

III. OTRAS DISPOSICIONES

MINISTERIO DE JUSTICIA

2691 *Resolución de 19 de febrero de 2015, de la Dirección General de los Registros y del Notariado, en el recurso interpuesto contra la negativa del registrador mercantil y de bienes muebles de León a inscribir una escritura de elevación a público de acuerdos sociales de una entidad.*

En el recurso interpuesto por don A. M. V. F., en nombre y representación de la sociedad «Desarrollo de la Zona Antigua de León, S.L.», contra la negativa del registrador Mercantil y de Bienes Muebles de León, don Oscar María Roa Nonide, a inscribir una escritura de elevación a público de acuerdos sociales de dicha entidad.

Hechos

I

Mediante escritura autorizada por la notaría de León, doña Carmen Ana Vázquez Arias, el día 22 de agosto de 2014, se elevan a público los acuerdos adoptados por la junta general de la sociedad «Desarrollo de la Zona Antigua de León, S.L.», por los que se modifica el artículo 29 de los estatutos sociales, que queda redactado de la siguiente forma: «Retribución.—El órgano de Administración será retribuido. La retribución del Consejo de Administración consistirá en una cantidad fija por asistencia de cada uno de sus miembros a cada reunión del Consejo. Esta retribución puede ser doble cantidad para los cargos de Presidente y Secretario que para el resto de los Consejeros. En concreto, la dieta para Presidente y Secretario será de seiscientos noventa (690,00 euros) por reunión y para el resto de consejeros de trescientos cuarenta y cinco euros (345,00 euros) por reunión. Igualmente, el cargo de Consejero Delegado, si es que se nombrara, será remunerado con una cantidad de trescientos sesenta euros al mes ((360,00 euros), es decir, cuatro mil trescientos veinte euros al año (4.320,00 euros). Esta cantidad será actualizada con efectos uno de enero con el IPC vigente (o índice equivalente en caso de ser sustituido) en el ejercicio inmediatamente anterior, una vez sea publicado por el organismo competente».

II

Se presentó copia autorizada de dicha escritura en el Registro Mercantil de León, y fue inscrita por el Registrador, con la siguiente excepción: «(...) No se ha inscrito la modificación del artículo 29.º de los Estatutos sociales de mencionada Entidad, que establece que el cargo de administrador es retribuido, determinando exactamente la cantidad que han de percibir los Administradores en los sucesivos ejercicios –hasta que, en su caso, se modifique tal norma estatutaria–, lo que colisiona con la literalidad del artículo 217 de la Ley de Sociedades de Capital, precepto en el que se establece que, cuando la retribución no tenga como base una participación en los beneficios, la remuneración será fijada para cada ejercicio por acuerdo de la Junta General, por lo que la indicada previsión se extralimita, cercenando con ello la competencia reconocida por la Ley a la Junta, debiendo limitarse la norma estatutaria a fijar el sistema de retribución, pero no el contenido exacto de ésta. Contra la presente nota de calificación (...) León, a 7 de noviembre de 2014.—El Registrador Mercantil (firma). Fdo.: Óscar María Roa Nonide».

III

Mediante escrito que causó entrada en el Registro Mercantil de León el día 5 de diciembre de 2014, don A. M. V. F., en nombre y representación de la sociedad «Desarrollo

