

IVA y administradores de sociedades

Fernando Matesanz



- ¿Están sujetos al IVA los servicios prestados por administradores y consejeros de sociedades?
- ¿Realizan una actividad económica?
- ¿Actúan en condición de sujeto pasivo del IVA?
- ¿Deben repercutir IVA a las sociedades en las que actúan como administradores?
- ¿Es importante la condición de persona física o jurídica del administrador o consejero?

- **TJUE. Asunto C-288/22, TP (21.12.2023).**
- TP es abogado miembro del consejo de administración de varias sociedades anónimas luxemburguesas.
- Su actividad consistía en recibir informes de los directivos de las sociedades y participar en la toma de decisiones sobre las cuentas, políticas de riesgos, decisiones estratégicas etc.
- TP percibe una remuneración en forma de porcentaje del beneficio obtenido por las sociedades.
- TP recibió una liquidación requiriendo el pago del IVA por dichas remuneraciones de la administración de los tributos luxemburguesa.
- TP no está de acuerdo, recurso ante la Administración alegando que la actividad de miembro del consejo de administración no constituye una actividad económica a efectos del IVA y, por tanto, no es sujeto pasivo del IVA.
Cuestiones prejudiciales TJUE.

- **Cuestiones prejudiciales planteadas al Tribunal de Justicia:**

1) Una persona física, miembro de un consejo de administración de una sociedad anónima de Derecho luxemburgués, **¿realiza una actividad “económica” en el sentido del artículo 9 de la Directiva del IVA?** Más concretamente, ¿debe considerarse la remuneración porcentual percibida por esa persona una retribución obtenida como contraprestación por los servicios prestados a dicha sociedad?

2) Una persona física, miembro del consejo de administración de una sociedad anónima de Derecho luxemburgués, **¿realiza su actividad “con carácter independiente”** en el sentido de los artículos 9 y 10 de la Directiva del IVA?”

- **Sujetos pasivos. Actividad económica.**

Artículo 9, Directiva IVA: “Serán considerados “sujetos pasivos” quienes realicen con **carácter independiente**, y cualquiera que sea el lugar de realización, **alguna actividad económica**, cualesquiera que sean los fines o los resultados de esa actividad.

Serán consideradas “**actividades económicas**” todas las actividades de fabricación, comercio o prestación de servicios, incluidas las actividades extractivas, las agrícolas y el ejercicio de profesiones liberales o asimiladas. En particular será considerada actividad económica **la explotación de un bien corporal o incorporal con el fin de obtener ingresos continuados en el tiempo**.

2. (...)”.

- **Sujetos pasivos. Actividad económica.**
- **Carácter oneroso:** Relación directa entre la prestación de servicios y la remuneración obtenida por el mismo.
- **Carácter permanente:** El fin de realizar una actividad económica es obtener ingresos continuados en el tiempo.
- **Carácter independiente:**
 - No debe haber relación de subordinación en el ejercicio de la actividad económica desarrollada.
 - Riesgo económico para la persona que realiza la actividad económica (asunción de obligaciones personales. Riesgo de pérdida ligado a su actividad)

- TJUE. Asunto C-288/22, TP (21.12.2023)
- El miembro de un consejo de administración de una sociedad anónima luxemburguesa **ejerce una actividad económica** si efectúa a **título oneroso** una prestación de servicios a esa sociedad y dicha actividad presenta un **carácter permanente** y se realiza a cambio de una **remuneración cuyas modalidades de fijación son previsibles**.
- **Carácter independiente:** La actividad del miembro de un consejo de administración de una sociedad anónima luxemburguesa **no se realiza con carácter independiente, si, a pesar de que ese miembro organiza** libremente el régimen de ejecución de su trabajo, percibe él mismo las retribuciones que constituyen sus ingresos, actúa en nombre propio y no está sometido a una relación de subordinación jerárquica, **no actúa por su cuenta ni bajo su propia responsabilidad y no soporta el riesgo económico ligado a su actividad**.

