

## BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ088881

**TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CASTILLA Y LEÓN (Sede en Valladolid)**

*Sentencia 2/2023, de 9 de enero de 2023*

*Sala de lo Contencioso-Administrativo*

*Rec. n.º 997/2021*

### SUMARIO:

**IS. Base imponible. Gastos deducibles. Retribución de los administradores.** *Retribución que perciba un socio mayoritario administrador.* Por lo que se refiere en primer lugar a la cuestión sobre las labores efectivamente realizadas por el socio único al margen de su condición de administrador cabe señalar que el objeto social de la mercantil recurrente es la albañilería y trabajos de construcción; colocación de aislamientos fónicos, térmicos y acústicos, así como el almacenamiento, venta y distribución de dichos materiales; impermeabilización en todo tipo de edificios y construcciones; trabajos de fontanería, calefacción, gas, y aire acondicionado; y la compraventa de todo tipo de maquinaria industrial. De la prueba testifical practicada tanto presencialmente de trabajadores de la empresa como vía informe de clientes, se desprende que el socio capta clientes, contacta con ellos, elabora presupuestos previa medición y reuniones en su caso con la dirección facultativa, y visita, revisa y efectúa el control de calidad de las obras contratadas, labores que, en efecto, podrían encuadrarse según la teoría monista o del vínculo dentro de las funciones omnicomprendidas (deliberativas y de gestión) propias de los administradores que responden a un único vínculo orgánico de carácter mercantil. Ahora bien, aparte de dichas funciones por las que el socio y administrador único no percibe retribuciones, la prueba también pone de manifiesto que desempeña labores propias de cualquier trabajador en cuanto a montaje (desmontajes) e instalación de conductos, ventiladores, equipos, aislamientos, transporte de materiales y, en general, ejecución de trabajos materiales con sus empleados. Así se desprende de las respuestas escritas dadas por distintas empresas, significando la Sala la manifestada por una entidad en el sentido de que si bien las cuestiones técnicas solía aclararlas mayoritariamente el administrador, desconocen el reparto de cargas de trabajo de la actora «pues son fabricaciones y no nos consta quién realiza los trabajos en tal empresa», declaración en principio contraria a la tesis de la recurrente pero que, en realidad, se explica por la circunstancia de que en este caso interviene como mera fabricante y proveedor de material sin instalación. Acreditada la realización por el socio y administrador único de tareas genuinas del objeto social de la mercantil, el recurso en cuanto a la deducibilidad de los sueldos y salarios abonados ha de correr suerte estimatoria. [Vid., STS, de 6 de julio de 2022, recurso nº 6278/2020 (NFJ087068)]. Las anteriores consideraciones llevan a la Sala a la estimación del recurso sin que, por lo demás, de la mera referencia por la oficina gestora a que los pagos al socio son superiores a los de los otros dos perceptores quepa extraer consecuencia alguna con virtualidad bastante como para desvirtuar las conclusiones fácticas y jurídicas a las que ha llegado la Sala.

### PRECEPTOS:

RDLeg 4/2004 (TR Ley IS), art. 14.

Ley 58/2003 (LGT), art. 105.

### PONENTE:

*Don Francisco Javier Pardo Muñoz.*

Magistrados:

Don AGUSTIN PICON PALACIO

Don MARIA ANTONIA LALLANA DUPLA

Don FRANCISCO JAVIER PARDO MUÑOZ

Don FRANCISCO JAVIER ZATARAIN VALDEMORO

**TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CASTILLA Y LEÓN**

Sala de lo Contencioso-administrativo de

VALLADOLID

Sección Tercera

SENTENCIA: 00002/2023

Equipo/usuario: JVA

Modelo: N11600

N.I.G: 47186 33 3 2021 0000957

PROCEDIMIENTO ORDINARIO N.º 997/2021

Sobre: ADMINISTRACION TRIBUTARIA Y FINANCIERA

De AISLAMIENTOS TERMICOS ALONSO SL

ABOGADO D. PABLO SANJUÁN GARCIA

PROCURADOR D. DAVID VAQUERO GALLEGO

Contra TEAR

ABOGADO DEL ESTADO

Ilmos. Sres. Magistrados:

Don AGUSTÍN PICÓN PALACIO

Doña MARÍA ANTONIA DE LALLANA DUPLÁ

Don FRANCISCO JAVIER PARDO MUÑOZ

Don FRANCISCO JAVIER ZATARAÍN Y VALDEMORO

En Valladolid, a nueve de enero de dos mil veintitrés.

La Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León, con sede en Valladolid, integrada por los Magistrados expresados al margen, ha pronunciado la siguiente

SENTENCIA Num. 2/23

En el recurso contencioso-administrativo núm. 997/2021 interpuesto por la mercantil Aislamientos Térmicos Alonso, S.L., representada por el procurador Sr. Vaquero García y defendida por el letrado Sr. Sanjuán García, contra Resolución de 31 de mayo de 2021 del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla y León, Sala de Valladolid (reclamación núm. NUM000); es parte demandada la Administración General del Estado, representada y defendida por la Abogacía del Estado, sobre Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 2014 (liquidación provisional).

Ha sido ponente el Magistrado don Francisco Javier Pardo Muñoz, quien expresa el parecer de la Sala.

#### **ANTECEDENTES DE HECHO**

##### **Primero.**

Mediante escrito de 22 de septiembre de 2021 la mercantil Aislamientos Térmicos Alonso, S.L., interpuso recurso contencioso-administrativo contra la Resolución de 31 de mayo de 2021 del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla y León, desestimatoria de la reclamación núm. NUM000 en su día presentada frente a la resolución del recurso de reposición formulado contra la liquidación provisional dictada por la Dependencia Regional de Gestión Tributaria de la AEAT en relación al Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 2014, siendo la cuantía de 8.723,61 euros.

##### **Segundo.**

Por interpuesto y admitido el presente recurso y recibido el expediente administrativo, la parte actora dedujo en fecha 8 de febrero de 2022 la correspondiente demanda en la que solicitaba se dicte sentencia que declare la anulación de la resolución impugnada por no ser ajustada a Derecho, con los efectos inherentes a la estimación del carácter deducible de los gastos negado por la Administración, confirmando la declaración tributaria del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2014 realizada por la demandante y la cuota tributaria que de aquella se derivaba, y a la devolución de lo que, en su caso, se ingresare de más por tal motivo y de los gastos en que se incurriera, con los correspondientes intereses legales.

#### **Tercero.**

Por deducida la demanda se confirió traslado a la Administración para que contestara en el término de veinte días; mediante escrito de 23 de marzo de 2022 la Abogacía del Estado se opuso a las pretensiones actoras y solicitó la desestimación del recurso contencioso-administrativo interpuesto, con imposición de costas a la parte recurrente.

#### **Cuarto.**

La cuantía del recurso se fijó en 7.561,32 €. El proceso se recibió a prueba, practicándose la que fue admitida con el resultado que obra en autos. Las partes presentaron sus respectivos escritos de conclusiones y las actuaciones quedaron el 7 de noviembre de 2022 pendientes de señalamiento para votación y fallo, lo que se efectuó el 22 de diciembre de 2022.

#### **Quinto.**

En la tramitación del presente recurso se han observado los trámites marcados por la Ley 29/1998, de 13 de julio, Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa (en adelante, LJCA).

### **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

#### **Primero.**

Resolución impugnada y pretensiones de las partes.

Es objeto del presente recurso la Resolución de 31 de mayo de 2021 del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla y León, desestimatoria de la reclamación núm. núm. NUM000 en su día presentada por la mercantil Aislamientos Térmicos Alonso, S.L., frente a la resolución del recurso de reposición formulado contra la liquidación provisional dictada por la Dependencia Regional de Gestión Tributaria de la AEAT en relación al Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 2014, siendo la cuantía de 8.723,61 euros.

