

Retribución de Administradores. Requisitos para su deducibilidad

16 de noviembre de 2020

De un tiempo a esta parte, las retribuciones percibidas por personas que ostentan el cargo de administrador, bien sea por funciones inherentes al cargo de administrador o por funciones extrañas a dicho cargo ha sido objeto de controversia tanto desde la perspectiva fiscal como desde la perspectiva mercantil.

A través del siguiente artículo, se expondrá brevemente la interpretación efectuada por el Tribunal Supremo sobre el asunto a la luz de la Ley de Sociedades de Capital y su aplicación práctica para determinar la deducibilidad fiscal de dichas retribuciones.

El origen de esta controversia se encuentra, principalmente, en la aprobación, en territorio común, de la **Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades** por la que expresamente desaparece la calificación de gastos no deducibles para las retribuciones a los administradores por considerarse donativos o liberalidades, ex. artículo 15 apartado e) de la citada Ley.

Ante esto, la Agencia Estatal de la Administración Tributaria (AEAT) en base a la actual normativa puede cuestionar la deducibilidad de dichas retribuciones en base al mismo precepto, pero basándose en la letra f), que establece como gastos no deducibles aquellas “actuaciones contrarias al ordenamiento jurídico”, es decir, **la deducibilidad depende de que la sociedad hubiese cumplido con las formalidades mercantiles, esto es, la previsión en los Estatutos del carácter retribuido del cargo de administrador.**

Así, desde 2014, en los procedimientos de comprobación o inspección tributarios, la mayoría de las sociedades veían comprometida la deducibilidad de las retribuciones de sus administradores al no contemplar sus Estatutos Sociales el carácter retribuido del cargo, más cuando ese mismo año con la aprobación de la **Ley 31/2014, de 3 de diciembre, por la que se modifica la Ley de Sociedades de Capital**, las formalidades mercantiles en relación a las retribuciones de los administradores se modificaron y se endurecieron.

Como consecuencia de las citadas modificaciones introducidas en la normativa mercantil, las formalidades mercantiles en muchas ocasiones colisionaban con la compleja y diversa realidad de las sociedades mercantiles.

Sin embargo, el Tribunal Supremo, en su **sentencia del Tribunal Supremo de fecha 26 de febrero de 2018**, interpretando la normativa mercantil, resolvió que **bajo la denominación de “retribución de los administradores” se tiene que incluir la retribución percibida “en su condición de tales” (tareas de administración) así como aquella retribución que dicha persona perciba por funciones deliberativas como las ejecutivas (tareas de gerencia o dirección)**, debiéndose tener en cuenta ambas retribuciones a la hora de cumplir con las formalidades mercantiles, ex. arts. 217, 218, 219, 249 y 260 de la Ley de Sociedades de Capital.

Dicho esto, a continuación, en base a la interpretación del Tribunal Supremo, exponemos las formalidades mercantiles de los **arts. 217, 218, 219, 249 y 260 de la Ley de Sociedades de Capital** para aquellas sociedades que tengan personas que ostentan el cargo de administrador percibiendo retribución bien por tareas de administración bien por tareas de gerencia o dirección (o ambas conjuntamente):

A) Los estatutos sociales deben recoger el carácter retribuido del cargo de administrador y el sistema de remuneración

Consistiendo éste en uno o varios de los siguientes conceptos retributivos: a) una asignación fija, b) dietas de asistencia, c) participación en beneficios, d) retribución variable con indicadores o parámetros generales de referencia, e) remuneración en acciones o vinculada a su evolución, f) indemnizaciones por cese, siempre y cuando el cese no estuviese motivado por el incumplimiento de las funciones de administrador y g) los sistemas de ahorro o previsión que se consideren oportunos.

El concepto o los conceptos retributivos que se establezcan se tiene que efectivamente remunerar, salvo en lo que respecta a las retribuciones percibidas en caso de delegación de facultades (nombramiento de consejero delegado) o atribución de funciones ejecutivas en virtud de otro título (alto directivo o gerente), cuyos conceptos retributivos constarán en los contratos que, en su caso, se suscriban entre la sociedad y el nombrado.

