

**Universidad Nacional de La Matanza**  
**Departamento de Ciencias Económicas**

**PROGRAMA**

**Proyecto de investigación:**

**Código 2- ECO- 045**

**Título:** “Inaplicabilidad del Impuesto a las Ganancias sobre las rentas del trabajo personal en relación de dependencia, jubilación y cargos públicos”

**Director del Proyecto:** Longo, Alberto

**INFORME FINAL**

**Programa de acreditación:** CyTMA2

**Fecha de inicio:** 01/01/2017

**Fecha de finalización:** 31/12/2018

**Período informado:** 01/01/2017 al 31/12/2018

**Integrantes del Proyecto:**

Ferreiro, Jorge Héctor; Perito, José; Carreño, Silvina Rita;  
San Martín, Juan Carlos; Resnicovsky, Paola Alejandra; Mistrot, Diego Abel; Ausa,  
Ana Ximena; Cardozo, Raúl Osvaldo; Benet, María Lorena; Echeverría, Fabian;  
Ferreiro, Diego Ariel; González, Claudio; Álvarez Vigo, Gustavo; Santanocito, Rosa  
Alcira

**Códigos de área-disciplina-campo de aplicación del proyecto:**

Código Área: 3900 - Contabilidad

Código Disciplina: 3904 – Contabilidad Fiscal

Código Campo de Aplicación: 4204 - Economía del Sector Público

## INDICE

INFORME FINAL.....	1
1. RESUMEN.....	3
2. INTRODUCCION.....	3
3. EL SISTEMA TRIBUTARIO ARGENTINO.....	3
3.1. Premisas para definir un Sistema Tributario.....	5
3.2. Principios Constitucionales.....	5
3.3. Los Tributos.....	5
3.4. Diseño del Sistema Tributario Argentino.....	6
3.5. Organización Jurídica – Potestades Tributarias.....	6
3.6. Requisitos del Sistema Tributario.....	7
3.7. Características del Sistema Tributario.....	7
4. RECURSOS PUBLICOS. IMPUESTO A LAS GANANCIAS. IMPACTO.....	8
5. IMPUESTO A LAS GANANCIAS.....	10
5.1. Aspectos Conceptuales.....	10
5.2. Reseña de la normativa vigente.....	13
5.2.1. Sujeto, objeto del impuesto, determinación del Impuesto.....	13
5.2.2. Situación real en relación al gravamen, de los trabajadores en relación de dependencia, jubilaciones y cargos públicos.....	15
6. LA MANDA CONSTITUCIONAL.....	17
5.1. Derecho de los trabajadores.....	17
5.2. La definición de “hecho imponible”, se corresponde con lo determinado por la Constitución Nacional?.....	19
7. LEGISLACION LABORAL.....	21
7.1. Derecho Tributario – Derecho del Trabajo.....	21
7.2. Derecho del Trabajo – Principios rectores.....	22
7.3. Más complemento que antagonismo.....	24
7.4. Erradicación de la cosificación del trabajo.....	25
7.5. Simulación del Contrato de Trabajo. – Presunción laboral.....	26
7.5.1. Fallos relacionados.....	28
7.6. Desigualdad del Impuesto a las Ganancias de los empleados en relación de dependencia.....	30
7.7. Análisis de la Normativa.....	31
7.7.1. Ley 27.346.....	31
7.7.2. Resolución 4003E AFIP.....	35
7.7.3. Ley 27.430.....	36
7.7.4. Obligaciones de los empleados y empleadores.....	37
7.8. Indemnizaciones y gratificaciones por fin de la relación laboral. Liquidación Final.....	38
7.9. La desvinculación en la Ley del Impuesto a las Ganancias Cuarta Categoría.....	39
8. JURISPRUDENCIA.....	44
9. LA CUESTION DEL PODER JUDICIAL.....	45
10. ANALISIS DE LOS IMPUESTOS A LAS RENTAS DE ACUERDO A LOS SISTEMAS TRIBUTARIOS DE OTROS PAISES.....	51
10.1. República Oriental del Uruguay.....	51
10.2. República Federativa de Brasil.....	54
10.3. República de Chile.....	55
10.4. Reino de España (España).....	58
10.5. República Italiana (ITALIA).....	60
11. ALTERNATIVA: PROPUESTA DE ELEVACION DEL MINIMO NO IMPONIBLE.....	63
12. CONCLUSION.....	67
13. BIBLIOGRAFIA.....	68
ANEXO 1. Resolucion General AFIP N 4003.....	71

## 1. RESUMEN

El proyecto constituye un análisis del actual impuesto a las Ganancias, con el objeto de demostrar su inaplicabilidad sobre las rentas del trabajo personal en relación de dependencia, jubilaciones y cargos públicos.

A tal fin, se buscará probar que tales rentas no constituyen ganancias imponibles en cabeza de sus perceptores.

El trabajo es una proyección de la línea de investigación, constituida por la comunidad de investigadores de la cátedra de Teoría y Técnica Impositiva.

Dicho análisis, nos permitirá presentar una propuesta contemplando la no aplicabilidad de las rentas provenientes del trabajo personal fundamentado en el origen de las mismas, y el concepto de ganancia gravada como exteriorización de capacidad contributiva.

Palabras claves: tributo, equitativo, capacidad contributiva, análisis, propuestas.

## 2. INTRODUCCION

El objeto del presente proyecto es demostrar la inaplicabilidad del Impuesto a las Ganancias, sobre las rentas del trabajo personal en relación de dependencia, jubilaciones y cargos públicos. A los fines de cumplir con dicho propósito, se realizará un análisis de las principales características del Sistema Tributario Argentino, del Impuesto a las Ganancias, de la Legislación Laboral, Normativas vigentes aplicables, y Jurisprudencia. La finalidad de dicho análisis tiene como objeto en una primera instancia la revisión bibliográfica y jurisprudencia, y en la segunda etapa comprende un estudio de la definición de renta del trabajo de las personas humanas. Dichos exámenes permitirán establecer si es procedente la transferencia de recursos del sector privado al sector público que no afecte el sustento familiar y el ahorro de los trabajadores, jubilados y quienes ejerzan cargos públicos.

## 3. EL SISTEMA TRIBUTARIO ARGENTINO

Sistema Tributario es un conjunto de tributos que se utiliza en un medio económico y social determinado, respetando los principios de legalidad y equidad.

En nuestro país se encuentra vigente el sistema federal o fiscalmente descentralizado en su organización entre los distintos niveles de gobierno.

En un principio en la vieja Europa, los tributos eran impuestos a discreción del gobernante de turno y sin ningún tipo de análisis ni cuidado por el contribuyente, se descuidaba el análisis sobre la capacidad contributiva.

El cambio surgió con el nacimiento de los modernos estados constitucionales donde se buscó dar un marco de protección a los contribuyentes, poniendo límites a la potestad tributaria obligando a los Estados a regular los tributos mediante leyes, contemplando el principio de legalidad originado en la carta magna de Inglaterra año 1215, que fuera continuada por la Revolución Francesa para llegar a la República Argentina en el Acta Capitulada del Cabildo de 1810 y en la Constitución Nacional de 1819, 1826, 1853 y la actual vigente.

