

AUDIENCIA NACIONAL*Sentencia de 19 de marzo de 2026**Sala de lo Contencioso-Administrativo**Recurso n.º 75/2021***SUMARIO:**

IS. Base Imponible. Gastos deducibles. *Retribuciones de administradores y servicios de apoyo a la gestión.* La sentencia examina si son fiscalmente deducibles las retribuciones satisfechas a la entidad que ostentaba el cargo de administradora y los gastos derivados de los servicios de apoyo a la gestión. La Sala concluye que ambos conceptos constituyen gastos deducibles, al haber quedado debidamente acreditados, contabilizados y correlacionados con los ingresos, y considera que la previsión estatutaria de la retribución impide negar su deducibilidad por falta de certeza o por la aplicación de la teoría del vínculo. Asimismo, aprecia que los servicios de apoyo a la gestión responden a funciones distintas de las inherentes al cargo de administrador, por lo que su retribución también resulta deducible. En consecuencia, estima el recurso y anula la regularización practicada por la Administración.

AUDIENCIA NACIONAL**SENTENCIA****AUDIENCIA NACIONAL***Sala de lo Contencioso-Administrativo***SECCIÓN SEGUNDA****Núm. de Recurso:** 0000075/2021**Tipo de Recurso:** PROCEDIMIENTO ORDINARIO**Núm. Registro General:** 00919/2021**Demandante:** VIAJES SOLTOUR S.A**Procurador:** D^a MAGDALENA RUIZ DE LUNA GONZALEZ**Demandado:** TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO CENTRAL**Abogado Del Estado****Ponente Ilmo. Sr.:** D. JAVIER EUGENIO LÓPEZ CANDELA**SENTENCIA N.º:****Ilmo. Sr. Presidente:**

D. FRANCISCO GERARDO MARTINEZ TRISTAN

Ilmos./as. Sres./as. Magistrados/as:

D. JAVIER EUGENIO LÓPEZ CANDELA

D. ENRIQUE GABALDON CODESIDO

Madrid, a 19 de marzo de 2026.

Esta Sala ha visto el recurso contencioso administrativo 75/2021, interpuesto por VIAJES SOLTOUR S.A., representada por la Procuradora doña Magdalena Ruiz de Luna González, y asistida por el letrado Sr. Miguel Ángel Polonio Pérez, impugnando [el acuerdo del Tribunal Económico-Administrativo Central \(TEAC\) de 21 de julio de 2.020](#) (Rg 5626/2018), que desestima la reclamación económico-administrativa interpuesta frente al acuerdo de liquidación de 11 de octubre de 2.018 por Impuesto de Sociedades de 2009, y 2011 a 2014, del Departamento de Asistencia y Servicios Tributarios de la Delegación Central de Grandes Contribuyentes, siendo la cuantía de 111.130,53 0 euros. Se ha personado en las actuaciones como parte demandada la Administración General del Estado, representada por el Abogado del Estado.

Ha sido ponente don Javier Eugenio López Candela, Magistrado de la Sala, que expresa el parecer de la Sala.

Síguenos en...

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.-La representación de VIAJES SOLTOUR S.A., impugna en fecha 15 de enero de 2.021 el acuerdo del Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) de 21 de julio de 2.020 (Rg 5626/2018), que desestima la reclamación económico-administrativa interpuesta frente al acuerdo de liquidación de 11 de octubre de 2.018 por Impuesto de Sociedades de 2009, y 2011 a 2014, del Departamento de Asistencia y Servicios Tributarios de la Delegación Central de Grandes Contribuyentes.

SEGUNDO. -Con posterioridad la representación del recurrente formalizó la demanda en la cual, tras relatar los antecedentes del caso, expuso sus argumentos de impugnación, terminando con la solicitud de una sentencia por la que se anule la resolución impugnada del TEAC así como los acuerdos impugnados.

TERCERO.El Abogado del Estado contestó a la demanda oponiéndose a los argumentos de impugnación y solicitando la desestimación del recurso con imposición de costas a la recurrente.

