

INFORME SOBRE LOS REQUISITOS LEGALES PARA LA DEDUCIBILIDAD EN EL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES DE LA RETRIBUCIÓN DE LOS ADMINISTRADORES DE SOCIEDADES MERCANTILES.

I.- PLANTEAMIENTO Y FINALIDAD DEL INFORME.

El Tribunal Económico-Administrativo Central (en adelante, “TEAC”), reunido en pleno, dictó la resolución de fecha 17 de julio de 2020 para la unificación de criterio, definiendo los presupuestos legales que deben cumplirse para la deducibilidad desde 1 de enero de 2015 de lo pagado por una sociedad a sus administradores mercantiles, cuando éstos desarrollan, además, funciones de dirección o gerencia en la misma.

En concreto, este informe tiene la finalidad de examinar el contenido de los distintos requisitos que el TEAC ha considerado imprescindibles para admitir la deducibilidad en el Impuesto sobre Sociedades de lo pagado por una sociedad a sus administradores mercantiles.

II.- ANTECEDENTES.

En fecha 1 de enero de 2015 entró en vigor la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (en adelante, “LIS”), actualmente vigente, que trajo una importante novedad atinente a la materia que nos ocupa (art. 15.e LIS).

A los seis días de que la LIS hubiera derogado y sustituido la normativa anterior que regulaba el Impuesto sobre Sociedades, se produjo la modificación en la norma mercantil, cuando la Ley 31/2014, de 3 de diciembre, por la que se modifica la Ley de Sociedades de Capital para la mejora del gobierno corporativo, dio una nueva redacción a los preceptos del Texto Refundido de la Ley de Sociedades de Capital (en adelante, “LSC”) que regulan la retribución de los administradores (arts. 217 a 219 y 249 LSC).

El alcance de la meritada modificación mercantil fue analizado por el Tribunal Supremo en su **Sentencia (Sala de lo Civil, Sección 1ª) número 98/2018 de 26 de febrero de 2018**¹, en donde nuestro Alto Tribunal fue más allá de resolver un caso concreto, pues entró a analizar exhaustivamente las consecuencias de esa reforma legislativa.

Por último, el TEAC, reunido en pleno, dictó la **resolución de fecha 17 de julio de 2020**² para la unificación de criterio, definiendo los presupuestos legales que deben cumplirse para la deducibilidad desde 1 de enero de 2015 de lo pagado por

¹ RJ 2018/635.

² JT 2020/496.

una sociedad a sus administradores mercantiles, cuando éstos desarrollan, además, funciones de dirección o gerencia en la misma.

III.- CONSIDERACIONES Y FUNDAMENTOS.

III.1.- Alcance de la reforma fiscal operada por la nueva LIS en relación a la retribución de los administradores mercantiles.

Como se ha dicho anteriormente, la LIS que entró en vigor el pasado 1 de enero de 2015, conllevó una relevante novedad respecto a la deducibilidad en el Impuesto sobre Sociedades de la retribución abonada a los administradores mercantiles. Concretamente, el **artículo 15 de la LIS**, cuyo título es “*Gastos no deducibles*”, en su **letra e)** dispone que:

“No tendrán la consideración de gastos fiscalmente deducibles:

e) Los donativos y liberalidades.

No se entenderán comprendidos en esta letra e) los gastos por atenciones a clientes o proveedores ni los que con arreglo a los usos y costumbres se efectúen con respecto al personal de la empresa ni los realizados para promocionar, directa o indirectamente, la venta de bienes y prestación de servicios, ni los que se hallen correlacionados con los ingresos.

No obstante, los gastos por atenciones a clientes o proveedores serán deducibles con el límite del 1 por ciento del importe neto de la cifra de negocios del período impositivo.

Tampoco se entenderán comprendidos en esta letra e) las retribuciones a los administradores por el desempeño de funciones de alta dirección, u otras funciones derivadas de un contrato de carácter laboral con la entidad.”