La igualdad referida al tratamiento de análogas situaciones permite la formación de distintas categorías, limitando el poder fiscal garantizando igual tratamiento a una misma situación, a una misma capacidad contributiva. Este principio afirma según Bidart Campos que todos los contribuyentes comprendidos en una misma categoría deben recibir igual trato, que la clasificación en categorías diferentes de contribuyentes debe responder a distinciones reales y razonables, se debe tener presente la no discriminación arbitraria y respetando la uniformidad y generalidad del tributo, el monto debe llegar a ser proporcional a la capacidad contributiva de quien lo paga.

En nuestro país, el Congreso Nacional es el titular del Poder Fiscal de la Nación y se encuentra plasmado así en la Constitución Nacional, a lo largo de su articulado comenzando en su art. 4 y art. 17, asignando igualdad de todos los ciudadanos como base del impuesto y las cargas públicas ante la ley debiendo ser los mismos proporcionales y equitativos, siendo este el principio de Generalidad, abarcando íntegramente las categorías de bienes o personas.

La capacidad contributiva tiene su límite en la extrema pobreza donde el Estado pierde su derecho a exigir tributos ya que no podría exigir tributos a quien debe atender en sus necesidades básicas. O en ocasiones se exime de un determinado gravamen basados en acuerdos internacionales, o exenciones a favor de actividades deportivas, artísticas o instituciones de beneficencia o salud. O en otra medida, algún beneficio industrial con el afán de promover el desarrollo de una actividad, industria o zona.

El Presidente de la Nación dentro de sus atribuciones tiene, entre otras, expedir instrucciones y reglamentos necesarios para la ejecución de las leyes de la Nación cuidando no alterar su espíritu según el artículo 99 de la Constitución Nacional.

### 3.1. Premisas para definir un Sistema Tributario.

Podemos considerar que existen algunas premisas para la planificación del sistema tributario, entre los cuales encontramos: el Beneficio, esto es, las personas pagan los impuestos proporcionales a los beneficios que reciben en concepto de servicios públicos y, la Capacidad Contributiva (o capacidad de pago), que consiste en que el impuesto que paga el contribuyente este vinculado con su riqueza o ingreso; en otras palabras, a mayor riqueza o renta, mayor es la capacidad contributiva, por consiguiente mayor pago de impuesto.

### 3.2. Principios Constitucionales.

Nuestra Constitución Nacional prevé determinados principios que deben presentar los tributos, a saber:

Principio de Legalidad: todo tributo debe ser creado por la ley.

Principio de Igualdad: Igualdad entre las personas con similar capacidad contributiva.

Principio de Generalidad: Los tributos tienen que comprender las diferentes formas de manifestación (exteriorización) de capacidad contributiva.

Principio de No Confiscatoriedad: Deben considerarse garantizar la propiedad privada.

Principio de Proporcionalidad: Determinación del tributo en función de la capacidad contributiva.

Principio de Equidad: Resume los principios anteriores, también considerado como el principio de justicia.

### 3.3. Los Tributos

Podemos definir tributo como una acción pecuniaria, coercible (obligatorio por ley). Es compulsivo y se da en un medio social determinado. Los tributos son exigidos por una administración pública como consecuencia de la realización del hecho imponible al que la ley vincule en el deber de contribuir.

Los tributos se dividen en dos grupos básicos, los impuestos directos que gravan la renta, el patrimonio y los beneficios del contribuyente, y los impuestos Indirectos que gravan el consumo y las transmisiones, la constitución asigna los impuestos Directos a la Nación y los Indirectos a las provincias, dejando las tasas y contribuciones a los municipios.

Impuestos: son obligaciones establecidas por el Estado (sujeto activo) sobre los contribuyentes (sujeto pasivo). Estos impuestos financian servicios indivisibles respecto del sujeto pasivo, benefician a toda la comunidad en su conjunto.

Tasas: es una obligación tributaria que el Estado establece sobre el contribuyente por un servicio determinado o actividad concreta. La tasa es divisible respecto al sujeto pasivo, ejemplo: Alumbrado, Barrido y Limpieza (ABL).

Contribuciones: se establecen en relación a ciertos beneficios diferenciales a aquellos que las pagan, existe un nexo entre el monto pagado y el beneficio percibido.

#### 3.4. Diseño del Sistema Tributario Argentino.

Los impuestos existen para financiar el gasto público por medio del cual la sociedad persigue diferentes objetivos. Entre los más importantes se destacan la mejora en la distribución del ingreso. El gobierno nacional es responsable de recaudar alrededor del 75% de los ingresos en general, abarcando impuestos sobre diferentes bases imponibles: la tributación sobre el consumo; impuestos al ingreso; impuesto a los activos de las empresas; las importaciones son gravadas al arancel común para cada producto fijado en el Mercosur.

A nivel provincial, la mayoría de los ingresos proviene del impuesto a los ingresos brutos que es un impuesto a las ventas en cascada que tiene tasas crecientes a media que el producto se acerca al consumidor final. Además las provincias cobran impuestos sobre determinados activos (viviendas, vehículos), sobre contratos (sellos) y otros menores.

A nivel municipal, la mayoría de los municipios recauda tasas por el uso de servicios que, en los hechos, son réplicas del impuesto provincial a los ingresos brutos y del impuesto inmobiliario. Algunas provincias delegan en sus municipios en forma total o parcial el cobro de los impuestos a la propiedad inmueble y sobre vehículos de varios años de antigüedad.

#### 3.5. Organización Jurídica – Potestades Tributarias

Existe en nuestro país tres niveles de gobierno: Nacional (Federal), Provincial y Municipal. La atribución de competencias entre los distintos niveles surge de la distribución contenida en la Constitución Nacional en atención a los servicios, funciones y competencias que cada uno de ellos asume. En la materia de tributación rige el llamado Régimen de Coparticipación Federal de Impuestos.

En las Provincias las potestades tributarias son originarias; en la Nación son delegadas por las provincias; en los Municipios delegadas por las provincias y en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires son delegadas por la Nación. La Nación recauda Impuestos Indirectos internos (al consumo) y externos (aduaneros); también

Impuestos directos (a la renta y al patrimonio). Las provincias recaudan Impuestos Indirectos e Impuestos Directos. Los municipios recaudan Impuestos directos determinados.

Las autoridades legislativas respectivas son, para el Estado Nacional el Congreso Nacional; los Estados Provinciales a través de sus Legislaturas Provinciales y los Estados Municipales a través de los Consejos Deliberantes.

### 3.6. Requisitos del Sistema Tributario.

Desde el punto de vista fiscal, es importante que los tributos se originen en un rendimiento suficiente, tanto en épocas normales como anormales. Desde el punto de vista económico es relevante que el sistema tenga la flexibilidad funcional suficiente para convertirla en un instrumento de promoción económica. En un aspecto social los tributos deben ocasionar un sacrificio mínimo al contribuyente y distribuirse equitativamente entre los ciudadanos según su aptitud de prestación patrimonial y, desde el punto de vista administrativo es necesario que el sistema sea de sencilla aplicación.

