a dicho hecho imponible, se destinen a ser enviados directamente por el adquirente intracomunitario, o por un tercero en su nombre o por su cuenta, a un territorio distinto al de aplicación del impuesto.
- e) La importación o adquisición intracomunitaria de gases objeto del impuesto contenidos en los productos que formen parte del equipaje personal de los viajeros procedentes de un territorio tercero, siempre que no constituyan una expedición comercial.
- f) La fabricación, importación o adquisición intracomunitaria de gases objeto del impuesto destinados a ser incorporados en los buques o aeronaves que realicen navegación marítima o aérea internacional, excluida la privada de recreo.

Devengo del impuesto:

- 1. En los supuestos de fabricación → en el momento en que se realice la primera entrega o puesta a disposición a favor del adquirente, por el fabricante o, en su caso, cuando el fabricante utilice los gases objeto del impuesto fabricados por él.
- 2. En los supuestos de importación → en el momento en que hubiera tenido lugar el devengo de los derechos de importación, independientemente de que dichas importaciones estén o no sujetas a los mencionados derechos de importación.
- 3. En los supuestos de adquisiciones intracomunitarias → se producirá el día 15 del mes siguiente a aquel en el que se inicie la expedición o el transporte con destino al adquirente, salvo que con anterioridad a dicha fecha se expida la factura por dichas operaciones, en cuyo caso el devengo del impuesto tendrá lugar en la fecha de expedición de la misma.



4. Regla especial en los supuestos de irregularidades → estarán obligados al pago del Impuesto y de las sanciones que pudieran imponerse los contribuyentes, en tanto no justifiquen la recepción de los productos por el adquirente facultado para recibirlos mediante la aportación de la declaración previa, a partir de tal recepción, la obligación recaerá sobre los adquirentes.

Base imponible y tipo impositivo:

La base imponible sigue estando constituida por el peso de los productos objeto del impuesto. Se añade una relación de presunciones aplicables cuando no se disponga de datos necesarios para la determinación de la base imponible.

El tipo impositivo estará constituido por el resultado de aplicar el coeficiente 0,015 al potencial de calentamiento atmosférico que corresponda a cada gas objeto del impuesto en el momento de realización del hecho imponible de acuerdo con la normativa vigente en dicho momento, con el límite máximo de 100 euros por kilogramo.

En el caso de productos, equipos o aparatos que contengan gases objeto del impuesto y se desconozca su potencial de calentamiento atmosférico, se presumirá, salvo prueba en contrario, que el tipo impositivo a aplicar es de 100 euros por kilogramo.

Infracciones y sanciones:

Se establece un régimen sancionador específico:

- a) El incumplimiento de la obligación de inscripción en el Registro territorial del Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero → multa pecuniaria fija de 1.500 euros.
- b) El incumplimiento de la obligación de nombramiento de un representante por los contribuyentes no establecidos en el territorio de aplicación del impuesto → multa pecuniaria fija de 1.500 euros.
- c) La existencia de diferencias en menos de los gases objeto del impuesto en los fabricantes o en los almacenistas de gases fluorados → multa pecuniaria proporcional del 100 % del importe de la cuota que hubiese correspondido a dichos gases.
- d) El disfrute indebido por parte de los adquirentes de los gases objeto del impuesto de las exenciones cuando no se justifique el destino efectivo de los gases en virtud del cual se aplicó la correspondiente exención → multa pecuniaria proporcional del 150 % del beneficio fiscal indebidamente disfrutado, con un importe mínimo de 1.000 euros.



Normas generales de gestión:

Modelo 587 «Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero. Autoliquidación»

- Quienes fabriquen o quienes realicen la adquisición intracomunitaria de gases objeto del impuesto y los almacenistas de gases fluorados están obligados a la presentación del modelo 587 y a ingresar el importe de la deuda tributaria resultante del mismo.
- La presentación del modelo 587 y, en su caso, el pago de la deuda tributaria se efectuará entre los días 1 y 20 del mes siguiente a la finalización del período de liquidación. En caso de domiciliación bancaria del pago, el plazo será desde el día 1 hasta el día 15 del mes siguiente a aquel en que finaliza el periodo de liquidación. A estos efectos, el periodo de liquidación coincidirá con el trimestre natural.
- Los contribuyentes cuyas cuantías de deducción superen el importe de las cuotas devengadas en el último período de liquidación del año natural, de conformidad con lo previsto en el número 3 del apartado quince del artículo 5 de la Ley 16/2013, de 29 de octubre, podrán solicitar la devolución del saldo existente a su favor mediante la presentación del modelo 587 correspondiente a dicho periodo de liquidación.

Modelo A23 «Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero. Solicitud de devolución»

- Los importadores y los adquirentes podrán solicitar la devolución del importe del impuesto pagado mediante la presentación del modelo A23.
- El modelo A23 se deberá presentar acompañado de los justificantes y el pago del impuesto cuya devolución se solicita.
- La presentación del modelo A23 se efectuará entre los días 1 y 20 del mes siguiente a aquel en que finalice el trimestre en que se produzcan los hechos que motivan la solicitud de devolución

Inscripción en el Registro territorial del Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero y aprobación del modelo de tarjeta de inscripción

Los contribuyentes y los representantes de los contribuyentes no establecidos en territorio de aplicación del impuesto, nombrados para que les representen ante la Administración tributaria en relación con sus obligaciones con este impuesto deberán solicitar la inscripción en el registro territorial del impuesto sobre los gases fluorados de efecto invernadero.



