
Comentarios a la Resolución de 6 de febrero de 2014 del Tribunal Económico-Administrativo Central en relación a la deducibilidad fiscal de la retribución de los administradores.

En esta Resolución el Tribunal Económico Administrativo Central (TEAC) estima el recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio interpuesto por el Director *General de Tributos del Ministerio de Hacienda contra resolución del TEAR relativa a liquidación por el Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2008, unificando criterio en cuanto a la deducibilidad de los gastos por retribuciones a los administradores.*

Por tanto, la única novedad que plantea esta Resolución en relación al polémico tema de la deducibilidad fiscal o no de la retribución de los administradores, cuando el cargo es gratuito de acuerdo con los Estatutos sociales y el administrador ejerce funciones de dirección, estriba precisamente en que nos encontramos ante una Resolución de FIJACIÓN DE CRITERIO.

En definitiva el TEAC confirma el criterio mayoritario sentado por los Tribunales Económico-Administrativos de que, cuando el cargo es gratuito de acuerdo con los Estatutos sociales y el administrador ejerce funciones de dirección, las cantidades satisfechas a los administradores tienen la consideración de gastos NO deducibles con arreglo al artículo 14.1 e) TRLIS, siendo solo compatible la relación de carácter laboral por las funciones de gerencia o dirección con la de carácter mercantil de cargo de administrador (las funciones que se realizan por gerencia o dirección deber ser distintas de las que se llevan a cabo por razón del cargo de administrador y se trate de una actividad específica diversa). En otro caso ambas relaciones (laboral y mercantil) son incompatibles, prevaleciendo la calificación mercantil, y sólo se podrá percibir remuneraciones por dicha función cuando esté previsto en los estatutos sociales el carácter remunerado del cargo.

En el presente caso el Tribunal Económico Administrativo Regional (TEAR) había estimado las pretensiones del contribuyente, considerando deducibles las retribuciones percibidas por el administrador de la compañía reclamante, en base a la siguiente argumentación:

"CUARTO.- Efectivamente, como alega la reclamante, la sentencia mencionada por la oficina gestora lo que establece es que "si se ejercen exclusivamente las funciones descritas para el administrador de una sociedad"; entonces "cualquier retribución que se reciba no debe considerarse salarios, sino participación en los beneficios"; pero si el socio administrador es también trabajador asalariado "debe demostrar dichas funciones laborales por cualquier método aceptado en derecho sin que la existencia del contrato y de las nóminas deba considerarse suficiente." De acuerdo con ello ha de estarse a la realidad de los servicios prestados en concreto. En el presente caso, la sociedad reclamante comienza por alegar que en la confección del contrato de trabajo indefinido, se describió el servicio a prestar como administrador, pero que lo fue como sinónimo de gerente, un defecto en todo caso formal, y que tampoco es determinante la cotización en régimen de autónomos, debiendo atenderse a la verdadera naturaleza de los servicios prestados, que son los de director gerente de un restaurante y que ha tributado en IRFP como rendimientos de trabajo personal. Invoca lo dispuesto por el artículo 3 del Estatuto de los Trabajadores, que excluye del ámbito del mismo en su apartado c) "La actividad que se limite pura y simplemente al mero desempeño del cargo de consejero o miembro de los órganos de administración de las empresas que revistan la forma jurídica de la sociedad y siempre que su actividad en la empresa sólo comporte la realización de cometidos inherentes a tal cargo." Manifiesta que, en contra de lo que dice la oficina gestora sí existe la relación de ajeneidad propia de la relación laboral, pues la sociedad explota un restaurante, en el que el empleado de mayor categoría nivel 7 es cocinero, y que el Sr. XX es quien dirige y gestiona directamente el restaurante, además de realizar las funciones propias de administrador de la sociedad. Aporta como prueba, testimonios de entidades bancarias, empleados, suministradores, del asesor de fiscal y contable y de empresa, de acuerdo con los cuales el Sr. XX se ocupa tanto la gestión del personal (cuadre de turnos de los 20 empleados, arqueos diarios de caja, contratación, altas, vacaciones, bajas médicas) como del marketing, de la gestión financiera y llevanza de la documentación contable (gestiones con los bancos, realización de pedidos, recepción de facturas y albaranes, elaboración de facturas, cobros y pagos,), etc.. Pues bien, del análisis de las pruebas aportadas resulta que esas tareas, efectivamente, son tareas propias de un director gerente, distintas de las propias de un administrador de una sociedad, por lo que, en el presente caso, se estima suficientemente acreditado que los

sueldos y salarios cuestionados se pagaron por la prestación de servicios de naturaleza laboral y que el sujeto pasivo lo dedujo correctamente como gasto deducible en concepto de sueldos y salarios.”

Pues bien, a pesar de haber acreditado (y así lo estimó el Tribunal Económico Administrativo Regional), el TEAC, ante el recurso planteado por el Director General de Tributos, a partir de los fundamentos jurídicos esgrimidos por el Tribunal Supremo en sentencias como la de 21 de febrero de 2013 o la de 26 de septiembre de 2013, llega a la conclusión de que:

"En el supuesto que nos ocupa disponen los estatutos de la sociedad, que "los ADMINISTRADORES ejercerán su cargo de forma gratuita". Dado pues el carácter no retribuido del cargo de administrador de acuerdo con los preceptos referidos, resulta patente que las utilidades disfrutadas por los ADMINISTRADORES de la sociedad no pueden ser consideradas como remuneraciones de los mismos y adquirir, de esa forma, la condición de gastos de personal, y por tanto, ser fiscalmente deducibles."

En definitiva, se ha venido consolidado lo que en principio consideramos una teoría carente de lógica. Resulta difícil de explicar que la no deducibilidad fiscal de un gasto, como puede ser el de la retribución de un administrador, por el simple hecho de que los Estatutos no hayan previsto la retribución de dicho cargo. En definitiva, nos encontramos ante un gasto que consideramos plenamente justificado, como es el supuesto general propio de nuestro país donde predominan las pequeñas y medianas empresas, la mayoría de ellas de carácter familiar, y donde la labor propia del empresario la ejerce el mismo socio y administrador. Por ello, insistimos, en que consideramos inexplicable que se pretenda negar la deducibilidad fiscal de un gasto tan necesario para la compañía, como lo es la retribución por las labores que ejerce el administrador de la misma, por motivos puramente formales.

Es más, el Tribunal considera no deducible dicho gasto a pesar de que la retribución percibida por el administrador de la compañía ha tributado como renta del trabajo en el IRPF correspondiente.

A pesar de que discrepamos totalmente con los criterios sentados por el Alto Tribunal, reproducimos las conclusiones a las que, a partir de las mismas, llega el TEAC ya que, en

definitiva, han fijado el criterio a seguir por la Administración tributaria, y que deberemos tener bien presentes ante supuestos similares:

“En el supuesto de que se satisfagan retribuciones a los administradores, cuyo cargo sea gratuito según las disposiciones estatutarias, por la prestación de servicios de dirección o gerencia, dichas cuantías tienen la consideración de gastos no deducibles con arreglo a lo dispuesto en el artículo 14.1.e) del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, siendo sólo compatible la relación de carácter laboral por las funciones de gerencia o dirección con la de carácter mercantil del cargo de administrador, cuando las funciones que se realizan por razón de la primera sean 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 se podrá percibir remuneraciones por dicha función cuando esté previsto en los estatutos sociales el carácter remunerado del cargo”.

En Barcelona a 22 de abril de 2014