

Barcelona, 9 de junio de 2009.

Estimado socio/a y amigo/a:

Les adjuntamos una nota informativa emitida por la entidad Pimec, en relación a las recientes Sentencias e interpretaciones de la Administración Tributaria, respecto a la deducción en el impuesto de sociedades de las retribuciones de los administradores de las sociedades anónimas y limitadas.

Sin otro particular y esperando que sea de su interés la información que les facilitamos, reciban un cordial saludo.

Les retribucions dels administradors de les societats anònimes i limitades i el seu caràcter deduïble als efectes de l'impost sobre societats

Unes sentències del Tribunal Suprem, de data 13 de novembre de 2008 (sentències 2578/2004 i 3991/2004) van posar en qüestió la possibilitat de deduir, en l'Impost sobre Societats vigent fins al 1995, **les retribucions dels administradors de les societats anònimes en els casos en què els Estatuts d'aquestes societats no prevegin l'import de la retribució o, si més no, els criteris per a la seva determinació**. En el cas analitzat en les sentències, si bé els estatuts de la societat establien que el càrrec d'administrador era retribuït, el Tribunal conclou que les retribucions satisfetes als integrants del seu òrgan d'administració no són deduïbles perquè no compleixen tots els requisits legalment establerts respecte a les societats anònimes per a la quantificació de la retribució. Si bé aquestes sentències tracten sobre el caràcter deduïble d'aquestes retribucions en l'Impost sobre Societats vigent per als exercicis iniciats amb anterioritat a l'1 de gener de 1996 (Llei 61/1978, de 27 de desembre) i respecte de les societats anònimes, les consideracions que realitza el Tribunal Suprem poden tenir transcendència a fi de **determinar les condicions exigibles per tal que les retribucions dels administradors de les societats anònimes i limitades siguin una despesa deduïble de l'actual Impost sobre Societats** (Text Refós aprovat pel Reial Decret Legislatiu 4/2004, de 5 de març).

En efecte, arran de les citades sentències, la Direcció General de Tributs, a sol·licitud de la mateixa Agència Estatal d'Administració Tributària i donada la inquietud generada, s'ha pronunciat sobre el tema, i ha conclòs que les despeses representatives de les retribucions satisfetes als administradors de les societats mercantils tenen la consideració de despesa fiscalment deduïble en la determinació de la base imposable de l'Impost sobre Societats, estimant requisit suficient que **els Estatuts estableixin el caràcter remunerat del càrrec**.

Donada la transcendència de la qüestió, us recordem les obligacions de les societats mercantils respecte de la retribució als seus administradors:

Administradors de les societats mercantils

L'administrador d'una societat mercantil té com a funcions l'administració, direcció, gestió i representació de la Societat amb la finalitat de dur a terme l'objecte social de la companyia.

Les societats anònimes i limitades poden estar administrades per un administrador únic, dos o més administradors solidaris o mancomunats, o per un Consell d'Administració.

Els administradors únics i els administradors solidaris tenen conferides per Llei totes les facultats necessàries per dur a terme les funcions inherents al càrrec. Igualment passa en el cas d'administradors mancomunats, si bé només poden actuar conjuntament.

En el cas del Consell d'Administració, les facultats estan conferides globalment al Consell, que adopta les seves decisions de forma col·legiada mitjançant votació. Per tant, els consellers no poden actuar individualment, llevat que el Consell delegui les seves facultats, amb els límits legals, en un o més consellers delegats. També pot atorgar poders de gestió i direcció a qualsevol dels seus consellers.

Retribució dels administradors de les societats limitades i anònimes

La Llei de Societats de Responsabilitat Limitada estableix expressament que el càrrec d'administrador és gratuït, a menys que els estatuts estableixin el contrari. Per a les societats anònimes la Llei estableix l'obligació que la retribució dels administradors sigui fixada als estatuts.

Per tant, els estatuts han d'establir, clarament, el sistema o sistemes de retribució. En cas de participació en beneficis, els estatuts han de concretar el percentatge (màxim d'un 10% per a les SL). En cas de retribucions diferents a la participació en beneficis, la Llei de Societats Limitades estableix que la remuneració dels administradors sigui fixada per a cada exercici per la Junta General. Per la seva part, la Llei de Societats Anònimes sembla més exigent ja que els estatuts han d'establir de forma concreta i exacta la forma de quantificació d'aquestes retribucions.

MERCANTIL I FISCAL

Ref.: FIS-9-006

En cas que hi hagi Consell d'Administració cal tenir en compte que, a menys que els estatuts disposin el contrari, la retribució ha de ser igual per a tots els consellers. D'igual manera passarà en cas que hi hagi dos o més administradors solidaris o mancomunats.

Prestació de serveis pels administradors

Independentment de l'exercici de les funcions inherents al càrrec d'administrador, els administradors de les societats mercantils poden prestar a la Societat serveis de caràcter tècnic, comercial, execucions d'obra, etc., **diferents dels compresos entre les facultats pròpies de l'administrador**. En aquests casos la Llei de Societats de Responsabilitat Limitada **obliga que la Junta General fixi i aprovi la naturalesa i condicions dels serveis a prestar**.

En general, tota retribució satisfeta per la societat a un administrador o a un conseller delegat s'ha d'entendre satisfeta per a l'exercici del seu càrrec, a menys que s'acrediti, mitjançant l'oportú acord de la Junta General, que es tracta del pagament de serveis de diferent naturalesa.

Per tant, s'han de distingir dos tipus diferents de retribució als administradors:

1. La retribució per les funcions pròpies de direcció, gestió, administració i representació, **que només pot existir si està prevista als Estatuts**.
2. La retribució per la prestació de serveis de diferent naturalesa dels anteriors, **que només pot existir legalment si està autoritzada i acordada per la Junta General**.

Conclusions sobre el caràcter deduïble de les retribucions dels administradors en l'impost sobre societats:

Les obligacions mercantils sobre la retribució dels administradors de les societats mercantils **és un element fonamental a tenir en compte per analitzar-ne el caràcter fiscalment deduïble** (tant en el cas de societats anònimes com de societats limitades).

Les retribucions dels administradors de les societats mercantils són despesa deduïble de l'Impost sobre Societats **sempre que els Estatuts prevegin el caràcter retribuït del càrrec i determinin suficientment el sistema de retribució**.

També constitueixen despesa deduïble els serveis prestats pels administradors a la societat, al marge de les funcions inherents al càrrec d'administrador. En aquest cas, caldrà tenir en compte l'obligació que els contractes de prestació de serveis estiguin aprovats per la Junta General i es tracti de serveis diferents dels compresos entre les facultats d'administrador.

Per tant, l'Administració Tributària pot entendre que les retribucions als administradors per l'exercici del càrrec no constitueixen despesa deduïble de l'Impost sobre Societats **quan no estiguin previstes estatutàriament**.

També cal tenir en compte que les retribucions dels administradors s'han de considerar en funció del seu valor normal de mercat. L'excés de retribució sobre el valor de mercat pot ser qualificat com a despesa no deduïble de l'Impost sobre Societats.

Finalment, recordar que **en cas que el càrrec d'administrador sigui retribuït**, la societat haurà de practicar una retenció del **35%** de l'import de la retribució en cas d'administradors persones físiques, i d'un **18%** si l'administrador és una altra societat.

Susana Murciano
Directora