

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ069655

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE ARAGÓN

Sentencia 399/2017, de 15 de noviembre de 2017

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 126/2016

SUMARIO:

IS. Tipo de gravamen. Tipo reducido por mantenimiento o creación de empleo. Socio y administrador. El hecho de ostentar una persona la condición de socio, e incluso administrador de la sociedad, no impide que se pueda considerar como miembro de la plantilla [Vid. consulta DGT de 23 de diciembre de 2011, V3047/2011 (NFC043353)]. En el caso examinado, figura como administrador y socio con una participación del 25%, sin embargo, no se ha acreditado que ejerza efectivamente funciones de dirección y gerencia de la entidad. La norma establece una presunción iuris tantum, pero mediante prueba testifical se ha puesto de manifiesto que no ejercía funciones directivas sino trabajos bajo las ordenes de su padre, el socio mayoritario. Se estima el recurso.

PRECEPTOS:

RDLeg. 4/2004 (TR Ley IS), disp. adic. duodécima.

Ley 20/2007 (Estatuto del trabajo autónomo), art. 1.

RDLeg. 1/1994 (TRLGSS), disp. adic. vigésimo séptima.

PONENTE:*Don Fernando García Mata.*

Magistrados:

Don EUGENIO ANGEL ESTERAS IGUACEL

Don FERNANDO GARCIA MATA

Don EMILIO MOLINS GARCIA-ATANCE

T.S.J.ARAGON CON/AD SEC.2

ZARAGOZA

SENTENCIA: 00399/2017

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE ARAGÓN.

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO (Sección 2ª).

-Recurso número 126 del año 2016-

SENTENCIA Nº 399 de 2017

ILUSTRÍSIMOS SEÑORES

PRESIDENTE :

D. Eugenio A. Esteras Iguácel

MAGISTRADOS :

D. Fernando García Mata
D. Emilio Molins García Atance

En Zaragoza, a quince de noviembre de dos mil diecisiete.

En nombre de S.M. el Rey.

VISTO, por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE ARAGÓN (Sección 2ª), el recurso contencioso-administrativo número 126 del año 2016, seguido entre partes; como demandante ASESORÍA A. MELIC, S.L.P. , representada por el procurador don Fernando Maestre Gutiérrez y asistida por el abogado don Leandro Ubieto Ara; y como Administración demandada la ADMINISTRACIÓN DEL ESTADO , representada y asistida por el Sr. Abogado del Estado. Es objeto de impugnación la resolución de la Sala del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Aragón de 31 de marzo de 2016, por la que se desestiman las reclamaciones económico-administrativas, acumuladas, números 50/1569/12, 50/3937/13, 50/3034/14, 50/1401/15 y 50/567/16, interpuestas contra liquidaciones provisionales relativas al Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 2009, 2010, 2011, 2012 y 2013 y se estiman y anulan las reclamaciones números 50/2101/12, 50/2107/12, 50/5240/13, 50/3668/14, 50/1402/15 y 50/346/16

Ponente : Ilmo. Sr. Magistrado D. Fernando García Mata.

ANTECEDENTES DE HECHO:

Primero.

La parte actora en el presente recurso, por escrito que tuvo entrada en la Secretaría de este Tribunal en fecha 8 de junio de 2016, interpuso recurso contencioso administrativo contra la resolución citada, en cuanto desestima las reclamaciones económico-administrativas números 50/1569/12, 50/3937/13, 50/3034/14, 50/1401/15 y 50/567/16.

Segundo.

Previa la admisión a trámite del recurso y recepción del expediente administrativo, se dedujo la correspondiente demanda, en la que tras relacionar la parte recurrente los hechos y fundamentos de derecho que estimaba aplicables concluía con el suplico de que se dictara sentencia por la que, con estimación del recurso, se anule la resolución impugnada en lo referente a las liquidaciones efectuadas.

Tercero.

La Administración demandada, en su escrito de contestación a la demanda, solicitó, tras relacionar los hechos y fundamentos de derecho que, por su parte, estimó aplicables, que se dictara sentencia por la que se desestimase el recurso interpuesto.