La solicitud de inscripción en el Registro territorial deberá efectuarse con carácter previo al inicio de la actividad por vía electrónica, a través de la Sede electrónica de la AEAT.

Régimen transitorio: Si se trata de actividades ya iniciadas a la entrada en vigor de la Orden HFP/826/2022, de 30 de agosto, la solicitud de inscripción deberá efectuarse durante el mes siguiente a la mencionada entrada en vigor

Obligaciones de llevanza de contabilidad de existencias a la entrada en vigor de la Ley 14/2022, de 8 de julio

Quienes realicen la fabricación de gases objeto del impuesto y los almacenistas de gases fluorados deberán incluir en su contabilidad de existencias la cantidad de gases fluorados de efecto invernadero objeto del Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero existentes en sus establecimientos a 1 de septiembre de 2022.



RETRIBUCIONES DE LOS ADMINISTRADORES SOCIETARIOS: UN TEMA RECURRENTE

Introducción

El año 2008 fue el pistoletazo de salida de un tema controvertido “la deducibilidad de las retribuciones de los administradores” que actualmente sigue generando incertidumbre, inseguridad jurídica e inquietud.

En ocasiones, como la que abordamos, las dudas suscitadas, año tras año, vienen propiciadas por unas normas poco claras y por las diferentes interpretaciones de los Tribunales y de los distintos órganos de las Administraciones.

La cuestión que vamos a examinar en las siguientes líneas es si es o no deducible, en el Impuesto sobre Sociedades, el gasto correspondiente a las retribuciones que satisfacen las empresas a los administradores, en especial las correspondientes a los que ejercen funciones de alta dirección en la compañía, las denominadas funciones ejecutivas. El conflicto gravita en torno a las legislaciones mercantil y tributaria, ya que ambas regulan la retribución de los administradores. Así, resulta que se puede pensar que, cualquier cambio o interpretación de la norma mercantil, pueda tener efectos tributarios.

Funciones y remuneración de los administradores de las sociedades

Un administrador que ejerce funciones deliberativas (la propias del cargo) puede también ejercer otras de carácter ejecutivo y, como no, laborales, no siendo raro que, además, cobre por todas ellas. Precisamente, cuando en una misma persona concurren algunas de las funciones anteriores, se produce una confusión entre la relación mercantil, que tiene con la sociedad por ser administrador, y la relación laboral por ejercer funciones directivas o por desempeñar un trabajo de carácter común.

El tema es pacífico si se remunera al administrador por ejercer funciones deliberativas, y dicha remuneración se realiza conforme a lo establecido en los Estatutos sociales, ya que la norma mercantil obliga a que se fije en las disposiciones estatutarias tal retribución. De no hacerse así, se entenderá que el cargo es gratuito, por lo que, si se paga alguna contraprestación, el gasto no es deducible en el Impuesto sobre Sociedades al calificarse de liberalidad, conforme a lo previsto en la ley del impuesto.

Mayores problemas se han suscitado respecto a las remuneraciones percibidas por el administrador por desempeñar en la entidad un trabajo común pues, aunque la norma es clara al respecto, admitiendo dicha deducibilidad, la Administración lo ha puesto



en ciertas ocasiones en tela de juicio. El gasto debe ser plenamente deducible, como lo es el de cualquier otro trabajador, y lo mismo podríamos decir si cobra por prestar servicios profesionales. Esto está refrendado por múltiples consultas y por la jurisprudencia, recientemente por las sentencias del Tribunal Supremo, de 6 y de 11 de julio de 2022, que comentaremos en el último de los apartados. Incluso si el administrador es socio, puede percibir por tal condición dividendos dinerarios o en especie, y esto también es pacífico en el sentido de que, por tratarse de una retribución de los fondos propios, no se puede deducir según el tenor literal de la ley del impuesto.

La polémica se suscita cuando el administrador cobra por ejercer funciones ejecutivas, teniendo un contrato de alta dirección, como puede ser el de presidente, vicepresidente, consejero delegado o gerente, y esa remuneración no está determinada en los Estatutos de la empresa.

El Tribunal Económico-Administrativo Central, en Resolución de 17 de julio de 2020, se ha pronunciado sobre este tema tanto con la normativa tributaria anterior a 2015 como con la vigente, por lo que ya conocemos el criterio que seguirá la Administración con las actuales reglas de juego. No obstante, recientemente el Tribunal Supremo, en sentencia de 8 de febrero de 2021, desdice el argumento administrativo para no aceptar el gasto como deducible, por lo ya tenemos un criterio jurisprudencial para defender la deducción del gasto cuando la remuneración por ejercer funciones ejecutivas no consta en los Estatutos de la empresa.

Pero antes de entrar a analizar esta Resolución y la Jurisprudencia relacionada, vamos a comenzar repasando, a vuelo de pájaro, los hitos más importantes que se han producido en este tema tan polémico.

Sentencia Mahou y las teorías del vínculo y del milímetro

Hace casi ya 15 años que el Tribunal Supremo, en sentencia de 13 de noviembre de 2008, conocida en el mundo tributario como el caso Mahou, consideró que, para que sean deducibles en el Impuesto sobre Sociedades las retribuciones de los altos directivos que a su vez son administradores, han de estar determinadas en los Estatutos sociales, por aplicación de la denominada "teoría del vínculo". Pero además de estar prevista la retribución en los Estatutos, en ellos se debe recoger con certeza la cuantía o la forma de determinarla, siendo este criterio el que se conoce como la "teoría del milímetro". Así, el Tribunal Económico-Administrativo Central, por ejemplo, en Resolución 06112/2015, de 5 de julio, se alinea con estos criterios jurisprudenciales, postura que mantendrá con la ley 43/1995 y su posterior Real Decreto Legislativo 4/2004.