La resolución impugnada desestimó la reclamación por entender que la cuestión básica consiste en determinar si las funciones desarrolladas por el socio, dueño del 100% del capital social, encuadran dentro de su condición de administrador o si, por el contrario, responden a una relación laboral independiente, en cuyo caso las cantidades que le abona la sociedad son deducibles; que, con cita de los artículos 10 y 14.1 e) TRLIS de 2004, sobre gastos no deducibles, la resolución del TEAC de 17 de julio de 2020 y teoría del vínculo jurisprudencial, y el artículo 105 LGT, sobre carga de la prueba, lo trascendente es determinar la naturaleza jurídica de la relación que vincula a la personas identificadas por el actor (socios- administradores) con la sociedad como trabajadores por cuenta ajena: si reúnen las notas de ajenidad y dependencia de las relaciones laborales, incorporándose al cómputo de la plantilla, o si la relación es exclusivamente mercantil, excluyéndose del cómputo de dicha plantilla; que, por tanto, únicamente podrán tomarse en consideración a estas personas como trabajadores si han sido empleados en los términos previstos en la legislación laboral y prestan sus servicios en régimen de dependencia y por cuenta ajena, es decir, deben ponerse de manifiesto las notas de voluntariedad, remuneración, ajenidad y dependencia; que las nóminas únicamente dan fe de la realidad y existencia de unos determinados pagos, pero no de la naturaleza verdadera de la relación que une a la sociedad con el socio en cuanto a las funciones realizadas, no apreciándose superada la carga de la prueba que debe satisfacer el contribuyente en primer lugar al no ser suficiente unas declaraciones o explicaciones respecto a las tareas que únicamente se prestaban (de supuesto carácter laboral), siendo necesario prueba documental de soporte que desvirtúe el hecho de que la relación que une al socio con la sociedad por las tareas prestadas es de carácter mercantil; que no resultan aplicables las consultas vinculantes que se citan ya que aplican la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto de Sociedades, la cual excluye en su artículo 15 expresamente del concepto de liberalidad a las retribuciones de los administradores obtenidas mediante el oportuno contrato laboral o mercantil, por el desempeño de funciones de alta dirección u otras derivadas del cargo, ley que comienza a desplegar sus efectos para los periodos iniciados a partir del 01/01/2015; y que al no aportarse

prueba documental específica que pudiera dejar constancia de las razones que adolecen las diferencias de retribuciones en cuantía respecto de otros perceptores, ha de concluirse que con las declaraciones y afirmaciones realizadas no se considera trasladada la carga de la prueba en contra de la Administración.

La mercantil Aislamientos Térmicos Alonso, S.L., con cita de varias consultas vinculantes de la Dirección General de Tributos, alega que las tareas realizadas por el administrador don Higinio y retribuidas no lo son de gerencia o dirección, sino que son las propias del objeto social, e imprescindibles para que este se cumpla, y ello tanto en la vertiente "inicial" o en potencia, como en su faceta de ejecución material o acto, puesto que es quien capta al cliente y elabora el proyecto y presupuesto y quien, con otros operarios -trabajadores y autónomos- ejecuta el proyecto y realiza las labores de instalación de los aislamientos, de suerte que actúa como proyectista y como instalador y como coordinador del resto de operarios que participan en la realización de las obras gracias a las que la sociedad obtiene rendimientos; que tales retribuciones, con independencia de la naturaleza laboral o mercantil, son gasto fiscalmente deducibles; que ni ha motivado ni seguido el procedimiento exigible ex artículo 134 LGT respecto de la insinuada corrección de la valoración de la operación vinculada, por lo que la cuestión realmente controvertida y que determina la validez o nulidad de la liquidación efectuada es si los trabajos realizados por el administrador y cuya retribución se consideró deducible en la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades son distintos de la mera representación y dirección de la empresa y se hallan relacionados con los ingresos, pues, en caso afirmativo, son plenamente deducibles por cumplir los requisitos doctrinal y jurisprudencialmente exigidos para tal consideración de inscripción contable, imputación con arreglo a devengo, justificación documental; y que deducibilidad debe predicarse incluso en el caso de que la calificación de tales rendimientos debiera ser -en contra de lo que consideramos y de, como es público y notorio, de cómo se calificaban y documentaban este tipo de rendimientos hasta 2014- como de actividades económicas y no como rendimientos del trabajo, porque el gasto -y la causa que lo motiva- ha existido, y, conforme a lo dispuesto en el artículo 13 de la Ley General Tributaria "las obligaciones tributarias se exigirán con arreglo a la naturaleza jurídica del hecho, acto o negocio realizado, cualquiera que sea la forma o denominación que los interesados le hubieran dado, y prescindiendo de los defectos que pudieran afectar a su validez": la -correcta- calificación tributaria exige liquidar las obligaciones tributarias de acuerdo con la realidad subyacente, es decir, con los hechos y/o pactos realmente realizados por las partes, al margen de los -presuntos- vicios de invalidez que pudieran tener, sobre todo atendiendo que lo que aquí se cuestiona es la deducibilidad o no de un gasto en el Impuesto sobre Sociedades, no las vicisitudes relativas a la cuantía que dicho gasto sufra o produzca en relación con quien lo percibe y con su condición de sujeto pasivo del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas; y que no hay que olvidar que antes de la reforma de la Ley del IRPF de 2014, en vigor a partir de 2015, incluso los socios de sociedades que tenían por objeto actividades profesionales, no solo las de naturaleza empresarial, calificaban como rendimientos del trabajo las retribuciones percibidas por los trabajos realizados para su sociedad, y que, para los casos en que el socio trabajador, aun siendo administrador, realizaba funciones "ordinarias" equivalentes a las de otros trabajadores o autónomos subcontratados, y la entidad no se dedicaba a actividades profesionales, tales servicios se retribuían con una "nómina" y se declaraban como rendimientos del trabajo, incluyéndose el abono a la seguridad social por la cuota de autónomos como pago en especie.

