

EL TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL, EN SALA, visto el recurso extraordinario de alzada para unificación de criterio promovido por el **DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS DEL MINISTERIO DE HACIENDA Y ADMINISTRACIONES PÚBLICAS,** ACUERDA **ESTIMARLO** fijando como criterio el siguiente:

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.

Criterio 1 de 1 de la resolución: 00006/2014/00/00

Calificación: Doctrina

Unidad resolutoria: Vocalía Duodécima

Fecha de la resolución: 06/02/2014

Asunto:

Impuesto sobre Sociedades. Gastos no deducibles. Retribuciones a los administradores, cuyo cargo sea gratuito según los estatutos sociales, por la prestación de servicios de dirección.

Criterio:

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, 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 podrán percibir remuneraciones por dicha función cuando esté previsto en los estatutos sociales el carácter remunerado del cargo.

Unificación de criterio.

STS de 26-09-2013, Rec. núm. 4808/2011.

Referencias normativas:

- RDLeg 4/2004 Texto Refundido Impuesto sobre Sociedades
 - 14.1.e)

Conceptos:

- Administrador/consejero
- Gastos no deducibles
- Impuesto sobre sociedades
- Relación laboral

- Retribuciones

Texto de la resolución:

En la Villa de Madrid, en la fecha arriba señalada (06/02/2014), en el recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio interpuesto por el **DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS DEL MINISTERIO DE HACIENDA Y ADMINISTRACIONES PÚBLICAS**, con domicilio a efectos de notificaciones sito en C/ Alcalá nº 5, 28014-Madrid, contra resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de ... por la que se resuelve, estimándola, la reclamación económico-administrativa nº ... y acumuladas, deducida frente a liquidación por el Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 2008.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO:

De los antecedentes obrantes en el expediente resultan acreditados los siguientes hechos:

1. Por la Administración de ... de la Agencia Estatal de Administración Tributaria se desarrolló un procedimiento de comprobación limitada, regularizándose como gasto fiscalmente no deducible los importes satisfechos por determinada sociedad a su administrador en el Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2008.

2. La sociedad promovió reclamación económico-administrativa ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional de ... (en adelante, TEAR), solicitando la anulación de acto impugnado, alegando que el órgano de gestión interpreta que la persona que ostenta el cargo de administrador de una sociedad no puede ser contratado como trabajador por la misma, y por lo tanto cualquier rendimiento que obtenga sólo puede ser participación en los beneficios. Por el contrario, la entidad estima que un administrador puede ser contratado laboralmente por la sociedad, si bien habrá de estarse a la prueba efectiva de los servicios prestados como tal, prueba que no le fue requerida por la oficina gestora y que aporta ante el TEAR.

El TEAR estimó la reclamación, formulando las siguientes consideraciones:

"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[1]** 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 (cuadro 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.”

SEGUNDO:

Frente a esta resolución formula el presente recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio el Director General de Tributos del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, al estimarla gravemente dañosa y errónea.

Las razones, a juicio del recurrente, por las que procedería la estimación del presente recurso, serían las que a continuación se exponen:

1.- La cuestión objeto del presente recurso estriba en si resultan deducibles las cantidades satisfechas por la sociedad a su administrador y socio mayoritario (titular del 95% del capital social), cuando el cargo de administrador es gratuito y ejerce funciones de dirección.

2.- El órgano de aplicación de los tributos motiva su resolución en la sentencia del Tribunal Supremo de 13 de noviembre de 2008, que determina la no deducibilidad de las remuneraciones de los miembros del consejo de administración salvo que consten específicamente determinadas en los Estatutos.

Por su parte, la entidad reclamante entiende que el administrador además de las funciones que le son propias de acuerdo con lo previsto en el artículo 26 del Código de Comercio y en los artículos 277, 297, 304, 306 y 334 del texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, aprobado por el Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, que en el presente caso tienen carácter gratuito, presta otros servicios relacionados con la dirección de la sociedad en el marco de una relación laboral, al margen de la relación mercantil como administrador. Por tanto, según la reclamante la retribución de estos servicios de dirección debe calificarse como gastos fiscalmente deducibles en el Impuesto sobre Sociedades.

