

CUESTIONES PRÁCTICAS EN RELACIÓN CON LA RETRIBUCIÓN DE LOS ADMINISTRADORES EN EL ÁMBITO DEL DERECHO MERCANTIL (2 PARTE).



Como continuación de lo expuesto en el artículo anterior, presentamos en este artículo ejemplos prácticos de CLAUSULAS Y/O MODIFICACIONES ESTATUTARIAS EN RELACIÓN CON LA RETRIBUCIÓN DE LOS ADMINISTRADORES TANTO POR LAS FUNCIONES PROPIAS DEL CARGO, COMO POR FUNCIONES GERENCIALES. ACTAS E INFORMACIÓN EN LA MEMORIA.

Tal y como hemos visto en el artículo anterior, es de suma importancia que las sociedades mercantiles:

Autor:

Antonio Martínez Alfonso

Doctor en Economía
Técnico de Hacienda

1. Tengan previsto en los estatutos que el cargo de administrador es retribuido (siempre que así sea), con el fin de que no pueda ser considerada tal retribución bien por las funciones propias del cargo, bien por las funciones de gerencia o de director general de la sociedad (sueldo de gerente siempre que ese sea su cargo en la empresa) un acto contrario al ordenamiento jurídico y por tanto que

no se consideren deducibles en el impuesto sobre sociedades las cantidades percibidas por los mismos. Además, tenemos que recordar que las funciones de dirección y gerencia quedan subsumidas dentro de las funciones propias del cargo de administrador (por aplicación de la teoría del vínculo único).

2. Con independencia de que el cargo de administrador sea o no retribuido, también se puede retribuir a los administradores por las demás funciones, tareas o trabajos ordinarios o comunes de carácter laboral que realicen en la empresa (por ejemplo, pintor, mecánico, jefe de contabilidad, camarero, director comercial, etc.). Por defecto en los estatutos está recogido el carácter de gratuito del cargo de administrador, y si no recibe nada por este cargo, no hay ninguna liberalidad (ya que no hay gasto alguno en la cuenta de P. y G.), por lo que todo lo que reciba por los trabajos ordinarios que efectivamente realice en la empresa en los términos antes expuestos será gasto fiscalmente deducible por gastos de personal de la empresa, declarados con clave A y debidamente relacionados en el 190, en la medida en que el gasto cumpla con los requisitos generales de deducibilidad de cualquier gasto (ver por todas la consulta de la dirección general de tributos V- V2941-171).

Evidentemente si no cobra nada como gerente no es lógico que en la nómina mensual ponga el cargo de gerente/consejero o administrador. Si cobra alguna cantidad por la función de administrador y en los estatutos figura que el cargo es gratuito tal retribución no será gasto deducible para la sociedad ya que es un acto contrario al ordenamiento jurídico (Ver resolución TEAC de 17/07/2020). Y lo mismo ocurre si cobra por el desempeño de labores de alta dirección o gerente

cuando en los estatutos figura que el cargo de administrador es gratuito, ya que estás funciones tal y como hemos señalado están comprendidas dentro de las funciones propias del cargo de administrador por aplicación de la teoría del vínculo único.

NOVEDAD: Según la STS de 2/11/23 el doble vínculo también se puede dar entre las funciones propias del cargo de administrador y las de gerencia si son diferenciables.

3. En relación a la retención a aplicar, deberá practicarse la retención del 35% a todas las retribuciones inherentes a sus funciones y cargo de administrador, así como por las demás funciones y servicios de gerencia o de dirección general que preste a la empresa, siempre que cobre por las mismas. No obstante por las funciones que no son propias de gerencia y representación de la entidad, es decir, por el trabajo que preste a la empresa con la calificación profesional/laboral que corresponda la retención debe practicarse con arreglo a las tablas de retención como a cualquier otro asalariado.

Dado que el adecuado cumplimiento de estos requisitos supone cumplir con las formalidades pertinentes a nivel de introducir o modificar determinadas cláusulas estatutarias, así como la adopción de acuerdos mediante junta general de socios, presentamos a continuación ejemplos de redacción de estatutos que incluyan tales funciones y retribuciones, así como de actas en las que se acuerde tanto la retribución como administrador como por funciones o trabajos ordinarios.