### 3.7. Características del Sistema Tributario.

El sistema tributario argentino se caracteriza por la prevalencia de los impuestos indirectos, con un esquema similar al de los países latinoamericanos. Los principales rubros de recaudación fueron las contribuciones a la seguridad social, Impuesto al Consumo (IVA) y el Impuesto a la Renta (Impuesto a las Ganancias). Podemos apreciar de este modo que el sistema descansa en tres pilares fundamentales: IVA, Impuesto a las Ganancias y Contribuciones a la Seguridad Social. El esquema tributario refleja una mayor participación de los impuestos al consumo que de aquellos que recaen sobre los factores de la producción, que están más concentrados en las rentas del trabajo que en los ingresos de capital. En el caso de los impuestos al consumo, el sesgo se ve acentuado por la existencia en las provincias del Impuesto sobre los Ingresos Brutos. Por su parte, el peso del impuesto a la renta recae principalmente en las personas jurídicas, con una menor incidencia relativa de ingresos de la renta personal.

Concluyendo, el Sistema Tributario Argentino al ser constituido por un conjunto de tributos, sirve de medio para dar cumplimiento a los fines económico y social del país, respetando los principios constitucionales que la sustentan. Es vital el trabajo

coordinado en los tres niveles del Estado, Nacional, Provincial y Municipal para lograr la no confiscatoriedad, equidad, proporcionalidad, como así también la reducción y/o eliminación de tributos distorsivos. Se debe garantizar a los contribuyentes el beneficio de recibir servicios públicos en proporción al pago pertinente; y la participación de cada persona, física o jurídica, tener estricta relación con la capacidad contributiva.

Si consideramos que en la estructura y diseño del Sistema Tributario Argentino observamos la importante incidencia en la recaudación por parte del Estado Nacional de aproximadamente el 75% recayendo principalmente sobre el consumo, el ingreso y los activos de las empresas; por su parte a nivel provincial, sobre las ventas; y por último, las tasas que perciben los municipios. Dado este contexto es que autoridades del gobierno nacional tienen un rol preponderante en la iniciativa de dar un diseño equitativo en la distribución del ingreso.

#### **4. RECURSOS PUBLICOS. IMPUESTO A LAS GANANCIAS. IMPACTO**

Los Ingresos Tributarios representan la mayor parte del sustento del Presupuesto Nacional, es decir de los Recursos que percibe el Estado para financiar los gastos de funcionamiento y de esta forma cumplir con sus finalidades.

Podemos apreciar la recaudación esperada para el 2019 de estos recursos públicos, y su impacto en el total de los ingresos presupuestarios, de forma de conocer de donde previenen los fondos que solventan los gastos gubernamentales

Se analizará el Presupuesto para el ejercicio 2019, en cuanto a la estimación de los Ingresos Tributarios y el detalle de los distintos impuestos nacionales IVA, Derechos de Exportación e Importación, Créditos y Débitos Bancarios, Impuesto a las Ganancias, Combustibles, Impuesto Internos y otros impuestos, considerando el impacto sobre el monto estimado de la Recaudación Total, del Impuesto a las Ganancias en las arcas del tesoro



Concepto	Estimación 2019 (en millones de \$)
Tributos	
IVA (neto de reintegros)	656.104
Derechos de Exportación e Importación	603.755
Créditos y Débitos Bancarios	294.646
Ganancias	294.286
Combustibles (naftas y otros)	60.549
Impuestos Internos	37.682
Otros Impuestos	60.678
Subtotal tributos	2.007.700
Aportes y Contribuciones Seguridad Social	1.043.257
Resto de Ingresos del Presupuesto	373.519
Total	3.424.476

Fuente: Mensaje Proyecto de Ley 2019. Se incluyen los ingresos de capital

Pagar impuestos es un deber que tienen los contribuyentes, tanto personas como empresas u organizaciones. La recaudación de impuestos permite sostener la producción de bienes y servicios por parte del Estado Nacional. El consumo final está gravado con el IVA (a distintas tasas dependiendo de los productos o servicios), mientras que las rentas personales y de empresas corresponde al Impuesto a las Ganancias. Las transacciones bancarias, el comercio exterior y consumos específicos (combustibles, impuestos internos) son tributos de valioso aporte para el fisco nacional. Por su parte, los empleados en relación de dependencia y las empresas con trabajadores a cargo pagan mensualmente los aportes y cargas patronales,

destinándose al Sistema Previsional (pago de jubilaciones, pensiones, retiros, entre otros).

De acuerdo, a lo reflejado en el Presupuesto Nacional, el impuesto a las Ganancias representa un porcentaje aproximado del 15 % sobre la estimación de recursos tributarios, lo que implica un impacto importante sobre dicha recaudación, contemplado que, el Presupuesto Nacional de la Administración Pública para el año 2019 presenta un déficit financiero de \$600.285,7 millones, habría que considerar una alternativa que supla parte que en dicho monto, representaría la inaplicabilidad del impuesto a las rentas provenientes del trabajo personal.

## 5. IMPUESTO A LAS GANANCIAS

### 5.1. Aspectos Conceptuales.

El Impuesto a las Ganancias grava los actos, hechos económicos o conjunto de ellos, cuya consecuencia es la obtención de ganancias. Son sujetos del impuesto las personas humanas, sucesiones indivisas y personas jurídicas domiciliadas en el país, respecto de las ganancias obtenidas en el país y en el exterior y las personas físicas y sucesiones indivisas domiciliadas en el extranjero, con relación a las ganancias de fuente argentina.

Con relación a personas humanas y sucesión indivisa se aplica la Teoría de la Fuente a la hora de determinar las ganancias alcanzadas, sin perjuicio de los que establezca la Ley en forma taxativa. Es decir, que define dicha teoría, considerando que todos aquellos beneficios, enriquecimientos, rentas susceptibles de periodicidad, permanencia y habilitación de la Fuente generadora del rédito, constituyen ganancias alcanzadas. Por ende, prima la actividad que realiza el sujeto. Con respecto a las rentas vinculadas con el Trabajo personal cumple en forma concurrente con los tres requisitos mencionados precedentemente, y la Ley del Impuesto a las Ganancias, en el artículo 79, define a las Rentas de la Cuarta Categoría. El artículo 79 inciso a, b y c define la gravabilidad de las rentas del trabajo personal en relación de dependencia, jubilación y cargos públicos.

## HECHO IMPONIBLE

Definimos hecho imponible al acto, conjunto de actos, situación, actividad o acontecimiento que, una vez acaecido origina el nacimiento de la obligación tributaria y tipifica el tributo que será objeto de la pretensión fiscal.

La norma legal contiene nada más que un precepto abstracto, general, dirigido a todos los particulares, pero que tiene por destinatarios finales a quienes precisamente se les puede atribuir los hechos o situaciones previstas. Por tanto, para que se produzca el efectivo nacimiento de la obligación tributaria es necesario que además del precepto legal, se haya materializado en la realidad; el mismo es conocido con la denominación de hecho imponible.