3.- Reflejadas las distintas posiciones, el Director expone que la doctrina administrativa emanada de la Dirección General de Tributos ha interpretado que en aquellos supuestos en los que el cargo de administrador sea gratuito, las cantidades que retribuyan las labores de dirección y administración son propias del cargo de administrador y no tendrán la consideración de gasto fiscalmente deducible por tratarse de una mera liberalidad, con arreglo a lo dispuesto en el artículo 14.1.e) del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto 4/2004, de 5 de marzo. Cita la consulta vinculante V1382-13, de 23 de abril, contestación ésta que se inspira en la reiterada doctrina del Tribunal Supremo en relación con la deducibilidad de los gastos por retribuciones satisfechas a los miembros del consejo de administración que desempeñan funciones de dirección. Baste citar, por todas, la sentencia de 9 de mayo de 2012.

4.- Termina exponiendo que en el presente caso, tal y como se pone de manifiesto en el expediente, el socio administrador, además de las funciones propias de dicho cargo previstas en la legislación mercantil, ejerce las de dirección del personal, dirección financiera, dirección de producción y de marketing.

Por tanto, de acuerdo con la doctrina expuesta, dichas funciones de dirección deben entenderse como propias del cargo de administrador, lo que implica que, en aquellos casos en los que dicho cargo sea gratuito con arreglo a la normativa mercantil, las retribuciones satisfechas al mismo no tendrán la consideración de fiscalmente deducibles en el Impuesto sobre Sociedades, puesto que dichos servicios de dirección se entienden prestados en el marco de la relación mercantil que tiene el administrador con la sociedad, por los cuales no percibe retribución alguna, y no como consecuencia de una relación laboral independiente. En consecuencia, todas las retribuciones que perciba el administrador tendrán la consideración de mera liberalidad con arreglo a lo dispuesto en el artículo 14.1.e) del TRLIS.

Como conclusión finaliza solicitando de este Tribunal Central que declare que en el supuesto de que se satisfagan retribuciones a los administradores, cuyo cargo sea gratuito, por la

prestación de servicios de dirección, dichas cuantías tengan la consideración de gastos no deducibles con arreglo a lo dispuesto en el artículo 14.1.e) del TRLIS.

TERCERO:

Puesto de manifiesto el expediente a quien en su día fue interesado en la resolución recurrida, y cuya situación jurídica particular en ningún caso se va a ver afectada por el presente recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio, de conformidad con el artículo 242 de la Ley General Tributaria, no ha presentado escrito de alegaciones.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO:

Concurren los requisitos de competencia, legitimación y plazo para la admisión a trámite del presente recurso, según lo dispuesto en el artículo 242 de la Ley 58/2003, de 17 de Diciembre, Ley General Tributaria.

SEGUNDO:

La cuestión que se plantea en el presente recurso consiste en 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.

TERCERO:

El Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (en adelante, TRLIS), dispone en su artículo 10 apartados 1 y 3 que:

“1. La base imponible estará constituida por el importe de la renta en el período impositivo minorada por la compensación de bases imponibles negativas de períodos impositivos anteriores.

(...)

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 14.1 letra e) del TRLIS prevé que no tendrán la consideración de gastos fiscalmente deducibles, entre otras partidas, “los donativos y liberalidades”.

En cuanto a la legislación mercantil, debemos traer a colación las siguientes normas:

- El artículo 130 del antiguo Real Decreto Legislativo 1564/1989, de 22 de diciembre, por el que se aprobó el Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas, que señalaba “La retribución de los Administradores deberá ser fijada en los estatutos. Cuando consista en una participación en las ganancias sólo podrá ser detraída de los beneficios líquidos y después de estar cubiertas las atenciones de la reserva legal y de la estatutaria y de haberse reconocido a los accionistas un dividendo del 4 por 100, o el tipo más alto que los estatutos hayan establecido”.

- El artículo 66 de la hoy también derogada Ley 2/1995, de 23 de marzo, de Sociedades de Responsabilidad Limitada, que disponía que “1. El cargo de administrador es gratuito, a menos que los estatutos establezcan lo contrario, determinando el sistema de retribución.

2. Cuando la retribución tenga como base una participación en los beneficios, los estatutos determinarán concretamente la participación, que en ningún caso podrá ser superior al 10 por 100 de los beneficios repartibles entre los socios.

3. Cuando la retribución no tenga como base una participación en los beneficios, la remuneración de los administradores será fijada para cada ejercicio por acuerdo de la Junta General”.

- La hoy vigente Ley de Sociedades de Capital, cuyo texto refundido es aprobado mediante Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, que contiene, a los efectos aquí pretendidos, las siguientes disposiciones:

Artículo 217: Remuneración de los administradores.

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

2. En la sociedad de responsabilidad limitada, cuando la retribución no tenga como base una participación en los beneficios, la remuneración de los administradores será fijada para cada ejercicio por acuerdo de la junta general de conformidad con lo previsto en los estatutos”.

