

DIRECCIÓN GENERAL DE TRIBUTOS

DGT: 17-07-2026

N.º CONSULTA VINCULANTE: V5194/2026

SUMARIO:

IS. Gastos deducibles. Retribuciones a administradores. *Retribuciones satisfechas por una sociedad española a una sociedad residente fiscal en Andorra que ha sido designada administradora.* La retribución del administrador constituye un gasto fiscalmente deducible siempre que cumpla las condiciones generales establecidas en la LIS, en particular su correcta inscripción contable, imputación conforme al principio de devengo y adecuada justificación documental, y siempre que no concurra ninguna causa específica de no deducibilidad. **IRNR. Rentas obtenidas sin mediación de establecimiento permanente.** En cuanto a la tributación de la sociedad administradora andorrana, y partiendo de que no actúa en España mediante establecimiento permanente, resulta aplicable el Convenio entre España y Andorra, cuyo régimen sobre remuneraciones de consejeros permite someter a imposición en España las cantidades obtenidas por un residente de Andorra en su condición de miembro del órgano de administración de una sociedad española. Asimismo, conforme al TRLIRNR, las retribuciones de administradores de entidades residentes en España tienen la consideración de rentas obtenidas en territorio español. Al tratarse de rentas obtenidas sin establecimiento permanente, la base imponible está constituida, con carácter general, por su importe íntegro y el tipo de gravamen aplicable es del 24%. En consecuencia, la sociedad española deberá practicar e ingresar la correspondiente retención del 24% sobre el importe íntegro de las retribuciones satisfechas a la sociedad administradora residente en Andorra, sin que el Convenio establezca para estas rentas un límite de imposición diferente; además, deberá cumplir las obligaciones formales asociadas a la retención, incluida la presentación de las declaraciones correspondientes, el ingreso de las cantidades retenidas, la conservación de la documentación y la expedición del certificado acreditativo.

Descripción sucinta de los hechos:

La entidad consultante es una sociedad dedicada a la gestión inmobiliaria que incluye la adquisición, venta y alquiler de propiedades. Recientemente, la sociedad ha nombrado como administrador a una sociedad mercantil residente en Andorra, la cual está a su vez administrada por una persona física también residente en Andorra. En los estatutos se ha fijado su retribución anual.

Cuestión planteada:

1. Si es deducible a efectos del Impuesto sobre Sociedades el gasto anual destinado a la remuneración del administrador.
2. Dado que el administrador es una entidad no residente en España y que está administrada por una persona física también no residente en España, si es necesario aplicar retención a cuenta del Impuesto sobre la Renta de no Residentes sobre los pagos realizados como remuneración. En caso afirmativo, determinar el porcentaje de retención aplicable.

Contestación:

En primer lugar, se desea conocer si el gasto correspondiente a la retribución del administrador es deducible a efectos del Impuesto sobre Sociedades. En este sentido, el artículo 10.3 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades (en adelante, LIS) establece que:

“3. En el método de estimación directa, la base imponible se calculará, corrigiendo, mediante la aplicación de los preceptos establecidos en esta Ley, el resultado contable determinado de acuerdo con las normas previstas en el Código de Comercio, en las demás leyes relativas a dicha determinación y en las disposiciones que se dicten en desarrollo de las citadas normas”.

Por su parte, el artículo 11 de la LIS señala que:

“1. Los ingresos y gastos derivados de las transacciones o hechos económicos se imputarán al período impositivo en que se produzca su devengo, con arreglo a la normativa contable, con independencia de la fecha de su pago o de su cobro, respetando la debida correlación entre unos y otros.

(...)

3.1.º No serán fiscalmente deducibles los gastos que no se hayan imputado contablemente en la cuenta de pérdidas y ganancias o en una cuenta de reservas si así lo establece una norma legal o reglamentaria, a excepción de lo previsto en esta Ley respecto de los elementos patrimoniales que puedan amortizarse libremente o de forma acelerada.

(...)”.

Síguenos en...

Por último, de acuerdo con el artículo 15 de la LIS, “no tendrán la consideración de gastos fiscalmente deducibles:

(...)

e) Los donativos y liberalidades.