### Características principales del hecho imponible

El hecho imponible puede describir actos, hechos o situaciones ajenos a toda actividad o gasto estatal (impuestos), o consistir en una actividad atinente al obligado (tasas), o en un beneficio derivado de una actividad o gasto del Estado (contribuciones especiales).

La hipótesis legal condicionante que llamamos hecho imponible debe estar descrita por la norma en forma completa para permitir conocer con certeza cuáles hechos o situaciones que generan potenciales obligaciones tributarias sustanciales. Esta descripción completa es tipificadora del tributo.

La creación normativa de un tributo implica que su hecho imponible debe contener los siguientes elementos: la descripción objetiva de un hecho o situación (aspecto material), los datos necesarios para individualizar a la persona que debe encuadrarse en una de las situaciones previstas por la norma como hipótesis condicionante (aspecto subjetivo), el momento en que debe configurarse o tenerse por configurada la realización del hecho imponible (aspecto temporal), y finalmente el lugar donde debe acaecer o tenerse por acaecida la realización del hecho imponible (aspecto espacial).

### Aspecto material

Consiste en la descripción abstracta del hecho que el destinatario legal realiza, o la situación en que se halla. Es el núcleo del hecho imponible y siempre presupone un verbo: es un “hacer”, “dar”, “transferir”, “ganar”, “importar”, “vender”, etc. Estos verbos a su vez, pueden referirse a bienes físicos (p. ej., automotores), a operaciones

jurídicas (p.ej., préstamo de dinero) o a conceptos que el derecho tributario adopta, aun cuando no cuenten con una definición exactamente similar al derecho privado (p.ej., renta o patrimonio).

#### Aspecto subjetivo

Este elemento hace referencia a los sujetos pasivos, se integra por aquella persona que realiza el hecho o se encuadra en la situación que fue descrito al definir la ley el elemento material. Este realizador puede ser denominado destinatario legal tributario. Está relacionado con quien manifiesta el hecho definido por la normativa, en tanto pueden ser personas físicas o jurídicas.

#### Aspecto espacial

Es el elemento del hecho imponible que indica el lugar en el cual el destinatario legal tributario realiza el hecho indicado o se encuadra en la situación descrita por el aspecto material, o el sitio en el cual la ley tiene por realizado dicho hecho o producido tal situación.

Pueden quedar obligados a tributar todos aquellos nacidos en el país; en este caso se tiene en cuenta, para atribuir la potestad tributaria, el principio de la nacionalidad, y no interesará el lugar donde acaeció el hecho imponible. También pueden quedar sujetas a tributación aquellas personas que se domicilien o que residan dentro o fuera del país; en este caso se tiene en cuenta el principio del domicilio o de residencia. Por último, cuando se establece como criterio atributivo de potestad tributaria el que posean bienes y obtengan rentas o se realicen actos dentro o fuera del territorio, a esto denominamos teoría de la fuente o radicación.

#### Aspecto temporal

Este elemento está vinculado con la medición del hecho imponible en el tiempo. Las circunstancias de hecho que el legislador adopta para establecer la ubicación en el tiempo de los hechos imposables, delimitan el alcance de la obligación tributaria. Este aspecto es el indicador del momento en que se configura, o el legislador tiene por configurada la descripción del comportamiento objetivo contenido en el aspecto material.

Los hechos imposables se pueden generar por circunstancias de verificación instantánea, es decir que se configura en un preciso instante; en otros casos

comprenden un determinado proceso que se desarrolla en el tiempo, de verificación periódica, es decir que ocurren a lo largo de una sucesión de hechos producidos en distintos momentos.

## 5.2. Reseña de la normativa vigente

### 5.2.1. Sujeto, objeto del impuesto, determinación del Impuesto.

Si bien la gravabilidad de las rentas del trabajo personal en relación de dependencia, jubilaciones y cargos públicos se encuentran tipificadas en el art 79 inc a, b y c de la ley 20.628 ( To 1997 y sus mod), no debemos dejar de mencionar al menos en forma parcial, el art 1 y 2 ( sujeto y objeto del impuesto)de la mencionada ley

Art 1: - “Todas las ganancias obtenidas por personas humanas, jurídicas o demás sujetos indicados en esta ley, quedan alcanzados por el impuesto de emergencia previsto en esta norma....”

Art 2 “A los efectos de esta ley son ganancias, sin perjuicio de lo dispuesto especialmente en cada categoría y aun cuando no se indiquen en ellas:

1) los rendimientos, rentas o enriquecimientos susceptibles de una periodicidad que implique la permanencia de la fuente que los produce y su habilitación...”

Como vemos, el copete del art 2 nos remite a cada una de las categorías. En este caso, nos focalizaremos en el art 79 inc a, b y c

“Art. 79 - Constituyen ganancias de cuarta categoría las provenientes: a)

Del desempeño de cargos públicos nacionales, provinciales, municipales y de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, sin excepción, incluidos los cargos electivos de los Poderes Ejecutivos y Legislativos.

En el caso de los Magistrados, Funcionarios y Empleados del Poder Judicial de la Nación y de las provincias y del Ministerio Público de la Nación cuando su nombramiento hubiera ocurrido a partir del año 2017, inclusive. (Inciso sustituido por art. 1° pto. 5 de la Ley N° 27.346 B.O. 27/12/2016. Vigencia: a partir de su publicación en el Boletín Oficial y surtirá efecto a partir del año fiscal 2017, inclusive).

b) Del trabajo personal ejecutado en relación de dependencia.

c) De las jubilaciones, pensiones, retiros o subsidios de cualquier especie en cuanto tengan su origen en el trabajo personal y en la medida que hayan estado sujeto al

pago del impuesto, y de los consejeros de las sociedades cooperativas. (Inciso sustituido por art. 1° pto. 5 de la Ley N° 27.346 B.O. 27/12/2016. Vigencia: a partir de su publicación en el Boletín Oficial y surtirá efecto a partir del año fiscal 2017, inclusive)”.

Otro vínculo al tema en cuestión, es el contenido del art 100 de LIG:

“Art. 100 - Aclárase que los distintos conceptos que bajo la denominación de beneficios sociales y/o vales de combustibles, extensión o autorización de uso de tarjetas de compra y/o crédito, vivienda, viajes de recreo o descanso, pago de gastos de educación del grupo familiar u otros conceptos similares, sean otorgados por el empleador o a través de terceros a favor de sus dependientes o empleados, se encuentran alcanzados por el impuesto a las ganancias, aun cuando los mismos no revistan carácter remuneratorio a los fines de los aportes y contribuciones al Sistema Nacional Integrado de Jubilaciones y Pensiones o regímenes provinciales o municipales análogos.

Exclúyese de las disposiciones del párrafo anterior a la provisión de ropa de trabajo o de cualquier otro elemento vinculado a la indumentaria y al equipamiento del trabajador para uso exclusivo en el lugar de trabajo y al otorgamiento o pago de cursos de capacitación o especialización en la medida que los mismos resulten indispensables para el desempeño y desarrollo de la carrera del empleado o dependiente dentro de la empresa.”

