

**CIRCULAR INFORMATIVA**  
Sentencia de 13 de noviembre de 2008

**Interpretación de la normativa mercantil y tributaria sobre las retribuciones de los Consejeros y Administradores de las sociedades anónimas**

**TRIBUNAL SUPREMO**

**I.- INTRODUCCIÓN**

Con motivo de la reciente sentencia de 13 de noviembre de 2008, de la Sala Tercera de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Supremo, que reitera el criterio mantenido en la de 21 de abril de 2005, en la que sienta la interpretación de la normativa mercantil y tributaria sobre las retribuciones de los consejeros y administradores de las sociedades anónimas, cuestionando la deducibilidad en el Impuesto sobre Sociedades de los sueldos y retribuciones pagadas a éstos, nos es grato informarles de los aspectos más destacados de esta nueva doctrina jurisprudencial.

Básicamente, el Tribunal Supremo aborda dos cuestiones principales. La primera, la regulación estatutaria del sistema de retribución de los administradores; y la segunda, la compatibilidad o no de la condición de administrador social y personal de alta dirección, que a continuación exponemos.

**II.- REGULACIÓN ESTATUTARIA DEL SISTEMA DE RETRIBUCIÓN DE LOS ADMINISTRADORES**

**El Tribunal Supremo establece que las sociedades anónimas no podrán deducir de la base imponible del Impuesto sobre Sociedades las remuneraciones que cobren los miembros de sus Consejos de Administración salvo que en los Estatutos conste de manera precisa la cuantía de la asignación fija (si se ha optado por ese sistema retributivo) o el concreto porcentaje de la participación en beneficios (si la forma de remuneración es variable).** Se trata, en definitiva, de que el proceso de remuneración de los administradores de las sociedades anónimas "sea limpio". Los accionistas no sólo conocerán la cuantía de las retribuciones del Consejo de Administración sino que, además, tendrán que aprobarla en los Estatutos. Y esa cuantía deberá figurar en los Estatutos sociales que, por su inscripción en el Registro Mercantil, son públicos.

Así, indica que "para que la remuneración de los administradores sea un gasto obligatorio a efectos de su deducción en el Impuesto sobre Sociedades no basta con que los estatutos sociales hagan una mención a las mismas", sino que "ha de constar con certeza" y no ser contraria a lo dispuesto en el artículo 130 de la Ley de Sociedades Anónimas.

Para que sea fiscalmente deducible la retribución de los administradores se han de cumplir los **requisitos** que impone la legislación mercantil que, según este alto Tribunal, son los tres siguientes:

**1º) Los Estatutos han de precisar el concreto sistema retributivo de los consejeros y administradores.** Esto es, no basta con una mera mención al sistema retributivo en los Estatutos, sino que es preciso que éstos reflejen el concreto procedimiento de abono de remuneraciones a los administradores, de manera que su cambio exigiría una modificación estatutaria. La Junta de Accionistas no es competente para regular la retribución de los administradores si no hay una específica previsión estatutaria.

**2º) Si el sistema elegido de retribución es el variable y se concreta en una participación en los beneficios de la sociedad, no basta con fijar un límite máximo de esa participación, sino que el porcentaje debe estar perfectamente determinado en los Estatutos.**

**3º) Si el sistema elegido de retribución es el de una asignación de carácter fijo es necesario que los Estatutos fijen el importe concreto de la retribución o, al menos, los criterios que permitan determinar perfectamente, sin ningún margen de discrecionalidad, su cuantía.**

En resumen, los Estatutos han de establecer no sólo el sistema de retribución (asignación fija, participación en beneficios o una mezcla de ambos) sino también el quantum de la misma o, al menos, los parámetros que permitan determinarla de manera precisa.

**III.- COMPATIBILIDAD DE LA CONDICIÓN DE ADMINISTRADOR Y PERSONAL DE ALTA DIRECCIÓN**

También aborda la Sentencia que comentamos la compatibilidad o no de la condición de miembro de los órganos de administración de una sociedad (Presidente, Vicepresidente, Consejero Delegado, etc.) y la de personal de alta dirección (sometido al Derecho laboral), poniendo coto a la práctica habitual de deducir en el Impuesto sobre Sociedades las remuneraciones satisfechas al Consejero Delegado por tener un contrato laboral de alta dirección y estar afiliado a la Seguridad Social.