El sistema de remuneración establecido deberá estar orientado a promover la rentabilidad y sostenibilidad a largo plazo de la sociedad e incorporar las cautelas necesarias para evitar la asunción excesiva de riesgos y la recompensa de resultados desfavorables.

B) La Junta General de Socios debe determinar el importe máximo de la remuneración anual del conjunto de miembros del órgano de administración

Incluyendo las retribuciones percibidas en caso de delegación de facultades (nombramiento de consejero delegado) o atribución de funciones ejecutivas en virtud de otro título (alto directivo o gerente), cuyos importes también constarán en los contratos que, en su caso, se suscriban.

Dicho importe máximo seguirá vigente en tanto no se apruebe su modificación y deberá guardar una proporción razonable con la importancia de la sociedad, la situación económica que tuviera en cada momento y los estándares de mercado de empresas comparables.

C) La Junta General de Socios o el propio órgano de administración debe acordar la distribución de la retribución entre los distintos miembros del órgano de administración.

Dicha distribución deberá realizarla, en todo caso, el propio órgano de administración cuando se trate de un Consejo de Administración.

Todos los miembros tienen que percibir remuneración y deberá ser determinada en consideración a las funciones y responsabilidades atribuidas.

D) Información en Memoria de las cuentas anuales:

El artículo 260 de la Ley de Sociedades de Capital, en su apartado 11, establece que se deberá informar en la memoria del importe de los sueldos, dietas y remuneraciones de cualquier clase devengados en el curso del ejercicio por el personal de alta dirección y los miembros del órgano de administración, cualquiera que sea su causa, así como de las obligaciones contraídas en materia de pensiones o de pago de primas de seguros de vida o de responsabilidad civil respecto de los miembros antiguos y actuales del órgano de administración y personal de alta administración.

Cuando los miembros del órgano de administración sean personas jurídicas, los requerimientos anteriores se referirán a las personas físicas que los representan. Estas informaciones se podrán dar de forma global por concepto retributivo. Asimismo, en el caso de que la sociedad hubiera satisfecho, total o parcialmente, la prima del seguro de responsabilidad civil de todos los administradores o de alguno de ellos por daños ocasionados por actos u omisiones en el ejercicio del cargo, se indicará expresamente en la Memoria, con indicación de la cuantía de la prima.


En parecidos términos se pronuncia el Real Decreto 1514/2007, de 16 de noviembre, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad (PGC). Así, el Apartado II (Modelos Normales de Cuentas Anuales) de la Tercera Parte (Cuentas Anuales) del PGC, en el punto 6 de la Nota 23. Operaciones con partes vinculadas del Contenido de la Memoria Normal, establece prácticamente los mismos requerimientos de información que el artículo 260 de la Ley de Sociedades de Capital en cuanto a las retribuciones de los administradores (únicamente se añade el informar expresamente sobre indemnizaciones por cese y pagos basados en instrumentos de patrimonio).

Sin embargo, cabe resaltar que el PGC, haciendo uso de la habilitación normativa establecida en el artículo 261 de la Ley de Sociedades de Capital para las sociedades que pueden formular balance abreviado (las sociedades que pueden formular balance abreviado podrán omitir en la Memoria las indicaciones que reglamentariamente se determinen) no ha establecido ningún requerimiento relativo a informar de la retribución de los administradores en la Memoria Abreviada. Por lo tanto, el requerimiento de información establecido en el apartado 11 del artículo 260 de la Ley de Sociedades de Capital, al que nos hemos referido más arriba, es aplicable a aquellas entidades que formulen el modelo normal de memoria, siendo por tanto que aquellas entidades que puedan formular memoria abreviada no están obligadas a informar de tales retribuciones.

PKF Attest

Área Fiscal

 comunicacion@pkf-attest.es

 944 24 30 24 | 915 56 11 99