A este respecto hay que tener en cuenta, por un lado, que en la sentencia Mahou se enjuiciaba un caso bajo el paraguas de la ley 61/1978, del Impuesto sobre Sociedades, que en su artículo 13 apartado ñ) establecía la deducción de la participación de los administradores en los beneficios, siempre que sea obligatoria por precepto estatutario o esté acordada por el órgano competente. Por otro lado, el Real Decreto Legislativo 1564/1989, de 22 de diciembre, por el que se aprobó el texto refundido de la Ley de Sociedades Anónimas, en su artículo 130, establecía que la retribución de los administradores deberá ser fijada en los Estatutos.

La teoría del vínculo

Establece que las funciones de las personas que desempeñan cargos de alta dirección son esencialmente las mismas que las propias de los administradores. Esta interpretación supone la primacía del vínculo mercantil sobre el vínculo laboral que mantiene un alto directivo con la compañía. En consecuencia, desde un punto de vista mercantil, la retribución de los cargos de alta dirección que también son administradores debe de preverse en los Estatutos y, en caso contrario, se estará incumpliendo la normativa mercantil y, por ende, esas retribuciones no podrán deducirse.

La teoría del milímetro

Para que las retribuciones de los administradores sean fiscalmente deducibles no basta con que figuren en los Estatutos, sino que deben ser fijadas con certeza. Es decir, los estatutos tienen que precisar el concreto sistema retributivo, por lo que no es suficiente que la norma social prevea varios sistemas retributivos para los administradores, dejando a la Junta de accionistas la determinación de cuál de ellos ha de aplicarse en cada momento. Matiza el Tribunal que, en el supuesto de que el sistema elegido sea el variable, y se concrete en una participación en los beneficios, el porcentaje debe estar perfectamente determinado en los Estatutos.

La Dirección General de Tributos, en un principio, desactivó la teoría del milímetro emitiendo un informe en el que matizaba que el gasto sería fiscalmente deducible en el Impuesto sobre Sociedades, vigente la ley 43/1995, cuando los Estatutos establezcan el carácter remunerado del cargo, aunque no se cumpla de forma escrupulosa con todos y cada uno de los requisitos que, para cada tipo de retribución, establece la normativa mercantil.

Sin embargo, el Tribunal Económico-Administrativo Central, por ejemplo, en Resolución de 9 de abril de 2019, sigue manteniendo el criterio del Tribunal Supremo de manera estricta, entendiendo que, para que el gasto del administrador por ejercer funciones ejecutivas sea fiscalmente deducible, no basta con que conste en Estatutos, sino que la retribución ha de establecerse con certeza. Ello requiere que los Estatutos



precisen el concreto sistema retributivo y, así, en el supuesto de que el sistema elegido sea una participación en los beneficios de la sociedad, ha de determinarse perfectamente el porcentaje, sin que baste con fijar un límite máximo de esa participación.

Ahora bien, en el supuesto de que se estipule una cantidad fija a concretar cada año por la Junta General de accionistas, ha de admitirse la deducibilidad del gasto correspondiente al ejercicio, siempre que conste el acuerdo de la Junta en el que se aprueba tal dotación.

Efecto colateral de la Sentencia Mahou en la exención de participaciones en el Impuesto sobre el Patrimonio y en la reducción del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones

Como sabemos, para que se produzca la reducción del 95 por 100 en el valor de las participaciones de una sociedad, a efectos del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, es preciso que se cumplan ciertos requisitos, como que las participaciones estén exentas en el Impuesto sobre el Patrimonio. Para esto último, entre otros requisitos, es necesario que el sujeto pasivo ejerza efectivamente funciones de dirección en la entidad, percibiendo por ello una remuneración que represente más del 50 por 100 de la totalidad de los rendimientos de actividades económicas y del trabajo personal.

Precisamente, el cumplimiento de este último requisito es lo que algunas Comunidades Autónomas cuestionaron a raíz de la sentencia Mahou, entendiendo que, si una persona está ejerciendo el cargo de administrador, percibiendo por ello una remuneración, sin que los estatutos recojan las previsiones exigidas por la norma mercantil y por la jurisprudencia, no se cumple dicho requisito y, por tanto, no se tiene derecho a la reducción.

El criterio de la Dirección General de Tributos en este aspecto podría resumirse en lo expresado a través de la Consulta V2372-10 y en el Informe que emitió a solicitud de la Consellería de Facenda de la Comunidad de Galicia: lo tributario es un compartimento estanco respecto al resto del ordenamiento jurídico, incluido el mercantil; si se acredita que efectivamente y de forma objetiva concurren los requisitos legales para el beneficio tributario –cargo, dirección efectiva y remuneración suficiente-, este habrá de reconocerse; sería posible considerar a estos efectos la suma de las retribuciones percibidas como administrador y por un trabajo de alta dirección, independientemente de que esta situación sea admitida o no por la legislación laboral y por la legislación mercantil, siempre que se cumplan los requisitos materiales.