Por aplicación de la normativa descripta se obtendrá la renta bruta, no obstante ello, el beneficiario podrá deducir para obtener la renta neta sujeta a impuesto y con las limitaciones que la norma impone, lo establecido en los art 81( deducciones generales ) y 23 ( deducciones personales) de la LIG según el siguiente detalle:

Deducciones generales:

\*Aportes jubilatorios

\*Aportes a la Obra Social

\*Seguro de Vida,

\*Gastos de Sepelio

\*Honorarios médicos.

\*Intereses de préstamos hipotecarios

\*Cobertura medico asistencial

\*Personal domestico

\*Donaciones al fisco nacional, provincial, municipal y entidades sin fines de lucro,

Deducciones personales:

\*Ganancias no imponibles

\*Cargas de familia

\*Deducción Especial

En la liquidación del Impuesto, el empleador actúa como agente de retención y responsable del depósito del impuesto a retener, depositar al fisco y confeccionar el formulario F 649 al finalizar el año fiscal o la relación laboral, en tanto que el empleado, debe presentar al empleador el formulario 572 con el detalle de las cargas de familia y los conceptos a deducir a los fines de determinación del impuesto.

Las ganancias descritas, quedan sujetas al régimen de retención establecidas por la Resolución General 4003-E, que oportunamente describiremos en el desarrollo del presente trabajo.

#### 5.2.2. Situación real en relación al gravamen, de los trabajadores en relación de dependencia, jubilaciones y cargos públicos

Habida cuenta el contexto actual y nuestro sentido común, nos resulta más que responsable hacernos algunas de las siguientes preguntas:

\*El salario, es ganancia?

\*Es lógico y justo que los referidos sujetos estén pagando impuesto a las ganancias?

\*Por qué una persona que hoy realiza la misma tarea que hace varios años y percibe un ingreso mayor en términos nominales pero menor en términos reales, antes no era sujeto del impuesto y ahora sí lo es?

En principio estos gravámenes nacieron y constituyen un tributo a la riqueza, pero a partir del efecto de las devaluaciones, de la inflación, y de la no actualización de las ganancias imponibles tipificada en el inc a) del art23 de la LIG conlleva en forma irremediable a afectar seriamente y en este caso puntual a los sujetos mencionados en los inc a, b y c del art 79 LIG.

Cuando nos referimos a gravámenes con alícuotas progresivas, es importante mencionar que estos importes mínimos operan no sólo como elementos regularizadores que permiten determinar la verdadera capacidad contributiva de los contribuyentes, sino también como uno de los principales parámetros que determinan

las características personales del contribuyente y de su grupo familiar.

Las ganancias no imponibles son un índice de medición de la capacidad contributiva, toda vez que su objetivo fundamental es dejar fuera del impuesto a todas aquellas rentas de subsistencia y a los patrimonios personales -en el caso del impuesto sobre los bienes personales- que no exterioricen riqueza. En definitiva, son importes mínimos de subsistencia para el contribuyente y su grupo familiar, cuando lo tuviera. Estas ganancias no imponibles, no se ajustaban desde marzo 1992, situación que cambió desde hace unos pocos años, pero sin que dicho indicador llegue a su justo y verdadero valor.

Un trabajo publicado por Matías Di Santi, da cuenta que en 2014 el número de trabajadores que pagó el impuesto a las Ganancias fue de 1,03 millones, lo que representó el 8% del total. Si se calcula esta misma cantidad sólo sobre el grupo de los trabajadores registrados, el porcentaje alcanza el 11 por ciento.

Datos del Centro CIFRA de la CTA demuestran que entre 2012 y 2014 dejaron de pagar el impuesto más de un millón de trabajadores. Esto retrotrajo la cantidad de personas que tributan a los valores de 2010

La caída se explica por una medida excepcional: en agosto de 2013 el poder ejecutivo dispuso por decreto, que todos aquellos “cuya remuneración y/o haber bruto mensual, devengado entre los meses de enero a agosto del año 2013, no supere la suma de \$ 15.000” quedarían exentos de pagar el tributo.

Es decir que el mínimo no imponible no se modificó, pero al aplicarse una deducción especial a partir de septiembre de 2013, los salarios que estaban por debajo del techo de \$15.000 no tributan Ganancias desde ese momento.

Ese decreto hizo que “solamente queden alcanzados un 10,2% de los asalariados y un 0,7% de los jubilados

“El problema es que, al no actualizar las escalas desde el año 2000, lo que produjo en la práctica es que los ciudadanos alcanzados pasen a tributar más rápido en las escalas más altas y se amontonen en ellas”.

Según el especialista Darío Rossignolo, basado en un análisis publicado en 2013 para la CEPAL junto al tributarista Juan Carlos Gómez Sabaini, esto le ha quitado “progresividad” al impuesto, ya que la no actualización de las escalas produce que en un mismo tramo puedan convivir contribuyentes con ingresos de 160 mil pesos por año con otros que ganan dos millones de pesos anuales.



Por lo expuesto, se observa que la legislación vigente no contempla dejar fuera del tributo al trabajo personal en relación de dependencia, jubilaciones y cargos públicos. La normativa -art 23 inc a) LIG- establece Ganancias No Imponibles, que en realidad no llegan a cubrir mínimamente los gastos de subsistencia del contribuyente y su grupo familiar. De la misma manera sucede respecto a las deducciones personales del inc b) y c) del mismo artículo, sumado a ello, tampoco las actualizaciones de dichos conceptos son los que reflejan la realidad económica de nuestro país. Es evidente, que el estado en su necesidad de “recaudar” a través de los años, se resiste a correr el velo y sincerar estas deducciones en virtud de una verdadera equidad contributiva.

## 6. LA MANDA CONSTITUCIONAL

### 5.1. Derecho de los trabajadores

A los fines de desarrollar los distintos aspectos laborales, analizamos el sustento constitucional

Artículo 14.- Todos los habitantes de la Nación gozan de los siguientes derechos conforme a las leyes que reglamenten su ejercicio; a saber: de trabajar y ejercer toda industria lícita; de navegar y comerciar; de peticionar a las autoridades; de entrar, permanecer, transitar y salir del territorio argentino; de publicar sus ideas por la prensa sin censura previa; de usar y disponer de su propiedad; de asociarse con fines útiles; de profesar libremente su culto; de enseñar y aprender.

Artículo 14 bis.- El trabajo en sus diversas formas gozará de la protección de las leyes, las que asegurarán al trabajador: condiciones dignas y equitativas de labor, jornada limitada; descanso y vacaciones pagados; retribución justa; salario mínimo vital móvil; igual remuneración por igual tarea; participación en las ganancias de las empresas, con control de la producción y colaboración en la dirección; protección contra el despido arbitrario; estabilidad del empleado público; organización sindical libre y democrática, reconocida por la simple inscripción en un registro especial.