Tal y como se advierte, la novedad de la nueva regulación tributaria en la materia reside en el último párrafo de este artículo 15.e) de la LIS. Según el precitado artículo, excluye del concepto de donativo o liberalidad lo pagado a los administradores en dos supuestos: (i) por el desempeño de funciones de alta dirección y, (ii) por el desempeño de otras funciones derivadas de un contrato de carácter laboral con la entidad.

En cuanto se refiere a la exceptuación como liberalidad de lo pagado a los administradores por el desempeño de otras funciones derivadas de un contrato de carácter laboral con la entidad, el precepto no incluye una novedad en sentido estricto, pues de siempre la Agencia Tributaria ha venido admitiendo la deducibilidad fiscal en el Impuesto sobre Sociedades de lo que una sociedad pudiera pagarle a uno de sus administradores o consejeros si el mismo prestaba unos servicios como trabajador con funciones ordinarias (p.ej.: el sueldo que una sociedad le paga a uno de sus consejeros que fuera, además, conserje de una dependencia de esa sociedad) o por la prestación de servicios profesionales (p.ej.: el caso de un abogado que, además de ser administrador de la sociedad profesional, presta sus servicios profesionales a la misma).

Con lo que, la inclusión auténticamente novedosa del precepto es la que excluye de que puedan considerarse liberalidades las retribuciones de los administradores por el desempeño de funciones de alta dirección. Mención con la que pudiera pensarse que la norma atribuye a dichas retribuciones el carácter de deducibles en todo caso y sin ninguna otra consideración.

Sin embargo, no es ésa la conclusión que alcanza el TEAC, puesto que el Tribunal entiende que el artículo 15.e) de la LIS debe necesariamente integrarse con que la normativa fiscal jamás ha permitido la deducibilidad de los gastos que vulneran el ordenamiento jurídico en su conjunto; algo que, además, la propia LIS ha venido a recoger así expresamente, y precisamente en el párrafo siguiente del que nos viene ocupando, pues según la **letra f) de su artículo 15** dice:

“No tendrán la consideración de gastos fiscalmente deducibles: f) Los gastos de actuaciones contrarias al ordenamiento jurídico.”

III.2.- Implicaciones de la reforma mercantil introducida por la Ley 31/2014, de 3 de diciembre, por la que se modifica la Ley de Sociedades de Capital para la mejora del gobierno corporativo.

Tras la entrada en vigor de la Ley 31/2014, de 3 de diciembre, el artículo 217 de la LSC pasó a disponer que:

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

2. El sistema de remuneración establecido determinará el concepto o conceptos retributivos a percibir por los administradores en su condición de tales y que podrán consistir, entre otros, en uno o varios de los siguientes: (...).”

El apartado 1 del artículo 217 de la LSC, que es el verdaderamente relevante para el objeto del presente informe, continuó diciendo exactamente lo mismo que decía antes de dicha modificación, que de ese precepto sólo afectó a sus otros apartados.

Sin embargo, la Ley 31/2014, de 3 de diciembre, modificó también el artículo 249 de la LSC, cuyos apartados 3 y 4 dicen lo siguiente:

“3. 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 con el voto favorable de las dos terceras partes de sus miembros. El consejero afectado deberá abstenerse de asistir a la deliberación y de participar en la votación. El contrato aprobado deberá incorporarse como anejo al acta de la sesión.

4. En el contrato se detallarán todos los conceptos por los que pueda obtener una retribución por el desempeño de funciones ejecutivas, incluyendo, en su caso, la eventual indemnización por cese anticipado en dichas funciones y las cantidades a abonar por la sociedad en concepto de primas de seguro o de contribución a sistemas de ahorro. El consejero

no podrá percibir retribución alguna por el desempeño de funciones ejecutivas cuyas cantidades o conceptos no estén previstos en ese contrato.

El contrato deberá ser conforme con la política de retribuciones aprobada, en su caso, por la junta general."

