

DIRECCIÓN NACIONAL DE INGRESOS TRIBUTARIOS

GERENCIA GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS

NUMERO

FORM.734-1

FECHA

CONSULTA NO VINCULANTE

Señor/a/es: xxxxxx

RUC: xxxxx

La Dirección General de Ingresos Tributarios, a través de la Gerencia General de Impuestos Internos, se dirige a Usted en el marco del Proceso N.º xxxxxx gestionado a través del Sistema de Gestión Tributaria Marangatu, en el cual manifestó que pretende implementar las siguientes políticas en las Sociedades Anónimas como: *“Aportar como Capital Social de la S.A., DINERO; Y TAMBIÉN, UN INMUEBLE. El inmueble aportado será aplicado como activo fijo de la S.A. y será utilizado como oficina administrativa. - capitalizar las reservas de revalúo formadas a partir de revalúo obligatorio de las construcciones en el inmueble aportado como capital social, en un periodo no mayor a 5 años desde que el poder ejecutivo establezca la obligación de revaluar activos fijos. Una vez decidida la capitalización de la reserva de revalúo del inmueble, aumentar el capital de la sociedad. - destinar parte de las utilidades que se van generando año tras año, a una cuenta denominada "utilidades acumuladas no asignadas" o su denominación equivalente. Los fondos de esta cuenta podrán luego ser capitalizados o distribuidos en ejercicios posteriores, dependiendo de lo que decida la asamblea de accionistas en el futuro.”* (sic) en tal sentido, solicita la aclaración sobre la inaplicabilidad del Impuesto de Dividendos y Utilidades **IDU** por destinar utilidades a la cuenta de utilidades acumuladas no asignadas.

Su criterio lo fundamenta con el artículo 40 de la Ley N.º 6380/2019, el cual establece que el hecho generador del **IDU** consiste en el pago o puesta a disposición de utilidades, dividendos o rendimientos, por parte de la sociedad a favor de sus accionistas, es decir que no va a existir ninguna transferencia de estas utilidades destinadas a la cuenta de utilidades acumuladas no asignada a los accionistas.

Continúa diciendo que la cuenta de utilidades acumuladas no asignadas no constituye un hecho generador de la obligación del **IDU**. La Ley Tributaria no grava en su texto normativo esta decisión y tampoco establece ninguna presunción legal.

A continuación, se analiza y responde lo expuesto por la consultante:

Referente a las sociedades, se encuentran sometidas a las disposiciones establecidas en el Código Civil, los Estatutos Sociales y la Ley del Comerciante, como así también a las tributarias, en relación a las Utilidades.

En ese contexto, el artículo 91 de la Ley N.º 1034/1983 *“DEL COMERCIANTE”*, dispone que toda sociedad está obligada a destinar un 5% de Reserva Legal sobre la utilidad después del impuesto, hasta alcanzar el 20% del Capital Social. Otra Obligación que tienen las sociedades de acuerdo al artículo 93 del mismo cuerpo legal, es no poder distribuir utilidades hasta tanto no se cubran las pérdidas de los ejercicios anteriores.

DIRECCIÓN NACIONAL DE INGRESOS TRIBUTARIOS

GERENCIA GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS

NUMERO

FORM.734-1

FECHA

CONSULTA NO VINCULANTE

En tal sentido, los Estatutos Sociales contemplan además de la Capitalización y de la Distribución de Utilidades, la opción de establecer Reservas Facultativas, a ser resueltas por Asamblea General Ordinaria.

Al respecto, se debe considerar que el artículo 40 de la Ley N.º 6380/2019 señala que el Impuesto a los Dividendos y Utilidades (**IDU**) grava la puesta a disposición o pago de las utilidades, dividendos o rendimientos a los dueños, consorciados, socios o accionistas de una Entidad Generadora de Dividendos, Utilidades o Rendimientos Entidad Generadora de Dividendos, Utilidades o Rendimientos (**EGDUR**).

Además, se debe recordar que, aun desde el punto de vista exclusivamente contable, los resultados acumulados deben tener certeza; es decir, para el caso específico de las utilidades, deben existir, tener una provisión de fondos real, ser cuantificables y no ser simplemente una expresión contable, considerando que la Administración Tributaria, dentro de sus programas de control y fiscalización, tiene calendarizado emitir las órdenes de trabajo en relación al particular, a través de la Dirección General de Fiscalización Tributaria y de la Dirección General de Grandes Contribuyente.

Asimismo, el artículo 42 de la disposición legal mencionada establece que no están alcanzadas por este impuesto las utilidades, los dividendos o los rendimientos que se destinan a la cuenta de reserva legal, a reservas facultativas o a capitalización, **salvo en caso de rescate de capital**.

El Decreto 3182/2019 “*Por la cual se reglamenta el Impuesto a la Renta Empresarial IRE*” específicamente en su artículo 39, considera que las Reservas Facultativas forman parte del Capital, pero esto no implica que lo sea ya que la misma es creada con el objetivo específico de fortalecer el Patrimonio y no requiere de procesos formales, como si lo requiere toda utilidad destinada al aumento de capital, que cuenta con un plazo máximo de 12 meses, contados a partir de la fecha de La Asamblea donde se adopta esta decisión, para su protocolización ante un Escribano Publico, y su inscripción en el Registro Público de Comercio, Registro de Personas Jurídicas, la Dirección de Fiscalización de Sociedades, la SET, entre otros, según lo estipulado en el Anexo del Decreto 3110/2019, específicamente en su artículo 15. En caso de no cumplir con este proceso en el tiempo establecido se asumirá que las utilidades, rendimientos o dividendos fueron distribuidos a los efectos del IDU.

Si bien la Administración Tributaria no puede incidir en las decisiones de la Asamblea General de Accionistas sobre qué hacer contablemente con las utilidades que genere la sociedad en el correspondiente ejercicio; desde el punto de vista fiscal, la norma tributaria contempla caminos específicos y taxativos a seguir en relación con las utilidades:

i) Distribuir con su consecuente pago del impuesto; ii) Optar por la capitalización o enviar a algún tipo de reserva, en cuyo caso se cumplirá lo previsto en la Ley.

DIRECCIÓN NACIONAL DE INGRESOS TRIBUTARIOS

GERENCIA GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS

NUMERO

FORM.734-1

FECHA

CONSULTA NO VINCULANTE

Por tanto, con base a las consideraciones de hecho y de derecho expuestas, la Gerencia General de Impuestos Internos, concluye respecto al caso planteado que la retención del IDU se debe realizar de conformidad con lo dispuesto en los artículos 40 y 42 de la Ley N.º 6380/2019.

Finalmente, corresponde mencionar que el presente pronunciamiento tendrá efecto no vinculante para la Administración Tributaria. Sin embargo, la misma se reserva la facultad de modificarlo ante cualquier variación posterior del hecho que lo motivó.

Corresponde que el presente pronunciamiento le sea notificado con los efectos del artículo 245 de la Ley N.º 125/1991.

Respetuosamente,

GISSELLE NOEMI NUÑEZ BENÍTEZ *Dictaminante*

LUIS ROBERTO MARTÍNEZ, *Jefe*

Dpto. de Elaboración e Interpretación

Dpto. de Elaboración e Interpretación

de Normas Tributarias

de Normas Tributarias

ANTULIO BOHBOUT, *Director*

EVER OTAZÚ FRANCO, *Gerente General*

Dirección de Planificación y Técnica Tributaria

Gerencia General de Impuestos Internos

Dirección Nacional de Ingresos Tributarios