No se entenderán comprendidos en este párrafo 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.

(...)”.

Por tanto, todo gasto contable será gasto fiscalmente deducible, a efectos del Impuesto sobre Sociedades, siempre que cumpla las condiciones legalmente establecidas, en términos de inscripción contable, imputación con arreglo a devengo y justificación documental, y siempre que no tenga la consideración de gasto fiscalmente no deducible por aplicación de algún precepto específico establecido en la LIS.

De acuerdo con lo anterior, el gasto relativo a la retribución anual que perciba el administrador no residente en territorio español por el ejercicio de sus funciones, será gasto fiscalmente deducible para la entidad consultante a efectos del Impuesto sobre Sociedades, siempre que cumpla las condiciones legalmente establecidas, en términos de inscripción contable, imputación con arreglo a devengo y justificación documental, y siempre que no tenga la consideración de gasto fiscalmente no deducible por aplicación de algún precepto específico establecido en la LIS.

En segundo lugar, se desea conocer si es necesario aplicar retención a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas sobre los pagos realizados por la remuneración al administrador no residente en territorio español. En este sentido, se parte de la premisa de que la persona jurídica designada administradora no opera en territorio español mediante establecimiento permanente.

Dado que la entidad consultante manifiesta que la persona jurídica designada como administradora es residente fiscal en Andorra, resulta de aplicación el Convenio entre el Reino de España y el Principado de Andorra para evitar la doble imposición en materia de impuestos sobre la renta y prevenir la evasión fiscal y su Protocolo, hecho “Ad Referéndum” en Andorra la Vella el 8 de enero de 2015 (en adelante, Convenio).

Este Convenio ha sido modificado por el Convenio Multilateral para aplicar las medidas relacionadas con los tratados fiscales para prevenir la erosión de las bases imponibles y el traslado de beneficios, hecho en París el 24 de noviembre de 2016, firmado por España el 7 de junio de 2017.

La residencia fiscal a efectos de la aplicación del Convenio deberá acreditarse mediante el oportuno certificado de residencia fiscal expedido por la autoridad competente del Estado de residencia.

En relación con las retribuciones satisfechas por la entidad consultante a la persona jurídica residente en Andorra designada como administradora, resulta de aplicación el artículo 15 del Convenio, relativo a la remuneración de consejeros. Dicho precepto establece:

“Las remuneraciones en calidad de consejero y otras retribuciones análogas que un residente de un Estado contratante obtenga como miembro de un consejo de administración de una sociedad residente en otro Estado contratante pueden someterse a imposición en este otro Estado”.

Los comentarios al Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y sobre el Patrimonio de la OCDE, versión de 2025, sirven para orientar la interpretación de este artículo. Concretamente, el párrafo 1 de los comentarios al artículo 16, referente a los honorarios de consejeros, señala:

“1. Este artículo se refiere a las retribuciones percibidas por una persona física o jurídica residente de un Estado contratante en su condición de miembro de un consejo de administración de una sociedad residente de otro Estado contratante. Dado que a veces puede ser difícil determinar dónde se prestan los servicios, la disposición los trata como servicios prestados en el Estado de residencia de la sociedad considerada”.

En consecuencia, las retribuciones obtenidas por una persona jurídica en calidad de administradora pueden quedar sometidas a tributación en España, debiendo estar, a tal efecto, a lo dispuesto en el Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes (en adelante, TRLIRNR) y en el Real Decreto 1776/2004, de 30 de julio, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de no Residentes.

En primer lugar, el artículo 13.1.e) del TRLIRNR dispone que:

Síguenos en...

“1. Se considerarán rentas obtenidas en territorio español las siguientes:

(...)

e) Las retribuciones de los administradores y miembros de los consejos de administración, de las juntas que hagan sus veces o de órganos representativos de una entidad residente en territorio español.

(...)”.

Por tanto, las cantidades satisfechas por la entidad consultante a la sociedad administradora, en contraprestación por el desempeño de las funciones propias del cargo, tienen la consideración de rentas obtenidas en territorio español.