La Abogacía del Estado se opone a la demanda y reproduce en lo esencial los argumentos de la resolución impugnada determinantes de la desestimación de la reclamación económico-administrativa; alega que aplicando al caso la doctrina jurisprudencial - STS de 22 de diciembre de 2011 (Recurso de casación núm. 6688/2009)- es claro que D. Higinio debe ser considerado como dueño y administrador único de la empresa y, por tanto, no puede admitirse que desempeña en concurrencia una relación laboral con la misma mercantil; y que debe entenderse el vínculo de D. Higinio con la entidad recurrente como de naturaleza exclusivamente mercantil y no laboral, por lo que siendo retribuciones abonadas a un administrador y no existiendo acuerdo de la Junta General sobre su retribución, se debe confirmar el carácter no deducible de las cantidades abonadas al administrador y directivo de la Sociedad.

## Segundo.

Sobre el carácter deducible de las retribuciones salariales abonadas al socio y administrador único de la sociedad por las tareas propias del objeto social de la mercantil al margen de su cargo orgánico: procedencia. Estimación del motivo.

En lo que ahora interesa el artículo 14 del hoy derogado Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aplicable al caso por razones temporales, señalaba que " 1. No tendrán la consideración de gastos fiscalmente deducibles: ... e) Los donativos y liberalidades. No se entenderán comprendidos en este párrafo e) los gastos por relaciones públicas con clientes o proveedores ni los que con arreglo a los usos y costumbres se efectúen con respecto al personal de la empresa ni los realizados para promocionar, directa o indirectamente, la venta de bienes y prestación de servicios, ni los que se hallen correlacionados con los ingresos".

Como hemos visto, la actora alega de modo reiterado que las retribuciones controvertidas no fueron abonadas al socio único y administrador en consideración al cargo orgánico ni fruto de una inexistente relación

laboral especial de alta dirección, sino como contraprestación por las funciones propias de la actividad de un trabajador que constituye el objeto social de la empresa relativo a la albañilería y a trabajos de instalación y colocación de aislamientos fónicos, térmicos y acústicos de cualquier clase y para cualquier tipo de instalaciones, y a la impermeabilización, así como al almacenamiento, venta y distribución de dichos materiales, realizando para ello las funciones, desde el inicio de la actividad empresarial, tanto de captación de clientes y elaboración de mediciones, proyectos y presupuestos, como de instalación y colocación de los aislamientos -para los que además ha ido contando con varios trabajadores y subcontratando a autónomos- y de distribución y venta de los materiales, insistiendo en que la retribución fija mensual que ha percibido el socio administrador ha sido por la realización de tales funciones, necesarias -en realidad, imprescindibles- para la obtención de los rendimientos de la sociedad -distintas a las de su administración y/o dirección-, retribución debidamente contabilizada con arreglo a su devengo y justificada documentalmente, guardando correlación con la obtención de los correspondientes ingresos por la actividad de la empresa, por lo que procedía considerarlas gasto deducible.