de la Zona Antigua de León, S.L.», interpuso recurso contra la calificación en el que alega lo siguiente: «Primero.—(...) La redacción que se pretende dar al citado artículo de los Estatutos incluye el quantum a satisfacer al órgano de administración, todo ello en cumplimiento de lo exigido por el Tribunal Supremo en su denominada "Sentencias Mahou" acatadas por la Inspección de los Tributos. En estas Sentencias de 13 de noviembre de 2008 (números 7.057/2008 y 7.068/2008) establecen la no deducibilidad del Impuesto sobre Sociedades de las remuneraciones a los administradores de las sociedades mercantiles si no se cumplen determinados requisitos, tales como la obligatoriedad, la fijación en los estatutos del carácter retribuido del cargo y el sistema concreto de retribución indicando la cuantía, el quantum. Nótese que la Jurisprudencia del Tribunal Supremo es anterior a la Ley de Sociedades de Capital y aplicable a las Sociedades Anónimas, si bien habla de normativa existente en la actualidad para ambos tipos de entidades (art. 66.3 LSRL y 217.2 LSC) (...) Segundo.—(...) El Sr. Registrador Mercantil de León tiene a bien rechazar la inscripción de este artículo por considerar que contraviene el artículo 217.º de la Ley de Sociedades de Capital que afirma que "la remuneración será fijada para cada ejercicio por acuerdo de la junta general" al cercenar la competencia reconocida por Ley a la Junta, debiendo limitarse la norma estatutaria a fijar el sistema de remuneración, pero no el contenido exacto de ésta. No estarnos conformes con esta afirmación por cuanto la redacción del artículo 29.º de los Estatutos la acuerda la Junta general, que, podrá en todo momento acordar la modificación del quantum que consta en el artículo en cuestión. La única diferencia es que, al hacer constar el quantum en los Estatutos se necesitará una mayoría reforzada para su modificación, si bien, hay que tener en cuenta que la Ley permite incrementar las mayorías para los acuerdos que la entidad considere oportuno, como podría ser el establecimiento del salario al órgano de administración. Tercero.—El Tribunal Supremo en una de las sentencias de casación citadas en el punto primero de este escrito (recurso casación 2578/2004) que se adjunta, afirma lo siguiente (fundamento décimo): (...); el Abogado del Estado, por el contrario, entiende que ni los Estatutos de Mahou SA establecen claramente el sistema de retribución —en la medida en que la participación en beneficios aparece como una mera posibilidad— ni basta la mera referencia a la "asignación fija" —a su juicio, entre otras cosas, ha de precisarse en qué concepto se satisface dicha asignación—, ni, en fin, es suficiente con establecer un límite máximo a la participación en los beneficios, sino que debe especificarse en cada caso el porcentaje concreto. Pues bien, para mayor claridad en la exposición, conviene poner de manifiesto desde ahora que el análisis de los hechos declarados como probados (sobre los que nadie discrepa) de las normas aplicables y de la jurisprudencia de este Tribunal, llevan a la conclusión de que el recurso del Abogado del Estado debe ser estimado. A explicar las razones de esta conclusión dedicamos los siguientes razonamientos. Vaya por delante que, para considerar que la remuneración de los administradores es un gasto obligatorio a efectos de su deducibilidad en el Impuesto sobre Sociedades no basta con que los estatutos sociales hagan una mención a las mismas, sino que, además, como ha señalado la Sentencia de la Sala Primera de este Tribunal 21 de abril de 2005 (rec. cas. núm. 249/2005) "la retribución de los administradores ha de constar en los estatutos con certeza y no ser contraria a lo dispuesto en el art. 130 LSA (...). Y para que pueda apreciarse que los estatutos establecen la retribución de los administradores «con certeza» es preciso que se cumplan, al menos los requisitos que se especifican a continuación, algunos de los cuales ya han sido fijados por este Tribunal. El primero de ellos es que, como admiten tanto el Abogado del Estado como la representación de Mahou SA y ha advertido la citada Sentencia de 21 de abril de 2005, los estatutos "han de precisar el concreto sistema retributivo" de manera que "no es suficiente que la norma social prevea varios sistemas retributivos para los administradores, dejando a la junta de accionistas la determinación de cuál de ellos ha de aplicarse en cada momento" (FD Tercero; se citan las Resoluciones de la Dirección General de los Registros de 18 de febrero y 26 de julio de 1991; en el mismo sentido Sentencias de 12 de enero de 2007, cit., FD Tercero; y de 6 de febrero de 2008, cit. FD Tercero). (...) Ahora bien, frente a lo