Cuarto.

Recibido el juicio a prueba y practicada la propuesta por las partes con el resultado que es de ver en autos, y tras evacuarse por las partes el trámite de conclusiones, se celebró la votación y fallo el día señalado, 8 de noviembre de 2017.

FUNDAMENTOS DE DERECHO:**Primero.**

Se impugna en el presente proceso por la parte actora la resolución de la Sala del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Aragón de 31 de marzo de 2016, en cuanto por la misma se desestiman las reclamaciones económico-administrativas, acumuladas, números 50/1569/12, 50/3937/13, 50/3034/14, 50/1401/15 y 50/567/16, interpuestas contra liquidaciones provisionales relativas al Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 2009, 2010, 2011, 2012 y 2013.

Segundo.

Sostiene la parte recurrente que la Sociedad actora, durante su existencia, ha contado con dos trabajadores: don Rodolfo -desde el 1 de noviembre de 2006- y don Jose Miguel -desde el 1 de junio de 2012-. El primero constando, a título nominal, como uno de los administradores de la Sociedad, ostentando el 25 % del capital social y estando ambos adscritos al Régimen de autónomos de la Seguridad Social y percibiendo salario por los servicios que prestan a la sociedad. Añade que aplicó el tipo reducido del 20 %, en los ejercicios 2009 a 2013 dado que no solo había creado empleo, sino que lo había mantenido, si bien la Oficina de Gestión de la Delegación Especial de la AEAT en Aragón, procedió a la comprobación de dichos ejercicios y, por distintos motivos, negó la procedencia de la aplicación del referido tipo reducido. Sigue alegando que el TEAR de Aragón, toma como punto de partida la última de las comprobaciones efectuadas, y teniendo en cuenta que don Rodolfo ostenta el 25 % del capital social y que fue nombrado administrador, estima que concurre en él la tercera circunstancia por la que la norma (Disposición Adicional 27ª TRLGSS) presume en un socio la posesión efectiva de la sociedad, determinante de su inclusión en RETA, sin tener en cuenta que lo que la norma establece es una presunción iuris tantum, ya que puede concurrir la doble condición, de forma que dicha condición de administrador o socio no obsta a la calificación de los rendimientos derivados de la prestación de servicios, cuando se dan las notas de dependencia y ajenidad.

En dicho sentido señala que Rodolfo no ejercita función directiva o de gerencia alguna, habiéndose acreditado que se cumplen todas y cada una de las notas definitorias de un contrato de trabajo, como son, el carácter personalísimo de la prestación en condiciones de ajenidad, sin existir ordenación por cuenta propia de medios de producción y recursos humanos o de uno de ambos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes y servicios; la sujeción a una jornada y horario de trabajo; la asistencia a un mismo centro de trabajo de forma continuada y regular; una retribución por los servicios prestados a la empresa y no por su condición de administrador; y exclusividad en la prestación y asiduidad en la misma.

Tercero.

Lo que se cuestiona en el caso enjuiciado es la aplicación al caso enjuiciado de la Disposición adicional duodécima del Real decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, que regula el tipo de gravamen reducido en el Impuesto sobre Sociedades, por mantenimiento o creación de empleo, que estableció que en los períodos impositivos, aquí controvertidos, iniciados dentro de los años 2009, 2010, 2011, 2012 y 2013, «las entidades cuyo importe neto de la cifra de negocios habida en dichos períodos sea inferior a 5 millones de euros y la plantilla media en los mismos sea inferior a 25 empleados, tributarán con arreglo a la siguiente escala, excepto si de acuerdo con lo previsto en el artículo 28 de esta Ley deban tributar a un tipo diferente del general: a) Por la parte de base imponible comprendida entre 0 y 120.202,41 euros, al tipo del 20 por ciento.- En los períodos impositivos iniciados dentro de los años 2011, 2012 y 2013, ese tipo se aplicará sobre la parte de base imponible comprendida entre 0 y 300.000 euros.- b) Por la parte de base imponible restante, al tipo del 25 por ciento. (...).- 2. La aplicación de la escala a que se refiere el apartado anterior está condicionada a que durante los doce meses siguientes al inicio de cada uno de esos períodos impositivos, la plantilla media de la entidad no sea inferior a la unidad y, además, tampoco sea inferior a la plantilla media de los doce meses anteriores al inicio del primer período impositivo que comience a partir de 1 de enero de 2009. (...).- 3. Para el cálculo de la plantilla media de la entidad se tomarán las personas empleadas, en los términos que disponga la legislación laboral, teniendo en cuenta la jornada contratada en relación con la jornada completa».

