

NUM-CONSULTA V2447-08

ORGANO SG de Impuestos sobre las Personas Jurídicas

FECHA-SALIDA 19/12/2008

NORMATIVA TRLIS RD Leg 4/2004, ART. 10 Y LEY 35/2006, ART. 17 Y 19

DESCRIPCION-HECHOS Un socio de la entidad consultante que tiene el control efectivo de la sociedad va a realizar funciones de gerente percibiendo por ello un sueldo y cotizando en el "Régimen de Autónomos".

CUESTION-PLANTEADA 1. Deducibilidad por el socio trabajador en la declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de las cotizaciones al Régimen Especial de la Seguridad Social de los Trabajadores por Cuenta Propia o Autónomos.
2. Deducibilidad en el Impuesto sobre Sociedades del total del importe devengado en concepto de nómina.

CONTESTACION-COMPLETA 1.- Según se indica en el escrito de consulta, uno de los socios de la consultante va a realizar funciones de gerente, percibiendo por ello un sueldo y cotizando al "Régimen de Autónomos", planteándose la deducibilidad en la declaración del IRPF del socio-gerente de esas cotizaciones a la Seguridad Social.

La normativa reguladora de la Seguridad Social obliga a cotizar por el "Régimen de Autónomos" a quienes ejerzan funciones de dirección y gerencia que conlleva el desempeño del cargo de consejero o administrador, o presten 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.

Dentro del ámbito del IRPF, la realización por el socio de una entidad mercantil de las funciones de gerencia comporta que los rendimientos que puedan obtenerse por tal motivo proceda calificarlos como derivados del trabajo, ya sea por tratarse de labores de administrador de la sociedad o por llevar su gestión administrativa bajo las directrices de los órganos de administración de la entidad; todo ello conforme con la configuración que de estos rendimientos realiza el artículo 17 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio (BOE del día 29).

La calificación anterior nos lleva, respecto a la deducibilidad de las cotizaciones a la Seguridad Social al artículo 19 de la Ley del Impuesto, donde se establece lo siguiente:

"1. El rendimiento neto del trabajo será el resultado de disminuir el rendimiento íntegro en el importe de los gastos deducibles.

2. Tendrán la consideración de gastos deducibles exclusivamente los siguientes:

a) Las cotizaciones a la Seguridad Social o a mutualidades generales obligatorias de funcionarios.

(...)"

Por tanto, las cotizaciones al "Régimen de Autónomos" que corresponde realizar al socio por el desempeño de las funciones de gerente de la entidad tendrán para aquél la consideración de gasto deducible para la

determinación del rendimiento neto del trabajo, y ello con independencia de si el pago de dichas cotizaciones lo realiza la entidad como simple mediadora de pago o asumiendo su coste, en cuyo caso (asunción del coste) las cotizaciones tendrán además la consideración de retribución en especie para el socio-gerente.

2. El apartado 3 del artículo 10 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (TRLIS), aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, establece que “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”.

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, constituyen para su perceptor, a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, rendimientos de trabajo, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 17.1 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de de No residentes y sobre el Patrimonio.

Por lo tanto, las cantidades satisfechas por la sociedad a sus socios trabajadores son deducibles siempre que respondan a la prestación de servicios personales para las actividades desarrolladas por la sociedad y no retribuyan capitales propios aportados por los socios, con independencia de su régimen de afiliación a la Seguridad Social que les corresponda.

El mismo tratamiento tendrán las cuotas a la Seguridad Social satisfechas y soportadas por la entidad consultante, sin perjuicio de que para el socio-trabajador tenga la consideración de rendimiento en especie del trabajo personal.

Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.