

## ÍNDICE

## Boletines Oficiales

## ÁLAVA

Boletín nº 26 del viernes, 1 de marzo de 2024

## BOTH A

## INTERCAMBIO AUTOMÁTICO DE INFORMACIÓN

Decreto Foral 3/2024, del Consejo de Gobierno Foral de 27 de febrero. Aprobar el desarrollo de las normas y los procedimientos de diligencia debida en el ámbito del intercambio automático obligatorio de información comunicada por los operadores de plataforma, así como modificar los Decretos Forales 3/2011 de 25 de enero, 35/2020 de 3 de noviembre, 111/2008 de 23 de diciembre y 71/2008 de 8 de julio

[\[pág. 2\]](#)

## Actualidad de la web AEAT



## ANÁLISIS. FACTURACIÓN.

Desarrollo técnico del Real Decreto que regula el reglamento "Verifactu"

[\[pág. 3\]](#)

## COMENTARIO SENTENCIA.

Comentario a la Sentencia del Tribunal Supremo número 130/2023, de 2 de febrero, [recurso de casación nº 5225/2020](#)

[\[pág. 5\]](#)

## Resolución del TEAC



## IVA. LUGAR DE REALIZACIÓN DE LAS PRESTACIONES DE SERVICIOS DE PROMOCIÓN Y PUBLICIDAD.

Regla de utilización o explotación efectivas en el territorio de aplicación del impuesto. Modificación del artículo 70.Dos de la Ley del IVA por la Ley 31/2022, de 23 de diciembre. Entrada en vigor.

[\[pág. 7\]](#)

## Sentencia de interés



IP. El límite conjunto IRPF-IP resulta de aplicación a los no residentes que tributan en España por obligación real. Reitera criterio emitido en la Sentencia del 1 de febrero de 2023

[\[pág. 9\]](#)

## Recuerda que ..

## IS. GASTOS DEDUCIBLES.

Recuerda las últimas sentencias del TS relacionadas con la deducibilidad en el IS de las retribuciones percibidas por los administradores

[\[pág. 10\]](#)

## Boletines Oficiales

## ÁLAVA

Boletín nº 26 del viernes, 1 de marzo de 2024

## **BOTHA** INTERCAMBIO AUTOMÁTICO DE INFORMACIÓN Decreto Foral 3/2024, del Consejo de Gobierno Foral de 27

de febrero. Aprobar el desarrollo de las normas y los procedimientos de diligencia debida en el ámbito del intercambio automático obligatorio de información comunicada por los operadores de plataforma, así como modificar los Decretos Forales 3/2011 de 25 de enero, 35/2020 de 3 de noviembre, 111/2008 de 23 de diciembre y 71/2008 de 8 de julio

**Tercera. Entrada en vigor.**

El presente Decreto Foral entrará en **vigor el día siguiente al de su publicación en el BOTHA**.

**No obstante:**

**a) Las normas y procedimientos de diligencia debida se aplicarán a partir de 1 de enero de 2023.**

**b)** La primera declaración informativa de **la obligación de información de determinadas actividades por los operadores de plataforma** a que se refiere el artículo 27 del Decreto Foral 111/2008, de 23 de diciembre, que regula la obligación de informar sobre cuentas, operaciones y activos financieros, así como sobre bienes y derechos situados en el extranjero, **se deberá presentar a partir de 1 de enero de 2024 respecto de la información relativa al año inmediato anterior**, en el plazo que se determine en la Orden Foral de la Diputada de Hacienda, Finanzas y Presupuestos.

**c)** Las primeras declaraciones censales relativas a la comunicación de la información prevista en el **apartado Tres del artículo 9 de este Decreto Foral**, y a la solicitud de rehabilitación del número de identificación fiscal a que se refiere el **apartado Cinco del mismo artículo**, se deberán presentar a partir de la entrada en vigor de la Orden Foral, aprobada por la Diputada de Hacienda, Finanzas y Presupuestos, por la que se aprueben los correspondientes modelos de declaración.