A raíz de la nueva redacción del artículo 249 de la LSC transcrita, algunos Tribunales de Justicia, como las Audiencias Provinciales de Barcelona y de Palma de Mallorca, así como la Dirección General de los Registros y el Notariado, entendieron que, sin perjuicio de que los estatutos de una sociedad mercantil establecieran que los cargos de sus consejeros fueran gratuitos, las sociedades podían retribuir a sus Consejeros Delegados y a aquellos Consejeros a los que se les hubieran atribuido funciones ejecutivas (en adelante, "*Consejeros ejecutivos*") al amparo de lo específicamente dispuesto en ese artículo 249 de la LSC, pues interpretaron que dicho precepto regulaba de manera autónoma la retribución de los mismos. En aplicación de esta teoría, aunque estatutariamente se previera que el cargo de sus administradores o consejeros era gratuito, la retribución de su Consejero Delegado o Consejero Ejecutivo, abonada según lo dispuesto en el artículo 249 de la LSC, cumpliría con la legalidad mercantil y, con ello, quedaban fuera de la letra f) del artículo 15 de la LIS.

Una hábil construcción que avalaría una deducción fiscal autónoma de las retribuciones de los Consejeros Delegados y de los Consejeros Ejecutivos que cumpliesen los requisitos que contempla el artículo 249 de la LSC. No obstante, la interpretación mercantil expuesta ha sido desechada por el Tribunal Supremo a través de su Sentencia (Sala de lo Civil, Sección 1ª) número 98/2018 de 26 de febrero de 2018, tal y como se desarrolla en el apartado siguiente.

III.3.- Sentencia del Tribunal Supremo (Sala de lo Civil, Sección 1ª) número 98/2018, de 26 de febrero de 2018, dictada en el recurso de casación número 3574/2017.

En la meritada resolución, el Tribunal Supremo determina que la relación existente entre los artículos 217 a 219 de la LSC, de una parte, y el artículo 249 de la LSC, de otra, es de carácter acumulativo.

Sostiene que el régimen general se contiene en los artículos 217 a 219 de la LSC, los cuales son aplicables a todos los administradores - incluidos los consejeros delegados o ejecutivos -, estableciéndose en el artículo 249 de la LSC unos presupuestos específicos y adicionales que deben cumplirse en el caso de consejeros delegados o ejecutivos.

El Tribunal Supremo considera que la expresión "*administradores en su condición de tales*" que recoge el artículo 217.2 de la LSC engloba todas las funciones de los administradores - incluidas las ejecutivas - y no sólo las que son indelegables. Por ello, en las sociedades no cotizadas, la relación entre los artículos 217 y 249 de la LSC no es de carácter alternativo, sino acumulativo, por lo que la retribución de los

Consejeros Delegados y de los Consejeros Ejecutivos está sometida igualmente al principio de reserva estatutaria y al importe máximo anual de las retribuciones de los administradores, por el desempeño de su cargo, fijado por acuerdo de la junta general de socios, en cuyo ámbito ejercita el Consejo de Administración su competencia para decidir la distribución de las remuneraciones correspondientes a cada uno de los consejeros.

De esta forma, el Tribunal Supremo eliminó la posibilidad de considerar mercantilmente válidas las retribuciones de los Consejeros Delegados y de los Consejeros Ejecutivos en aquellos casos en que estatutariamente el cargo de administrador fuere gratuito. Como consecuencia de la meritada sentencia, en estos supuestos, al incumplirse la normativa mercantil, se abría la posibilidad de que la Agencia Tributaria incardinara estas retribuciones en la letra f) del artículo 15 de la LIS, no aceptando su deducibilidad en el Impuesto sobre Sociedades, tal y como finalmente ha determinado el TEAC con su resolución dictada en unificación de criterio en fecha 17 de julio de 2020.