Queda garantizado a los gremios: concertar convenios colectivos de trabajo; recurrir a la conciliación y al arbitraje; el derecho de huelga. Los representantes gremiales gozarán de las garantías necesarias para el cumplimiento de su gestión sindical y las relacionadas con la estabilidad de su empleo.

El Estado otorgará los beneficios de la seguridad social, que tendrá carácter de integral e irrenunciable. En especial, la ley establecerá: el seguro social obligatorio, que estará a cargo de entidades nacionales o provinciales con autonomía financiera y económica, administradas por los interesados con participación del Estado, sin que pueda existir superposición de aportes; jubilaciones y pensiones móviles; la protección integral de la familia; la defensa del bien de familia; la compensación económica familiar y el acceso a una vivienda digna.

Como hemos podido analizar, respecto de los beneficios de la seguridad social, la Corte ha interpretado cabalmente el alcance del precepto constitucional, contenido en el último párrafo del artículo 14 bis, incluso -ante el distracto laboral- y en perfecta armonía con la definición de ganancias del artículo 2 de la Ley del Impuesto a las Ganancias (“ARTÍCULO 2º.- A los efectos de esta ley son ganancias, sin perjuicio de lo dispuesto especialmente en cada categoría y aun cuando no se indiquen en ellas los rendimientos, rentas o enriquecimientos susceptibles de una periodicidad que implique la permanencia de la fuente que los produce y su habilitación...”), se ha adecuado a su justa medida el sentido de las sumas percibidas ante la ruptura del contrato de trabajo.

Resulta de suma importancia, citar un pasaje del fallo CALDERALE LEONARDO GUALBERTO c/ ANSES s/REAJUSTES VARIOS, cuando dice: El trabajador dependiente, podría percibir una remuneración que por su cuantía podría ser alcanzada por las escalas o bandas fijadas por el poder de policía tributario; dicha remuneración –que es la contraprestación que recibe el trabajador por la “actividad lícita que presta a favor de quien tiene la facultad de dirigirla” (LCT art. 4º)- sería el resultado o la “ganancia realizada” por él mismo, y obviamente el “hecho imponible” que tipificaría la hipótesis normativa, más allá de de la constitucionalidad o inconstitucionalidad de la norma que así lo prescribe, cuestión sobre la que no emitimos opinión por ser ajena a esta causa (lo subrayado y en negrita nos pertenece), que pareciera una potencial invitación a formular un planteo judicial.

Solo nos resta, analizar el primer párrafo del referido artículo constitucional y para ello no olvidamos que existe una necesidad recaudatoria para el Estado y parte de esa recaudación hoy por hoy pasa por el trabajador en relación de dependencia.

Sin embargo, no puede desconocerse que existe una porción de dicha clase trabajadora, cuyos ingresos se encuentran eximidos de sufrir las retenciones

contempladas en la 4ta Categoría del Impuesto a las Ganancias y son los ingresos de jueces y funcionarios de los Poderes Judiciales nacionales y provinciales, cuya proporción no es materia de este análisis, pero desde hace varios años, los montos que el Estado deja de recaudar por este tipo de rentas y sujetos, ha sido materia de comentarios periodísticos a la hora de hablar del presupuesto y los desequilibrios fiscales.

Cabe reflexionar entonces, acerca del artículo 14 bis y la necesidad recaudatoria, sin olvidar que: "La certera reflexión de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, que devela el centro de simetría de masa del orden jurídico en su conjunto, y especialmente de la jurisdicción protectora que ejerzo por mandato constitucional, a saber: "El HOMBRE como eje y centro de todo el sistema jurídico y en tanto fin en sí mismo –más allá de su naturaleza trascendental- su persona es inviolable y constituye valor funda-mental con respecto al cual los restantes valores tienen simple carácter instrumental." CSJN, "Campodónico de Beviacqua, Ana Carina c/ Ministerio de Salud y Acción Social. Secretaría de Programas de Salud y Banco de Droga Neoplásicas", Sentencia del 24 de octubre de 2000. Fallos 323: 3229) citado en fallo: "Dejeanne, Oscar Alfredo y otro cl Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP) si amparo".

No cabe dudas que económica y tributariamente hablando, siguiendo a Villegas, podemos recordar que: "El hecho imponible es el presupuesto de naturaleza jurídica o económica fijado por la ley para configurar cada tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria." 1(op. cit. pág. 348).

## 5.2. La definición de "hecho imponible", se corresponde con lo determinado por la Constitución Nacional?

Podemos considerar que la alegación a la protección del trabajo en el lenguaje constitucional (El trabajo en sus diversas formas gozará de la protección de las leyes, las que asegurarán al trabajador: condiciones dignas y equitativas de labor, jornada limitada; descanso y vacaciones pagados; retribución justa; salario mínimo vital móvil; igual remuneración por igual tarea; participación en las ganancias de las empresas, con control de la producción y colaboración en la dirección; protección contra el despido arbitrario; estabilidad del empleado público; organización sindical libre y democrática, reconocida por la simple inscripción en un registro especial.) es incompatible con la finanzas públicas?

El Abogado y titular de la Udai Tandil de Anses, Cristian Salvi, comentando algunos alcances del tratamiento hacia los magistrados y funcionarios judiciales, señala que: "...Luego de una magnífica fundamentación, Rosatti concluyó en que la garantía de intangibilidad de las remuneraciones no debe encontrarse eludiendo el pago del Impuesto a las Ganancias. Sostuvo que "desde el punto de vista constitucional, hacer prevalecer el principio de igualdad supone reconocer que es tan injusto imponer la misma contribución a quienes están en desigual situación como gravar en distinta forma a quienes tienen iguales medios".

A su vez, "desde el punto de vista político, la prevalencia de la igualdad supone afirmar el principio de ciudadanía y reconocer la comunión de esfuerzos que todos los estamentos de la sociedad deben realizar para solventar -cada uno en función de su situación económica- el mantenimiento del Estado".

Por otra parte, el actual Ministro de la Corte Suprema de Justicia de la Nación Horario Rosatti, al votar en disidencia en el fallo de 2006 "Gutiérrez" (en el cual la Corte Suprema, integrada por conjueces -es decir, abogados de la matrícula que suplen a los jueces cuando estos tienen un interés en el asunto a resolver), abordó la cuestión recordando la prevalencia del artículo 16 de la Constitución que impone la igualdad en las cargas públicas. Esa disposición constitucional -que tiene 163 años de vigencia- dice que: "La Nación argentina no admite prerrogativas... Todos sus habitantes son iguales ante la ley... La igualdad es la base del impuesto y de las cargas públicas".

Este principio político de ciudadanía e igualdad debe aplicarse más allá del costo fiscal. Es decir, la exigencia de que los funcionarios judiciales paguen el tributo no obedece únicamente al costo fiscal que produce la exención (por cierto, muchísimo dinero: más de 5000 millones de pesos por año) sino ante todo a un criterio republicano y hasta moral de que todos seamos iguales ante la ley. De lo contrario, como ocurría en la granja de la genial novela de George Orwell, al artículo 16 de nuestra Constitución hay que leerlo con una enmienda, de forma tal de entender que "todos somos iguales ante la ley... pero algunos son más iguales que otros". (\*)  
*Abogado y titular de la Udai Tandil de Anses. Mail cristian.salvi@hotmail.com.*

Ahora bien, desde 2016, la ley 27.346 estableció que pagan Ganancias "los Magistrados, Funcionarios y Empleados del Poder Judicial de la Nación y de las provincias y del Ministerio Público de la Nación cuando su nombramiento hubiera ocurrido a partir del año 2017, inclusive".

