

El Supremo admite la deducción de la retribución de administradores cuando los estatutos establecen la gratuidad del cargo



Abril 2024

¿Hablamos?

Miguel Muñoz

Socio responsable del departamento de Procedimientos Tributarios en PwC Tax & Legal
miguel.munoz.perez@pwc.com

Hector Melero

Director en el área de Fiscalidad Corporativa en PwC Tax & Legal
hector.melero.suarez@pwc.com

El Tribunal Supremo vuelve a pronunciarse sobre la deducción en el Impuesto sobre Sociedades (IS) de la retribución de los administradores, esta vez en un caso en que los estatutos sociales no prevén el carácter remunerado del cargo, un supuesto que todavía no había sido analizado por la jurisprudencia del Alto Tribunal y que se ha resuelto en sentido favorable en la sentencia de 13 de marzo de 2024, dictada en un recurso de casación liderado por el equipo de Procedimientos Tributarios de PwC.

Antecedentes

La deducción en el IS de la retribución de administradores y consejeros ha sido tradicionalmente uno de los grandes puntos de controversia en las Inspecciones tributarias. Aparentemente la cuestión fue atajada por la Ley 27/2014 del IS, pero lo cierto es que la cuestión aún no estaba definitivamente resuelta y durante los últimos meses ha estado en primera línea de actualidad tras las últimas sentencias de la Audiencia Nacional y el Tribunal Supremo sobre la materia.

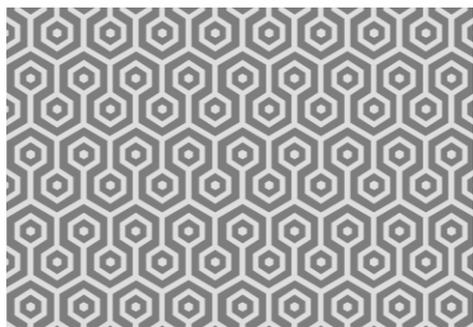
En enero de 2023, la Audiencia Nacional desautorizó la denominada doctrina del

milímetro, tal y como comentamos en nuestro [periscopio anterior](#).

Posteriormente, el Tribunal Supremo en su Sentencia de 27 de junio de 2023 concluyó que la posición adoptada por la Agencia Tributaria, por la que sistemáticamente negaba la deducción de estas retribuciones calificándolas como "liberalidades o donativos" con fundamento en meras irregularidades mercantiles, resultaba irrazonable. El Tribunal Supremo continuó con esta corriente jurisprudencial en sus sentencias de 2 de noviembre de 2023 y de 18 de enero y 20 de febrero de 2024. Ahora bien, en ninguno de estos casos se analizó qué impacto tiene la circunstancia de que los estatutos societarios prevean expresamente la gratuidad del cargo de administrador, cuestión que sí se analiza en esta nueva sentencia.

La sentencia

La sentencia de la Audiencia Nacional recurrida en casación negó la deducción de los salarios abonados a tres directivos de una empresa que compatibilizaron su relación laboral con el cargo de miembros del Consejo de Administración.



Se consideró, en esencia, que la doctrina del vínculo determinaba que la relación mercantil absorbía la laboral y que, por tanto, siendo el cargo de administrador gratuito en estatutos, todos los salarios abonados por la empresa debían calificarse como donativos o liberalidades no deducibles por aplicación del art. 14.1.e) del Texto Refundido de la Ley del IS (TRLIS).

En su sentencia de 13 de marzo de 2024, que estima el recurso en el que asesoramos conjuntamente los equipos de Fiscalidad Corporativa y Procedimientos Tributarios de PwC, el Alto Tribunal establece que **la circunstancia de que los estatutos sociales no prevean el carácter retribuido del cargo de administrador o consejero no puede comportar, en todo caso, la consideración de liberalidad del gasto y la correlativa negación de su deducibilidad**. Esta conclusión es la única que resulta acorde con el principio de correlación de ingresos y gastos y el párrafo segundo del art. 14.1.e) del TRLIS ya que *“no es admisible que un gasto salarial que está directamente relacionado con la actividad empresarial y la obtención de ingresos sea calificado de donativo o liberalidad no deducible”*.

Es relevante destacar la mención que el Alto Tribunal hizo en el Auto de admisión y la sentencia a la expresión “en todo caso”, pues ello implica que, **en determinados supuestos, la falta de previsión estatutaria del carácter retribuido del cargo sí podría conducir a la no deducibilidad del gasto**, pues se trata de un indicio a considerar, que debe valorarse conjuntamente con el resto de las pruebas a la hora de determinar si estamos ante una liberalidad.

Finalmente, el Tribunal Supremo reitera su jurisprudencia anterior recordando

que no cabe aplicar en el ámbito fiscal la teoría del vínculo para negar la deducción de los salarios satisfechos a trabajadores que compatibilizan sus funciones con el cargo de administradores o consejeros.

Situación jurídica de la retribución de administradores tras la sentencia

La sentencia de 13 de marzo de 2024 marca un nuevo hito en la saga de la deducción en el IS de la retribución de administradores, clarificando que la falta de previsión estatutaria de estas retribuciones no supone en todo caso que estemos ante liberalidades no deducibles ya que se podrá demostrar la onerosidad por otros medios. Las empresas deberán, por tanto, poner especial atención a esta carga probatoria, para poder justificar la realidad de los servicios prestados por los administradores y consejeros, así como la correlación de dichos servicios con la obtención de ingresos.

Asimismo, se abre la puerta a que todas aquellas empresas que, prudentemente, en su día consideraron que estas remuneraciones no eran deducibles por ser el cargo gratuito en estatutos, inicien los procedimientos conducentes a recuperar el exceso de tributación que hubieran soportado por la falta de deducción de estos gastos.

En PwC Tax & Legal, como asesores en este recurso de casación, disponemos de una amplia experiencia y especialización en este ámbito para asistir a las empresas afectadas en el análisis de su situación particular y asistencia en procedimientos sobre esta materia, así como en los procedimientos para la recuperación de los gastos no deducidos en ejercicios pasados.