

## BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ083025

### TRIBUNAL SUPREMO

Auto de 14 de julio de 2021

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 7626/2020

#### SUMARIO:

**IS. Base imponible. Gastos deducibles. Retribución del capital propio.** *Retribución abonada al socio al 95% del capital, que no es administrador, como trabajador de la empresa.* La Administración inició un procedimiento de gestión tributaria de comprobación limitada, circunscribiéndose al control de la deducibilidad de gasto por sueldos y salarios del socio, que no es administrador. La Inspección Tributaria modificó la base imponible declarada al no considerar deducibles las retribuciones al socio, al entender que aquellas cantidades percibidas, al no ser obligatorias, constituyen una liberalidad. Contra la liquidación provisional contra la que se interpone la reclamación económico-administrativa, que fue parcialmente estimada por el TEAR, y contra dicha resolución se interpuso recurso contencioso-administrativo ante el TSJ de Castilla y León, que lo desestimó en su integridad mediante la sentencia aquí impugnada. La cuestión que presenta interés casacional consiste en determinar si las retribuciones, acreditadas y contabilizadas, que perciba un trabajador -que, además, es socio mayoritario-, de una entidad mercantil, por los trabajos efectivamente realizados para dicha sociedad, constituyen una liberalidad no deducible, aun cuando ese gasto no pueda ser considerado estrictamente, como un donativo o una liberalidad gratuita.

Ha de tenerse en cuenta que la STS de 30 de marzo de 2021, recurso n.º 3454/2019 (NFJ081566) que interpretando el art. 14.1.e) TR Ley IS, afirma que los gastos acreditados y contabilizados no son deducibles cuando constituyan donativos y liberalidades, entendiéndose por tales las disposiciones de significado económico, susceptibles de contabilizarse, realizadas a título gratuito; siendo, sin embargo deducibles, aquellas disposiciones -que conceptualmente tengan la consideración de gasto contable y contabilizado- a título gratuito realizadas por relaciones públicas con clientes o proveedores, las que con arreglo a los usos y costumbres se efectúen con respecto al personal de la empresa y las realizadas para promocionar, directa o indirectamente, la venta de bienes y prestación de servicios, y todas aquellas que no comprendidas expresamente en esta enumeración respondan a la misma estructura y estén correlacionadas con la actividad empresarial dirigidas a mejorar el resultado empresarial, directa o indirectamente, de presente o de futuro, siempre que no tengan como destinatarios a socios o partícipes, en el escenario de una operación de suscripción de un préstamo generador de una carga financiera, con el que se financia la compra de participaciones sociales propias en porcentaje del 40% del capital social y que amortiza mediante una reducción del capital con devolución de las aportaciones a los socios, no a su valor contable [Vid., STSJ de Castilla y León (Sede en Burgos), de 9 de octubre de 2020, recurso n.º 229/2019 (NFJ080351) contra la que se plantea el recurso de casación].

#### PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), art. 105.

RDLeg. 4/2004 (TR Ley IS), art. 14.

Ley 27/2014 (Ley IS), art. 15.

#### PONENTE:

*Don Dimitry Teodoro Berberoff Ayuda.*

Magistrados:

Don CESAR TOLOSA TRIBIÑO

Don ANTONIO JESUS FONSECA-HERRERO RAIMUNDO

Don INES MARIA HUERTA GARICANO

Don ANGEL RAMON AROZAMENA LASO

Don DIMITRY TEODORO BERBEROFF AYUDA

**TRIBUNAL SUPREMO**

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Fecha del auto: 14/07/2021

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 7626/2020

Materia: SOCIEDADES

Submateria:

Fallo/Acuerdo: Auto Admisión

Ponente: Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Celia Redondo Gonzalez

Secretaría de Sala Destino: 002

Transcrito por:

Nota:

Resumen

R. CASACION núm.: 7626/2020

Ponente: Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Celia Redondo Gonzalez

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Excmos. Sres.

D. César Tolosa Tribiño, presidente

D. Antonio Jesús Fonseca-Herrero Raimundo

Dª. Inés Huerta Garicano

D. Ángel Ramón Arozamena Laso

D. Dimitry Berberoff Ayuda

En Madrid, a 14 de julio de 2021.

**HECHOS**

## Primero.

1. El procurador don Álvaro Benjamín Gutiérrez Moliner, en representación de la mercantil Productos Duz, S.L., asistida del letrado don Víctor Manuel Rodríguez Martín, preparó recurso de casación contra la sentencia dictada el 9 de octubre de 2020 por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León, sede de Burgos, que desestimó el recurso nº 229/2019, promovido frente a la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla y León-Sala desconcentrada de Burgos (TEARCyL), de fecha 26 de junio de 2019, estimatoria parcial de la reclamación económico-administrativa nº NUM000 y acumulada a la NUM001 interpuestas por la entidad mercantil recurrente frente al acuerdo de liquidación provisional practicada por el concepto del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2014, que determina una cantidad a ingresar de 10.935,68 euros, de los cuales 9.769,23 euros corresponden a la cuota del impuesto y 1.166,45 € a intereses de demora.

2. Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identifica como infringidos el artículo 14.1.e) del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, (BOE 11 marzo 2004, núm. 61; rect. BOE 25 marzo 2004, núm. 73).

3. Razona que tal infracciones ha sido relevante y determinante de la decisión adoptada en la resolución recurrida.

4. Subraya que la norma que entiende vulnerada forma parte del Derecho estatal o del de la Unión Europea.

5. Considera que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque se da la presunción contenida en el artículo 88.3, letra a) de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa ["LJCA"].

## Segundo.

- La Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León, tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 25 de noviembre de 2020, habiendo comparecido la mercantil Productos Duz, S.L. como parte recurrente ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo, dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA.

De igual modo lo ha hecho como parte recurrida la Administración General del Estado, quien se ha opuesto a la admisión del recurso.

Es Magistrado Ponente el Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda, Magistrado de la Sala.

## RAZONAMIENTOS JURÍDICOS

### Primero.

- Requisitos formales del escrito de preparación.

1. El escrito de preparación fue presentado en plazo ( artículo 89.1 de la LJCA), la sentencia contra la que se dirige el recurso es susceptible de recurso de casación ( artículo 86 de la LJCA, apartados 1 y 2) y Productos Duz, S.L., se encuentra legitimada para interponerlo, al haber sido parte en el proceso de instancia ( artículo 89.1 LJCA).

2. En el escrito de preparación se acredita el cumplimiento de tales requisitos reglados, se identifican con precisión las normas del ordenamiento jurídico estatal que fueron alegadas en la demanda y tomadas en consideración por la Sala de instancia. También se justifica que las infracciones imputadas a la sentencia han sido relevantes para adoptar el fallo impugnado [ artículo 89.2 de la LJCA, letras a), b), d) y e)], sin que pueda prosperar la oposición formulada de contrario.

3. El repetido escrito fundamenta especialmente que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque la sentencia impugnada aplica una norma en la que se sustenta la razón de decidir respecto de la que no existe jurisprudencia [ artículo 88.3.a) de la LJCA]. De las razones que ofrece para justificarlo se infiere la conveniencia de un pronunciamiento del Tribunal Supremo, por lo que se cumple también el requisito exigido por el artículo 89.2.f) de la LJCA.

### Segundo.

- Hechos relevantes a efectos del trámite de admisión del presente recurso de casación.

Un análisis del expediente administrativo y de las actuaciones judiciales, respetando los hechos de la resolución impugnada nos lleva a destacar a efectos de la admisión del presente recurso de casación, algunas circunstancias que han de ser tenidas en cuenta:

1º. La entidad actora presentó declaración liquidación del Impuesto de Sociedades del ejercicio 2014, el 13 de julio de 2015, con resultado a ingresar de 10.071,67 euros.

2º.- La Administración inició un procedimiento de gestión tributaria de comprobación limitada, circunscribiéndose al control de la deducibilidad de gasto por sueldos y salarios de don Pedro Enrique.

3º.- La Inspección Tributaria modificó la base imponible declarada al no considerar deducibles las retribuciones al socio, al entender que aquellas cantidades percibidas, al no ser obligatorias, constituyen una liberalidad.

4º.- Con fecha 6 de septiembre de 2018 se dicta liquidación provisional contra la que se interpone la reclamación económico-administrativa, que fue parcialmente estimada con la resolución del TEARCyL.

5º.-Contra la mencionada resolución se interpuso recurso contencioso-administrativo número 229/2019 ante la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León, que lo desestimó en su integridad en sentencia de 9 de octubre de 2020, objeto del presente recurso.

### Tercero.

- Normas que deberán ser interpretadas.

A estos efectos, el recurrente plantea la interpretación del artículo 14.1.e) del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo. Aunque la citada norma fue derogada por la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, su artículo 15 viene a reproducir el precepto objeto de controversia.

### Cuarto.

- Cuestiones en las que se entiende que existe interés casacional.

Conforme a lo indicado anteriormente, y de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 88.1 LJCA, en relación con el 90.4 de la misma norma, procede admitir a trámite este recurso de casación, como se hiciera por esta Sala por auto de 20 de mayo de 2021 con el RCA 6278/2020, interpuesto por la misma recurrente, precisando que la cuestión con interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia consiste en:

Determinar si las retribuciones, acreditadas y contabilizadas, que perciba un trabajador -que, además, es socio mayoritario-, de una entidad mercantil, por los trabajos efectivamente realizados para dicha sociedad, constituyen una liberalidad no deducible, aun cuando ese gasto no pueda ser considerado estrictamente, como un donativo o una liberalidad gratuita.

### Quinto.

Justificación suficiente de que el recurso planteado cuenta con interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia.

1. Esta cuestión presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, porque en la sentencia recurrida se han aplicado normas que sustentan la razón de decidir sobre las que no existe jurisprudencia del Tribunal Supremo [ artículo 88.3.a) LJCA], cuando se trata de gastos pretendidamente deducibles del trabajador, que además es socio mayoritario de la sociedad.