Modificación de la norma tributaria y mercantil

La vigente ley 27/2014, del Impuesto sobre Sociedades, aplicable a partir de 2015, contiene dos artículos que traemos a colación. Por un lado, el 15.e) que considera no deducibles las liberalidades, dejando fuera de este concepto a las retribuciones de los administradores por el desempeño de funciones de alta dirección, u otras funciones derivadas de un contrato de carácter laboral con la entidad. Por otro lado, el apartado f) del mismo artículo establece la no deducibilidad de los gastos derivados de actuaciones contrarias al ordenamiento jurídico.

Asimismo, la Ley de Sociedades de Capital fue modificada por la Ley 31/2014. Por un lado, el artículo 217 establece que el cargo de administrador es gratuito, a menos que los Estatutos sociales establezcan lo contrario. Por otro lado, el artículo 249 determina que, cuando un miembro del consejo de administración sea nombrado consejero delegado o se le atribuyan funciones ejecutivas en virtud de otro título, será necesario que se celebre un contrato entre este y la sociedad que deberá ser aprobado previamente por el consejo de administración.

Interpretaciones con la normativa actual

La duda que se sigue planteando es si, desde el punto de vista mercantil, la reserva estatutaria del artículo 217 de la Ley de Sociedades de Capital resulta de aplicación también a las retribuciones que los administradores perciben por ejercer las funciones ejecutivas del artículo 249.

El Tribunal Supremo, en sentencia de 26 de febrero de 2018, interpretando la norma mercantil, considera que los Estatutos sociales deben establecer si el cargo de los administradores, “en su condición de tales”, es remunerado o no y el sistema de remuneración. Esto sirve tanto para la retribución de los consejeros con funciones deliberativas como para los que tengan funciones ejecutivas. El importe que se abone por el desempeño de funciones ejecutivas debe estar incluido, junto con las retribuciones percibidas por funciones deliberativas, dentro del importe máximo anual establecido por la Junta, y permanece vigente mientras no se modifique por esta.

Además, cuando a un miembro del Consejo se le nombre consejero delegado o se le atribuyan funciones ejecutivas, habrá de formalizarse el correspondiente contrato con la sociedad, que deberá ser aprobado por el Consejo, pero ahora, obviamente, previa regulación estatutaria y dentro de los límites máximos establecidos por la Junta General. Esta Sentencia se refiere únicamente a sociedades no cotizadas y con Consejo de Administración.

En dicha sentencia el Tribunal Supremo contradijo de forma expresa la interpretación que había realizado la Dirección General de Registros y del Notariado que consideraba



que, cuando la norma dice “en su condición de tales”, se refiere a la condición de administradores con funciones deliberativas (art. 217), por lo que la retribución de los consejeros ejecutivos no tenía que preverse en Estatutos, sino que podía establecerse solo por el Consejo de Administración si se recogía en un contrato suscrito por dicho Consejo con el administrador o los administradores a los que se les encomendaran esas funciones (art. 249).

Resolución del TEAC de 17 de julio de 2020

Y llegamos a la Resolución que analiza la situación tanto con la ley anterior como con la actual normativa mercantil y tributaria. Adelantamos que el criterio de este órgano administrativo, tanto con la anterior como con la actual normativa, es que la deducibilidad fiscal de las retribuciones de los administradores exige inexcusablemente que las mismas cumplan la normativa mercantil, esto es, que debe constar en los Estatutos que los cargos de los administradores y de los consejeros con funciones ejecutivas puedan ser retribuidos y que se determinen dichas retribuciones, es decir, se vuelve a la teoría del vínculo y a la del milímetro pero, como veremos, con un argumento distinto al mantenido hasta ahora.

Situación anterior a 2015

En primer lugar, el Tribunal hace suya la teoría del vínculo. Establece que si el administrador, cuyo cargo es gratuito, percibe cantidades de la entidad cuando realiza funciones de dirección o gerencia, como la relación que predomina y absorbe a la otra es la mercantil, el gasto no es fiscalmente deducible, al tratarse de una liberalidad.

En segundo lugar, cita reiterada jurisprudencia que establece la no deducibilidad de los gastos efectuados contraviniendo el ordenamiento jurídico. Es decir, para que un gasto contable sea deducible en el Impuesto sobre Sociedades no debe ser un gasto contrario al ordenamiento jurídico. Y los pagos efectuados a unos administradores cuyos cargos fuesen gratuitos estarían vulnerando frontalmente la legalidad mercantil al ser ilícitos, aunque correspondan al ejercicio, además de las funciones deliberativas, por las ejecutivas derivadas de sus contratos de alta dirección. La normativa anterior a 2015 no contenía ningún artículo específico que negara la deducibilidad de los gastos ilícitos. Es la jurisprudencia la que ha establecido que la cuestión no se centra en la necesidad del gasto sino en su legalidad. En concreto, para el Alto Tribunal no pueden ser deducibles los gastos contables contrarios al ordenamiento jurídico. Y los pagos efectuados a unos administradores cuyos cargos fuesen gratuitos estarían vulnerando frontalmente la legalidad mercantil.



Situación a partir de 2015

Como ya apuntamos, el primer cambio se produjo en el ámbito tributario, porque el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades fue derogado y sustituido por la Ley actual, que trajo una importante novedad en este tema: no se consideran liberalidades y, por tanto, son gastos fiscalmente deducibles, las retribuciones satisfechas por las sociedades a sus administradores por el desempeño de funciones de alta dirección, u otras derivadas de un contrato laboral con la entidad.