Artículo 218: Remuneración mediante participación en beneficios.

“1. En la sociedad de responsabilidad limitada cuando la retribución tenga como base una participación en los beneficios, los estatutos sociales determinarán concretamente la participación o el porcentaje máximo de la misma, que en ningún caso podrá ser superior al diez por ciento de los beneficios repartibles entre los socios.

2. En la sociedad anónima cuando la retribución consista en una participación en las ganancias, solo podrá ser detráida de los beneficios líquidos y después de estar cubiertas las atenciones de la reserva legal y de la estatutaria y de haberse reconocido a los accionistas un dividendo del cuatro por ciento, o el tipo más alto que los estatutos hubieran establecido”.

Artículo 219. Remuneración mediante entrega de acciones.

“1. En la sociedad anónima la retribución consistente en la entrega de acciones o de derechos de opción sobre las mismas o que esté referenciada al valor de las acciones deberá preverse expresamente en los estatutos, y su aplicación requerirá un acuerdo de la junta general.

2. El acuerdo de la junta general expresará, en su caso, el número de acciones a entregar, el precio de ejercicio de los derechos de opción, el valor de las acciones que se tome como referencia y el plazo de duración de este sistema de retribución”.

- El artículo 1.2.c) de la Ley 20/2007, de 11 julio, del Estatuto del trabajo autónomo, que establece que no tendrán la consideración de trabajadores por cuenta ajena, que establece “Quienes ejerzan las funciones de dirección y gerencia que conlleva el desempeño del cargo de consejero o administrador, o presten otros servicios para una sociedad mercantil capitalista, a título lucrativo y de forma habitual, personal y directa, cuando posean el control efectivo, directo o indirecto de aquélla, en los términos previstos en la disposición adicional vigésima séptima del Texto Refundido de la Ley General de la Seguridad Social aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1994, de 20 de junio.”

- Finalmente, la disposición adicional vigésima séptima del Texto Refundido de la Ley General de la Seguridad Social, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1994, de 20 de junio (BOE de 29 de junio), sobre campo de aplicación del Régimen Especial de la Seguridad Social de los trabajadores por cuenta propia o autónomos, la cual en su apartado 1 dispone que:

“1. Estarán obligatoriamente incluidos en el Régimen Especial de la Seguridad Social de los trabajadores por cuenta propia o autónomos quienes ejerzan las funciones de dirección y gerencia que conlleva el desempeño del cargo de consejero o administrador, o presten otros servicios para una sociedad mercantil capitalista, a título lucrativo y de forma habitual, personal y directa, siempre que posean el control efectivo, directo o indirecto, de aquella. Se entenderá, en todo caso, que se produce tal circunstancia, cuando las acciones o participaciones del trabajador supongan, al menos, la mitad del capital social. Se presumirá, salvo prueba en contrario, que el trabajador posee el control efectivo de la sociedad cuando concurren algunas de las siguientes circunstancias:

1ª Que, al menos, la mitad del capital de la sociedad para la que preste sus servicios esté distribuido entre socios, con los que conviva, y a quienes se encuentre unido por vínculo conyugal o de parentesco, por consaguinidad, afinidad o adopción, hasta el segundo grado.

2ª Que su participación en el capital social sea igual o superior a la tercera parte del mismo.

3ª Que su participación en el capital social sea igual o superior a la cuarta parte del mismo, si tiene atribuidas funciones de dirección y gerencia de la sociedad."

Partiendo de la normativa anterior, 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 hoy aplicable) 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", ha señalado, con cita de sentencias anteriores:

"FUNDAMENTO DE DERECHO PRIMERO.- La sentencia impugnada nos informa de que la controversia se centra en el carácter deducible o no en el Impuesto de Sociedades, de las retribuciones percibidas por D. Cándido, en su calidad de Presidente del Consejo de Administración y Consejero Delegado de la entidad objeto de regularización por Impuesto de Sociedades, del ejercicio 2001 y que a la sazón giraba con el nombre de LICIDIA, S.L.

(...)