que expresamente señala la Sentencia impugnada en esta sede, con la mera designación en los estatutos de la "forma de retribución», no «se cumple el mandato legal" (FD Segundo), debe estar, en el caso de que el sistema elegido sea el variable y se concrete en una participación en beneficios, perfectamente determinado el porcentaje (Mahou, S.A., recogía un límite máximo a pagar en sus estatutos, no determinando el %). En tercer lugar, para que pueda sostenerse que los estatutos sociales establecen la retribución de los administradores "con certeza", cuando, como sucede en el supuesto enjuiciado en este proceso, ésta consista en una asignación de carácter fijo, no basta con que se prevea la existencia y obligatoriedad de la misma, sino que, además, es preciso que en todo caso los estatutos prevean el quantum de la remuneración, o, al menos, los criterios que permitan determinar perfectamente, sin ningún margen de discrecionalidad su cuantía. Es evidente que sólo de este modo puede afirmarse que la retribución satisfecha a los administradores –y no otra de magnitud inferior o superior– viene exigida por los Estatutos y, por tanto, cumple con este requisito imprescindible –no es ineludible ahora, para resolver el presente proceso, precisar si, además, es suficiente– para poder considerar que, tal y como exige el art. 13 de la Ley 61/1978, el gasto es verdaderamente necesario para la obtención de los rendimientos de la sociedad. Por esta razón en la reciente Sentencia de 6 de febrero de 2008, en relación con unos estatutos que establecían que "a Junta podría asignar a los Consejeros una retribución fija anual cuya cuantía sería asignada por la propia Junta general ordinaria de accionistas de cada año" y que la misma Junta podría discrecionalmente asignar a los administradores una participación en los beneficios disponibles que no excedería del 12 por 100, concluimos que en dicho supuesto "ni la retribución estaba fijada en los estatutos, ni se determinaba en ellos, de una forma concreta la participación en beneficios, ni existía obligatoriedad, sino que todo quedaba al arbitrio de la Junta General". Sentada la doctrina en el fundamento jurídico visto, en el siguiente el Tribunal Supremo entra a valorar el supuesto concreto de Mahou, S.A., que determina estatutariamente una remuneración variable y una cuantía fija. Dejemos a un lado lo relativo a la variable y centrémonos en la fija que es similar a lo que el Registro Mercantil de León acepta como cláusula válida: Undécimo.– (...) Los estatutos de la sociedad sólo establecen que uno de los componentes de la retribución de los administradores «consistirá en una asignación fija con la posibilidad de revisión anual» sin especificar cuantía alguna ni fórmula que permita determinarla de manera precisa. Y, como hemos señalado, para que pueda considerarse como gasto obligatorio, necesario y, por ende, deducible, es preciso que los estatutos establezcan, 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, el mecanismo para determinarlo de manera precisa. Nada de esto, sin embargo, hace el artículo 33 de los Estatutos de Mahou SA cuando señala, simplemente, que la retribución consistirá en una "asignación fija". (...) En fin, no corresponde a la Sala Tercera de este Tribunal decidir en este proceso acerca de la validez de los estatutos de Mahou, S.A., desde la perspectiva estrictamente mercantil. Pero sí poner de relieve que, frente a lo que planteaba la representación de dicha sociedad, para que la remuneración a los administradores pueda considerarse como gasto necesario para obtener los ingresos y, por tanto, deducible de la base imponible del Impuesto sobre Sociedades en virtud del art. 13 de la Ley 61/1978, no basta con que dicho gasto –como ha sucedido en el caso enjuiciado– se haya efectivamente producido, sino que es *condictio sine qua non* que los estatutos de la sociedad hayan establecido su cuantía de forma determinada o perfectamente determinable; sin que en este momento –insistimos– porque no lo requiere la resolución del presente proceso, sea preciso señalar si es o no, asimismo, condición suficiente, o si, por el contrario, se precisa la concurrencia de otra u otras adicionales relacionadas con la cuantía. Como se puede comprobar el Tribunal Supremo no ve problema alguno a que los estatutos de la mercantil contuvieran el quantum en el artículo que regula la remuneración al órgano de administración, es más, se exige para poder deducir como gasto la citada remuneración en el Impuesto sobre Sociedades. Bien es cierto que el Registro Mercantil de León permitiría determinar el quantum en los estatutos siempre que se indique que es