Por lo que se refiere a la determinación de la base imponible, el artículo 24.1 del TRLIRNR establece:

“1. Con carácter general, la base imponible correspondiente a los rendimientos que los contribuyentes por este impuesto obtengan sin mediación de establecimiento permanente estará constituida por su importe íntegro, determinado de acuerdo con las normas del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, aprobado por el Real Decreto Legislativo 3/2004, de 5 de marzo, sin que sean de aplicación los porcentajes multiplicadores del artículo 23.1 de dicho texto refundido, ni las reducciones”.

En relación con el tipo de gravamen, el artículo 25.1.a) del TRLIRNR dispone que:

“1. La cuota tributaria se obtendrá aplicando a la base imponible determinada conforme al artículo anterior, los siguientes tipos de gravamen:

a) Con carácter general el 24 por 100 (...)”.

En cuanto a la obligación de presentar declaración, el artículo 28 del TRLIRNR dispone, a los efectos pertinentes, que:

“1. Los contribuyentes que obtengan rentas en territorio español sin mediación de establecimiento permanente estarán obligados a presentar declaración, determinando e ingresando la deuda tributaria correspondiente, por este impuesto en la forma, lugar y plazos que se establezcan.

(...)

3. No se exigirá a los contribuyentes por este impuesto la presentación de la declaración correspondiente a las rentas respecto de las que se hubiese practicado la retención o efectuado el ingreso a cuenta, a que se refiere el artículo 31, salvo en el caso de ganancias patrimoniales derivadas del reembolso de participaciones en fondos de inversión regulados en la Ley 35/2003, de 4 de noviembre, de instituciones de inversión colectiva, cuando la retención practicada haya resultado inferior a la cuota tributaria calculada conforme a lo previsto en los artículos 24 y 25 de esta Ley”.

En este sentido, el artículo 31 del TRLIRNR establece que:

“1. Estarán obligados a practicar retención e ingreso a cuenta respecto de las rentas sujetas a este impuesto que satisfagan o abonen:

a) Las entidades, incluidas las entidades en régimen de atribución, residentes en territorio español.

(...).

2. Los sujetos obligados a retener deberán retener o ingresar a cuenta una cantidad equivalente a la que resulte de aplicar las disposiciones previstas en esta Ley para determinar la deuda tributaria correspondiente a los contribuyentes por este impuesto sin establecimiento permanente o las establecidas en un convenio para evitar la doble imposición que resulte aplicable, sin tener en consideración lo dispuesto en los artículos 24.2, 24.6, 26 y 44.

(...)

3. Los sujetos obligados a retener o a ingresar a cuenta asumirán la obligación de efectuar el ingreso en el Tesoro, sin que el incumplimiento por aquella obligación pueda excusarles de ésta.

4. (...)

5. El sujeto obligado a retener y a practicar ingresos a cuenta deberá presentar declaración y efectuar el ingreso en el Tesoro en el lugar, forma y plazos que se establezcan, de las cantidades retenidas o de los ingresos a cuenta realizados o declaración negativa cuando no hubiera procedido la práctica de éstos. Asimismo, presentará un resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta con el contenido que se determine reglamentariamente.

El sujeto obligado a retener y a practicar ingresos a cuenta estará obligado a conservar la documentación correspondiente y a expedir, en las condiciones que se determinen, certificación acreditativa de las retenciones o ingresos a cuenta efectuados.

6. (...)”.

Síguenos en...

En consecuencia, la entidad consultante deberá practicar retención sobre las retribuciones satisfechas a la sociedad administradora. Dicha retención deberá calcularse, con carácter general, aplicando el tipo del 24 por ciento sobre el importe íntegro satisfecho, sin que el Convenio entre España y Andorra establezca para estas rentas un límite específico de imposición distinto del previsto en la normativa interna.

Finalmente, de conformidad con el artículo 31.5 del TRLIRNR, la entidad obligada a retener deberá presentar la correspondiente declaración e ingresar en el Tesoro las cantidades retenidas o, en su caso, presentar declaración negativa, así como expedir la oportuna certificación acreditativa de las retenciones o ingresos a cuenta efectuados.

Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por la Base de datos de consultas tributarias de la Dirección General de Tributos.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda

Síguenos en...