Ejemplo 1: Cláusula estatutaria básica para la retribución de un administrador de una SA o SL que no cotiza en bolsa.

ACTA N° XX POR LA QUE SE ACUERDA MODIFICAR O INCORPORAR A LOS ESTATUTOS ESTA CLÁUSULA PARA ADAPTAR LA RETRIBUCIÓN DEL ÓRGANO DE ADMINISTRACIÓN

(.....acuerdan.....)

Artículo XX.- DURACIÓN Y RETRIBUCIÓN DEL CARGO

El órgano de administración ejercerá su cargo con una duración indefinida (solo para SL). La Administración será retribuida con el sueldo y las dietas anuales que señale la Junta General, siempre dentro de los límites de la Ley, teniendo en cuenta la situación económica de la empresa y especialmente, el importe neto de la cifra de negocios de los últimos 3 ejercicios y los patrones de mercado de compañías comparables con la Sociedad. El importe de la remuneración permanecerá en vigor hasta que la Junta General acuerde otra cantidad. Dicha retribución, derivada de la pertenencia al órgano de Administración, será compatible con las demás percepciones laborales, profesionales o por prestaciones accesorias estatutarias, que en su caso, pudieran acreditarse frente a la sociedad, en razón de la prestación de servicios profesionales o de la vinculación laboral del administrador con la compañía para el desarrollo de otras actividades en la misma. Quedan excluidas, en todo caso, las relaciones laborales de alta dirección.

Ejemplo 2: Cláusula estatutaria con más detalle, para la retribución de un administrador de una SA o SL que no cotiza en bolsa.

ACTA N° XX POR LA QUE SE ACUERDA MODIFICAR O INCORPORAR A LOS ESTATUTOS ESTA CLÁUSULA PARA ADAPTAR LA RETRIBUCIÓN DEL ÓRGANO DE ADMINISTRACIÓN

(.....acuerdan.....)

Primero: Modifican el artículo XX de los Estatutos Sociales, que quedará redactado del siguiente modo: “Artículo XX.- Órgano de Administración.- El órgano de Administración será el de Administrador Único, el que elegirá la Junta General, quién ejercerá su cargo por plazo de CINCO AÑOS (en SL por plazo indefinido) y podrá ser reelegido, una o mas vez, por periodos de igual duración. Retribución del órgano de administración:

- a. DE SU FUNCIÓN COMO ADMINISTRADOR ÚNICO: Por las funciones propias del cargo de administrador (por la efectiva dirección, gestión y representación de la entidad) percibirá para cada ejercicio económico social una retribución anual variable consistente en el 2% del importe total de las ventas netas de la empresa de cada ejercicio, siendo la periodicidad de las liquidaciones a practicar, bien trimestrales, bien semestrales, en función de la tesorería de la empresa.
- a. “Otra variante de la anterior con sueldo fijo y variable que permite un amplio intervalo de retribución sería la siguiente: DE SU FUNCIÓN COMO ADMINISTRADOR UNICO : Por las funciones propias del cargo de administrador (por la efectiva dirección, gestión y representación de la entidad) será retribuido mediante una cantidad fija que se determinará (para cada ejercicio por la junta general, si bien podrá ser satisfecho mensualmente. Asimismo y para cada ejercicio económico social percibirá una retribución anual variable consistente en un porcentaje que se fija entre el 0,5% y el 2% sobre las ventas netas de la mercantil de cada año. La junta general aprobará cada año dicho % dentro del intervalo antes citado. Las liquidaciones correspondientes

a la citada retribución se podrán efectuar con periodicidad bien trimestral, bien semestral, bien anual, en función de la tesorería de la empresa.

- b. La retribución del administrador antes señalada derivada de la pertenencia al órgano de Administración, será compatible con las demás percepciones profesionales o laborales que, en su caso, correspondan al mismo por los trabajos ordinarios que desempeñe en la Sociedad o por sus prestaciones accesorias estatutarias. Quedan excluidas, en todo caso, las relaciones laborales de alta dirección. Por los trabajos distintos de los propios del cargo de administrador se le atribuye la percepción de una retribución, cuya cuantía será fijada por la Junta General de accionistas dentro del primer semestre del ejercicio económico de la entidad.