**Tres.** Se añade una letra p) al final del apartado 2 del artículo 10, con el siguiente contenido:

**"p) El nombre, apellidos y número de identificación fiscal y, en su caso, el número de identificación fiscal de otros países, para residentes, el código de identificación fiscal del país de residencia, para no residentes, el número de identificación fiscal del Impuesto sobre el Valor Añadido u otro número de identificación de su país de residencia, de quienes tengan la consideración de titulares reales de la entidad conforme con lo previsto en el apartado 2 del artículo 4 de la Ley 10/2010, de 28 de abril, de prevención del blanqueo de capitales y la financiación del terrorismo."**

**Cinco.** Se añade una letra v) en el apartado 2 del artículo 13, con el siguiente contenido:

**"v) Solicitar la rehabilitación del número de identificación fiscal en los términos dispuestos en el apartado 8 del artículo 17 del Decreto Foral 71/2008, de 8 de julio, que regula las obligaciones relativas al número de identificación fiscal y su composición."**

**d)** El apartado Tres del artículo 10 de este Decreto Foral entrará en vigor cuando lo haga la Orden Foral de la Diputada de Hacienda, Finanzas y Presupuestos por la que se aprueben los correspondientes modelos de declaración.

# Actualidad web AEAT

**ANÁLISIS. FACTURACIÓN.** Desarrollo técnico del Real Decreto que regula el reglamento "Verifactu"



**Fecha:** 28/02/2024

**Fuente:** web de la AEAT

**Enlace:** [Análisis](#)

Como es sabido, el pasado día 6 de diciembre de 2023 se publicó en el BOE el Real Decreto 1007/2023, de 5 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento que establece los requisitos que deben adoptar

los sistemas y programas informáticos o electrónicos que soporten los procesos de facturación de empresarios y profesionales, y la estandarización de formatos de los registros de facturación; todo ello en desarrollo directo de la nueva letra j) introducida en el artículo 29.2.j) de la LGT, por medio de la ley 11/2021, de 9 de julio, de prevención y lucha contra el fraude fiscal.

La Disposición final tercera del mencionado Real Decreto establece que a este Real Decreto le seguirá la Orden Ministerial de Hacienda para el desarrollo técnico, a partir de la cual los desarrolladores de programas informáticos deberán someterse a sus disposiciones en un plazo máximo de 9 meses. Asimismo, deberán incorporar a sus productos una "declaración responsable" de cumplimiento de esta normativa. La citada Orden Ministerial se encuentra en tramitación y en ella se detallan técnicamente los aspectos recogidos en el Reglamento que fueran necesarios, y en particular, los siguientes:

- a. Las especificaciones técnicas y funcionales del sistema informático de facturación.
- b. Las condiciones de la aplicación informática de uso subsidiario que desarrolle la Agencia Tributaria.
- c. La estructura, formato y características técnicas de los datos del registro de alta de factura.
- d. La estructura, formato y características técnicas de los datos del registro de anulación.
- e. Requisitos de la huella o 'hash' y de la firma electrónica de los registros anteriores.
- f. La estructura, formato y características de la información de la declaración responsable o autocertificación de los fabricantes de software.
- g. Las especificaciones técnicas de la remisión voluntaria de 'Veri\*factu'.
- h. Las herramientas para integrar los registros de facturación en los libros registros. Y las características técnicas de la información a añadir a la del registro de facturación de alta para completar el contenido y estructura del libro de facturas expedidas, y de los libros registros de ventas e ingresos, y de ingresos, y dar por cumplida dicha obligación mediante la llevanza en la Sede de la Agencia Tributaria.
- i. Los plazos y forma de renunciar a 'Veri\*factu'.

El contenido más importante de la Orden Ministerial se encuentra en sus Anexos I y II, en los que cualquier empresa especializada en la fabricación y comercialización de programas de facturación electrónica encontrará el imprescindible detalle técnico de la estructura de los ficheros de alta y anulación de factura, y del registro de eventos, así como todo un conjunto de detalles referidos a la forma de implementar la estandarización de la información y su legibilidad, así como su inalterabilidad, trazabilidad y requisitos de conservación segura.

El modelo único y normalizado de datos de facturación, que emerge a partir de estos detalles técnicos, supone un hito en materia de estandarización a nivel nacional. A medio plazo convergerán a ese modelo todos los sistemas informáticos, incluyendo aquellos que utilicen los contribuyentes no directamente obligados a este Reglamento. Adicionalmente, ese mismo modelo de datos 'Veri\*factu', será punto de partida para otro modelo de datos, más completo, que servirá a la implantación de la facturación electrónica, una vez que sea aprobado y finalicen los periodos transitorios regulados en el borrador de Reglamento de Facturación electrónica B2B, que está siendo tramitado en desarrollo del artículo 12 de la Ley 18/2022, de creación y crecimiento de empresas.