Por otro lado, la liquidación provisional de 6 de agosto de 2019 de la Dependencia de Gestión contiene la siguiente motivación: "el ajuste al resultado contable declarado por el sujeto pasivo se corresponde con gasto NO DEDUCIBLE por sueldos y salarios de D. Higinio, conforme a lo que a continuación se indica. No queda acreditado que entre D. Higinio, dueño del 100 % del capital del sujeto pasivo y administrador de este, y éste exista una relación aboral, con sus notas de dependencia y ajenidad propias de la misma, que dé lugar al pago obligatorio de sueldos y salarios en favor del primero. Así, conforme al artículo 1.2.c) de la Ley 20/2007, de 11 de julio, del Estatuto del trabajo autónomo, D. Higinio no es trabajador por cuenta ajena. Igualmente, conforme a disposición adicional vigésimo séptima del Texto Refundido de la Ley General de la Seguridad Social D. Higinio ha de estar obligatoriamente en régimen especial de trabajadores por cuenta propia o autónomos. Finalmente, la relación entre D. Higinio y el sujeto pasivo no está sujeta a la jurisdicción laboral sino a la mercantil, pues ésta es la naturaleza de esta.

Siendo la relación entre D. Higinio y el sujeto pasivo mercantil y no recogiendo en Estatutos Sociales un sistema concreto de retribución al administrador (o por lo menos no se ha acreditado), las cantidades que éste abona a aquél no son obligatorias, constituyendo una liberalidad no deducible en el Impuesto sobre Sociedades (artículo 14.1.e) del TRIS). En tal sentido se pronuncia el tribunal Supremo en sentencias de 26 de septiembre de 2013 y de 21 de febrero de 2013.

De otra parte, la jurisprudencia de la Sala Primera de lo Civil del citado Tribunal Supremo (recogida en sentencias citadas en el Fundamento de Derecho Decimocuarto de la de fecha 13 de noviembre de 2008) ha entendido que sólo es compatible relación laboral de carácter laboral especial de dirección 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 se llevan a cabo por razón de la segunda y se trate de actividad específica diversa (lo que no ocurre en el presente caso); en otro caso, ambas relaciones (la mercantil y la laboral) son incompatibles, debiendo de prevalecer la calificación de mercantil y sólo podrá percibir remuneraciones por dicha función cuando este previsto en los Estatutos Sociales.

En cuanto a las NÓMINAS se aportan, no desvirtúan lo expuesto con anterioridad, no justificando la existencia de relación laboral que dé lugar al devengo obligatorio de sueldos y salarios en favor del socio/administrador, sólo dan fe de los pagos efectuados. Pagos, que, por otra parte, son superiores a los de los otros dos perceptores (estos sí) de rendimientos del trabajo, según su propia informativa modelo 190.

Vistas sus alegaciones de 22/07/2019, por cuanto a continuación se expone, las mismas son DESESTIMADAS. Conforme a lo dispuesto en el artículo 105.1 de la Ley 58/2003, General Tributaria, en los procedimientos de aplicación de los tributos quien haga valer su derecho deberá probar los hechos constitutivos del mismo. Ello, en el presente procedimiento, puesto que de lo que se discute es de un determinado gasto deducido, implica que corresponde la prueba al sujeto pasivo.

Expuesto lo anterior, y más allá de manifestaciones recogidas en escrito de alegaciones, lo cierto es que no se ha probado que entre el sujeto pasivo y su socio único y administrador, D. Higinio, exista una relación laboral, distinta de la mercantil y con sus notas de dependencia y ajenidad, que dé lugar al pago obligatorio de sueldos y salarios en favor del segundo.

Las nóminas aportadas sólo dan fe de los pagos, pero no de la existencia de relación laboral dependiente. Pagos, que, como ya se ha dicho, son superiores a los de otros perceptores declarados en informativa modelo 190 de 2014, sin que haya justificación documental alguna que justifique qué labores, distintas de las de administrador, se desarrollan y por cuantías superiores a las de otros perceptores.

Por lo demás, ni siquiera consta contrato registrado ante autoridad laboral alguna, que justifique las labores que se desarrollan, horarios, salarios etc".

Aunque la liquidación provisional incide señaladamente en la inexistencia de relación laboral entre socio/administrador único y sociedad, sin embargo, y a diferencia de otros supuestos, la Administración tributaria sí cuestiona que el socio y administrador único realice tareas propias del objeto social de la empresa distintas y al margen de su cargo orgánico ("sin que haya justificación documental alguna que justifique qué labores, distintas de las de administrador, se desarrollan y por cuantías superiores a las de otros perceptores"). Nos encontramos, pues,

primero, ante un debate fáctico sobre qué labores desarrolla el socio y administrador y, después, ante una controversia jurídica centrada en la calificación de dicha relación y, por extensión, de pago o no obligatorio para la sociedad de las indicadas labores.