NOTA: Estas cláusulas son válidas tanto para órganos de administración simple como sería administrador único o varios administradores solidarios o mancomunados, como para órganos complejos como sería un consejo de administración con consejeros delegados o comisiones ejecutivas, todo ello con la debida adaptación claro.

Ejemplo 3: Acta por la que se aprueba el importe máximo de la retribución del administrador/es y en su caso la retribución por las funciones laborales ordinarias o comunes.

ACTA N° XX

En el domicilio social, siendo las 10 horas del día 30/6/2X23 se celebra junta general ordinaria de la sociedad X, S.A., con carácter de universal, para tratar el siguiente orden del día:

1. Aprobar las cuentas anuales del ejercicio cerrado a 31/12/2X22 integradas por el balance, cuenta de pérdidas y ganancias, estado de cambios en el patrimonio neto, estado de flujos de efectivo y memoria que se han formulado en el modelo Normal. La sociedad aporta informe del auditor de cuentas ya que en este ejercicio está obligada a someter las cuentas a verificación de auditor independiente.

Asimismo, se hace constar que de conformidad con el Real Decreto Legislativo 1/2010, la sociedad aporta también el informe de gestión.

2. Aprobar la propuesta de aplicación del resultado positivo obtenido que asciende a 511.006,36 €, más la cantidad de 67.095,75 € que se destinaron a Reservas Voluntarias de los beneficios obtenidos en años anteriores, en los siguientes términos:

a. Destinar 511.006,36 €, a Reservas Voluntarias.

b. Destinar 67.095,75 € a la Reserva de Capitalización.

3. Determinación, fijación y aprobación de la retribución del órgano de administración formado por dos administradores solidarios, para el presente ejercicio, por las funciones propias del mismo (dirección, gestión y representación de la entidad), así como por el desempeño de las funciones de alta dirección de la entidad. Así, se propone un sueldo fijo y una retribución variable cuyo importe queda fijado para cada miembro del órgano de administración en el presente ejercicio económico, en el 2% de las ventas netas de la empresa, y ello en virtud de la redacción del art. 17 de los estatutos. El sueldo fijo anual en su cuantía máxima que se propone para cada uno

de los administradores es de 45.000 € para D. José, y de 25.000€ anuales para Dña. Laura.....

Se designa como presidente y como secretario de la junta previa deliberación de los socios a Dña. Laura..... y D. José, respectivamente.

La mesa de la junta procede a formar la lista de asistentes, con los nombres y participaciones que a continuación se detallan seguidas de la firma de cada uno de ellos.

- Don JOSE, es titular de setecientas cincuenta acciones sociales, números 1 a 750, ambos inclusive. Los números 1 a 400, ambos inclusive, en pleno dominio, y las números 401 a 500, ambos inclusive, en usufructo vitalicio, perteneciendo la nuda propiedad a Doña Laura, todas con carácter privado.

Y las números 501 a 750, ambos inclusive, en pleno dominio, con carácter ganancial.

- Doña Laura, es titular en nuda propiedad, de cien acciones sociales, números 401 a 500, ambos inclusive, con carácter privativo, perteneciendo el usufructo vitalicio de las mismas, a D. José, y de doscientas cincuenta acciones sociales, números 751 a 1.000, ambos inclusive, en pleno dominio, con carácter ganancial.

Así pues, están presentes 2 socios que representan la totalidad del capital social.

El presidente declara válidamente constituida la junta después de haber aceptado unánimemente todos los socios presentes su propuesta de celébrala con carácter de universal, junto con el orden del día que figura a comienzo de esta acta. Asimismo, tras dar lectura a los distintos puntos que forman el orden del día, sin existir debate sobre los mismos se adoptan por unani-

midad (con el voto favorable del 100% del capital social) los siguientes acuerdos:

1. Aprueban las cuentas anuales y la aplicación del resultado del ejercicio en los términos antes reseñados, así como la gestión realizada por los administradores de la sociedad durante dicho ejercicio.
2. Fijan para el presente ejercicio económico el importe bruto a percibir como sueldo fijo del administrador D. José en la cantidad máxima de 45.000 € anuales y el de Dña. Laura en la cantidad de cuantía máxima de 25.000 € anuales. Ambos importes serán satisfechos en 14 pagas (12 , cada una de ellas mensual, más 2 pagas extraordinarias). También se aprueba el pago en especie de la cuota anual de autónomos u otras que les pudieran corresponder, más el correspondiente ingreso a cuenta.
3. Se da cumplimiento a lo que disponen los estatutos en relación a la retribución variable que se fija para cada miembro del órgano de administración en el 2% de las ventas netas del ejercicio.