Así las cosas, el Tribunal Supremo ha vuelto a poner encima de la mesa el debate acerca de la aplicación de la llamada “*teoría del vínculo*”, según la cual, las actividades o funciones de gestión y administración o de alta dirección de una sociedad prestadas en el marco de unas relaciones laborales por quienes, a su vez, son administradores o consejeros de la misma, quedan subsumidas y absorbidas por las que esas personas han de prestar por sus obligaciones mercantiles como administradores o consejeros de la sociedad. Todo ello, a pesar que el sector mayoritario de la doctrina académica y administrativa entendieron que la “*teoría del vínculo*” había sido superada por la Ley 31/2014, de 3 de diciembre.

En cualquier caso, merece la pena reseñar que siempre han quedado al margen de la “*teoría del vínculo*” aquellos servicios que los administradores mercantiles puedan prestarle a una sociedad como trabajadores de la misma por funciones ordinarias o en el marco de una actividad profesional, recayendo la carga de la prueba de tal excepción sobre el contribuyente, es decir, debiendo el contribuyente acreditar que la retribución abonada al administrador social ha sido por funciones ordinarias o profesionales y no por sus funciones de administrador (art. 105.1 de la Ley 58/2003, General Tributaria).

III.4.- Resolución del TEAC de fecha 17 de julio de 2020.

El TEAC, reunido en pleno, dictó la resolución de fecha 17 de julio de 2020 para la unificación de criterio, definiendo los presupuestos legales que deben cumplirse para la deducibilidad desde 1 de enero de 2015 de lo pagado por una sociedad a sus administradores mercantiles, cuando éstos desarrollan, además, funciones de dirección o gerencia en la misma. En este sentido, **el TEAC concluye que la deducibilidad fiscal de las retribuciones de los administradores exige inexcusablemente que se cumpla con la normativa mercantil atinente a la materia.**

En la referida resolución, el Tribunal resume cuáles son las previsiones mercantiles que han de cumplirse en aras a que la retribución que una sociedad paga a sus administradores sociales sea fiscalmente deducible, estructurando el sistema de retribución de los administradores en cuatro niveles, a saber:

- i. Uno subyacente pero trascendente de razonabilidad: que exige que tales remuneraciones guarden una razonable proporción en función de la importancia de la sociedad, su situación económica y las retribuciones que satisfagan empresas similares o comparables.
- ii. Los estatutos sociales: que deben establecer el carácter gratuito o retribuido de los cargos y, en este último caso, fijar el sistema de retribución, de entre los recogidos en el artículo 217.2 de la LSC.
- iii. Los acuerdos de la junta general: que deben establecer el importe máximo de remuneración anual de los administradores en su conjunto, importe que seguirá vigente en tanto no se apruebe su modificación, y que pueden incluso distribuir esa retribución entre los distintos administradores.
- iv. Las decisiones de los propios administradores o del consejo de administración: que, cuando la junta general no lo haya hecho, se distribuirán entre ellos o entre los miembros del consejo esa retribución global que la junta general haya aprobado.

Según el criterio del TEAC, todas estas prescripciones mercantiles son de obligado cumplimiento para todas las sociedades de capital, a fin de habilitar la deducibilidad fiscal en el Impuesto sobre Sociedades de las retribuciones que satisfagan a sus administradores, incluyendo a los Consejeros Delegados y los Consejeros Ejecutivos del artículo 249 de la LSC.

III.5.- Administradores sociales que, además, llevan a cabo la actividad ordinaria de la compañía.

Lo expuesto hasta ahora en el presente informe se refiere a las retribuciones que los administradores sociales perciban en su “condición de tales”, es decir, por sus funciones deliberativas y ejecutivas.

No obstante, merece la pena detenerse en analizar aquellos casos en que el administrador de una sociedad presta, además, sus servicios como trabajador con funciones ordinarias (p.ej.: el sueldo que una sociedad le paga a uno de sus consejeros que fuera, además, conserje de una dependencia de esa sociedad) o en el marco de una actividad profesional (p.ej.: el caso de un abogado que, además de ser administrador de la sociedad profesional, presta sus servicios profesionales a la misma).

