

INFORME N.º 087-2013-SUNAT/4B0000

MATERIA:

En relación a lo dispuesto en el inciso m) del artículo 37° del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, se consulta lo siguiente:

1. ¿La remuneración asignada a los directores será deducible si la asignación percibida es diferente entre ellos, entendiéndose que ganen o perciban sumas diferentes, aun cumpliendo el límite que dispone la referida norma?
2. ¿La asignación de la remuneración tendrá que ser dispuesta por acuerdo de Directores, por la Junta General de Accionistas y/o por ambos, para que el gasto sea deducible?

BASE LEGAL:

- Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N.º 179-2004-EF, publicado el 8.12.2004, y normas modificatorias (en adelante, TUO de la Ley del Impuesto a la Renta).
- Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, aprobado por el Decreto Supremo N.º 122-94-EF, publicado el 21.9.1994, y normas modificatorias.
- Nueva Ley General de Sociedades, aprobada mediante Ley N.º 26887, publicada el 9.12.1997, y normas modificatorias (en adelante la LGS).

ANÁLISIS:

1. El artículo 37° del TUO de la Ley del Impuesto a la Renta dispone que a fin de establecer la renta neta de tercera categoría se deducirá de la renta bruta los gastos necesarios para producirla y mantener su fuente, en tanto la deducción no esté expresamente prohibida por dicha ley.

Asimismo, el inciso m) del citado artículo 37° prevé que, a fin de establecer la renta neta de tercera categoría, son deducibles las remuneraciones que por el ejercicio de sus funciones correspondan a los directores de sociedades anónimas, en la parte que en conjunto no exceda del seis por ciento (6%) de la utilidad comercial del ejercicio antes del Impuesto a la Renta.

Agrega que el importe abonado en exceso a la deducción que autoriza dicho inciso, constituirá renta gravada para el director que la perciba.

Por su parte, el inciso l) del artículo 21° del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, dispone que el exceso de las retribuciones asignadas a los directores de sociedades que resulte por aplicación del límite previsto en el inciso m) del artículo 37° de la Ley, no será deducible a efecto de la

determinación del impuesto que deba tributar la sociedad. Agrega que los perceptores de las retribuciones a que se refiere este artículo, las considerarán rentas de la cuarta categoría del periodo fiscal en el que las perciban, computando tanto las que hubieran resultado deducibles para la sociedad como las retribuciones que ésta le hubiera reconocido en exceso.

De las normas glosadas anteriormente se establece claramente que a fin de establecer la renta neta de tercera categoría son deducibles las remuneraciones asignadas a los directores sólo en la parte que en conjunto no excedan el seis por ciento (6%) de la utilidad comercial del ejercicio antes del Impuesto a la Renta, no habiéndose establecido como requisito adicional para su deducción que dichas remuneraciones deban ser iguales en monto entre sí⁽¹⁾.

2. Respecto a la segunda consulta, cabe señalar que la determinación de qué órgano de la sociedad anónima debe establecer la remuneración de sus directores, es un tema que está regulado en la Ley General de Sociedades⁽²⁾ y no en la normativa tributaria.

Ahora bien, en lo que es estrictamente tributario, cabe mencionar que, tal como se ha señalado en el numeral precedente, a fin de establecer la renta neta de tercera categoría son deducibles las remuneraciones asignadas a los directores sólo en la parte que en conjunto no excedan el seis por ciento (6%) de la utilidad comercial del ejercicio antes del Impuesto a la Renta, no habiéndose establecido como requisito adicional para su deducción que la determinación de dichas remuneraciones haya sido efectuada por determinado órgano de la sociedad anónima; sin perjuicio que el gasto que se deduce por tal concepto sea real y debidamente sustentado.

¹ Al respecto, en el dictamen que sustenta la Resolución del Tribunal Fiscal N.º 1765 de 3.5.1966, disponible en <http://www.mef.gob.pe>, se señala que cuando algunos Directores realicen una labor más efectiva que otros, pero siempre dentro de la actividad que corresponde a un Director, podrán ser favorecidos internamente recibiendo una mayor cantidad que el resto de los directores, pero todos en conjunto no podrán sobrepasar el límite de seis por ciento (6%).

Asimismo, resulta pertinente citar lo expresado por Beaumont en el sentido que "(la LGS no establece) si la suma que corresponde a los directores debe distribuirse por igual o si puede distribuirse en mayores sumas a unos respecto de otros". En BEAUMONT, Ricardo. Comentarios a la nueva Ley General de Sociedades. Gaceta Jurídica Editores. Lima. Primera Edición. 1998, pág. 364.

A mayor abundamiento, cabe indicar que "Paralelamente a su participación en las sesiones del directorio, la relación orgánica entre el director y la sociedad puede intensificarse sin que implique el nacimiento de una relación jurídica autónoma. El director que asume la titularidad de un cargo delegado y ejerce las facultades de gestión y representación que el directorio hubiera delegado tiene derecho a una doble compensación económica; una por participar en la formación de la voluntad del directorio, y otra por las obligaciones propias de la función de director delegado". En PALMADERA, Doris. Manual de la Ley General de Sociedades. Un enfoque práctico en el análisis y el comentario de las normas societarias. Gaceta Jurídica Editores. Lima. Primera Edición. 2009, pág. 345.

² Al respecto, es del caso indicar que el primer párrafo del artículo 166º de la LGS establece que el cargo de director es retribuido. Añade que si el estatuto no prevé el monto de la retribución, corresponde determinarlo a la junta obligatoria anual.

Sobre esto último, el artículo 114º de la LGS establece la obligación a la junta general de reunirse cuando menos una vez al año, indicando que ésta tiene por objeto, entre otros, elegir cuando corresponda a los miembros del directorio y fijar su remuneración.

CONCLUSIÓN:

Son deducibles las remuneraciones asignadas a los directores sólo en la parte que en conjunto no excedan el seis por ciento (6%) de la utilidad comercial del ejercicio antes del Impuesto a la Renta, no habiéndose establecido como requisito adicional para su deducción que dichas remuneraciones deban ser iguales en monto entre sí, o que hayan sido fijadas por determinado órgano de la sociedad anónima.

Lima, 8 de mayo de 2013.

ORIGINAL FIRMADO POR:

LILIANA CONSUELO CHIPOCO SALDÍAS

Intendente Nacional (e)

Intendencia Nacional Jurídica

aqca

A0298.1-D13

Impuesto a la Renta – Deducibilidad de gastos por remuneraciones del directorio.