

Avances en la deducibilidad de la remuneración de los administradores



Abril de 2022

¿Hablamos?

Miguel Ángel González Sánchez

Socio del área Fiscal
en PwC Tax & Legal
miguel.a.gonzalez@pwc.com

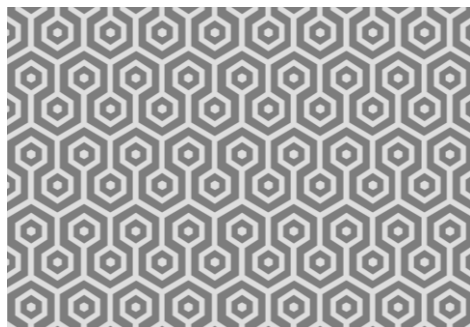
Por situarnos en contexto y para aquellos que no estén familiarizados con el tema, debemos remontarnos a noviembre de 2008 cuando, bajo lo que se denominó como teoría del vínculo, el Tribunal Supremo dictaminó que en los supuestos de confluencia de la relación mercantil de un administrador con la relación laboral de alta dirección, la primera debía prevalecer sobre la segunda y, por tanto, todas las remuneraciones obtenidas por aquellos, sea cual fuera su origen (la propia de administrador o la de alta dirección), habían de entenderse satisfechas por su condición de administrador. Debiendo, por tanto, cumplir con el requisito de estar previstas en los estatutos. Por ello, si no se cumplía dicho requisito, tales remuneraciones deberían considerarse como liberalidades y no deducibles en el Impuesto de Sociedades.

Tras la entrada en vigor de la nueva Ley 27/2014, del Impuesto sobre Sociedades en 2015 pensábamos ingenuamente que la Inspección de Hacienda dejaría ya de atacar la deducibilidad de tales retribuciones a la luz del nuevo artículo 15.e de aquella ley, que excluyó expresamente del concepto de liberalidad a “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”.

Nada más lejos de la realidad. A día de hoy, la inspección sigue rechazando, de forma sistemática, la deducibilidad fiscal de la remuneración de los administradores, argumentando ahora, no ya su carácter de liberalidad (pues el nuevo artículo 15.e le cerró tal posibilidad, sino su presunta naturaleza de “gastos de actuaciones contrarias al ordenamiento jurídico”, que contempla ahora el nuevo artículo 15.f de la Ley del Impuesto.

Sin perjuicio de las críticas que ya hemos hecho a ese argumentario y a pesar de las pistas que parece estar dando la Dirección General de Tributos y el propio Tribunal Supremo sobre qué debe entenderse por “actuaciones contrarias al ordenamiento jurídico”, queremos ahora referirnos a una más que interesante sentencia de la Audiencia Nacional, que parece dar una poco de esperanza a aquellos que no habíamos dado aún el asunto por perdido.



Se trata de la Sentencia emitida el pasado 16 de febrero de 2022 (558/2022), en la que la Audiencia Nacional maneja un razonamiento repleto de lógica y que ataca la propia línea de flotación del argumentario utilizado por la Inspección.

Básicamente, lo que dice la Audiencia Nacional es cuando un determinado acuerdo social (que no sea contrario al orden público) no ha sido impugnado dentro del plazo legal habilitado al efecto (un año), este acuerdo quedará convalidado o subsanado al caducar la acción de impugnación (según prevé los artículos 204 y 205 de la Ley de Sociedades de Capital).

A este respecto, la Audiencia Nacional se remite a la jurisprudencia del Tribunal Supremo para esclarecer que el concepto de "contrario al orden público", debe aplicarse de forma restrictiva "y no se puede calificar de contrarios al orden público todos los acuerdos que resulten contrarios a una norma legal prohibitiva imperativa, lo que le lleva a afirmar que este concepto "debería quedar reservado a los supuestos en los que la adopción del acuerdo hubiera conllevado una vulneración de derechos reconocidos en la Constitución que se proyectan en el

ámbito societario; a los casos en que los acuerdos sean constitutivos de delito; y los que contradigan los principios esenciales y configuradores del derecho societario. Lo que no ocurre en el caso de autos".

Como consecuencia de ello, la Audiencia Nacional concluye que, si no estamos ante un acuerdo contrario al orden público (como sería el caso), "su posible ilegalidad quedaría convalidada o subsanada, por lo que debe entenderse que estamos ante un gasto deducible", pues ya no estaríamos ante una "actuación contraria al ordenamiento jurídico".

Aun cuando esta sentencia se está refiriendo a un supuesto en el que existe un acuerdo expreso relativo a remuneración de los administradores, entendemos que nada obsta a que su argumentario resulta igualmente aplicable a aquellos casos, la mayoría, en los que la remuneración de los administradores se aprueba de forma tácita en el propio acuerdo de aprobación de las Cuentas Anuales.

Como decimos, ciertos avances empezamos a ver.