2. Ha de tenerse en cuenta que la Sala Tercera (Sección Segunda) de este Tribunal Supremo ha dictado la sentencia de 30 de marzo de 2021 (RCA/3454/2019; ES:TS:2021:1233) que da respuesta a la cuestión planteada por la Sección de Admisión en auto de 28 de octubre de 2019, consistente en determinar si la interpretación del artículo 14.1.e) del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, permite entender que cualquier gasto acreditado y contabilizado que no denote una correlación directa e inmediata con un ingreso empresarial ha de constituir necesariamente una liberalidad, que no resulta por tanto deducible; o si, a los efectos de excluir legalmente la deducibilidad de los gastos no correlacionados con los ingresos ha de ser entendida en un sentido más amplio -no limitada a la mencionada letra e) del artículo 14.1 TRLIS- de manera que la exigencia de aquella correlación, directa e inmediata, sea condición precisa para la deducibilidad de cualquier gasto, como sostiene la Administración tributaria, aun cuando ese gasto no pueda ser considerado como un donativo o una liberalidad, gratuita por tanto.

La sentencia responde interpretando el citado artículo en el sentido de que los gastos acreditados y contabilizados no son deducibles cuando constituyan donativos y liberalidades, entendiéndose por tales las disposiciones de significado económico, susceptibles de contabilizarse, realizadas a título gratuito; siendo, sin

embargo deducibles, aquellas disposiciones -que conceptualmente tengan la consideración de gasto contable y contabilizado- a título gratuito realizadas por relaciones públicas con clientes o proveedores, las que con arreglo a los usos y costumbres se efectúen con respecto al personal de la empresa y las realizadas para promocionar, directa o indirectamente, la venta de bienes y prestación de servicios, y todas aquellas que no comprendidas expresamente en esta enumeración respondan a la misma estructura y estén correlacionadas con la actividad empresarial dirigidas a mejorar el resultado empresarial, directa o indirectamente, de presente o de futuro, siempre que no tengan como destinatarios a socios o partícipes, en el escenario de una operación de suscripción de un préstamo generador de una carga financiera, con el que se financia la compra de participaciones sociales propias en porcentaje del 40% del capital social y que amortiza mediante una reducción del capital con devolución de las aportaciones a los socios, no a su valor contable.

Por tanto, más allá de la ajenidad que, a estos efectos, pudiera o no predicarse de la relación entre el socio trabajador y la entidad, conviene analizar el carácter deducible de dichas retribuciones a la vista de la expresada sentencia de 30 de marzo de 2021.

## Sexto.

- Admisión del recurso de casación. Normas que en principio serán objeto de interpretación.

1. En virtud de lo dispuesto en el artículo 88.1 de la LJCA, en relación con el artículo 90.4 de la LJCA, procede admitir este recurso de casación, cuyo objeto será, por presentar interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, la cuestión descrita en el fundamento jurídico cuarto.

2. Las normas que en principio serán objeto de interpretación son pues artículo 14.1.e) del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo.

Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la LJCA.

## Séptimo.

-Publicación en la página web del Tribunal Supremo.

Conforme a lo dispuesto por el artículo 90.7 de la LJCA, este auto se publicará íntegramente en la página web del Tribunal Supremo.

## Octavo.

- Comunicación inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto.

Procede comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto, como dispone el artículo 90.6 de la LJCA, y conferir a las actuaciones el trámite previsto en los artículos 92 y 93 de la LJCA, remitiéndolas a la Sección segunda de esta Sala, competente para su sustanciación y decisión de conformidad con las reglas de reparto.

Por todo lo anterior,

## LA SECCIÓN DE ADMISIÓN ACUERDA

1º) Admitir el recurso de casación RCA/7626/2020, preparado por el procurador don Álvaro Benjamín Gutiérrez Moliner, en representación de la mercantil Productos Duz, S.L., asistida del letrado don Víctor Manuel Rodríguez Martín, contra la sentencia dictada el 9 de octubre de 2020 por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León, sede de Burgos, que desestimó el recurso nº 229/2019.

2º) La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en:

Determinar si las retribuciones, acreditadas y contabilizadas, que perciba un trabajador -que, además, es socio mayoritario-, de una entidad mercantil, por los trabajos efectivamente realizados para dicha sociedad, constituyen una liberalidad no deducible, aun cuando ese gasto no pueda ser considerado estrictamente, como un donativo o una liberalidad gratuita.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación: artículo 14.1.e) del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo.

Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la LJCA.

4º) Publicar este auto en la página web del Tribunal Supremo.

5º) Comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto.

6º) Para su tramitación y decisión, remitir las actuaciones a la Sección Segunda de esta Sala, competente de conformidad con las normas de reparto.

El presente auto, contra el que no cabe recurso alguno, es firme ( artículo 90.5 de la LJCA).

Así lo acuerdan y firman.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.