CUARTO.-Continuado el proceso por sus trámites, recibido el proceso a prueba por auto de fecha 28.10.2021, y practicada la misma, presentaron las partes sus escritos de conclusiones sobre pretensiones y fundamentos de demanda y contestación, y se declaró concluso el procedimiento; para votación y fallo se señaló el día 18 de marzo de 2.026, fecha en la que ha tenido lugar, siendo la cuantía del procedimiento de 111.130, 53 euros.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.-En el presente recurso contencioso-administrativo se impugna la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) de 21 de julio de 2.020 (Rg 5626/2018), que desestima la reclamación económico-administrativa interpuesta frente al acuerdo de liquidación de 11 de octubre de 2.018 por Impuesto de Sociedades de 2011 a 2014, del Departamento de Asistencia y Servicios Tributarios de la Delegación Central de Grandes Contribuyentes.

SEGUNDO.-Son hechos acreditados en autos, que constan documental en el expediente administrativo los siguientes:

1º.- En fecha 14 de julio de 2016 se iniciaron actuaciones inspectoras de carácter general respecto de la entidad recurrente, ejercicios 2011 a 2014, por IS, al objeto de realizar la comprobación de la deducibilidad del gasto correspondiente a las retribuciones a la entidad LEVANTUR S.A, como administradora de la recurrente.

2º.- En fecha 20 de septiembre de 2.018 se levanta acta de disconformidad NUM000, que previo traslado a la actora para alegaciones, da origen al acuerdo de liquidación de fecha 11 de octubre de 2.014.

3.- La regularización ha consistido en que la inspección determinó que las retribuciones satisfechas a la administradora, LEVANTUR S.A, no eran fiscalmente deducibles, salvo en la parte fijada en los Estatutos sociales, porque no reunían el requisito de certeza, además de la aplicación de la denominada "teoría del vínculo". Los Estatutos fijaban en su art.35 hasta 2010, y por tanto, vigente en 2.009 lo siguiente:

" El cargo de administrador será retribuido con la remuneración que se fije para cada ejercicio por la Junta General de accionistas y que consistirá en una cantidad fija".

En la redacción aplicable a los ejercicios 2011 a 2014, tras la modificación operada en los estatutos inscrita el 29 de abril de 2010, indica lo siguiente:

"El cargo de administrador será retribuido con la cantidad fija de 12000 euros al año, pagaderos en un solo pago anual, dicha cantidad se incrementará anualmente a razón del índice del IPC de cada año, no pudiéndose reducir en ningún caso por dicha razón".

De lo expuesto se deduce que la inspección ha considerado que respecto del ejercicio 2009 la retribución establecida carece de la condición de certeza, mientras que en los ejercicios 2011 a 2014 solo admite la retribución correspondiente a los administradores de 12000 euros anuales, pero no la correspondiente a la cantidad derivada de los servicios de apoyo a la gestión, cifrada en la cuantía de 216.000 euros anuales, por entender que los servicios de alta dirección realizados y retribuidos forman parte de la condición de administrador. Por consiguiente, la regularización ha consistido en un aumento de la base imponible de 228.000 euros en 2009 y de 216.000 en cada ejercicio de 2011 a 2014, siendo la deuda total de 111.130,53 euros, por entender que los mencionados gastos no son legalmente deducibles.

4.- Disconforme la interesada con el anterior acuerdo de liquidación, fue interpuesta reclamación económico-administrativa en fecha 30 de octubre de 2018, que fue desestimada por la resolución del TEAC de fecha 21 de julio de 2.020.

TERCERO.-El debate en el presente recurso contencioso-administrativo se centra en el examen de la deducibilidad de las retribuciones de la sociedad que asumió la administración de la recurrente, que no era otra que la sociedad LEVANTUR S.L, propietaria de la recurrente en su práctica totalidad. La plantilla de Levantur está constituida por las hijas de los socios que constituyen el matrimonio, con la categoría de

personal de Dirección, las señoras Agustina, Rosario y Cecilia, que gozan de un amplio poder de representación de dicha sociedad, junto con otras 2 como personal base.

