

Asunto:

IMPUESTO A LAS GANANCIAS. Remuneraciones de los elencos directivos y de contralor. Ley N° 24.475. - Ignacio Z.Z. y Asociados.

Voces:

IMPUESTO A LAS GANANCIAS - EXENCIONES IMPOSITIVAS-ASOCIACIONES CIVILES – FUNDACIONES -**SOCIEDADES MUTUALES** - REMUNERACION - PERSONAL JERARQUICO: REGIMEN JURIDICO

Sumario:

El salario de los gerentes, subgerentes y jefes que realicen tareas administrativas en entidades comprendidas en los incisos f), g) y m) del artículo 20 de la ley del impuesto a las ganancias, **que no integran los elencos a que alude el anteúltimo párrafo de ese artículo, deben considerarse a los efectos del cálculo del límite previsto en el mismo.**

Texto:

I - La asociación citada en el epígrafe se dirige a esta Dirección General consultando, con relación a las modificaciones introducidas en la ley del impuesto a las ganancias por la Ley N° 24.475, respecto a las entidades incluidas en los incisos f), g) y m) del artículo 20 de la ley del gravamen.

Solicita se aclare si, a los fines de lo dispuesto por el artículo 1ro., punto 1), de la ley modificatoria, al personal jerárquico de las instituciones comprendidas en los citados incisos -"... específicamente al gerente general, y a los gerentes de áreas, sub-gerentes, jefes de sector, etc. ..." - debe considerárselo como aquél que forma parte "... de elencos directivos, ejecutivos y de contralor ..." o debe entenderse " administrativo" para establecer el "... promedio anual de las tres mejores remuneraciones".

Hace referencia a la situación de entidades "... con importantes estructuras de personal ..., que poseen complejos organigramas técnicos y administrativos, y cuya gestión la realizan profesionales especializados que ocupan las respectivas gerencias...", destacando que "... tienen remuneraciones de mercado muy superiores al 50% de lo que perciben los empleados administrativos".

II - El penúltimo párrafo del Art. 20 de la Ley del Impuesto a las Ganancias (t.o. en 1986 y sus modificaciones), incorporado por la Ley N° 24.475, dispone que la exención "... prevista en los incisos f), g) y m) no será de aplicación para aquellas instituciones comprendidas en los mismos que durante el período fiscal abonen a cualquiera de las personas que formen parte de los elencos directivos, ejecutivos y de contralor de las mismas (directores, consejeros, síndicos, revisores de cuentas, etc.), cualquiera fuere su denominación, **un importe por todo concepto, incluido los gastos de representación y similares, superior en un cincuenta por ciento (50%) al promedio anual de las tres (3) mejores remuneraciones del personal administrativo.** Tampoco serán de aplicación las citadas exenciones, cualquiera sea el monto de la retribución, para aquellas entidades que tengan vedado el pago de las mismas por las normas que rijan su constitución y funcionamiento".

Por su parte, el Decreto N° 105/97 (B.O. 6/2/97), incorpora a continuación del artículo 41 del texto reglamentario un artículo que aclara que **la limitación referida a las remuneraciones aludidas en el párrafo anterior "... no será aplicable respecto de aquellas que retribuyan una función de naturaleza distinta efectivamente ejecutada por los mismos"**.

El citado inciso f) se refiere a fundaciones, asociaciones y entidades civiles en tanto que el g) y el m) comprenden, respectivamente, a mutuales y asociaciones deportivas y de cultura física.

Las fundaciones se rigen por las disposiciones de la ley N° 19.836 cuyo Capítulo III establece la normativa inherente al gobierno y administración de las mismas, previendo al respecto su artículo 10 que esas funciones estarán "...a cargo de un consejo de administración, integrado por un mínimo de 3 (tres personas). Tendrá todas las facultades necesarias para el cumplimiento del objetivo de la fundación, dentro de las condiciones que se establezcan en el estatuto."

A su vez el artículo 14 del mismo cuerpo legal señala que el estatuto puede prever la delegación de facultades de administración y gobierno en favor de un comité ejecutivo, integrado por miembros del consejo de administración; no obstante puede delegar facultades ejecutivas en una o más personas, sean o no miembros del consejo, se adoptan por mayoría absoluta de los presentes, salvo disposición en contrario, y en caso de empate el presidente del consejo o del comité tienen doble voto.

Se aprecia así que se trata de órganos que actúan en forma colegiada y sus decisiones se adoptan mediante votación, situación que a nuestro criterio permite deducir que cuando la ley se refiere a elencos ejecutivos no pretende incluir en ese término al personal jerárquico de la institución sino a los que integran los aludidos comités.

En relación a las fundaciones, por último se deja constancia que el artículo 20 de la ley N° 19836 dispone que los miembros del consejo de administración no pueden cobrar remuneración por el ejercicio de sus cargos.

En cuanto a las mutuales, la ley N° 20321 en su artículo 12 dispone que se administran por un órgano directivo compuesto por cinco o más miembros y por un órgano de fiscalización formado por tres o más miembros, sin perjuicio de la existencia de otros órganos sociales que pudiera prever el estatuto.

Según el artículo 16 son deberes y atribuciones del órgano directivo cumplir funciones inherentes a la dirección, administración y representación.

En el marco de las normas que reglan el funcionamiento de las instituciones que tratamos, se aprecia que **la referencia prevista por la ley N° 24475 a elencos directivos o ejecutivos, apuntó a los integrantes de órganos que según las normas aludidas ejercen funciones de gobierno y administración** en dichas instituciones.

En la consulta que tratamos se alude a gerentes, subgerentes y jefes sin otras precisiones, estimando con tal motivo que los nombrados no serían integrantes de los aludidos elencos y en consecuencia la retribución que perciban, si califican como administrativas, es computable a los fines del cálculo del citado tope.

Cabe recordar que según lo previsto en el artículo incorporado a continuación del N° 41 de la reglamentación, tratándose de integrantes de elencos directivos y de contralor, el mencionado tope no rige respecto de remuneraciones que pudieran percibir los nombrados por el desarrollo efectivo de funciones técnicas para la institución.

Publicacion Oficial:
Boletín DGI N° 4 1997
Carpeta N° 19 Página 153

Referencias Normativas:
DECRETO N° 105/1997 (Artículo incorporado a continuación del artículo 41)
LEY N° 24475/1995
LEY DE IMPUESTO A LAS GANANCIAS, Artículo N° 20 (Inciso f),g) y m))
LEY N° 19836/0000, Artículo N° 10 (Capítulo III)
LEY N° 19836/0000, Artículo N° 19 al Artículo N° 20 (Capítulo III)
LEY N° 20321/1973, Artículo N° 12
LEY N° 20321/1973, Artículo N° 16

Firmantes:
JORGE RUBEN STURLA
Jefe Departamento Asesoría Técnica Tributaria
Conforme:18/4/97 ADOLFO JOSE GARCIA
Director Dirección de Asesoría Técnica