El reloj de cuenta atrás ya se ha puesto en marcha y los empresarios y autónomos están convocados a digitalizar la gestión de sus negocios de un modo sencillo, asequible y provechoso. La Agencia Tributaria ayudará durante todo este proceso dando la información necesaria y facilitando programas auxiliares y sistemas 'de último recurso' a aquellos empresarios que no necesiten de sistemas completos.

# Verifactu

1.- Generación de un fichero informático, firmado electrónicamente y con huella (hash), por cada entrega de bienes o servicios

2.- Simultánea remisión del fichero a la AEAT

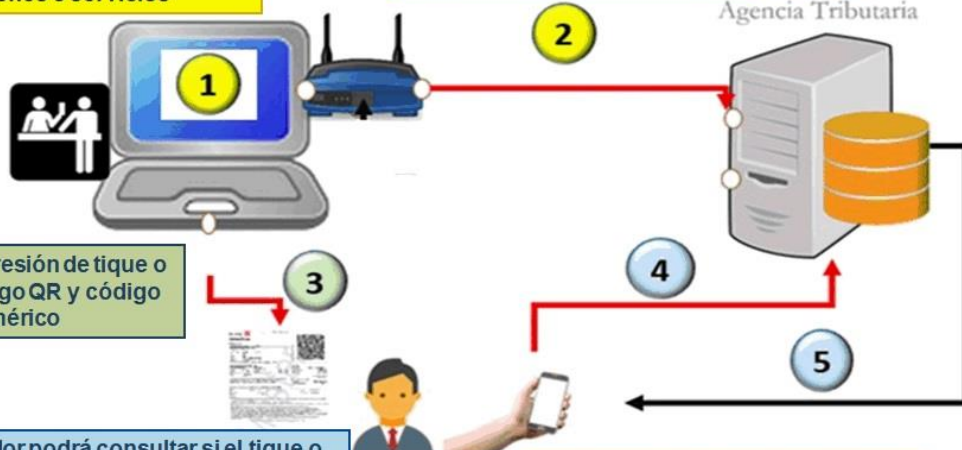


3.- Simultánea impresión de tique o factura, con código QR y código alfanumérico

4.- El comprador podrá consultar si el tique o factura está en la Sede Electrónica de AEAT (lector QR)

No QR si factura o tique es electrónico

5.- La AEAT facilitará al comprador información sobre recepción del registro



## Actualidad web AEAT

**COMENTARIO SENTENCIA.** Comentario a la Sentencia del Tribunal Supremo número 130/2023, de 2 de febrero, [recurso de casación nº 5225/2020](#)



**Fecha:** 28/02/2024

**Fuente:** web de la AEAT

**Enlace:** [acceder](#)

La Sentencia del Tribunal Supremo número 130/2023, de 2 de febrero, recurso de casación nº 5225/2020, ha desestimado el recurso interpuesto por la Abogacía del Estado contra la Sentencia de 9 de junio de 2020, dictada por la Sección Séptima de la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional en el recurso de apelación nº 69/2019.

Se pretendía en la instancia excluir del listado de deudores de la Hacienda Pública una liquidación vinculada a delito dictada al amparo de lo previsto en el art. 305.5 del Código Penal y Título VI LGT.

La Administración había considerado que dicha liquidación colmaba las exigencias del art. 95 bis LGT, pues el importe de la deuda pendiente de ingreso superaba el millón de euros (cuantía vigente a la

fecha de la publicación del listado) y dicha deuda no había sido satisfecha en periodo voluntario de pago. Si bien la Audiencia Nacional da la razón a la Administración, la parte perjudicada por el fallo recurre al Tribunal Supremo que, estimando el recurso, fija la siguiente doctrina:

*1) Las liquidaciones establecidas por la Administración tributaria al amparo del art. 250.1 y concordantes de la LGT no cumplen los requisitos legales del artículo 95 bis LGT, tal como ha quedado interpretado por esta Sala para que proceda la inclusión del deudor, en caso de impago, en el listado de morosos regulado en el mencionado precepto, dada la instrumentalidad de tales liquidaciones a las resultas de la causa penal.*

*2) En tales casos, sólo la sentencia penal condenatoria por delito contra la Hacienda Pública permitiría la inclusión del deudor sometido a esa clase de liquidaciones, con independencia de que la deuda estuviera o no suspendida.*