Por otra parte, siguiendo la obra: El Salario no es Ganancia de Juan Pablo Ruiz, se puede considerar algunos datos que han sido volcados en la misma y que dan cuenta

que: "En los 90 el 4% de los trabajadores registrados tributaban impuesto a las ganancias; en 2000, con la reforma de las escalas, se elevó al 9 %; en la actualidad ronda el 25 %. El dato es contundente. Por esa razón genera no pocas fricciones entre el gobierno y las organizaciones sindicales. De todos modos, los números alientan un debate económico. Nada dicen sobre si el Estado tiene derecho a confiscar parte de los salarios de los trabajadores. En este trabajo se presenta una tesis indispensable para analizar un tema de estricta actualidad: confundir "salario" con ganancia es confundir trabajo en relación de dependencia con capital, algo que la ciencia económica y la ciencia jurídica han diferenciado desde hace más de doscientos años. El autor hace especial hincapié en la forma ilegal en que el Estado aplica este impuesto sobre la clase trabajadora, utilizando índices incorrectos, no actualizando las escalas y elementos que componen el tributo según lo establece la ley e impidiendo el derecho al ajuste por inflación. El presente ensayo se introduce en lo que el autor denomina la injusticia de que el peso tributario recaiga sobre el consumo popular, los trabajadores registrados y los recursos de la seguridad social. El salario no es ganancia es un trabajo esencial para entender un fenómeno que cada día afecta a una mayor proporción de argentinos que, hasta la lectura de este libro, creerán que no tienen herramientas para defenderse más allá de la protesta gremial. ([http://www.tematika.com/libros/negocios\\_y\\_cs\\_economicas--10/economia--3/nacional--2/el\\_salario\\_no\\_es\\_ganancia--562510.htm](http://www.tematika.com/libros/negocios_y_cs_economicas--10/economia--3/nacional--2/el_salario_no_es_ganancia--562510.htm))

## 7. LEGISLACION LABORAL

### 7.1. Derecho Tributario – Derecho del Trabajo

La inaplicabilidad del impuesto a las ganancias sobre los sueldos en relación de dependencia, comprende un conflicto de dos ramas del derecho autónomas, la tributaria y, la laboral.

Por la primera, en su esencia, sustantividad o materialidad, ya que impone una carga; y por la segunda, la relación entre el trabajador y su empleador. Ambas, también en su sentido formal ya que la cuestión de fondo de sendas disciplinas debe regularse conforme cada uno de sus principios procedimentales.

El Derecho del Trabajo constituye una rama muy especial del frondoso árbol del derecho, y de particularidades características, sin excluir las relaciones interdisciplinarias, teniendo en cuenta que su objetivo también comprende la protección del trabajador y su trabajo.

Volviendo al inicio cuando se menciona la autonomía, debe considerarse las tres condiciones:<sup>1</sup>

- A) Un dominio suficientemente vasto,
- B) Doctrinas homogéneas presididas por conceptos generales comunes distintos de las otras ramas del derecho
- C) Método propio

Las principales instituciones del Derecho sustantivo del trabajo están contempladas en el artículo 14 bis de la Constitución Nacional, que se valorizan más desde agosto del 2015 con la vigencia del actual Código Civil y Comercial de la Nación. La tendencia denominada “constitucionalización” del derecho privado trata cuestiones de hondo calado cuya respuesta compromete, entre otras cosas, un determinado modelo de sociedad.<sup>2</sup>

## 7.2. Derecho del Trabajo – Principios rectores

Así como una parte en su esencia comparte los principales ingredientes del todo, el Derecho de Trabajo como el Derecho en General debe ser coherente, es decir, guardar congruencia su materialidad con sus formas. Todo el andamiaje jurídico de esta rama del derecho gira en torno a la protección del trabajador por resultar la parte más débil de la relación.

Ello se vincula con el respeto de los principios sustantivos que rigen la disciplina laboral, como ser:

- 1.- Principio protectorio: a) in dubio pro – operario; b) Regla de aplicación de la norma más beneficiosa; c) Regla de la condición más beneficiosa
- 2.- Principio de la irrenunciabilidad de los derechos
- 3.- Principio de la continuidad de la relación
- 4.- Principio de la primacía de la realidad
- 5.- Principio de la razonabilidad
- 6.- Principio de la buena fe

Y los principios del derecho procesal del trabajo, como ser:

- 1.- Impulso procesal de oficio
- 2.- Inversión de la prueba

---

<sup>1</sup> “El nuevo código Civil y Comercial y el Derecho del Trabajo. Aspectos Generales”, Mirolo René, Doctrina Laboral Errepar, T| XXX, enero 2016

<sup>2</sup> “Código Civil y Comercial”, Pautas para interpretar el Código, por Aida Kemelmajer de Carlucci, Editorial Astrea, 2° reimpresión, Bs As, 2015, pág 7.

- 3.- Principio del indubio pro- operario
- 4.- La equidad
- 5.- La oralidad
- 6.- Identidad física del magistrado
- 7.- La inmediación
- 8.- La concentración
- 9.- La celeridad
- 10.- La publicidad
- 11.- La gratuidad
- 12.- La conciliación

Esta introducción de principios e institutos demuestran la importancia de su conocimiento para regular su relación con otras disciplinas, en la especie, con la tributaria.

Tratándose de ramas de derecho autónomas, su forma de interpretación ante inconvenientes en la propia legislación, difiere. Mientras que en la tributaria una sana hermenéutica , apoya la comprensión de su letra, espíritu y significancia económica, y solo en caso de continuar impreciso, acudir al derecho privado; en la laboral se busca la protección del trabajador y los principios de justicia social.

Un lúcido intérprete podría encontrar puntos comunes a estas voces antes que discrepancias. En rigor de lo escrito, ambas disciplinas respetan la equidad, buena fe y los principios rectores de la justicia social. Quien puede negar la búsqueda de estas virtudes en la rama tributaria, en donde el erario público busca recaudar para satisfacer justamente, las demandas de los ciudadanos a través de sus servicios públicos en principio. No confronta ontológicamente con la justicia social deseada en el derecho laboral.

La vasta casuística así lo afirma, teniendo que administrarse justicia para un lado y el otro de cada parte en las relaciones tanto tributarias como laborales.

Pero el bien preciado de alcanzar y administrar la justicia en general, y la social en particular cuyo hijo predilecto, pero no único, es el Derecho del Trabajo, requiere esfuerzos permanentes de interpretación ante los distintos conflictos de derecho y de hecho.