- **DGT. V0782-24 (17.04.2024)**
- Consultante es socio y administrador de una sociedad. El cargo de administrador es gratuito y está dado de alta en el régimen especial de la SS de los trabajadores por cuenta propia o autónomos.
- “Esta actividad económica, en su caso, **sólo se considerará realizada con carácter independiente y, por tanto, sujeta al Impuesto si el consultante actúa en nombre propio y por su cuenta, bajo su propia responsabilidad, y soporta el riesgo económico ligado a su propia actividad directamente en lugar de la propia sociedad.**
- A estos efectos, tal y como señala el Tribunal debe valorarse si es la entidad la que habitualmente deberá **hacer frente a las consecuencias negativas de las decisiones adoptadas por el consejo de administración** y, por tanto, soporta el riesgo económico derivado de la actividad de los miembros del consejo ”.

- **DGT. V0782-24 (17.04.2024)**

*“De conformidad con el **Texto Refundido de la Ley de Sociedades de Capital**, la exigencia de responsabilidad a las personas físicas que tengan la condición de administradores o sean miembros del consejo de administración de una sociedad de capital **será exigible en relación con el daño que causen por actos u omisiones contrarios a la ley** o a los estatutos o por los realizados incumpliendo los deberes inherentes al desempeño del cargo, siempre y cuando haya intervenido **dolo o culpa**.”*

*Por tanto, **la regulación española ampara las conclusiones señaladas por el TJUE**, (...) siendo **la propia sociedad la que deberá hacer frente a las consecuencias negativas de las decisiones adoptadas por el administrador** o el consejo de administración, siempre que las decisiones adoptadas no sean contrarias a la ley o a los estatutos sociales.*

En consecuencia, con carácter general, la actividad desarrollada por la persona física que tenga la condición de administrador o miembro del consejo de administración, no estará sujeta al IVA”

- La DGT ya se había pronunciado en casos similares (**V0641-16**). Estos pronunciamientos se refieren, en su mayoría, **a los servicios prestados por el socio a la sociedad**.
- En la resolución V0782-24 además de prestar servicios a la sociedad, la consultante es administrador de la misma.
- **Dos vínculos a los efectos del IVA:**
 - **Servicios socio - sociedad:** **Sujeción a IVA** si se cumplen los requisitos (independencia, permanencia, onerosidad).
 - **Administrador - sociedad:** **No sujeción al IVA** por no prestarse con carácter independiente (TJUE, DGT).

- Administrador **persona física VS persona jurídica**. Misma situación, no puede tratarse de forma distinta.
- TJUE “*principio de neutralidad fiscal se opone, en particular, a que los operadores económicos que efectúan las mismas operaciones sean tratados de forma distinta en relación con la percepción del IVA (...)*”.
- Tribunal Supremo (nº recurso 4156/2002. 31.10.2007): “*Existen determinadas sociedades que, a pesar de que revisten forma mercantil, realizan una actividad que no tiene carácter económico a efectos del IVA y que por tanto quedará fuera de su ámbito de aplicación*”.

- Artículo 5. Uno b), Ley IVA **en su versión hasta diciembre 2008**. Se reputarán empresarios o profesionales “Las sociedades mercantiles, **en todo caso**”.
- **Artículo modificado Ley 4/2008**, a las entidades mercantiles se les presume la condición de empresario o profesional **salvo prueba de lo contrario**. Se da entrada en la norma a la jurisprudencia comunitaria sobre la materia, que **no permite afirmar, sin más, que es empresario o profesional una entidad mercantil por el mero hecho de su condición de tal**.
- Artículo 5. Uno b), Ley IVA **versión en vigor**. Se reputarán empresarios o profesionales “Las sociedades mercantiles, **salvo prueba en contrario**”.

- Una entidad mercantil **puede no tener la consideración de sujeto pasivo del IVA, puede no ejercer una actividad económica y puede no tener que repercutir IVA en algunas de sus actividades.**
- Administradores de sociedades (**personas físicas y jurídicas**):
 - ¿Actividad económica? **Sí**
 - ¿Carácter independiente? **No**
 - ¿IVA indebidamente repercutido? **Sí**
- ¿Devolución entidades que no tengan derecho a la deducción del IVA soportado? ¿Períodos anteriores?

2ª edición ETL VAT Forum
*«Perspectivas Globales y Soluciones
Locales»*

**¡Gracias a todos por
vuestra atención!**