El Tribunal Supremo se hace así eco de dos sentencias anteriores, de la misma Sala, de 20 y 25 de enero, dictadas en los recursos de casación 1467/2021 y 465/2021 donde se ponía en conexión la procedencia de la publicación de la lista con la observancia de los derechos de los ciudadanos conforme se configuran en nuestra Constitución, en la Carta Europea de Derechos Fundamentales y en el Convenio Europeo de Derechos Humanos. Supedita la publicación a un juicio de proporcionalidad teniendo en cuenta el principio de primacía del Derecho de la UE en materia armonizada en lo que atañe a la protección de datos de carácter personal.

Exige nuestro alto Tribunal con carácter general la firmeza de las deudas y sanciones que vayan a ser objeto de publicación y, ya de forma particular respecto de las liquidaciones vinculadas a delito, señala que por su naturaleza no son actos idóneos para crear una deuda tributaria que permita incluir al deudor, por su impago, en la lista del art. 95 bis LGT.

No es objeto de este comentario el análisis crítico de la sentencia: el TS ha fijado criterio en cuanto a los requisitos que deben reunir las deudas y sanciones tributarias para que puedan ser objeto de publicación en el listado de deudores a la Hacienda Pública y a tales criterios debe atenerse la Administración. Sí que nos gustaría hacer una reflexión sobre los apuntes que deja sentados en cuanto al acto que se pretendía publicar, la liquidación vinculada a delito, pues se refiere a su posición instrumental al servicio de la causa penal y en consecuencia, a su naturaleza distinta a cualquier otro acto administrativo de los previstos en el art. 1 de la ley 39/2015 y de la ley 29/1998: "*ni siquiera establece una deuda tributaria amparada en la presunción de legalidad de que gozan los actos de la Administración sujetos al derecho administrativo*", dice el TS. Y ello puesto que es al juez penal al que corresponde fijar en sentencia la cuota defraudada, siendo las liquidaciones vinculadas a delito *vicarias de la causa penal y dependientes en todo de la suerte de ésta, al margen de la noción de deuda tributaria, a los efectos del art. 95 bis LGT.*

Pues bien, si de acuerdo con esta sentencia del Tribunal Supremo, en los mismos términos la 131/2023 de la misma fecha, las liquidaciones vinculadas a delito no dan lugar a deudas fiscales en sentido propio puesto que, en última instancia, es el juez penal el que determina la cuota defraudada, tampoco resultarán aplicables las reglas de prescripción administrativa previstas en el art. 66 LGT. No hay que perder de vista que la Administración, en estos casos, fija provisionalmente el importe de deuda tributaria y puede exigir su cobro, pero la actuación administrativa va a estar subordinada al resultado del proceso penal. Y por ello, la condena en su caso por el juez penal, no va a ser el resultado del derecho de la Administración a determinar la deuda mediante la oportuna liquidación, ex art. 66 LGT, sino del ius puniendi del Estado, ejercido a través de los órganos jurisdiccionales.

En otras palabras, el que no haya en sentido propio ni aplicación de los tributos ni ejercicio de la potestad sancionadora -incompatible con la penal-, determinan la inaplicación de los artículos 66 y siguientes de la Ley General Tributaria en cuanto al régimen de cobro de la cuota defraudada a la Hacienda Pública y finalmente determinada por el juez penal. Buen ejemplo de lo expuesto es la improcedencia de la devolución de las cantidades correspondientes a deudas prescritas administrativamente cuando se han satisfecho precisamente para poder apreciar la regularización voluntaria a que se refiere el art. 252 LGT y 305 .4 CP.

Y es que, al depender de una posible sentencia de condena y estar el cobro de la cuota defraudada bajo control judicial, el régimen de prescripción aplicable será el establecido para el delito contra la Hacienda Pública, criterio que resulta igualmente avalado por el tratamiento de estas deudas en el

---

## Mini Boletín FISCAL diario

---

ámbito concursal, equiparándose la liquidación vinculada a delito y la responsabilidad civil derivada del mismo, ambos como créditos contingentes, que penden de una posible sentencia de condena, y ambos privilegiados en su totalidad, frente al resto de deudas tributarias que, cuando han sido objeto de impugnación, se consideran sujetas a condición resolutoria y en los que se limita el carácter privilegiado de su crédito al 50% de su importe.