El Tribunal Central, con la vigente normativa tributaria, considera deducible tanto lo que cobra un administrador por trabajar en la entidad como lo percibido por ejercer funciones de alta dirección, al no tratarse de liberalidades. Sin embargo, matiza que la normativa fiscal jamás ha permitido la deducibilidad fiscal de los gastos que vulneran el ordenamiento jurídico en su conjunto; algo que, además, la propia ley ha venido a recoger así expresamente, precisamente cuando, en su artículo 15.f), considera no deducibles los gastos de actuaciones contrarias al ordenamiento jurídico.

Lo anterior lo vincula con la modificación de la norma mercantil, trayendo a colación la interpretación del Tribunal Supremo, en sentencia de 26 de febrero de 2018, que establece que la relación entre los artículos 217 y 249 de la actual Ley de Sociedades de Capital no es de carácter alternativo, sino acumulativo, por lo que la retribución de los consejeros delegados y de los consejeros ejecutivos está sometida al principio de reserva estatutaria y a la intervención de la Junta General.

En definitiva, si los Estatutos sociales determinan que los cargos de los administradores son gratuitos, las retribuciones que estos perciban por ejercer funciones ejecutivas no son fiscalmente deducibles porque son gastos de actuaciones contrarias al ordenamiento jurídico, por contravenir la norma mercantil.

Sentencia del Tribunal Supremo de 8 de febrero de 2021

El criterio del Tribunal Económico-Administrativo, analizado en el punto anterior, puede haber quedado superado por el Tribunal Supremo que, en sentencia de 8 de febrero de 2021, recurso de casación 3071/2019, tras analizar la cuestión de la deducibilidad de los intereses de demora, ha afirmado que el concepto de gasto derivado de actuaciones contrarias al ordenamiento jurídico se debe interpretar de forma restrictiva porque, en su opinión esa expresión remite solo a cierto tipo de actuaciones. En concreto los gastos de actuaciones contrarias al ordenamiento jurídico no pueden equiparse, sin más, a cualquier incumplimiento del ordenamiento jurídico ya que esto conduciría a soluciones claramente insatisfactorias, sería una interpretación contraria a su finalidad.



La idea que está detrás de la expresión “actuaciones contrarias al ordenamiento jurídico” necesita ser acotada, han de evitarse interpretaciones expansivas, puesto que esa expresión remite solo a cierto tipo de actuaciones, vg. sobornos y otras conductas similares.

Como ha quedado puesto de manifiesto, ya tenemos un argumento jurisprudencial con el que luchar en la vía administrativa para probar la deducibilidad del gasto por retribución al administrador que ejercer funciones ejecutivas.

Crítica al criterio administrativo

Como ya hemos dicho, el legislador del Impuesto sobre Sociedades pretendió desactivar desde el 2015 la teoría del vínculo, al excluir del concepto de liberalidades las retribuciones de los administradores “por el desempeño de funciones de alta dirección”, literalmente, por lo que debería ser deducible el gasto de las retribuciones de los administradores cuando cobran por ejercer funciones ejecutivas, aunque el cargo sea gratuito según los Estatutos de la entidad.

Sin embargo, el Tribunal Económico-Administrativo Central, dando una vuelta de tuerca al asunto, vuelve a negar la deducción cuando el cargo es gratuito porque sería un gasto que proviene de una actuación contraria al ordenamiento jurídico y, por tanto, no deducible. El nuevo argumento, para llegar a la misma conclusión, lo funda en la interpretación que hace de la Sentencia del Tribunal Supremo de 26 de febrero de 2018 y en la regulación, a partir de 2015, en el Impuesto sobre Sociedades que no admite la deducción de los gastos que provengan de actuaciones contrarias al ordenamiento jurídico.

En nuestra opinión solo existe, hasta el momento, una única sentencia del Tribunal Supremo, y se refiere a la norma mercantil, por lo que en puridad no puede hablarse de jurisprudencia en el sentido que exige el art. 1.6 del Código Civil (la jurisprudencia complementará el ordenamiento jurídico con la doctrina que, de modo reiterado, establezca el Tribunal Supremo). En lo tributario sí existe jurisprudencia reiterada declarando la no deducibilidad de estas retribuciones cuando el cargo es gratuito, pero se refiere a la normativa anterior a la ley 27/2014, por lo que es aplicable, en principio, solo a los ejercicios anteriores a su entrada en vigor, a ejercicios iniciados en 2014 y anteriores.

Otro argumento es que el actual párrafo del artículo 15.e) de la ley del Impuesto, el que no considera liberalidades a las remuneraciones de los administradores por ejercer funciones ejecutivas, es norma especial y, por lo tanto, debe de primar sobre el apartado f) del mismo artículo, que es el que no permite deducir los gastos contrarios al ordenamiento jurídico, que es norma general.



Y ya con la sentencia citada del Tribunal Supremo, de 8 de febrero de 2021 sobre la deducibilidad de los intereses de demora, debería de zanjarse la polémica a la deducibilidad del gasto.

Asimetría entre la deducibilidad del gasto en el Impuesto sobre Sociedades y el rendimiento de trabajo en el Impuesto sobre la renta del administrador

Hay que recordar que el artículo 17.e) de la ley del Impuesto sobre la Renta, califica a las retribuciones de los administradores y miembros de los Consejos de Administración, de las Juntas que hagan sus veces y demás miembros de otros órganos representativos, como rendimientos del trabajo.