En estos casos, no se entiende que aquellos servicios que los administradores mercantiles puedan prestarle a una sociedad como trabajadores de la misma con

funciones ordinarias o en el marco de una actividad profesional, queden subsumidos y absorbidos por las funciones que esas mismas personas han de prestar por sus obligaciones mercantiles como administradores o consejeros de la sociedad. Sin embargo, es el contribuyente quien tiene la carga de probar el concepto por cual han sido satisfechas las retribuciones al administrador social, si por sus funciones ordinarias o profesionales o, por el contrario, por sus obligaciones y funciones mercantiles como administradores o consejeros de la sociedad (art. 105.1 de la Ley 58/2003, General Tributaria).

En cuanto a estas situaciones, la Agencia Tributaria tiene el criterio que, por el simple hecho de ostentar el cargo de administrador de una sociedad de capital, por pequeña que sea esta, ello implica una serie de obligaciones y funciones mercantiles inexcusables para el administrador (p.ej.: formulación de cuentas anuales, toma de decisiones empresariales encaminadas a la gestión de la compañía, como la contratación y despido de trabajadores, establecimiento de precios, aprovisionamientos, etc.). Por ello, en aquellos casos donde la persona que ocupa el cargo de administrador presta también sus servicios como trabajador de la misma con funciones ordinarias, la Agencia Tributaria puede interpretar que una parte de la retribución – y, en el peor de los casos, la retribución íntegra – que percibe esta persona es como contraprestación a las obligaciones y funciones mercantiles que posee por el simple hecho de ser administrador.

Ello tendría una especial repercusión ante el escenario en que no se cumpliera alguno de los presupuestos mercantiles que el TEAC ha declarado imprescindibles en su resolución de fecha 17 de julio de 2020 para que la retribución de los administradores por sus funciones deliberativas y ejecutivas pueda ser considerado un gasto deducible en el Impuesto sobre Sociedades. En estos casos, la parte de la retribución percibida por el trabajador-administrador social que la Agencia Tributaria entienda que se corresponde con sus obligaciones y funciones mercantiles inherentes al cargo de administrador, tendría la consideración de gasto no deducible, al tratarse de un gasto contrario al ordenamiento jurídico (art. 15.f LIS). Véase el siguiente ejemplo:

Ejemplo:

Sociedad X dedicada a la actividad de fontanería, cuyo capital social es titularidad de un único socio. En los Estatutos sociales de la compañía consta que el cargo de administrador es retribuido en una cantidad fija que anualmente fijará la junta general. No existe ningún acta de junta donde se haga referencia a la retribución del cargo de administrador. El socio único, además de ser fontanero y prestar sus servicios como trabajador de la compañía, ocupa el cargo de administrador único, percibiendo una retribución de 15.000.-€ anuales por su trabajo personal como fontanero. No existe acuerdo de junta ni contrato alguno entre el socio y la sociedad donde se documenten las condiciones en que el trabajador-administrador presta sus servicios a la misma. Ante este ejemplo práctico, la Agencia Tributaria podría entender que todo o parte del sueldo que

percibe el trabajador-administrador es por sus obligaciones mercantiles como administrador de la compañía, ya que no existiría prueba fehaciente alguna donde se determine los conceptos por los que el trabajador-administrador percibe su remuneración. En tal caso, la parte de la retribución imputable a sus funciones como administrador no sería fiscalmente deducible en el Impuesto sobre Sociedades de la mercantil, ya que a pesar que en los Estatutos sociales se determina que el cargo de administrador es retribuido, no existe acuerdo de junta alguno donde conste determinada la retribución o no del administrador y, en su caso, el límite anual de la misma.

III.6.-. La prestación de servicios o de obra entre el administrador y la sociedad de responsabilidad limitada (art. 220 LSC).