Dicho apartado 3, como pone de manifiesto la resolución recurrida, debe ponerse en relación con el artículo 1 de la Ley 20/2007 que dispone que:

«1. La presente Ley será de aplicación a las personas físicas que realicen de forma habitual, personal, directa, por cuenta propia y fuera del ámbito de dirección y organización de otra persona, una actividad económica o profesional a título lucrativo, den o no ocupación a trabajadores por cuenta ajena.

También será de aplicación esta Ley a los trabajos, realizados de forma habitual, por familiares de las personas definidas en el párrafo anterior que no tengan la condición de trabajadores por cuenta ajena, conforme a lo establecido en el artículo 1.3.e) del Texto Refundido de la Ley del Estatuto de los Trabajadores, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1995, de 24 de marzo.

2. Se declaran expresamente comprendidos en el ámbito de aplicación de esta Ley, siempre que cumplan los requisitos a los que se refiere el apartado anterior: (...)

c) 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 (...).

Dicha disposición adicional vigésima séptima, dispone a su vez, en su apartado 1, 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 aquélla. 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 consanguinidad, 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.

En los supuestos en que no concurren las circunstancias anteriores, la Administración podrá demostrar, por cualquier medio de prueba, que el trabajador dispone de control efectivo de la sociedad».

Cuarto.

La resolución impugnada desestima la impugnación que se lleva a cabo razonando, en su fundamento de derecho tercero, lo siguiente:

«(...) De la instrucción realizada, sin embargo, resulta acreditada la relación jurídico mercantil entre la entidad y el socio y administrador de la misma, en el primer caso; y, en el segundo, la vinculación por parentesco dentro del segundo grado de consanguinidad del otro perceptor de rentas de trabajo con los socios de la entidad, determinante de su inclusión en el régimen especial de cotización de trabajadores autónomos a la Seguridad Social. Por ello, aun cuando tales perceptores desarrollasen otras funciones distintas a las derivadas de aquella relación jurídico mercantil, como las que la reclamante enumera en sus alegaciones, no concurriría la nota de ajeneidad exigida para la existencia de la relación laboral, razón por la que no pueden computarse como trabajadores de la plantilla el socio y administrador de la entidad y su hermano, a los efectos del beneficio fiscal por mantenimiento de empleo regulado en las normas tributarias de referencia».

Quinto.

A la vista de los preceptos referidos y del anterior razonamiento desestimatorio de la reclamación debe comenzarse señalando que el hecho de ostentar una persona la condición de socio, e incluso administrador de la sociedad, no impide necesariamente que se pueda considerar como un miembro de la plantilla de la entidad, en los términos señalados en la citada Disposición antes referida. Ello es reconocido incluso por la Administración, como se desprende de la Consulta Vinculante de la DGT V3047-11. En la misma se plantea dicha posibilidad respecto a una persona, socio y administrador de una empresa, incluida en el régimen especial de trabajadores autónomos, que cobraba una nómina mensual, siendo sus percepciones declaradas como rendimientos de trabajo personal en el modelo 190 (resumen anual de retenciones e ingresos a cuenta del IRPF), señalando que «en el supuesto concreto planteado, de los hechos aportados en la presente consulta parece deducirse que el socio consultante es titular del 33,33% del capital social por lo que, en tanto en cuanto no pruebe que no ostenta el control de la sociedad, no tendrá la consideración de trabajador por cuenta ajena, por lo que no podría tomarse en consideración a efectos del cómputo de la plantilla media a que se refiere la disposición adicional duodécima del TRLIS.- No obstante lo anterior, la naturaleza laboral o no de la relación entre la empresa y sus empleados va a depender de las relaciones existentes entre ambas partes y de las circunstancias específicas que concurren en los servicios prestados en cada caso concreto, de acuerdo con la legislación laboral, por lo que dicha determinación es ajena a las competencias de este Centro Directivo.- En todo caso, al tratarse de una circunstancia que constituye uno de los requisitos para la aplicación de un beneficio fiscal, el consultante deberá poder efectuar su acreditación por medios de prueba válidos en derecho (artículos 105 y 106 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria), correspondiendo su valoración a los órganos de comprobación de la Administración tributaria».