No habiendo más asuntos y cumplido el objeto de la reunión, el presidente da por terminada la junta después de redactada el acta por el secretario, leída por este en alta voz y aprobada por unanimidad de los presentes.

Por último se firma el acta por el secretario de la junta, con el visto bueno de su presidente.

Visto Bº El presidente Dña. Laura

El secretario de la junta D. José

Ejemplo 4: Acta por la que se aprueba el importe máximo de la retribución del administrador/es y en su caso la retribución por las funciones laborales ordinarias o comunes.

ACTA N° XX

En el domicilio social, siendo las 10 horas del día 30/6/2X23 se celebra junta general ordinaria de la sociedad W, S.L., con carácter de universal, para tratar el siguiente orden del día:

1. Aprobar las cuentas anuales del ejercicio del ejercicio 2X22, cerrado a 31/12/2X22 integradas por el Balance, cuenta de pérdidas y ganancias, y memoria, que se han formulado conforme con lo dispuesto en la parte tercera del PCG PYMES por haber concurrido durante dicho ejercicio y el anterior los requisitos previstos en los artículos 257, 258 y 261 del Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, además de cumplir con los requisitos para poder aplicar el Real Decreto 1515/2007, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad de Pymes. La sociedad no está obligada a someter las cuentas a verificación de auditor.

Asimismo, se hace constar que de conformidad con el art. 262.3 del Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital, la sociedad no está obligada a elaborar el informe de gestión.

2. Aprobar la propuesta de aplicación del resultado positivo obtenido, que asciende a 29.009,35 €, en los siguientes términos:
 - a. 29.009,35 € a Reservas Voluntarias.

3. Determinación y fijación del sueldo fijo de los administradores de la entidad por las tareas y labores ordinarias y de carácter laboral como jefes de los departamentos de la empresa que se relacionan a continuación según contrato de prestación de servicios aprobado en junta general de fecha 15-01-2X22, así como por las funciones propias del cargo y las de dirección y gerencia, y ello en virtud de lo dispuesto en el artículo 19 de los estatutos de la sociedad, en el importe máximo de las cuantías que se señalan:

NOMBRE Y APELLIDOS DE LOS ADMINISTRADORES	NIF	CARGO	FUNCIONES LABORALES, TAREAS A DESARROLLAR Y RETRIBUCIÓN DE LAS MISMAS	RETRIBUCIÓN POR EL CARGO DE ADMINISTRADOR
MANUEL XXX ZZZ	201 S	Director de Logística, Flota y Proveedores	Controlar las compras, gestionar la política de financiación con los proveedores, gestionar y negociar la flota de vehículos. Retribución 65.000€	MAXIMO 10.000€
AGUSTIN RRR SSS	202 H	Director Financiero	Coordinar las tareas contables, administrativas y financieras, hacer el control presupuestario y de costes, analizar la política de inversiones. Retribución 75.000€	MAXIMO 15.000€
DAVID FFF TTT	203 J	Director comercial relaciones con la entidad XXXX y funciones de Supervisión de las áreas de venta de productos	Gestionar las negociaciones de los objetivos trimestrales con la entidad XXX, elaborar las previsiones de venta de los productos, reclutar, seleccionar y formar al personal de ventas. Retribución 72.000€	MAXIMO 18.000€
CARLOS PPP NNN	204 R	Subdirector comercial	Marcar los objetivos de la fuerza comercial, elaborar las previsiones de venta, reclutar, seleccionar y formar al personal de ventas, gestionar la cartera de clientes. Retribución 60.000€	MAXIMO 15.000€

Se designa como presidente y como secretario de la junta previa deliberación de los socios a D. AGUSTÍN , y D. MANUEL, respectivamente.

La mesa de la junta procede a formar la lista de los socios asistentes, con los nombres y participaciones que a continuación se detallan seguidas de la firma de cada uno de ellos:

1. D. AGUSTÍN es titular de 75 participaciones, en pleno dominio adquiridas en el momento de la constitución de la empresa, y mediante compra.