# Resolución del TEAC

**IVA. LUGAR DE REALIZACIÓN DE LAS PRESTACIONES DE SERVICIOS DE PROMOCIÓN Y PUBLICIDAD.** Regla de utilización o explotación efectivas en el territorio de aplicación del impuesto. Modificación del artículo 70.Dos de la Ley del IVA por la Ley 31/2022, de 23 de diciembre. Entrada en vigor.



Fecha: 22/02/2024

Fuente: web de la AEAT

Enlace: [Criterio 1 - Resolución del TEAC de 25/01/2024](#)

[Criterio 2 - Resolución del TEAC de 25/01/2024](#)

## Criterio:

La redacción dada al artículo 70.Dos de la Ley del IVA por la Ley 31/2022, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2023 se aplica desde la entrada en vigor de esta Ley, esto es, **desde el 1 de enero de 2023.**

Artículo 70. Lugar de realización de las prestaciones de servicios. Reglas especiales.

Dos. Asimismo, se considerarán prestados en el territorio de aplicación del Impuesto los servicios que se enumeran a continuación cuando, conforme a las reglas referentes al lugar de realización aplicables a estos servicios, no se entiendan realizados en la Comunidad, Islas Canarias, Ceuta o Melilla, pero su utilización o explotación efectivas se realicen en dicho territorio:

1.º Los enunciados en el apartado dos del artículo 69 de esta ley y los de arrendamiento de medios de transporte, cuyo destinatario no tenga la consideración de empresario o profesional actuando como tal.

2.º Los referidos en la letra g) del apartado dos del artículo 69 de esta ley y los de arrendamiento de medios de transporte, cuyo destinatario sea un empresario o profesional actuando como tal.

La cuestión a decidir en la presente resolución es la determinación del **lugar de realización de las prestaciones** de servicios efectuadas por la reclamante XZ ESPAÑA a favor de la entidad XZ PAÍS\_1, establecida en PAÍS\_1.

Las referidas operaciones consisten, según manifiesta la entidad, en **prestaciones de servicios de publicidad y marketing**, calificación que no es discutida por la Administración tributaria en las liquidaciones provisionales impugnadas, en las que son definidas como servicios promocionales o publicitarios de la marca **XZ** en España (bebidas espitutuosas), servicios relacionados con el asesoramiento sobre estrategias de marketing y sobre mercados locales, suministro de información sobre tendencias del mercado y prestación de asistencia técnica a los clientes de XZ PAÍS\_1, en España.

**La entidad reclamante consideró que las citadas prestaciones de servicios no se encontraban sujetas al IVA por no entenderse realizadas en el territorio de aplicación del impuesto**, de acuerdo con el artículo 69.Uno.1.º de la Ley 37/1992, al ser el destinatario un empresario no establecido en dicho territorio.

Por el contrario, **la Administración concluyó que las prestaciones de servicios de publicidad realizadas por la reclamante se localizan en el territorio de aplicación del impuesto en los términos señalados por el apartado Dos del artículo 70 de la Ley del Impuesto.**

Debe confirmarse que, conforme al artículo 70.Dos de la Ley del IVA, los servicios de marketing que presta XZ ESPAÑA a su matriz XZ PAÍS\_1, **se localizan en el territorio de aplicación del IVA español, al estar directamente relacionados con las ventas de los productos**, objeto de los servicios de marketing, en España, que es donde se produce la utilización o explotación efectiva del servicio. Las campañas de marketing y publicidad realizadas por la filial, XZ ESPAÑA de las bebidas del grupo **XZ**, van directamente dirigidas a las ventas de las bebidas en España, por lo que ha de

entenderse que los servicios de marketing se explotan en España, que es donde se venden las bebidas que se promocionan con los mismos.

Por tanto, **sólo cabe desestimar las alegaciones de la reclamante.**

Alega finalmente la reclamante que la Ley 31/2022, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2023, **ha modificado el artículo 70.Dos de la Ley 37/1992, eliminando en la práctica la cláusula de utilización efectiva en las operaciones entre empresarios salvo en dos supuestos**, lo que supone el reconocimiento claro de que la previa regulación no era compatible con la normativa comunitaria en aquellos casos que no cumplían una función anti-fraude. Entiende que la mencionada Ley es relevante en la resolución del caso y confirma sus argumentos, reconociendo expresamente que la cláusula no está armonizada con la normativa comunitaria, limita la competitividad de las empresas españolas, genera situaciones de doble imposición y es contraria al principio de neutralidad del impuesto.