Así las cosas, y por lo que se refiere en primer lugar a la cuestión sobre las labores efectivamente realizadas por el socio único al margen de su condición de administrador cabe señalar que el objeto social de la mercantil recurrente es la albañilería y trabajos de construcción; colocación de aislamientos fónicos, térmicos y acústicos, así como el almacenamiento, venta y distribución de dichos materiales; impermeabilización en todo tipo de edificios y construcciones; trabajos de fontanería, calefacción, gas, y aire acondicionado; y la compraventa de todo tipo de maquinaria industrial.

De la prueba testifical practicada tanto presencialmente de trabajadores de la empresa como vía informe de clientes, se desprende que don Higinio capta clientes, contacta con ellos, elabora presupuestos previa medición y reuniones en su caso con la dirección facultativa, y visita, revisa y efectúa el control de calidad de las obras contratadas, labores que, en efecto, podrían encuadrarse según la teoría monista o del vínculo dentro de las funciones omnicomprendivas (deliberativas y de gestión) propias de los administradores que responden a un único vínculo orgánico de carácter mercantil.

Ahora bien, aparte de dichas funciones por las que el socio y administrador único no percibe retribuciones, la prueba también pone de manifiesto que desempeña labores propias de cualquier trabajador en cuanto a montaje (desmontajes) e instalación de conductos, ventiladores, equipos, aislamientos, transporte de materiales y, en general, ejecución de trabajos materiales con sus empleados. Así se desprende de las respuestas escritas dadas por distintas empresas, significando la Sala la manifestada por Fluidos Industriales y Cerramientos, S.L. (FLUINCE) en el sentido de que si bien las cuestiones técnicas solía aclararlas mayoritariamente don Higinio, desconocen el reparto de cargas de trabajo de la actora "pues son fabricaciones y no nos consta quién realiza los trabajos en tal empresa", declaración en principio contraria a la tesis de la recurrente pero que, en realidad, se explica por la circunstancia de que en este caso interviene como mera fabricante y proveedor de material sin instalación.

Acreditada la realización por el socio y administrador único de tareas genuinas del objeto social de la mercantil, el recurso en cuanto a la deducibilidad de los sueldos y salarios abonados ha de correr suerte estimatoria ya que, al entender de la Sala, la controversia jurídica ha quedado resuelta por las recientes SSTs de 6 y 11 de julio de 2022, recursos de casación 6278/2020 y 7626/2020, referidas ambas a las retribuciones percibidas por un socio propietario del 95% del capital, de alta en el RETA, no administrador por la tareas desarrolladas en el ámbito de actuación de la sociedad -pastelería industrial-, sentencias que fijan la siguiente perspectiva de enfoque: « Entendemos que la respuesta a la procedencia o no de la deducibilidad debe formularse en estricta consideración al Impuesto sobre Sociedades.

Aunque en el presente caso, el socio, don... percibía las cantidades en concepto de sueldo, la óptica que ofrece la normativa del Impuesto sobre Sociedades no debería variar si, en lugar de acreditar el socio una nómina (sueldo), hubiese facturado a la sociedad, es decir, si hubiera percibido las cantidades que se pretende deducir mediante la expedición de las correspondientes facturas por sus servicios, como trabajador autónomo (ambas partes vienen a reconocer que está obligado a causar alta en RETA).

Dicho de otro modo, quizá no sea tan determinante la manera en la que el socio cobraba dichas cantidades, sino que, en realidad, lo esencial es que, de una u otra forma, las mismas constituyan un desembolso para la sociedad, cuya traducción a efectos fiscales sería la de gasto deducible.

Sin embargo, el argumento matriz de la sentencia impugnada no parece seguir esta premisa al centrarse en lo primero, es decir, en la ausencia de ajenidad y en la inexistencia de relación laboral.