válido para un ejercicio, debiendo modificar el artículo anualmente. Esto no es ni práctico ni viable, incrementaría costes absurdos. Lo que esta entidad pretende es que figure igualmente la forma de actualizar esa remuneración (IPC) para evitar modificaciones estatutarias anuales. En conclusión, el tema no es baladí, dado que la AEAT puede realizar inspección del citado Impuesto a esta entidad y sancionarle por haber deducido un gasto cuya cuantía no figura determinada en los Estatutos tal como exige el Tribunal Supremo. Es deseo de esta parte el de intentar, al menos, cumplir con los requisitos exigidos tanto por la Agencia Tributaria (en base a la jurisprudencia del Tribunal Supremo). En caso de que esta DGRN determine que la Resolución del Registro Mercantil de León es conforme a la Ley, esta parte, habrá conseguido prueba de la imposibilidad manifiesta de introducir el quantum en los Estatutos».

IV

Mediante escrito de fecha 19 de diciembre de 2014, el registrador elevó el expediente, con su informe, a este Centro Directivo. En dicho informe manifiesta que se ha dado traslado del recurso a la notaria autorizante, sin que se haya recibido alegación alguna.

Fundamentos de Derecho

Vistos los artículos 18 del Código de Comercio; 23.e), 28, 217 y 218 de la Ley de Sociedades de Capital; 185.4 del Reglamento del Registro Mercantil, y las Resoluciones de la Dirección General de los Registros y del Notariado de 29 de noviembre de 1956; 18 y 20 de febrero, 20 y 25 de marzo, 26 de julio y 4 de octubre de 1991; 17 de febrero de 1992; 23 de febrero de 1993; 7 de mayo de 1997; 19 de febrero y 15 y 18 de octubre de 1998; 15, 18 y 21 de septiembre de 1999; 15 de abril de 2000; 19 de marzo y 30 de mayo de 2001; 12 de abril de 2002; 12 de noviembre de 2003; 9 y 13 de marzo, 4 de abril y 8 y 22 de mayo de 2012; 16 de febrero, 7 de marzo, 5 de abril y 18 de junio de 2013, y 25 de febrero, 17 de junio y 26 de septiembre de 2014.

1. Mediante la escritura cuya calificación es objeto del presente recurso se modifican los estatutos de una sociedad de responsabilidad limitada para establecer que el cargo de administrador será retribuido, de suerte que los miembros del consejo de administración percibirán por cada reunión la dieta cuya cantidad se determina en los estatutos y el consejero delegado la cantidad mensual cuyo importe también se fija estatutariamente.

El registrador Mercantil y de Bienes Muebles suspende la inscripción solicitada porque, según expresa en su calificación, la determinación exacta de la cantidad que han de percibir los administradores «colisiona con la literalidad del artículo 217 de la Ley de Sociedades de Capital, precepto en el que se establece que, cuando la retribución no tenga como base una participación en los beneficios, la remuneración será fijada para cada ejercicio por acuerdo de la Junta general, por lo que la indicada previsión se extralimita, cercenando con ello la competencia reconocida por la Ley a la Junta, debiendo limitarse la norma estatutaria a fijar el sistema de retribución, pero no el contenido exacto de ésta».

2. Según la doctrina reiterada de este Centro Directivo (*vid.* las Resoluciones citadas en los «Vistos» de la presente), el concreto sistema de retribución de los administradores de las sociedades de capital debe estar claramente establecido en estatutos, determinando si dicho sistema consiste en una participación en beneficios, con los límites legalmente establecidos, en dietas, en un sueldo mensual o anual, en seguros de vida, planes de pensiones, utilización en beneficio propio de bienes sociales, en entrega de acciones o derechos de opción sobre las mismas o cualquier otro sistema que se desee establecer.