De tal manera que se produce una asimetría, querida por el legislador, porque, aunque el gasto de la retribución no sea deducible en el Impuesto sobre Sociedades, el administrador persona física sí deberá de integrar dicha cuantía como un rendimiento del trabajo en su Impuesto sobre la Renta, tributando al tipo marginal que le corresponda, produciéndose, de esta manera, una sobreimposición y un enriquecimiento injusto para la Administración, aunque este argumento ha sido reiteradamente rechazado por el Alto Tribunal, y así lo expone el Tribunal Económico-Administrativo en la mencionada resolución.

Últimos criterios jurisprudenciales y administrativos

Una vuelta de tuerca: la retribución consentida por los socios se considera deducible

La Audiencia Nacional, sentencia nº 703/2018, de 16 de febrero de 2022, analiza el caso de una Junta General en la que los asistentes aprueban la retribución de los administradores durante los ejercicios 2011 a 2013. No obstante, los socios minoritarios entienden que dichas retribuciones lesionan sus intereses legítimos, y proceden a impugnar las retribuciones percibidas durante 2011. El juez de lo mercantil declara nulos los acuerdos de dicho año, pasando a ser gastos no deducibles por ser tales retribuciones contrarias al ordenamiento jurídico (Artículo 15.f) de la ley del Impuesto). La Administración considera que tampoco son deducibles las retribuciones de los ejercicios no impugnados por los socios minoritarios, es decir las correspondientes a 2012 y 2013.

El Tribunal aclara que, como los socios minoritarios no impugnaron los acuerdos tomados respecto a los años 2012 y 2013, los gastos correspondientes a dichas retribuciones son deducibles pues la posible ilegalidad del acuerdo sobre la retribución quedó convalidado o subsanado por la inactividad de los legitimados para la impugnación.



Determina que la Administración puede declarar a efectos meramente fiscales la nulidad del acuerdo, si el mismo es contrario al orden público, y el concepto de contrario al orden público debe aplicarse de forma restrictiva, no pudiéndose equiparar con todo pacto que contravenga la ley. Y es que, una vez transcurrido un año desde la adopción de un acuerdo societario, este resulta convalidado, sin que la Administración tributaria pueda adoptar un papel que le corresponde a quienes componen el capital social.

Deducibilidad del gasto del socio que presta servicios a su sociedad

En dos sentencias recientes del Tribunal Supremo, 6 de julio de 2022 y 11 de julio, se admite que las empresas puedan deducir como gasto las retribuciones abonadas a un socio mayoritario que no sea administrador. Aclara que lo importante es la realidad de la prestación del servicio, su efectiva retribución y su correlación con la actividad empresarial.

La Administración opinaba que esas cantidades no eran deducibles por ser liberalidades al no ser obligatorias. El Tribunal manifiesta que la Administración carece de facultades para calificar un determinado acto o negocio 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, porque lo que está en juego es el respeto de los derechos y garantías de los obligados tributarios.

Considera que en casos como 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 participe, 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 participe de quien la realiza.

Deducibilidad de la retribución que no fue aprobada por la Junta

La Administración entiende que la relación que une a los administradores perceptores de las remuneraciones con la empresa es de alta dirección, siendo subsumible ésta en la relación mercantil por aplicación de la teoría del vínculo y que, además, la ausencia de acuerdo de la Junta General de Accionistas, para aprobar tales retribuciones, comporta un evidente incumplimiento.

El Tribunal Supremo, Auto 6442/2021, de 29 de junio de 2022 admite recurso de casación que tendrá que determinar si las retribuciones que perciban los administradores de una entidad mercantil, acreditadas, contabilizadas y previstas en los estatutos de la sociedad, constituyen una liberalidad no deducible por el hecho de que la relación que une a los perceptores de las remuneraciones con la empresa sea



de carácter mercantil y de que las mismas no hubieran sido aprobadas por la Junta General de Accionistas, o si, por el contrario, al tratarse de una sociedad integrada por un socio único, no es exigible el cumplimiento de este requisito o, aun siéndolo, su inobservancia no puede comportar la consideración de liberalidad del gasto y la improcedencia de su deducibilidad.

Conclusiones

Desactivada la teoría del vínculo a partir de 2015 por la normativa fiscal, vuelve la incertidumbre sobre la deducibilidad de las retribuciones de los administradores por ejercer funciones ejecutivas. El criterio del órgano económico-administrativo, con un argumento diferente, vuelve a negar la deducción cuando los estatutos sociales omiten la remuneración del cargo de administrador. En estos casos sería un gasto que proviene de actuaciones contrarias al ordenamiento jurídico. Sin embargo, este argumento puede que haya sido superado recientemente por el Alto Tribunal que desdice el criterio administrativo, al establecer que los gastos contrarios al ordenamiento jurídico son los que son ilícitos en sí mismos como pueden ser los sobornos, por lo que ya debería de zanjarse la polémica sobre la deducibilidad del gasto.

En base a este último criterio la remuneración que perciban los administradores por ejercer funciones ejecutivas sería gasto deducible en el Impuesto sobre Sociedades, con independencia de si la misma figura o no en los estatutos. Recordamos que ya la DGT, entre otras en consulta número V1788-17, interpretaba que, aunque los Estatutos no determinaran lo que cobra un administrador por funciones ejecutivas, sería gasto deducible si, por supuesto, está contabilizado, justificado y correlacionado con los ingresos. Aunque debe reconocerse que este criterio es previo a la comentada Resolución del TEAC de 17 de julio de 2020.