Consideramos que el debate debió focalizarse con otras lentes. En efecto, la circunstancia de que la actividad desarrollada por don... pudiera desplegarse, indistintamente, en el ámbito de una relación laboral (dependencia) o, en su caso, como trabajador autónomo -incluso, llegan a asomar, de forma improcedente, tanto en la resolución del TEAR de Castilla y León como en la sentencia impugnada que la confirma, evocaciones continuas al régimen jurídico y a la jurisprudencia de la deducibilidad de las retribuciones de los administradores, situación ajena al supuesto de hecho del recurso- evidencia, en realidad, la debilidad del argumento central de la sentencia, pues, esa ausencia de ajenidad, argumento basilar para los jueces de Burgos en orden a rechazar la deducción, se diluiría para el caso de que el socio hubiese facturado a la sociedad como autónomo pues, como se ha expresado, lo trascendente es la realidad de la prestación del servicio, la de su efectiva retribución y, por supuesto, su correlación con la actividad empresarial».

Y concluyen, casando las sentencias de instancia y anulando las liquidaciones que denegaron la deducibilidad, señalando: « De conformidad con el artículo 93.1 LJCA , en función de lo razonado precedentemente, los gastos relativos a la retribución que perciba un socio mayoritario no administrador, como consecuencia de los servicios prestados en favor de la actividad empresarial de la sociedad, constituyen gastos fiscalmente deducibles a efectos del Impuesto sobre Sociedades, cuando observando las condiciones legalmente establecidas a efectos mercantiles y laborales, dicho gasto acredite la correspondiente inscripción contable, se impute con arreglo a devengo y revista justificación documental.

En consecuencia, la sentencia impugnada debe ser casada y anulada pues, sin que se haya cuestionado la inscripción contable del gasto, la imputación con arreglo a devengo o la justificación documental, avala, en contra de la doctrina que acabamos de expresar, el rechazo de la deducción sobre la base de la ausencia de ajenidad en la relación entre el socio mayoritario no administrador y la recurrente, circunstancia que, conforme hemos apuntado, por sí misma, resulta ineficaz, tanto para excluir la específica correlación con la actividad empresarial como para armar, desde la mera abstracción de una operación de calificación jurídica, su consideración como liberalidad o, incluso, como retribución de los fondos propios.

Asimismo, con estimación del recurso contencioso-administrativo de Productos Duz SRL, anulamos la resolución del TEAR de Castilla y León, de 26 de junio de 2019, así como las liquidaciones a las que el mismo se refiere, al considerar procedente la deducción, como gasto en el Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2013, de la retribución abonada a don... , con devolución de las cantidades ingresadas por la referida liquidación».

Las anteriores consideraciones nos llevan, como ya se anticipó, a la estimación del recurso sin que, por lo demás, de la mera referencia por la oficina gestora a que los pagos al socio son superiores a los de los otros dos perceptores quepa extraer consecuencia alguna con virtualidad bastante como para desvirtuar las conclusiones fácticas y jurídicas a las que ha llegado la Sala.

### **Tercero.**

Costas procesales.

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 139 de la LJCA, en su redacción dada por la Ley 37/2011, de 10 de octubre, vigente desde el 31 de octubre de 2011, no procede la imposición de costas a ninguna de las partes habida cuenta que las dudas de hecho sobre la naturaleza de las funciones realizadas por el socio han quedado despejadas únicamente tras la prueba practicada en el seno del proceso.

VISTOS los artículos citados y demás de general y pertinente aplicación,

### **FALLAMOS**

ESTIMAR el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la mercantil Aislamientos Térmicos Alonso, S.L., contra Resolución de 31 de mayo de 2021 del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla y León (reclamación núm. NUM000), que se anula, al igual que la liquidación de la que trae causa, por su disconformidad con el ordenamiento jurídico, confirmando la declaración tributaria del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2014 realizada por la demandante y condenando a la Administración demandada a la devolución de lo que, en su caso, se haya ingresado de más por tal motivo, con los correspondientes intereses legales, y sin efectuar especial pronunciamiento en cuanto a costas procesales.

La presente sentencia es susceptible de recurso de casación ante la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Supremo de conformidad con lo previsto en el artículo 86 de la LJCA cuando el recurso presente interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia; mencionado recurso se preparará ante esta Sala en el plazo de treinta días siguientes a la notificación de la sentencia y en la forma señalada en el artículo 89.2 de la LJCA.

Así por esta nuestra sentencia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

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.