Así, en concreto, la Resolución de 12 de noviembre de 2003 (cuyo criterio ha sido reiterado, entre otras, en las Resoluciones de 16 de febrero, 7 de marzo y 18 de junio de 2013, y 25 de febrero, 17 de junio y 26 de septiembre de 2014, en relación con el artículo 217 de la Ley de Sociedades de Capital en su redacción vigente en el momento

de la calificación impugnada), mantuvo que el régimen legal de retribución de los administradores exige que se prevea en estatutos, de forma expresa, que el administrador es retribuido, para así destruir la presunción de gratuidad, y también la determinación de uno o más sistemas concretos para la misma, de suerte que en ningún caso quede a la voluntad de la junta general su elección o la opción entre los distintos sistemas retributivos, que pueden ser cumulativos pero no alternativos.

Es cierto que conforme al apartado número 3 del citado artículo 217 (según el texto anterior a su modificación por la Ley 31/2014, de 3 de diciembre), cuando la retribución no tenga como base una participación en los beneficios, supuesto en que es necesario que los propios estatutos la concreten con el límite máximo del diez por ciento de los repartibles entre los socios (artículo 218.1 de la misma Ley), la remuneración será fijada para cada ejercicio por la junta general. Pero tal norma no permite entender que corresponda a la junta la determinación del concreto sistema -sueldo, dietas, aportaciones a planes de pensiones, primas de seguros de vida, etc., en que la retribución ha de consistir, sino tan sólo la fijación de la cuantía concreta de la misma para el ejercicio correspondiente, pero siempre de acuerdo con el sistema o modalidad de retribución previsto en los estatutos, y ello como garantía tanto para los socios como para los propios administradores. Atendiendo a la «ratio» de la norma, debe entenderse que se pretende atribuir a la junta general y no a los propios administradores la competencia para fijar la cantidad exacta de la remuneración, pero sólo en los casos en que la modalidad retributiva prevista en los estatutos exija esa determinación concreta, sin que por tanto pueda impedir que sean los estatutos como norma rectora de la estructura y funcionamiento de la sociedad los que establezcan un sistema retributivo consistente en una cantidad concreta determinada.

La Ley establece una reserva estatutaria respecto del sistema de retribución, pero no en cuanto a la retribución exacta o aspecto cuantitativo de la misma (con las limitaciones establecidas en caso de participación en beneficios, como ha quedado expuesto) y, por ello, no es necesaria la fijación estatutaria de la cuantía concreta de la remuneración -cfr. la Resolución de 19 de marzo de 2001-. Pero el hecho de que no se imponga esa exigencia no impide que pueda determinarse esa concreta retribución con base en la autonomía estatutaria. Si para el caso de retribución que tenga como base una participación en los beneficios se exige que los estatutos determinen concretamente la participación o el porcentaje máximo de la misma, no debe verse obstáculo alguno para que, a falta de prohibición legal expresa, el sistema de retribución consista no ya en una cantidad máxima anual que deba concretar la junta general (como admitió la Resolución de 26 de septiembre de 2014) sino en una cantidad fija determinada en los estatutos. Cabe concluir, por tanto, que una previsión estatutaria como la analizada en este expediente no sólo no es contraria a la Ley ni a los principios configuradores del tipo social escogido (artículo 28 de la Ley de Sociedades de Capital), sino que garantiza una mayor certidumbre y seguridad tanto para los socios actuales o futuros de la sociedad, como para el mismo administrador cuya retribución, en su aspecto cuantitativo concreto, dependería de las concretas mayorías que se formen en el seno de la junta general.

Esta Dirección General ha acordado estimar el recurso y revocar la calificación impugnada.

Contra esta resolución los legalmente legitimados pueden recurrir mediante demanda ante el Juzgado de lo Mercantil de la provincia donde radica el Registro, en el plazo de dos meses desde su notificación, siendo de aplicación las normas del juicio verbal, conforme a lo establecido en la disposición adicional vigésima cuarta de la Ley 24/2001, de 27 de diciembre, y los artículos 325 y 328 de la Ley Hipotecaria.

Madrid, 19 de febrero de 2015.-El Director General de los Registros y del Notariado, Francisco Javier Gómez Gáligo.