Sexto.

En el presente caso, y respecto a don Rodolfo , es cierto que el mismo tiene una participación en el capital social que asciende a la cuarta parte del mismo, y que, además, figura como administrador, sin embargo, no ha quedado acreditado ejerza efectivamente funciones de dirección y gerencia de la sociedad.

Así debe señalarse que la Administración, aunque favorecida por la antes referida presunción, no aporta ningún dato de haya llevado a cabo en momento alguno funciones propias de su condición de administrador de la Sociedad, debiendo tenerse en cuenta que lo que establece el precepto antes transcrito es una presunción iuris tantum, habiéndose propuesto y practicado prueba testifical en el proceso, en la que se ha puesto de manifiesto que el referido Rodolfo no ejerce funciones directivas, ya que desempeña sus funciones bajo las órdenes de su padre, que es el socio mayoritario, el cual, según el testigo, le asigna trabajos fundamentalmente de preparación de impuestos de un grupo de clientes a los que recibe el padre, y, además, se encuentra sujeto a una jornada y horario de trabajo -9,30 a 13,30 horas y 16,00 a 20,00 horas-, que desempeña en una oficina de la Sociedad, percibiendo por ello una determinada retribución, por lo que cabe concluir que son predicables con relación al mismo las notas de dependencia y ajenidad, de forma que su prestación de servicios resulta computable a los efectos de la aplicación del tipo de gravamen reducido en el Impuesto sobre Sociedades por mantenimiento o creación de empleo, previsto en la Disposición adicional duodécima del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo , durante los años que son objeto de controversia, lo que determina, sin necesidad de entrar en otras consideraciones, la estimación del recurso interpuesto.

Séptimo.

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 139 de la Ley Jurisdiccional , y al suscitar la cuestión planteada dudas tanto de hecho, como de derecho, puestas de manifiesto en los fundamentos de derecho de esta resolución, no procede hacer especial pronunciamiento en cuanto a costas,

F A L L A M O S.**Primero.**

Estimamos el recurso contencioso-administrativo número 126 del año 2016, interpuesto por ASESORÍA A. MELIC, S.L.P. , contra la resolución citada en el encabezamiento de la presente resolución y, en su virtud, anulamos la resolución recurrida, así como las liquidaciones que la misma confirma.

Segundo.

No hacemos especial pronunciamiento en cuanto a costas.

Contra la presente resolución podrá interponerse recurso de casación ante el Tribunal Supremo por infracción de norma estatal o de la Unión Europea o recurso de casación ante este Tribunal por infracción de derecho autonómico, según lo previsto en los artículos 86 y siguientes de la Ley reguladora de la Jurisdicción Contencioso Administrativa , redacción dada por la LO 7/2015, de 21 de julio. Recurso que se preparará ante esta Sala, en el plazo de 30 días contados desde el siguiente a la notificación de la resolución, por escrito que deberá cumplir los requisitos del artículo 89 del citado texto legal .

Así, por esta nuestra sentencia, de la que se llevará testimonio a los autos principales, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACIÓN. Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado ponente, celebrando la Sala audiencia pública, en el mismo día de su pronunciamiento, doy fe.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.