

Numero

XXXXXXXXXX

Consulta Vinculante - PROCESO XXXXXXXXXXXXXXX

SEÑOR: XXXXXXXXXXXXX

RUC: XXXXXX

La Subsecretaría de Estado de Tributación se dirige a Usted en el marco de la consulta de carácter vinculante presentada mediante el **Proceso N° XXXXXXXXXXXXX**, por medio de la cual solicitó la confirmación a esta Cartera del Estado sobre la deducibilidad de las remuneraciones que otorga la empresa al dueño, socio o accionista, en el Impuesto a la Renta Empresarial (IRE).

En su opinión, las remuneraciones percibidas por los socios o accionistas contribuyentes del Impuesto a la Renta Personal (IRP), por trabajos operativos ejerciendo funciones en el directorio o gerencia de la empresa, son totalmente deducibles para el IRE de la empresa.

De la cuestión planteada, surge el siguiente análisis:

Al respecto, señalamos que en el marco del artículo 15 de la Ley N° 6380/2019 “De Modernización y Simplificación del Sistema Tributario Nacional”, los gastos que son deducibles del Impuesto a la Renta Empresarial (IRE) en concepto de remuneraciones son los siguientes:

“... 4. Las remuneraciones o contribuciones pagadas al personal, por servicios prestados en relación de dependencia, siempre que se haya aportado a un seguro social creado o admitido por ley o Decreto - Ley. En el caso que no correspondiere efectuar el aporte al seguro social, serán deducibles siempre que las remuneraciones sean pagadas al personal contribuyente del IRP.

5. El aguinaldo o décimo tercer salario exigido por el Código del Trabajo.

6. Los beneficios otorgados a los trabajadores en relación de dependencia, conforme al artículo 93 de la Constitución y a la norma legal que lo reglamente.

7. Las remuneraciones por servicios personales cuando no sean prestados en relación de dependencia, incluidas las remuneraciones del dueño de una empresa unipersonal, siempre que el prestador del servicio sea contribuyente del IRP o INR.

8. Las remuneraciones porcentuales de las utilidades líquidas por servicios de carácter personal, que no se encuentran en relación de dependencia y pagadas en dinero, siempre que el beneficiario del pago sea contribuyente del IRP...”.

Como se puede observar, el numeral 7 dispone la deducibilidad de las remuneraciones pagadas por servicios personales, cuando no se prestan en relación de dependencia, comprendiendo además las remuneraciones del dueño de una empresa unipersonal.

En efecto, cabe señalar que, a partir de la vigencia de la Ley, el concepto de *remuneración al personal superior*, no es deducible, concretamente, cuando es percibida por accionistas, socios, dueños de la empresa, aunque estos últimos sean contribuyentes del IRP o del INR.

Sin embargo, cuando la remuneración al personal superior es pagada a personas que son contribuyentes de IRP o INR, pero no son socios, dueños o accionistas de la empresa, es deducible para el impuesto a la renta consultado.

El referido artículo 15 establece una limitación para la deducibilidad de determinados gastos, para lo cual traemos a colación lo dispuesto en su último párrafo que textualmente dispone: **“... La deducibilidad de los gastos estará limitada, en su conjunto, al 1% (uno por ciento) del ingreso bruto cuando se verifiquen las situaciones previstas en los numerales 7, 8, 20, 21 y 22 o cuando se trate de compras a contribuyentes afectados al RESIM-PLA. En el caso del numeral 7 procederá la limitación cuando el servicio sea prestado por personas físicas que no sean contribuyentes del IRP o cuando el dueño, socio o accionista perciba una remuneración en su calidad de personal superior de la empresa o entidad.”**

Notamos así que el penúltimo párrafo del artículo 15, establece que en el caso del numeral 7, cuando el prestador del servicio independiente no sea contribuyente del IRP o cuando el dueño, socio o accionista perciba una remuneración en su calidad de personal superior de la empresa o entidad, la deducibilidad de los gastos estará limitada, en su conjunto, al 1% del ingreso bruto.

Por tanto, conforme a las manifestaciones de hecho y derecho expuestas, esta Administración Tributaria concluye que las remuneraciones en las que incurra una entidad contribuyente del IRE, como contraprestación de los servicios personales efectuados por personas físicas, serán deducibles hasta el uno por ciento (1%) del ingreso bruto del ejercicio de la firma, cuando el prestador no fuere contribuyente del IRP o fuere el dueño, socio o accionista y perciba la remuneración en su calidad de personal superior.

El presente pronunciamiento fue elaborado teniendo en cuenta la situación fáctica planteada en la consulta por el recurrente, por lo que la Administración Tributaria se reserva la facultad de modificarlo ante cualquier variación posterior de los hechos que lo motivaron.

Finalmente, corresponde que el presente pronunciamiento sea notificado con los efectos del Art. 244 de la Ley N° 125/1991.

Respetuosamente,

EVA MARÍA BENÍTEZ, *Dictaminante*
Departamento de Elaboración e
Interpretación de Normas Tributarias

LUÍS ROBERTO MARTÍNEZ, *Jefe*
Departamento de Elaboración e
Interpretación de Normas Tributarias

ANTULIO NIRVAN BOHBOUT, *Director*
Dirección de Planificación y Técnica Tributaria

OSCAR ORUÉ ORTÍZ, *Viceministro*
Subsecretaría de Estado de Tributación