Alega la actora que las retribuciones satisfechas a la sociedad administradora de la recurrente, son fiscalmente deducibles en el Impuesto sobre Sociedades, al igual que los gastos por el servicio de apoyo a la gestión, toda vez que están debidamente contabilizados y tienen correlación con los gastos e ingresos. Por otro lado, dichos servicios están expresamente recogidos en el contrato aportado al expediente de consultoría y dirección estratégica, y además se menciona en el informe sobre precios de transferencia de 10.8.2016. Por otro lado, las funciones derivadas del contrato de alta dirección de consultoría y dirección estratégica, cuya existencia admite la Inspección, son distintas de las que se realiza como administradora, siendo esencialmente idénticos los poderes otorgados a la familia Agustina Rosario Cecilia como igualmente a otras entidades. Sostiene que, en un procedimiento de inspección anterior, respecto de LEVANTUR se admitió el 50% de la deducibilidad de los gastos de apoyo a la gestión, por lo que en el presente procedimiento, negar la deducibilidad de dichos gastos, atentaría contra la doctrina de los actos propios. Invoca, además, el principio de íntegra regularización.

CUARTO.-En relación con la deducción de las retribuciones de los administradores hay que recordar lo que expusimos en la [sentencia de fecha 20 de noviembre de 2.023, recurso 2/2019](#), en la que dijimos:

"QUINTO.- A) En relación con la deducibilidad de los gastos de los administradores alega la actora que no pueden hacerse valer las objeciones que pone la Inspección, toda vez que, por un lado, las funciones que han desarrollado estos no solamente son las propias del personal de alta dirección -que en el caso de los administradores es el único existente en la sociedad-sino igualmente otras funciones complementarias y de carácter ejecutivo. Además de que tampoco puede decirse que haya producido un incumplimiento de las normas mercantiles, en la medida en que éstas, ante todo, pretenden la protección del socio, lo que ha tenido lugar, puesto que se trata de una sociedad familiar en la que los socios no se han opuesto a la retribución de los administradores durante los años 2009 a 2011. Y en última instancia, citando diversa jurisprudencia, alega la actora que los gastos constituidos por la retribución de los administradores están debidamente acreditados y contabilizados, y se hallan en correlación con los ingresos, por lo que procedería conforme a reiterada jurisprudencia su deducción, sin que puedan invocarse las formalidades de la legislación mercantil para eludir dicha deducción, ni calificarse como liberalidades, conforme al [art.14.1.e del RDL 4/2004](#) ...

A la presente sociedad limitada le es de aplicación la legislación mercantil constituida por la [LSRL 2/1995, de 23 de marzo](#), cuyo [art.66.1](#) dice:

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

La [Ley de Sociedades de Capital](#), [está vigente a partir del 1.9.2000 \(DF 3ª\)](#), y su [art.217](#) establece lo mismo que el apartado 1º.

Por otro lado, conviene tener en cuenta los estatutos de la sociedad, en cuyo artículo 15 contemplaba que las funciones de administrador son retribuidas, debiéndose determinar en junta General. La reforma aprobada por acuerdo de 27.10.2010 exige que se aprueba por Junta para cada ejercicio, así como que la retribución por la condición de administrador sea mayor que, por otro concepto.

C)Para resolver esta cuestión hay que tener muy presente la [sentencia del Tribunal Supremo de 27 de junio de 2023, recurso 6442/2021](#) , que considera que la retribución de los administradores debe ser reconocida como gasto deducible cuando ha quedado debidamente acreditada y contabilizada, y guarde relación con los ingresos, siempre y cuando los estatutos hayan previsto la forma y cuantía de las retribuciones. Que, en todo caso, en una sociedad de socio único no puede exigirse acuerdo previo de Junta, porque ello resultaría un formalismo exacerbado, y finalmente, que, aunque no haya tenido lugar el cumplimiento de la legislación mercantil ello no supone, automáticamente, la negación de la deducibilidad del gasto, dejando a un lado, por tanto, la doctrina del vínculo, proveniente de la Sala 4ª.