2. D. MANUEL, es titular de 75 participaciones, adquiridas en el momento de la constitución la empresa.

3. D. DAVID, es titular de 75 participaciones, en pleno dominio, adquiridas mediante compra.

4. D. CARLOS, es titular de 75 participaciones, en pleno dominio, adquiridas mediante compra.

Así pues, están presentes todos los socios, que representan la totalidad del capital social.

El presidente declara válidamente constituida la junta después de haber aceptado unánimemente todos los socios presentes su propuesta de celebrarla con carácter de universal, junto con el orden del día que figura a comienzo de este acta. Asimismo, tras dar lectura a los distintos puntos que forman el orden del día, sin existir debate sobre los mismos se adoptan por unanimidad (con el voto favorable del 100% del capital social) los siguientes acuerdos:

1. Aprueban las cuentas anuales y la aplicación del resultado del ejercicio en los términos antes reseñados, así como la gestión realizada por los administradores de la sociedad durante dicho ejercicio.
2. Fijan el importe bruto a percibir como sueldo fijo para cada uno de los administradores en el presente ejercicio económico y por el desempeño de las funciones antes señaladas, en el importe máximo antes señalado.

No habiendo más asuntos y cumplido el objeto de la reunión, el presidente da por terminada la junta después de redactada el acta por el secretario, leída por este en alta voz y aprobada por unanimidad de los presentes.

Por último, se firma el acta por el secretario de la junta, con el visto bueno de su presidente.

Visto B° El presidente

D. AGUSTÍN

El secretario de la junta.

D.MANUEL

NOTAS:

1. Tanto en el ejemplo 3 como en el 4 se hubiera podido celebrar una junta general exprofeso para aprobar la retribución del órgano de administración, sin embargo, se puede aprovechar la junta obligatoria a celebrar en los primeros 6 meses del ejercicio, para aprobar las cuentas del año anterior y fijar la retribución para el ejercicio en que se celebra, cuya retribución continuara en los ejercicios siguientes hasta que se modifique por una junta posterior. No obstante lo señalado, algunas entidades prefieren aprobar cada año de forma expresa la retribución de los administradores.
2. Véase que en el ejemplo 3 la retribución que aprueba la junta lo es solo por las funciones propias del cargo de administrador y por la gerencia y dirección de la entidad; sin embargo, en el ejemplo 4 la junta aprueba en unidad de acto la retribución de los administradores por las funciones propias del cargo, puesto que en los estatutos figura que el mismo es retribuido, así como la retribución por los servicios laborales que los mismos desempeñan en la Sociedad por los trabajos ordinarios que realizan (los cuales no son objeto de reserva estatutaria), haciendo referencia al contrato de prestación de servicios aprobado por la junta de fecha 15-01-2X22. No obstante y dado que en la propia acta se explicita con detalle tanto las funciones y trabajos a realizar como la retribución que se va a percibir por las mismas, entendemos que la misma ya lleva de manera implícita incorporada en contrato de prestación de servicios, cuyas retribuciones también consideramos que deberían aprobarse anualmente, si no se ha celebrado y aprobado con anterioridad el contrato de prestación de servicios.

3. Nótese que en el ejemplo 4, los administradores ostentan el cargo de Director de departamento, lo que podría llevarnos a calificar las mismas como de dirección y gerencia y no como funciones ordinarias. Siendo así, señalamos que las mismas quedarían subsumidas dentro de las funciones propias del cargo de administrador, y que la totalidad de las retribuciones deberían someterse a retención del 35%. Además, la totalidad de las retribuciones percibidas computarían a los efectos del cumplimiento de los requisitos para determinar la exención del valor de las participaciones en el impuesto sobre el patrimonio.

Notas al final

1 Un gasto resulta deducible si:

Está debidamente contabilizado (Art.11.3 LIS)

Está Imputado con arreglo al devengo (Art.11.1 LIS)

Está Justificado documentalmente (Art.106.4 LGT). Con Documentación que se soporte y acredite adecuadamente frente a terceros.

Corresponde a operaciones reales y efectivas

Está Correlacionado con los ingresos (Art.15.e LIS)

No está excluido en la norma fiscal como deducible (Art.15 LIS)