FUNDAMENTO DE DERECHO CUARTO.- Expuestas las posiciones de las partes, debemos sentar como premisa previa que el supuesto que se nos plantea en el presente recurso de casación, relativo a liquidación girada por Impuesto de Sociedades, del ejercicio 2001, **ha de resolverse conforme a la Ley 43/1995, de 27 de diciembre de 1995, la cual no contiene norma específica relativa a la retribución de los administradores.**

Por ello, nuestra respuesta debe partir del artículo 10 de la Ley, en el que tras disponer que la base imponible está determinada por el importe de la renta en el período impositivo, minorada por la compensación de bases imponibles negativas de ejercicios anteriores, y de señalar que aquella se puede determinar de forma directa o indirecta, según lo establecido en la Ley General Tributaria (apartados 1 y 2), establece, ciertamente (apartado 3 de dicho artículo): "En el régimen de estimación directa, la base imponible se calculará corrigiendo, mediante la aplicación de los preceptos establecidos en la presente 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 citada normas."

Pues bien, entre esas correcciones figura la del artículo 14.1.e) de la Ley fiscal, en la que se establece que no tienen la consideración de gasto deducible los "donativos o liberalidades". Y en el presente caso, amén de la presunción legal de gratuidad del cargo de administrador de sociedades de responsabilidad limitada (el artículo 66.1 de la Ley 2/1995, de 23 de marzo, de Sociedades de Responsabilidad Limitada establece que "El cargo de administrador es gratuito a menos que los estatutos establezcan lo contrario, determinando el sistema de retribución" y en el mismo sentido se ha pronunciado posteriormente el artículo 217.1 del Texto Refundido de la Ley de Sociedades de Capital , aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio), el artículo 21 de los Estatutos de LICIDIA, S.L, ratificando la referida presunción legal, dispone que el "cargo de administrador será gratuito", por lo que la concesión de una retribución al Sr. Candido solo puede hacerse con el carácter de liberalidad y, por tanto, no deducible, sin que frente a ello pueda oponerse que, a virtud de participación que aquél dispone en la sociedad, en cualquier momento podrían modificarse los estatutos según su criterio, pues lo cierto es que en el momento de producirse los hechos la modificación no ha tenido lugar.

No es la primera vez que esta Sala realiza esta consideración bajo la vigencia de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre del Impuesto de Sociedades y así, la Sentencia de 21 de febrero de 2013 (recurso de casación 1978/2010), en supuesto igual de administradores de responsabilidad limitada, señala (Fundamento de Derecho Cuarto) lo siguiente: "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."

Junto a lo expuesto, que anuncia la estimación del motivo, ha de ponerse de relieve que la sentencia centra el foco de su argumentación en lo que denomina flexibilización de la Ley 43/1995, en relación con su predecesora la Ley 61/1978, en cuanto a la naturaleza necesaria del gasto, pero no obligatorio, sin constituir liberalidad, invocando la Resolución de la Dirección General de Tributos de 12 de marzo de 2009, de la Dirección General de Tributos, con grave error, pues ésta última parte de que los estatutos sociales establezcan el carácter remunerado del cargo (recordemos que en la misma se indica que "las retribuciones de los administradores son gastos realizados para la obtención de ingresos de la entidad, por lo que si los estatutos de la sociedad recogen el carácter remunerado del cargo, tienen la consideración de deducibles, aunque no se cumpla de forma escrupulosa con todos y cada uno de los requisitos que, para cada tipo de retribución, establece la normativa mercantil.")

Por otra parte, 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 Décimocuarto 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).

Por último, no puede aceptarse la alegación de la recurrida de duplicidad impositiva a consecuencia de la tributación en IRPF por parte del Sr. Candido[2], pues al margen de que la misma solamente pudiera plantearse por éste, ocurre que la tributación por Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas queda al margen de que la cantidad percibida sea o no deducible en el Impuesto de Sociedades, pues en cualquiera de las alternativas el ingreso se ha producido en sede del socio, debiéndose señalar que el artículo 16.1 de la Ley 40/1998, de 9 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, dispone: "Se considerarán rendimientos íntegros del trabajo todas las contraprestaciones o utilidades, cualquiera que sea su denominación o naturaleza, dinerarias o en especie, que deriven, directa o indirectamente, del trabajo personal o de la relación laboral o estatutaria y no tengan el carácter de rendimientos de actividades económicas" , a lo que ha de añadirse que, tal como consta en los Antecedentes, fue la propia empresa la que practicó la retención correspondiente".

A la vista de la jurisprudencia expuesta del Tribunal Supremo, debe estimarse el presente recurso, así

EL TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL, EN SALA, visto el recurso extraordinario de alzada para unificación de criterio promovido por el **DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS DEL MINISTERIO DE HACIENDA Y ADMINISTRACIONES PÚBLICAS,** ACUERDA **ESTIMARLO** fijando como criterio el siguiente:

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.