Al respecto, conviene señalar que la modificación aludida **es de aplicación a partir de la entrada en vigor de la Ley 31/2022, es decir, el 1 de enero de 2023**. Por otra parte, el preámbulo de la citada Ley establece que la Directiva 2006/112/CE del Consejo permite a los Estados miembros, para evitar situaciones de doble imposición o no imposición, o distorsiones en la competencia, que puedan considerar que la prestación de determinados servicios, que conforme a las reglas referentes al lugar de realización del hecho imponible se entienden realizados fuera de la Comunidad, quede sujeta al IVA en su territorio cuando la utilización o explotación efectiva de aquellos se lleve a cabo en el mismo; esta disposición fue incorporada en la Ley 37/1992 como medida antiabuso, poniéndose de manifiesto que limita la competitividad internacional de las empresas españolas, sin que pueda justificarse como medida antifraude, en particular, en aquellos sectores cuyas actividades económicas son generadoras del derecho a la deducción.

Por tanto, no se trata de una modificación de un precepto que fuera contrario a la Directiva, como parece indicar la reclamante.

La alegación de la reclamante debe ser desestimada, confirmándose los acuerdos impugnados, por ser ajustados a Derecho.

Reitera criterio de RG. 00-05793-2020 (26-01-23).



# Sentencia de interés

**IP.** El límite conjunto IRPF-IP resulta de aplicación a los no residentes que tributan en España por obligación real. Reitera criterio emitido en la Sentencia del 1 de febrero de 2023



**Fecha:** 28/06/2023

**Fuente:** web de la AEAT

**Enlace:** [Sentencia del TSJ de les Illes Balears de 28/06/2023](#)  
[Sentencia del 1 de febrero de 2023](#)

Un contribuyente residente fiscal en Bélgica presentó su declaración del IP como no residente en España sin aplicación del límite IRPF-IP. Con posterioridad, presenta rectificación de su autoliquidación solicitando la devolución de ingresos indebidos por considerar que dicho límite también resulta aplicable a los no residentes que tributan por obligación real y que, a estos efectos, debería tenerse en cuenta el impuesto personal pagado en Bélgica.

El TSJ de les Illes Balears, basándose en su anterior [sentencia de 1 de febrero de 2023](#), mantiene que el criterio mantenido por la Administración de diferenciación de la tributación por obligación personal y real **se trata de una medida discriminatoria**, que obstaculiza la libre circulación de capitales, pues solo toma en consideración el lugar de residencia para obligar a un sujeto a soportar una carga tributaria mucho mayor que otro que, en idéntica situación a la suya, resida en un país diferente de la Unión Europea. Es aplicable íntegramente al presente supuesto el pronunciamiento de la Sala segunda del Tribunal de Justicia de la Unión Europea (en adelante, el " TJUE") en su sentencia de 3 de septiembre de 2014, asunto C127/12 (en adelante, la " Sentencia de 03.09.2014") que se ha expuesto anteriormente. En consecuencia, es preciso que el sujeto pasivo del IP que debe tributar por obligación real pueda beneficiarse del límite cuantitativo que determina el artículo 31.Uno de la LIP, por lo que procede estimar el recurso contencioso administrativo.

# Recuerda que

**IS. GASTOS DEDUCIBLES.** Recuerda las últimas sentencias del TS relacionadas con la deducibilidad en el IS de las retribuciones percibidas por los administradores

**El punto de inflexión marcado por la [STS 875/2023 de 27/06/2023](#)**

La Sentencia tiene por objeto formar jurisprudencia sobre si las retribuciones que perciban los administradores de una entidad mercantil, que constan **acreditadas, contabilizadas y previstas en los estatutos, constituyen una liberalidad no deducible por el hecho de que la relación que une a los perceptores de las remuneraciones con la empresa sea de carácter mercantil y de que no hubieran sido aprobadas por la Junta General de Accionistas**; o si, por el contrario, al tratarse de una sociedad integrada por un socio único no es exigible el cumplimiento de este requisito o, aún siéndolo, su inobservancia no puede comportar la consideración de liberalidad del gasto y la improcedencia de su deducibilidad.