Respecto a las sociedades de responsabilidad limitada, cabe hacer especial hincapié en el artículo 220 de la LSC, cuyo tenor literal es el siguiente:

“En la sociedad de responsabilidad limitada el establecimiento o la modificación de cualquier clase de relaciones de prestaciones de servicios o de obra entre la sociedad y uno o varios de sus administradores requerirán acuerdo de la junta general.”

Este presupuesto mercantil debe ser cumplido con carácter preceptivo para permitir la deducibilidad en el Impuesto sobre Sociedades de que aquellas retribuciones que una sociedad abone por las prestaciones de servicios o de obra ejecutadas por aquellas personas que, además, ocupen el cargo de administrador de la misma. Ello es así, en la medida en que la falta del requisito anterior supondría una retribución abonada incumpliendo la normativa mercantil y, en consecuencia, tendría la consideración de un gasto contrario al ordenamiento jurídico que no sería fiscalmente deducible (art. 15.f LIS).

III.7.-. Aplicación de los fundamentos anteriores en sociedades unipersonales y pequeñas empresas familiares.

En la práctica, suelen ser frecuentes alegaciones en las que se apela a que la contravención de las exigencias mercantiles expuestas a lo largo del presente informe, pasan de ser una irregularidad sustantiva o material a ser una mera irregularidad formal cuando la sociedad concernida tiene un único socio, pues es evidente que tal socio conoce y consiente las retribuciones que reciben los administradores o consejeros de su sociedad, que es suya en cuanto que socio único que es; y lo mismo en el caso de sociedades con dos o tres socios que son miembros de una misma familia.

Sin embargo, en la propia resolución del TEAC de fecha 17 de julio de 2020 de constante referencia, el Tribunal ha determinado que tales argumentos no pueden aceptarse. Al respecto, el TEAC entiende que las disposiciones mercantiles

contenidas en la LSC resultan de aplicación a todas las sociedades de capital, con independencia de cuál sea su estructura accionarial.

Por lo tanto, el criterio expuesto en los apartados precedentes de este informe respecto a la deducibilidad de las retribuciones percibidas por administradores es igualmente aplicable en los casos de sociedades con un único socio y sociedades familiares.

Con los antecedentes previos, vistos los fundamentos y consideraciones, en aplicación del principio de objetividad, y en ausencia de otro mejor criterio fundamentado en Derecho, emitimos las siguientes:

IV.- CONCLUSIONES.

PRIMERA.- Las previsiones mercantiles que han de cumplirse, con carácter acumulativo, en aras a que sea fiscalmente deducible en el Impuesto sobre Sociedades la retribución que una sociedad paga a sus administradores sociales en su "*condición de tales*", es decir, por su funciones deliberativas y ejecutivas, son las siguientes:

- i. La retribución de los administradores y consejeros deben guardar una proporción razonable con la importancia de la sociedad, su situación económica y las retribuciones que satisfagan empresas similares o comparables (art. 217.4 LSC).
- ii. Los Estatutos sociales deben prever expresamente que el cargo de administrador es retribuido, determinando el sistema de remuneración aplicable de entre los recogidos en el artículo 217.2 de la LSC.
- iii. El importe máximo de la remuneración anual del conjunto de los administradores en su condición de tales deberá ser aprobado por la junta general y permanecerá vigente en tanto no se apruebe su modificación. Asimismo, la propia junta general tiene la facultad para distribuir esa retribución entre los distintos administradores (art. 217.3 LSC).
- iv. Cuando la junta general no lo haya hecho, la distribución entre los administradores de la retribución máxima acordada por la junta general será llevada a cabo por acuerdo de éstos y, en el caso de consejo de administración, por decisión del mismo (art. 217.3 LSC).
- v. En caso que se haya nombrado algún Consejero Delegado o Consejero Ejecutivo, será necesario que se celebre un contrato entre estos y la sociedad que deberá ser aprobado previamente por el consejo de administración con el voto favorable de las dos terceras partes de sus miembros (art. 249.3 y 4 LSC).