Presupuesto la anterior en el presente caso, nos encontramos que, respecto de dos socios y administradores, ...por acuerdo de 27.12.2010 se aprobó que las retribuciones percibidas lo fuesen como contraprestación a sus funciones de dirección y gestión de la sociedad y asistencia a las reuniones del Consejo de Administración. Además, fueron aprobadas las retribuciones para los ejercicios 2011, pero no para los restantes administradores, a los que también la regularización ha considerado que sus retribuciones no deben ser objeto de deducción.

Partiendo de la base de que la mencionada sentencia del Tribunal Supremo se centra en las sociedades de socio único, respecto de sociedades familiares como la presente, de la que no son todos sus socios administradores, cabría preguntarse si por el hecho de que ha tenido lugar la aprobación de las cuentas sociales ello implica una ratificación del acuerdo que exige el artículo 15 de los Estatutos de dicha sociedad. Pues bien, en este sentido la [sentencia del Tribunal Supremo de 11 de septiembre de 2015, de la Sala Primera, recurso 2095/2013](#) , considera que la aprobación de las cuentas sociales no subsana la falta de acuerdo previo exigido por la legislación mercantil para dar por bueno y validez a los acuerdos en materia

de retribuciones de los administradores. Sin embargo, en la [sentencia de esta Sala de fecha 3.10.2022, recurso 541/2019](#), hemos mantenido que la información de los socios de las retribuciones efectuadas permite subsanar ese defecto de acuerdo previo, precisamente, en beneficio de los socios no administradores, que es el fin perseguido por la doctrina del [Tribunal Supremo, Sala 1ª, en sentencias de fecha 17.12.2015, recurso 2181/2013](#), o [19.12.2011, recurso nº 1976/2008](#), por lo que su conocimiento con la aprobación de las cuentas sociales en cada ejercicio constituye información suficiente, para, en su caso, ejercitar la acción social correspondiente.

Cabe preguntarse también, por tanto, si ante el incumplimiento, no solamente de lo dispuesto en los estatutos, sino igualmente del [artículo 66 de la LSRL](#) puede reconocer la deducibilidad de dicho gasto. Por otro lado, debe concluirse, que, conforme a la documental aportada por la actora, constituida por los correos electrónicos, contratos celebrados, organigrama de la sociedad y explicación de las funciones de los administradores, ha quedado acreditado que, además de ser personal de alta dirección, desarrollaban sus funciones laborales ordinarias al margen de las que constituyen las propias del personal de alta dirección. Queda, por tanto, valorar el alcance del incumplimiento estatutario y de la legislación mercantil, segunda objeción prevista por la Agencia Tributaria.

Con todos los presupuestos anteriormente indicados y conforme a los parámetros indicados por la [sentencia del Tribunal Supremo de 27 de junio de 2023](#), no cabe entender que se ha entendido cumplida la legislación mercantil. Sin embargo, ha tenido lugar la contabilización y acreditación del gasto, así como su correlación con los ingresos, respetándose, también, los fines de protección al socio perseguidos por la legislación mercantil. Y pese a que los estatutos no llegaron a fijar la forma y la cuantía de las retribuciones, sin embargo, establecían una regla general de retribución de dichos administradores, que debe ser tenida en cuenta.

Por todo lo expuesto, por tanto, no cabe hablar de liberalidad, conforme al [art.14.1.e del RDL 4/2004](#), por lo que el ajuste deber ser revocado, y considerado como deducible el mencionado gasto derivado del pago de las retribuciones a los administradores, conforme a la [STS de 27 de junio de 2023](#) y la de [3 de octubre de 2022](#) de esta Sección..."

Por ello, conforme a dicha doctrina jurisprudencial del Tribunal Supremo, reiterada por las [STS de 23.9.2024, recurso 86/23](#) y [15.7.2024, recurso 6925/2022](#), no es necesario el cumplimiento de las formalidades propias de la legislación mercantil para excluir la deducibilidad de un gasto acreditado, contabilizado y en correlación con los ingresos, conforme a la legislación tributaria, superando así la denominada "teoría del milímetro" acogida en su momento por la Sala Primera, como igualmente la teoría del vínculo propia de la Jurisprudencia de la Sala IV del Tribunal Supremo, por lo que resulta admisible la existencia de más de un vínculo entre administrador y sociedad, de modo que la relación como administrador es compatible con la existencia de una relación laboral de cualquier clase, general o especial.