**Jurisprudencia que se establece:**

A tenor de las consideraciones extensamente expuestas y fundamentadas, **procede establecer la siguiente jurisprudencia**, aplicable bajo la legislación mercantil y tributario por la que se rige el caso **(art. 14.1.e) TRLIS, vigente para los ejercicios 2008 y 2010)**:

**1) Las retribuciones percibidas por los administradores de una entidad mercantil y que consten contabilizadas, acreditadas y previstas en los estatutos de la sociedad no constituyen una liberalidad no deducible -art. 14.1.e) TRLIS-** por el hecho de que la relación que une a los perceptores de las remuneraciones con la empresa sea de carácter mercantil y de que tales retribuciones no hubieran sido aprobadas por la junta general, **siempre que de los estatutos quepa deducir el modo e importe de tal retribución, como sucede en este caso.**

**2) En el supuesto de que la sociedad esté integrada por un socio único no es exigible el cumplimiento del requisito de la aprobación de la retribución a los administradores en la junta general, por tratarse de un órgano inexistente para tal clase de sociedades, toda vez que en la sociedad unipersonal el socio único ejerce las competencias de la junta general** (art. 15 TRLSC).

**3) Aun en el caso de aceptarse que fuera exigible legalmente este requisito previsto en la ley mercantil -para ejercicios posteriores a los analizados-, su inobservancia no puede comportar automáticamente la consideración como liberalidad** del gasto correspondiente y la improcedencia de su deducibilidad.

La [Sentencia 1378/2023 de 02/11/2023](#) reitera la doctrina fijada en la Sentencia anterior, admitiendo la **deducibilidad de las retribuciones satisfechas a los Directores Generales de las sociedades, con contrato laboral de alta dirección – no que, al mismo tiempo, forman parte como vocales de los Consejos de Administración de las mismas, siempre y cuando correspondan a una prestación de servicios, reales, efectivos y no discutidos.**

La [Sentencia 75/2024 de 18/01/2024](#) de nuevo reitera la doctrina fijada, realizando, entre otras, la siguiente consideración:

[...] cabe poner de relieve que la sentencia 1378/2023 de 2 de noviembre, rec. 3940/2022, ECLI:ES:TS:2023:4594, no observó impedimento para admitir la deducción como gasto, de la retribución percibida por el director general de la sociedad, que al mismo tiempo formaba parte -como vocal- de su Consejo de Administración, dualidad de funciones que no desnaturaliza la existencia de una prestación de servicios real, efectiva y no discutida, sin que, por tanto, la retribución percibida, cualquiera que sea su naturaleza, pudiera ser calificada como una liberalidad. Como indicamos allí "[...]"

nada impide que los administradores de algunas sociedades puedan percibir otras retribuciones por causa distinta de la propia condición de administrador, en este caso, por ser trabajador con contrato laboral de alta dirección, sin restricciones por el tipo de sociedad, de forma que las funciones de alta dirección por las que se les retribuye -en este caso, como director general- resultan perfectamente diferenciables de las que corresponden por su mera pertenencia al consejo de administración [...]

En suma, **nos encontramos ante una retribución que no se percibe por la condición de miembro del consejo de administración -que no resulta discutida en este recurso-, sino por el vínculo laboral como consecuencia de la prestación de unos servicios reales, efectivos y no discutidos que, cualquiera que sea su naturaleza, no pueden ser una liberalidad, tal y como apreció acertadamente la sentencia recurrida."**

Señalando en su Fundamento de derecho Quinto. 4.- **En cualquier caso -reiteramos- aun cuando se admitiera (a los solos efectos dialécticos, como señaláramos en la sentencia 875/2023 de 27 de junio) que hubiera existido incumplimiento de la legislación mercantil-en este caso sería, más bien, un incumplimiento de la previsión estatutaria- tal inobservancia no puede comportar automáticamente la consideración como liberalidad del gasto correspondiente y la improcedencia de su deducibilidad.** En otras palabras, no debería conducir necesariamente a la pérdida del derecho material o sustantivo a deducir un gasto contabilizado, acreditado y remunerador de unos servicios onerosos, efectivamente prestados, circunstancias que no se ha cuestionado que adornaran la percepción de la remuneración por parte de los administradores en este caso.

Además, tales retribuciones así percibidas no constituyen una liberalidad no deducible -art. 14.1.e) TRLIS- por el hecho de que la relación que une a los perceptores de las remuneraciones con la empresa sea de carácter mercantil.