En este tema, la Sala establece las siguientes conclusiones:

A los órganos de administración de las compañías mercantiles (ya sea Consejo de Administración, Administrador Único, o cualquier otra forma admitida en la ley) les compete la actuación directiva y ejecutiva, el ejercicio de la gestión, la dirección y representación de la compañía, estando por ello unidos a la sociedad por un vínculo mercantil, no laboral. Esto es, la prestación de servicios de alta dirección, cuando el sujeto activo sea un administrador o miembro del Consejo de Administración, incluyendo a los Consejeros Delegados u otros cargos ejecutivos, tiene carácter mercantil en todo caso.

En la relación laboral del personal de alta dirección concurre la nota diferenciadora de la "ajenidad" que no existe en la relación jurídica de los miembros de los órganos de administración. No basta con que la actividad realizada sea la propia de un alto cargo, sino que la efectúe un trabajador y no un consejero en el ejercicio de su cargo.

Solo puede simultanearse el cargo de consejero con la relación laboral común cuando, además del cargo de consejero, se presten los servicios propios de una relación laboral común u ordinaria, no de alto directivo.

En ningún caso cabe diferenciar en una misma persona actividades como consejero y actividades de alta dirección.

Ni el Consejo de Administración ni el Consejero Delegado pueden acudir al contrato de alta dirección.

El hecho de que el administrador figure de alta en el Régimen General de la Seguridad Social, de que se abonen por él las cotizaciones a la misma o de que se recojan sus haberes mensuales en nómina, no altera su relación con la sociedad que, recordemos, es de carácter puramente mercantil.

En definitiva, al margen del concepto que hayan pactado las partes, **la relación del Consejero Delegado con la sociedad no es de naturaleza laboral, sino mercantil**, ya que no es un tercero ajeno al Consejo de Administración, sino que forma parte del mismo y desempeña funciones propias del órgano de administración. **De esta forma, tampoco sus retribuciones pueden ser tenidas en cuenta como gasto deducible del Impuesto sobre Sociedades, ya que su retribución ha de estar fijada en los Estatutos de la sociedad.**

#### **IV.- ÁMBITO DE APLICACIÓN**

Las conclusiones de esta Sentencia, además de ser de aplicación en las sociedades anónimas, son perfectamente extensibles a las sociedades de responsabilidad limitada en cuanto a la previsión del sistema de retribución en su modalidad de participación en los beneficios, pero no así cuando la retribución sea una asignación fija pues el artículo 66.3 de la Ley 2/1995, de 23 de marzo, reguladora de este tipo societario, establece que "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".

Asimismo, indicamos que las limitaciones expuestas no afectan al Secretario no consejero o Vicesecretario no consejero, pero sí, y de manera especial, a los cargos de Consejero Delegado, Presidente, Vicepresidente ejecutivo o miembros de Comisiones Ejecutivas.

#### **V.- CONCLUSIONES**

Esta nueva doctrina jurisprudencial provocará la modificación de los Estatutos de numerosas sociedades en los que las retribuciones de los consejeros se fijan ahora de manera inconcreta. Además, puede suponer que una gran cantidad de empresas pasen a tener importantes riesgos fiscales fácilmente detectables por la Inspección de Trabajo o por los órganos de gestión de la Administración Tributaria, incluso en comprobaciones de carácter rutinario.

Al objeto de evaluar dichas contingencias fiscales, nuestra recomendación es revisar los Estatutos de las diferentes sociedades que puedan estar afectados, la estructura de sus órganos de administración, el tipo y clase de retribución que cobran y la naturaleza de los servicios prestados por los mismos, a fin de poder adoptar la medidas necesarias, tanto jurídicas como de reestructuración de los órganos societarios, que permitan evitar o minimizar dichos riesgos fiscales.

Estos servicios están dentro de los que ofrece AMB, Consultores, por lo tanto, no duden en contactar con nosotros.

Almería, 26 de febrero de 2009.