Es evidente que el tema seguirá suscitando controversia jurídica. Es por ello que mientras que no quede establecido un criterio interpretativo claro y aunque tengamos actualmente posibles líneas para argumentar la defensa de la deducibilidad de estas retribuciones, para no tener problemas deberíamos asumir que tenemos que incluir en los Estatutos de las sociedades el carácter remunerado del cargo de administrador, fijar la cuantía máxima de las retribuciones, incluyendo las que perciban por el ejercicio de funciones ejecutivas, por la Junta General, y formalizar el correspondiente contrato entre estos administradores-altos directivos con la sociedad, contrato que habrá de ser aprobado por el Consejo en los términos que establece la normativa mercantil.

Más tranquilidad nos produce el criterio del Supremo que establece que las empresas pueden deducir como gasto las retribuciones abonadas a un socio mayoritario que no



sea administrador, porque lo importante es la realidad de la prestación del servicio, su efectiva retribución y su correlación con la actividad empresarial, tal y como establece la ley del Impuesto, en el artículo 15 apartado e) al regular que no son liberalidades y, por lo tanto, el gasto es deducible, las retribuciones percibidas por los administradores derivadas de un contrato de carácter laboral con la entidad.

Finalmente, habrá que estar atentos, por un lado, a cómo evoluciona la jurisprudencia cuando interpreta que, aprobada en Junta de accionistas las retribuciones de los administradores, aunque las mismas sean contrarias al derecho mercantil, el gasto deviene en deducible al ser consentido por los socios por no haber sido impugnado el acuerdo en tiempo y forma y, por otro lado, habrá que estar atentos al criterio que establecerá el Supremo respecto a las empresas con socio único sobre si es deducible la retribución que percibe aunque no hubiera sido aprobada en Junta.



CALENDARIO FISCAL SEPTIEMBRE

SEPTIEMBRE

2022

LUNES	MARTES	MIÉRCOLES	JUEVES	VIERNES	SÁBADO	DOMINGO
			1	2	3	4
5	6	7	8	9	10	11
12	13	14	15	16	17	18
19	20	21	22	23	24	25
26	27	28	29	30		

12 de septiembre

Obligados a suministrar información estadística (INTRASTAD)

22 de septiembre

RENTA Y SOCIEDADES

Retenciones e ingresos a cuenta de rendimientos del trabajo, actividades económicas, premios y determinadas ganancias patrimoniales e imputaciones de renta, ganancias derivadas de acciones y participaciones de las instituciones de inversión colectiva, rentas de arrendamiento de inmuebles urbanos, capital mobiliario, personas autorizadas y saldos en cuentas.

Agosto 2022. Grandes empresas: 111, 115, 117, 123, 124, 126, 128, 216, 230

IVA

Agosto 2022. Operaciones asimiladas a las importaciones: 380

Julio y agosto 2022. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias: 349

IMPUESTOS ESPECIALES DE FABRICACIÓN

Junio 2022. Grandes empresas: 561, 562, 563

Agosto 2022: 548, 566, 581

Declaración de operaciones por los destinatarios registrados, representantes fiscales y receptores autorizados: 510



IMPUESTO ESPECIAL SOBRE LA ELECTRICIDAD

Agosto 2022. Grandes empresas: 560

IMPUESTO SOBRE LAS TRANSACCIONES FINANCIERAS

Agosto 2022: 604

IMPUESTOS MEDIOAMBIENTALES

Segundo trimestre 2022. Pago fraccionado: 583

Segundo cuatrimestre 2022. Autoliquidación: 587

30 de septiembre

IVA

Año 2021. Solicitud de devolución del IVA soportado: 360, 361

Agosto 2022. Autoliquidación: 303

Agosto 2022. Grupo de entidades, modelo individual: 322

Agosto 2022. Grupo de entidades, modelo agregado: 353

Agosto 2022. Ventanilla única – régimen de importación: 369



CALENDARIO FISCAL OCTUBRE

OCTUBRE
2022

LUNES	MARTES	MIÉRCOLES	JUEVES	VIERNES	SÁBADO	DOMINGO
					1	2
3	4	5	6	7	8	9
10	11	12	13	14	15	16
17	18	19	20	21	22	23
24	25	26	27	28	29	30
31						

12 de octubre

Obligados a suministrar información estadística (INTRASTAT)

20 de octubre

RENTA Y SOCIEDADES

Retenciones e ingresos a cuenta de rendimientos del trabajo, actividades económicas, premios y determinadas ganancias patrimoniales e imputaciones de renta, ganancias derivadas de acciones y participaciones de las instituciones de inversión colectiva, rentas de arrendamiento de inmuebles urbanos, capital mobiliario, personas autorizadas y saldos en cuentas.

