

## **DICTAMEN D.A.T. 3/17**

**Buenos Aires, 12 de enero de 2017**

**Fuente: página web A.F.I.P.**

Dirección General Impositiva. Dirección de Asesoría Técnica. Impuesto a las ganancias. Rentas de cuarta categoría. Trabajo en relación de dependencia. Régimen de retención. [Dto. 1.242/13](#) y [Res. Grales. A.F.I.P. 2.437/08, 3.525/13 y 3.831/16](#). Cambio de funciones a partir de julio de 2014. Tratamiento tributario.

Sumario:

Si las remuneraciones y/o haberes brutos mensuales del consultante en el período comprendido entre enero y agosto de 2013 no superaron los pesos quince mil (\$ 15.000), su situación frente al impuesto a las ganancias resulta determinada por lo dispuesto en el inc. a) del art. 2 de la Res. Gral. A.F.I.P. 3.525/13, procediendo a su respecto los beneficios del Dto. 1.242/13.

Consecuentemente, los ingresos salariales percibidos desde el 1 de setiembre de 2013 y hasta el 31 de diciembre de 2015, inclusive, no resultan pasibles de la retención prevista por la Res. Gral. A.F.I.P. 2.437/08, sus modificatorias y complementarias; mientras que para las percibidas a partir del período fiscal 2016 deberán contemplarse las disposiciones establecidas en la Res. Gral. A.F.I.P. 3.831/16.

Texto:

Las presentes actuaciones tienen su origen en la presentación efectuada por el responsable del epígrafe, mediante la cual consulta, en los términos de la Res. Gral. A.F.I.P. 1.948/05, si por su desempeño bajo relación de dependencia y en el marco del régimen de retención del impuesto a las ganancias previsto por la Res. Gral. A.F.I.P. 2.437/08, sus modificatorias y complementarias, se encuentra excluido de ser sujeto pasible de retenciones, en función de lo establecido en el Dto. 1.242/13.

Al respecto aclara que es empleado público de la provincia ... desde julio de 2010, que en abril de 2012 fue transferido formalmente a la Contaduría General de la misma provincia y que durante el período enero-agosto de 2013, su haber bruto mensual no superó la base imponible del gravamen, hecho que recién acaeciera a partir del mes de julio de 2014 en virtud de un nuevo cambio de funciones.

Informa que a partir del mes de enero de 2015 su empleador comenzó a practicarle retenciones en concepto de impuesto a las ganancias sobre sus remuneraciones, entendiéndose que las mismas no resultarían procedentes por cuanto aplica a su respecto lo dispuesto por los arts. 1 y 2 del citado decreto y por la Res. Gral. A.F.I.P. 3.525/13.

Expuesta la temática traída a consideración, inicialmente cabe señalar que mediante Nota Nº .../15 (SDG ...) la Subdirección General ... le comunicó al consultante la admisión formal de su presentación como consulta vinculante.

Asimismo, corresponde dejar sentado que la consulta se responderá desde un punto de vista teórico y de acuerdo con la información brindada y sin efectuar verificación alguna, la que eventualmente estará a cargo del área operativa pertinente.

Aclarado ello, en lo que concierne a las normas implicadas en el caso, cabe recordar que por el art. 1 del Dto. 1.242/13 (B.O.: 28/8/13) se dispuso incrementar respecto de las rentas mencionadas en los incs. a), b) –relación de dependencia– y c) del art. 79 de la ley del gravamen, “... la deducción especial establecida en el inc. c) del art. 23 de dicha ley, hasta un monto equivalente al que surja de restar a la ganancia neta sujeta a impuesto las deducciones de los incs. a) y b) del mencionado art. 23”, precisando su art. 2 que lo dispuesto tendrá efectos exclusivamente para los sujetos cuya mayor remuneración y/o haber bruto mensual, entre los meses de enero a agosto del año 2013, no supere la suma de pesos quince mil (\$ 15.000).

En función del referido incremento, la Res. Gral. A.F.I.P. 3.525/13 (B.O.: 30/8/13) reglamentó determinados aspectos a los fines de la correcta aplicación del régimen de retención del impuesto a las ganancias contemplado en la Res. Gral. A.F.I.P. 2.437/08, sus modificatorias y complementarias, para las remuneraciones abonadas a partir del 1 de setiembre de 2013.

En tal sentido, el art. 2 de la mencionada norma establece que “La condición del sujeto beneficiario con relación a las retribuciones a percibir a partir del 1 de setiembre de 2013, se determinará en base a la mayor de las remuneraciones y/o haberes mensuales, ... devengadas en el período enero a agosto de 2013, ambos inclusive –aun cuando hubiere mediado un cambio de empleador–”, estipulando su inc. a) que “Si el importe de la mayor remuneración y/o haber no supera los pesos quince mil (\$ 15.000): no será pasible de retención ...”.

De ello se desprende que aquellos beneficiarios que durante el período enero a agosto de 2013, ambos inclusive, se les hubieran devengado remuneraciones brutas inferiores o iguales a la suma de pesos quince mil (\$ 15.000); a partir del 1 de setiembre de 2013, no serán sujetos pasibles del régimen de retención del impuesto a las ganancias establecido en la Res. Gral. A.F.I.P. 2.437/08, sus modificatorias y complementarias.

Posteriormente se dictó la Res. Gral. A.F.I.P. 3.770/15, cuyos efectos fueron precisados por el área asesora ... del organismo en la Actuación Nº .../15 (DI ...) señalando que la misma regula un beneficio adicional al contemplado por su par Res. Gral. A.F.I.P. 3.525/13 “... consistente en un aumento progresivo de las deducciones personales previstas en el citado art. 23 de la ley del impuesto, el cual, si se cumplen las condiciones previstas, se acumula, en su caso, al pautado por el cuerpo resolutivo aludido en segundo término ...”.

Asimismo, el servicio asesor ... expresó que “... la Res. Gral. A.F.I.P. 3.770/15 no deja sin efecto ni sustituye, en este aspecto, a su antecesora –actualmente vigente– ni se evidencia una contradicción entre ambos esquemas normativos que conduzca a deducir que se ha producido la derogación tácita de la norma anterior”.

Sentado ello, incumbe al caso precisar que con el dictado del Dto. 394/16 (B.O.: 23/2/16), se sustituyó el art. 23 de la Ley de Impuesto a las Ganancias incrementando las deducciones previstas en sus incs. a), b) y c) y se derogó el Dto. 1.242/13, con efectos a partir del 1 de enero de 2016, inclusive, fecha a partir de la cual los agentes de retención del gravamen deberán seguir el procedimiento previsto por la Res. Gral. A.F.I.P. 3.831/16 (B.O. 25/2/16).

Como corolario de lo expuesto, se concluye que si las remuneraciones y/o haberes brutos mensuales del consultante en el período comprendido entre enero y agosto de 2013 no superaron los pesos quince mil (\$ 15.000), su situación frente al impuesto a las ganancias resulta determinada por lo dispuesto en el inc. a) del art. 2 de la Res. Gral. A.F.I.P. 3.525/13, procediendo a su respecto los beneficios del Dto. 1.242/13.

Consecuentemente, los ingresos salariales percibidos desde el 1 de setiembre de 2013 y hasta el 31 de diciembre de 2015, inclusive, no resultan pasibles de la retención prevista por la Res. Gral. A.F.I.P. 2.437/08, sus modificatorias y complementarias; mientras que para las percibidas a partir del período fiscal 2016 deberán contemplarse las disposiciones establecidas en la Res. Gral. A.F.I.P. 3.831/16.