Por consiguiente, respecto del ejercicio de 2.009, conforme a dicha Jurisprudencia del Tribunal Supremo, no puede decirse que carezca de la mencionada certeza la retribución expresada en los estatutos sociales, aunque no se fijase el quantum. Por otro lado, los gastos estaban debidamente contabilizados y se lleva una relación con los ingresos y gastos además de estar debidamente justificados por lo que procede reconocer su existencia. No es necesario, por otro lado, como indica la Abogacía del Estado proteger a los socios minoritarios (Humberto e Sandra), titulares del 0,66 % de las acciones de VIAJES SOLTOUR S.A, cuyo 99,33% pertenece a LEVANTUR, dado que dichos socios minoritarios se identifican con la propia sociedad de la que son administradores, de modo que LEVANTUR pertenece al 50,68% al primero, Humberto, y el 49,32% a la segunda, Sandra.

Respecto de los ejercicios 2011 a 2014 hay que admitir la existencia de los servicios derivados de apoyo a la gestión: están perfectamente justificados no solamente con el contrato aportado al expediente, sino igualmente con el informe de precios de transferencia en los que se hace mención a dicho tipo de operaciones. Las funciones relativas a dicho contrato de alta dirección (doc 18 del expediente) resultan ser distintas de las relativas a la condición de administrador, dado que se basaban propiamente en funciones encaminadas a la definición de la estrategia empresarial, atención al mercado y clientes, marketing, y calidad de los productos y servicios (folio 23 del acuerdo de liquidación). Que los poderes de representación otorgados a las hermanas Agustina Rosario Cecilia de fecha 11 de agosto de 2.011 pudieran ser más amplios que los otorgados a otras filiales no implica que no se prestasen dichos servicios. Y, por último, que dichos servicios de apoyo pudiera ser prestados también por otras filiales (DIRECCION000.)no desconoce la realidad de las funciones desarrolladas por LEVANTUR, admitiéndose la procedencia de los gastos deducibles invocados por la actora tanto por pago al administrador como por servicios de apoyo a la gestión en los ejercicios ahora examinados..

Y procede, por ello, sin necesidad de entrar en el examen de los demás motivos examinados, la estimación del recurso contencioso-administrativo, con el consiguiente *reconocimiento del derecho de la recurrente a la deducción de los gastos reclamados por los conceptos indicados objeto de la regularización de los ejercicios examinados en el presente recurso contencioso-administrativo.*

QUINTO.- Las costas, con arreglo al [artículo 139.1 de la LJCA](#), deben ser impuestas a la parte demandada, al haberse estimado el presente recurso contencioso-administrativo.

FALLAMOS

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey, por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala, Sección Segunda, ha decidido:

1º.- ESTIMAR el recurso contencioso-administrativo interpuesto por VIAJES SOLTOUT S.A., representada por la Procuradora doña Magdalena Ruiz de Luna González, contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) de 21 de julio de 2020 (Rg 5626/2018), expresada en el fundamento de derecho primero, la cual anulamos, así como la liquidación de la que trae causa, por su disconformidad al Ordenamiento Jurídico, en los términos indicados en el fundamento de derecho 4º de esta sentencia.

2º.- Condenar a la parte demandada al pago de las costas procesales.

La presente sentencia es susceptible de recurso de casación, que deberá prepararse ante esta Sala en el plazo de 30 días contados desde el día siguiente al de su notificación; en el escrito de preparación del recurso deberá acreditarse el cumplimiento de los requisitos establecidos en el [artículo 89.2 de la Ley de la Jurisdicción](#) justificando el interés casacional objetivo que presenta.

Así por esta nuestra sentencia, testimonio de la cual será remitido en su momento a la oficina de origen, junto con el expediente, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACIÓN.- La anterior Sentencia ha sido publicada en la fecha que consta en el sistema informático. Doy fe.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ).