

CONSULTA N° 6.500

SAS – DISTRIBUCIÓN DE DIVIDENDOS PROVISORIOS – PRIMER EJERCICIO FISCAL – IRPF – TRATAMIENTO TRIBUTARIO.

Se consulta en forma vinculante el tratamiento en el Impuesto a las Rentas de las Personas Físicas (IRPF) que corresponde aplicarle a los dividendos provisorios distribuidos por una Sociedad por Acciones Simplificada (SAS) durante su primer ejercicio fiscal, de acuerdo con el artículo 100° de la Ley N° 16.060 de fecha 4 de setiembre de 1989.

La SAS aplicará la Resolución DGI N° 51/997 de 19.03.997 a los efectos de liquidar el Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas (IRAE) en tanto realiza exclusivamente operaciones de trading con bienes que no tienen por origen ni destino el territorio nacional.

El consultante adelanta opinión en el sentido de que corresponde aplicar el numeral 23°) de la Resolución N° 662/007 de 29.06.007 y retener el IRPF considerando que solo el 5 % de los dividendos provisorios se originan en rentas gravadas por el IRAE.

Asimismo entiende que una vez finalizado el ejercicio fiscal, si la renta neta fiscal gravada es menor al importe considerado para la retención del IRPF, los accionistas podrán presentarse y solicitar el crédito correspondiente.

Esta Comisión de Consultas no comparte la opinión adelantada por el consultante.

El artículo 42° de la Ley N° 19.820 de 18 de setiembre de 2019, dispone que a todos los efectos tributarios, incluyendo el gravamen de la distribución de utilidades, las SAS tendrán el mismo tratamiento otorgado a las sociedades personales.

Por consiguiente, es necesario considerar la exoneración establecida en el literal c) del artículo 34 del Decreto N° 148/007 de fecha 26.04.2007.

“Estarán exentas las utilidades comprendidas en el apartado i) de este literal, retiradas por los titulares de entidades unipersonales y las distribuidas por las sociedades personales cuyos ingresos no hayan superado en el ejercicio que dé origen a la distribución el límite establecido para liquidar preceptivamente el Impuesto a la Renta de las Actividades Económicas en el régimen de contabilidad suficiente”.

Dicho límite, conforme a lo establecido en el artículo 168 del Decreto N° 150/007 de fecha 26.04.007, asciende a 4.000.000 UI (cuatro millones de unidades indexadas).

De manera que mientras los ingresos de la SAS no superen dicho límite y no exista renta neta fiscal gravada por IRAE pendiente de distribución originadas en un ejercicio con ingresos mayores a 4.000.000 UI, las distribuciones anticipadas resultarán exoneradas del IRPF.

Si la SAS superara el límite de ingresos en el transcurso del ejercicio, a partir de dicho momento, debemos considerar el orden de imputación previsto en el numeral 23°) de la Resolución N° 662/007. En este caso, al tratarse del primer ejercicio de la empresa, debemos directamente atender el siguiente inciso de dicho numeral:

“Cuando las utilidades o dividendos provisorios excedan los importes referidos anteriormente y provengan parcialmente de rentas gravadas y no gravadas por IRAE, se considerará que dicho exceso proviene íntegramente de rentas gravadas por dicho impuesto, salvo que las rentas no gravadas superen el 90% de total de las rentas obtenidas por el contribuyente en el curso del ejercicio de la distribución, en cuyo caso se considerará que solamente el 5% corresponde a rentas gravadas por IRAE”. (Destacado nuestro).

Por lo tanto, en la medida que se trata de distribuciones anticipadas al amparo del artículo 100° de la Ley N° 16.060, y no existen rentas gravadas por IRAE pendientes de distribución originadas en un ejercicio en los cuales el contribuyente del IRAE hubiese obtenido ingresos mayores a 4.000.000 UI, es posible considerar que solamente el 5% de los mismos se

corresponden a rentas gravadas por el IRAE. La SAS realiza exclusivamente operaciones de trading incluidas en la Resolución DGI N° 51/997, por lo que las rentas no gravadas superan el 90% del total de las rentas obtenidas en el curso del ejercicio de la distribución anticipada.

Los accionistas de la SAS mediante la presentación de la declaración jurada del IRPF deberán regularizar el gravamen sobre los referidos rendimientos de capital mobiliario, pagando el saldo correspondiente a las distribuciones anticipadas que no hubieran sido objeto de retención mientras los ingresos de la SAS no habían superado el umbral de los 4.000.000UI. Del mismo modo, cuando las retenciones del ejercicio superen el impuesto generado a la luz de la renta neta gravada por IRAE declarada por la SAS, los accionistas podrán solicitar la devolución correspondiente.

24.02.025 – La Directora General de Rentas, acorde.

Fecha de publicación Web: 5 de julio de 2025.