

Tribunal Económico-Administrativo Central

Resolución 6112/2015 de 5/07/2016

Unidad resolutoria: Vocalía 12ª

IS. Retribuciones de administradores.

Para los períodos impositivos a los que no resulta de aplicación la LIS 2014, se fija como doctrina que no es deducible la retribución que se otorga al administrador social que, además de las funciones propias de la relación mercantil, ejerce las propias de un director gerente, cuando en los Estatutos está prevista la gratuidad del cargo.

El TEAC acoge así el criterio sentado anteriormente por el Tribunal Supremo.

Fundamentos de derecho

SEGUNDO.- Son dos las cuestiones que se plantean el presente recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio:

- En primer término, cuándo y respecto de qué órganos los criterios que fija el Tribunal Económico-Administrativo Central tienen carácter vinculante;
- Y, en segundo lugar, determinar la deducibilidad o no, en el Impuesto sobre Sociedades, de las cantidades satisfechas por una sociedad a su administrador, cuando el cargo de administrador es gratuito de acuerdo con los estatutos sociales y el administrador ejerce funciones de dirección o gerencia, y esta segunda cuestión sólo en relación con los períodos impositivos del Impuesto sobre Sociedades a los que no resultare de aplicación, *ratione temporis*, la hoy vigente Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades .

TERCERO.- ... Son tres los supuestos en los que la Ley General Tributaria atribuye a los criterios del Tribunal Central fuerza vinculante, a saber:

- A) Las resoluciones que dicte este Tribunal Central resolviendo los recursos extraordinarios de alzada para la unificación de criterio...
- B) Las resoluciones que dicte el Tribunal Central resolviendo los novedosos procedimientos de adopción de resoluciones en unificación de criterio...
- C) Finalmente, como otra manifestación más de esa labor unificadora legalmente atribuida, y en aras de la seguridad jurídica y de la unidad de criterio en el ámbito de la Administración, evitando aplicar a los obligados tributarios criterios distintos en función del órgano administrativo con el que se relacionen o incluso del ámbito territorial donde se halle enclavado su domicilio fiscal, la Ley General Tributaria añade en su actual artículo 239.8 (apartado 7 hasta la reforma de la Ley 34/2015) que:

- “8. La doctrina que de modo reiterado establezca el Tribunal Económico-Administrativo Central vinculará a los tribunales económico-administrativos regionales y locales y a los órganos económico-administrativos de las Comunidades Autónomas y de las Ciudades con Estatuto de Autonomía y al resto de la Administración tributaria del Estado y de las Comunidades Autónomas y de las Ciudades con Estatuto de Autonomía...”

CUARTO.- Pasando al análisis de la segunda de las cuestiones planteadas...

La cuestión controvertida ha sido ya resuelta por el Tribunal Supremo. Así, en su sentencia de 26 de septiembre de 2013 (Rec. nº 4808/2011), analizando un supuesto de hecho en el que era ya aplicable la Ley 43/1995, de 17 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades (norma ésta en la que la regulación en este punto es idéntica a la del TRLIS aplicable al caso que ha dado lugar al criterio controvertido), y en el que el administrador (y socio mayoritario) ejercía las funciones propias de un gerente con un poder general sin limitaciones, ocupándose especialmente del diseño de la estrategia inversora del grupo empresarial, fijando los objetivos, sectores y las ponderaciones de los diferentes activos junto con los empleados, y donde los estatutos de la sociedad de responsabilidad limitada establecían que “el cargo de administrador será gratuito”...

... No pone en duda esta Sala la trascendencia y relevancia de las funciones que pueda llevar a cabo el Sr. Candido en la entidad LICIDIA, S.L. (luego, PONTEGADEA INVERSIONES, S.L.), pero ello no impide que dada su condición de administrador y, por prescripción expresa estatutaria, no puede concederse remuneración de servicios prestados, por lo que la otorgada solo puede tener carácter de liberalidad y, en consecuencia, no deducible en el Impuesto de Sociedades.

Y si de la importancia pasamos a la distinción entre funciones, debe señalarse que la jurisprudencia de la Sala Primera, de lo Civil, de este Tribunal Supremo (representada por las Sentencias recogidas en el Fundamento de Derecho Decimocuarto de la de fecha 13 de noviembre de 2008), ha entendido que sólo es compatible la relación de carácter laboral especial de alta dirección (gerencia) con la de carácter mercantil del cargo de administrador cuando las funciones que se realizan por razón de la primera son distintas de las que llevan a cabo por razón del último cargo y se trate de una actividad específica diversa; en otro caso, ambas relaciones (la mercantil y la laboral) son incompatibles, debiendo prevalecer la calificación mercantil y sólo podrá percibir remuneraciones por dicha función cuando esté previsto en los Estatutos. Y esto se hace más patente cuando el Presidente y administrador de la sociedad posee el 97,16% de las participaciones, lo que, por otra parte, impediría apreciar la nota de “ajeneidad” según la jurisprudencia de la Sala de lo Social del Tribunal Supremo (por todas, Sentencia de 20 de noviembre de 2003).

Consecuentemente,

EL TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL,... ACUERDA

ESTIMARLO fijando como criterio los siguientes:

2. Cuando resulte acreditado que las únicas funciones que realiza un administrador, además de las propias de la relación mercantil, son las tareas propias de un director gerente, debe prevalecer la calificación mercantil, no teniendo la consideración de gasto deducible la retribución que perciba por dicha función de dirección o gerencia, de no estar prevista en los Estatutos Sociales remuneración del cargo de administrador.

Criterio aplicable a los períodos impositivos del Impuesto sobre Sociedades a los que no resultare de aplicación, *ratione temporis*, la hoy vigente Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.

