

**Empresa: EMPRESA A y EMPRESA B**

**Expediente: 202X-28-1-XXXXXX**

**Dictamen N° 2/2023**

Montevideo, 21 de marzo de 2023.-

En obrados se presentan conjuntamente las empresas EMPRESA A y EMPRESA B (APIA 202X-28-1-XXXXXX) formulando consulta vinculante al amparo de lo previsto por los artículos 71 a 74 del Código Tributario.

#### **LA CONSULTA:**

Se trata de empresas que tienen entre sus giros actividades de aportación rural y abonan la Contribución Patronal por sus directores con el acaecimiento del 10%, conforme las previsiones del inciso 2 del art. 8vo de la Ley N° 15.852 de 24 de diciembre de 1986: *(Sistemas de aportaciones). Las empresas unipersonales aportarán en forma global y única. Las pluripersonales aportarán la contribución establecida en el artículo 3º, acrecida en un 10% (diez por ciento) hasta tres personas físicas y en un 10% (diez por ciento) más por cada uno de los integrantes que superen el número de tres personas físicas, siempre que habitual y personalmente realicen tareas agropecuarias en el establecimiento. Los directores de sociedades anónimas se considerarán integrantes efectivos y, por tanto, obligados a la aportación en la forma prevista en el inciso anterior.*

En la consulta, expresan que los directores de ambas empresas no realizan habitual y personalmente tareas agropecuarias en el establecimiento. Asimismo, manifiestan que se encuentran radicados en el exterior, adjuntando certificado notarial de fs. 55 a 56.

Adelantan opinión, manifestando que el acrecimiento corresponde únicamente por aquellos directores que realicen habitual y personalmente tareas agropecuarias en el establecimiento, basados en que el inciso segundo del art. 8

refiere al inciso primero: “...en la forma prevista en el inciso anterior”, donde se precisa tal exigencia para las empresas unipersonales. Argumentan además que dicha interpretación ha sido realizada también por el TCA en las Sentencias N° 13/2015 y 138/2021.

Sostienen que dada la situación de hecho de que los directores de las sociedades anónimas consultantes no realizan habitual ni personalmente tareas agropecuarias en el establecimiento agropecuario, no correspondería por tanto aplicar la consecuencia de la norma, es decir ampliar la base del aporte.

### **NUESTRA OPINIÓN:**

La situación objeto de consulta refiere a la pertinencia o no, del cobro del acrecimiento al aporte por las actividades de los directores de Sociedades Anónimas, conforme las previsiones del artículo 8vo de la Ley N° 15852 de 24 de diciembre de 1986.

A los efectos de dictaminar, ésta Comisión toma como eje normativo, además de la ley de referencia, su Decreto Reglamentario N° 61/1987 de 29/01/1987, que en su artículo 6to dispone: “A los efectos de la ley que se reglamenta, toda empresa rural con excepción de las constituidas bajo forma de sociedad anónima, supone siempre la existencia de un empresario titular la que se denominará unipersonal, con prescindencia del número de los integrantes de la misma. Se considerará pluripersonal, cuando además del empresario titular, realicen habitual y personalmente tareas agropecuarias en el establecimiento, socios y condominios, así como los ascendientes, descendientes, cónyuges o hermanos de los titulares siempre que no mediere una relación de dependencia laboral explícita. Las sociedades anónimas aportarán de acuerdo al número de los integrantes de su Directorio, los que se encontrarán obligados a la aportación en todo caso.”

De manera que el análisis respecto a la pertinencia del cobro del acrecimiento del aporte a las actividades de los directores de Sociedades Anónimas, se restringe a un análisis y una contemplación de “puro derecho”, referida a la obligatoriedad de la aportación y los beneficios congruentes de los integrantes de las sociedades consultantes.

Y es precisamente la parte final del artículo 6to referenciado, “...las sociedades anónimas aportarán de acuerdo al número de los integrantes de su

---

*Directorio, los que se encontrarán obligados a la aportación en todo caso.”* la que se decanta por la pertinencia del aporte del acrecimiento de los directores de S.A. “en todo caso”.

Por tanto, la verificación de si los directores tienen o no actividad en el establecimiento rural, es superabundante (o innecesaria) respecto a la obligación de aportar por ellos el acrecimiento correspondiente.

Por último, a los meros efectos aclaratorios, se observa que del certificado adjunto a fojas 55 y 56, no se advierte que todos los directores referenciados se encuentren radicados en el exterior.

**De lo que viene de analizarse, esta Comisión considera que más allá de la consideración de si los directores de la SA realizan o no actividades en el establecimiento rural, conforme lo que establece el artículo 6to del Decreto N° 61/987, la empresa debe aportar por ellos el acrecimiento previsto en el artículo 8vo de la Ley N° Ley N° 15852 de 24 de diciembre de 1986.**

**Cr. Hebert Balsas**

**Dr. Jorge Calvo**

**Dr. Luis Picardo**

**Dra. Larissa Bértola**

**Dr. Pablo Pazos**