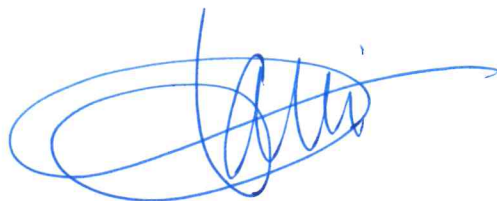
SEGUNDA.- En aquellos casos en que el administrador de una sociedad presta, además, sus servicios como trabajador con funciones ordinarias o en el marco de una actividad profesional, se recomienda expresamente disponer de la prueba documental y fehaciente con la que se permita diferenciar claramente qué importes ha percibido el administrador por sus funciones deliberativas y ejecutivas inherentes al cargo de administrador, de aquellos emolumentos obtenidos por el ejercicio de funciones ordinarias o la prestación de servicios profesionales.

Asimismo, en aquellos supuestos en que el trabajador-administrador únicamente ha obtenido una contraprestación por el ejercicio de funciones ordinarias o la prestación de servicios profesionales, se recomienda también disponer de la prueba documental y fehaciente acreditativa de ello.

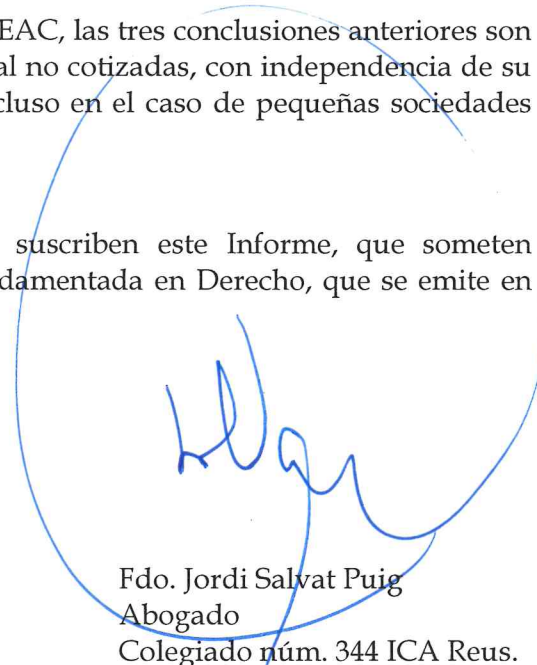
TERCERA.- Respecto a las sociedades de responsabilidad limitada en las que uno o varios de sus administradores realicen alguna prestación de servicios o de obra a favor de la sociedad, será requisito inexcusable el acuerdo de junta general donde se determinen las condiciones en que se lleva a cabo tal prestación de servicios o de obra (art. 220 LSC). En caso contrario, la contraprestación abonada por la sociedad no sería deducible en el Impuesto sobre Sociedades, al tener la consideración de gasto contrario al ordenamiento jurídico (art. 15.f LIS).

CUARTA.- Conforme al criterio del TEAC, las tres conclusiones anteriores son aplicables a todas las sociedades de capital no cotizadas, con independencia de su magnitud y trascendencia económica, incluso en el caso de pequeñas sociedades familiares y sociedades unipersonales.

Es la opinión de los Letrados que suscriben este Informe, que someten expresamente a cualquier otra mejor fundamentada en Derecho, que se emite en Reus, el día 05 de octubre de 2020.



Fdo. Javier Moreno i Mogrovejo
Abogado
Colegiado núm. 1.056 ICA Reus.



Fdo. Jordi Salvat Puig
Abogado
Colegiado núm. 344 ICA Reus.

Este documento es una recopilación de información jurídica elaborada por SALVAT ADVOCATS. La información o comentarios que se incluyen en el mismo no constituyen asesoramiento jurídico alguno.

Los derechos de propiedad intelectual sobre este documento son titularidad de SALVAT ADVOCATS. Queda prohibida la reproducción en cualquier medio, la distribución, la cesión y cualquier otro tipo de utilización de este documento, ya sea en su totalidad, ya sea en forma extractada, sin la previa autorización de SALVAT ADVOCATS.