Septiembre 2022. Grandes empresas: 111, 115, 117, 123, 124, 126, 128, 216, 230

Tercer trimestre 2022: 111, 115, 117, 123, 124, 126, 128, 136, 210, 216

PAGOS FRACCIONADO RENTA

Tercer trimestre 2022:

Estimación directa: 130

Estimación objetiva: 131



PAGOS FRACCIONADOS SOCIEDADES Y EP DE NO RESIDENTES

Ejercicio en curso:

Régimen general: 202

Régimen de consolidación fiscal (grupos fiscales): 222

IVA

Septiembre 2022. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias: 349

Septiembre 2022. Operaciones asimiladas a las importaciones: 380

Tercer trimestre 2022. Autoliquidación: 303

Tercer trimestre 2022. Declaración-liquidación no periódica: 309

Tercer trimestre 2022. Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias: 349

Tercer trimestre 2022. Operaciones asimiladas a las importaciones: 380

Solicitud de devolución del recargo de equivalencia y sujetos pasivos ocasionales: 308

Reintegro de compensaciones en el régimen especial de la agricultura, ganadería y pesca: 341

IMPUESTO SOBRE LAS PRIMAS DE SEGUROS

Septiembre 2022: 430

IMPUESTOS ESPECIALES DE FABRICACIÓN

Julio 2022. Grandes empresas: 561, 562, 563

Septiembre 2022: 548, 566, 581

Tercer trimestre 2022: 521, 522, 547

Tercer trimestre 2022: actividades V1, F1: 553 (establecimientos autorizados para la llevanza de la contabilidad en soporte papel)

Tercer trimestre 2022: solicitudes de devolución: 506, 507, 508, 524, 572
Declaración de operaciones por los destinatarios registrados, representantes fiscales y receptores autorizados: 510



IMPUESTO ESPECIAL SOBRE LA ELECTRICIDAD

Septiembre 2022. Grandes empresas: 560

Tercer trimestre 2022. Excepto grandes empresas: 560

IMPUESTOS MEDIOAMBIENTALES

Tercer trimestre 2022. Pago fraccionado: 585

Pago fraccionado 2022: 589

IMPUESTO ESPECIAL SOBRE EL CARBÓN

Tercer trimestre 2022: 595

IMPUESTO SOBRE LAS TRANSACCIONES FINANCIERAS

Septiembre 2022: 604

31 de octubre

IVA

Septiembre 2022. Autoliquidación: 303

Septiembre 2022. Grupo de entidades, modelo individual: 322

Septiembre 2022. Grupo de entidades, modelo agregado: 353

Septiembre 2022. Ventanilla única – régimen de importación: 369

Tercer trimestre 2022. Ventanilla única – Regímenes exterior y de la Unión: 369

DECLARACIÓN INFORMATIVA TRIMESTRAL DE LA CESIÓN DE USO DE VIVIENDAS CON FINES TURÍSTICOS

Segundo y tercer trimestre 2022: 179

NÚMERO DE IDENTIFICACIÓN FISCAL

Tercer trimestre 2022. Cuentas y operaciones cuyos titulares no han facilitado el NIF a las entidades de crédito: 195

DECLARACIÓN INFORMATIVA DE ACTUALIZACIÓN DE DETERMINADOS MECANISMOS TRANSFRONTERIZOS COMERCIALIZABLES

Tercer trimestre 2022: 235



CUENTA CORRIENTE TRIBUTARIA

Solicitud de inclusión para el año 2023: CCT (Cuenta Corriente Tributaria)

La renuncia se deberá formular en el modelo de "Solicitud de inclusión/comunicación de renuncia al sistema de cuenta corriente en materia tributaria"

IMPUESTOS SOBRE DETERMINADOS SERVICIOS DIGITALES

Tercer trimestre 2022: 490

El presente documento es una recopilación de la información recabada por ETL GLOBAL ADDIENS, S.L. y cuya finalidad es estrictamente informativa y divulgativa. En definitiva, la información y comentarios en esta Newsletter contenidos no suponen en ningún caso asesoramiento jurídico de ninguna clase y en ningún caso podrá utilizarse esta Newsletter como documento sustitutivo de dicho asesoramiento jurídico. El contenido del presente documento es estrictamente confidencial y no podrá ser divulgado a terceros sin la previa autorización de ETL GLOBAL ADDIENS, S.L.

CONTACTO ETL GLOBAL ADD



PEDRO CAMBAS

Socio ETL GLOBAL ADD | Barcelona
pcambas@etl.es
93 202 24 39



MANEL PLANÀS

Socio ETL GLOBAL ADD | Barcelona
mplanas@etl.es
93 202 24 39



ESTEVE MOYA

Socio ETL GLOBAL ADD | Barcelona
emoya@etl.es
93 202 24 39



MARIANO ROCA

Socio ETL GLOBAL ADD | Barcelona
mroca@etl.es
93 202 24 39



ARNAU FARRÉ

Socio ETL GLOBAL ADD | Tarragona
afarre@etl.es
977 300 019



FRANCESC GUBERT

Gerente ETL GLOBAL ADD | Girona
fgubert@etl.es
972 416 249



ETL GLOBAL ADD es una firma jurídica multidisciplinar de carácter global, especializada en el asesoramiento integral personalizado a empresas y particulares con más de 20 años de experiencia.

Disponemos de oficinas en Barcelona, Tarragona y Girona.

Desde el año 2016, estamos integrados en el grupo ETL GLOBAL.

De origen alemán y con más de 120 despachos repartidos en el territorio español, ETL GLOBAL ocupa la 5ª posición en los rankings de facturación de empresas de servicios profesionales de auditoría y el 8º puesto en el ranking de firmas jurídicas en nuestro país.

ETL GLOBAL es el líder en Europa con más de 320.000 clientes Pymes situándose en la 5ª posición a nivel europeo y en el puesto décimo quinto a nivel mundial.

www.etlglobaladd.es

ETL GLOBAL ADD

Avda. Diagonal 407, pral. | 08008 Barcelona (España) | info@etlglobaladd.com | Tel. +34 932 022 439