De derecho porque tratándose jerárquicamente de dos sendos ordenamientos públicos como lo son el Derecho Tributario y el Derecho Laboral, sus imposiciones tienen fuerza de ley en todo el territorio nacional.

De hecho porque las innumerables cuestiones que se suscitan a diario, pueden generar conflictos, lagunas y superposiciones entre cada una de las partes, que consideran para sí, el mejor de los derechos.

### 7.3. Más complemento que antagonismo

Sería utópico suponer que no existirían conflictos ante la existencia de normas tributarias y laborales que se crucen.

Intrínsecamente cada disciplina tiene lo suyo. Pero curiosamente, la resolución de conflictos en las entrañas laborales implica la mas de las veces, oportunidades mejores de recaudación tributaria.

Este fenómeno es la consecuencia de descubrir fraudes de ley, impugnación de figuras atípicas que encubren una verdadera relación laboral.

El sinceramiento de un contrato de trabajo tiene su efecto inmediato en la mejora laboral para el trabajador con todos sus derechos y franquicias reconocidas, que en consecuencia despiertan la oportunidad fiscal de obtener recaudación allí donde no existía. Ergo se complementan. No batallan porque su fin es el mismo.

Ese recordar tiempos lejanos en los cuales la cosificación del trabajo a través de, por ejemplo, la analogía con la "locación de servicios", se traducía como un renglón más de la producción o directamente, era considerado como una mercancía.

La evolución doctrinaria permitió alejar cada vez más la idea nefasta de cosificación.

Un contrato de trabajo en principio responde a un acuerdo, pacto, la prestación de un servicio consentido entre dos personas como mínimo a cambio, de una retribución patrimonial.

El artículo 21 de la ley 20.744 dice que "Habrà contrato de trabajo, cualquiera sea su forma o denominación, siempre que una persona física se obligue a realizar actos, ejecutar obras o prestar servicios en favor de la otra y bajo la dependencia de ésta, durante un período determinado o indeterminado de tiempo, mediante el pago de una remuneración. Sus cláusulas, en cuanto a la forma y condiciones de la prestación,



quedas sometidas a las disposiciones de orden público, los estatutos, las convenciones colectivas o los laudos con fuerza de tales y los usos y costumbres.”

Perdiéndose a través del tiempo la rigurosidad extrema para celebrar un contrato, ya que pasó de la formalidad romana, la edad moderna hasta la escuela de derecho natural que abandonó el teocentrismo y el determinismo religioso, y reclamó la posición propia del ser humano y la importancia de la voluntad individual, como criterio decisivo en las más diversas facetas de la actividad humana.<sup>3</sup>

Estas ideas filosóficas pasan al Código de Napoleón y al resto de los Códigos Civiles, transformándose la idea de contrato y adaptándose a las nuevas conductas sociales.

#### 7.4. Erradicación de la cosificación del trabajo

El anterior Código Civil en su artículo 1623 al regular la locación de servicios, señalaba que se trataba de un contrato consensual, aunque el servicio hubiese de ser hecho en cosa que una de las partes debe entregar.

Esta redacción se familiarizaba con las voces que sostenían que no tratándose de un contrato de trabajo no era tal, sino que se trataba de una locación de servicios. Sostener que una persona puede, con su trabajo, ser objeto de una locación de servicios no es solamente dar muestras de un enorme atraso histórico y social, sino también “cosificar” al ser humano, situación muy grave de por cierto.

Por la familia de fallos que a continuación se van a detallar, la etapa de cosificar al trabajador parecería haber quedado completamente desterrada. No obstante sirvió para la gran cantidad de casos no judicializados, de atropello a los derechos esterilizados en cada trabajador que no se reconoció como tal.

El actual artículo 1251 del Código Civil y Comercial de la Nación conforme Ley 26.994 acompaña esta idea de alejamiento de la “locación”, uso, de la cosa – servicio, y sostiene que “Hay contrato de obra o de servicios cuando una persona, según el caso el contratista o el prestador de servicios, actuando independientemente, se obliga a favor de otra, llamada comitente, a realizar una obra material o intelectual o a proveer un servicio mediante una retribución. El contrato es gratuito si las partes así lo pactan, o cuando por las circunstancias del caso puede presumirse la intención de beneficiar.”

---

<sup>3</sup> “El contrato de trabajo y la locación de servicios”, Ferreiros Estela, Doctrina Laboral Errepar, T° XXII, Febrero 2008, p. 103 y ss

Y el artículo siguiente, en la parte pertinente dice: “Los servicios prestados en relación de dependencia se rigen por las normas del derecho laboral”<sup>4</sup>

De la actual redacción del Código de fondo, no quedan dudas que la locación de servicios quedó totalmente erradicada también de la norma positiva, y que el Contrato de Servicios privados deja lugar al de trabajo si existe una relación de dependencia.

#### 7.5. Simulación del Contrato de Trabajo. – Presunción laboral

Lo que no resuelve la norma civilista es la simulación de una relación de trabajo que se enmascare en un contrato de servicios. Si el acuerdo de partes no acepta pacíficamente sus formas y existencia y una de ellas – por conveniencia, el dador de trabajo o empleador – intenta simularlo, la legislación laboral lo presume. Así el artículo 23 de la Ley 20.744 dice “El hecho de la prestación de servicios hace presumir la existencia de un contrato de trabajo, salvo que por las circunstancias, las relaciones o causas que lo motiven se demostrase lo contrario. Esa presunción operará igualmente aun cuando se utilicen figuras no laborales para caracterizar el contrato, y en tanto que por las circunstancias no sea dado calificar de empresario a quien presta el servicio.”

En los últimos tiempos, algunos pronunciamientos y trabajos doctrinarios pasan por alto la necesaria diferenciación conceptual entre presunciones y carga de la prueba. Y, al no separarlas adecuadamente, puede observarse una consecuencia práctica relevante que incide a la hora de sentenciar: lo que debe resolverse dentro del campo presuncional, es trasladado a los dominios del onusprobandi. La implicancia de lo antes apuntado no es baladí ni menor, pues probablemente conduzca a la alteración del resultado mismo de la decisión jurisdiccional.

Examinando la estructura que presenta toda presunción, de cualquier clase que sea, encontraremos los siguientes tres elementos:

a) uno o más hechos base o indicios —o, mejor expresado, un dato del conocimiento— que una parte afirma en el proceso y que luego deben ser confirmados con cualquier medio de prueba;

b) un hecho presumido —que opera como conclusión— que también debe ser afirmado por la parte y que es el supuesto fáctico de la norma cuya aplicación se pide y finalmente,

---

<sup>4</sup> “Código Civil y Comercial”, op. Cit, p. 359

c) un nexo o enlace lógico entre los dos hechos —o, si se quiere, entre el dato y la conclusión— que es precisamente la presunción y que puede estar establecida directamente por el legislador —y, partiendo de que el indicio sea probado, ordena al juez que dé por existente el hecho presumido— o el legislador deja que sea establecida por el juez en cada caso. La estructura de una y otra presunción es idéntica, salvo que en el caso de la presunción legal la inferencia la hace el legislador, y en el de la presunción judicial la realiza el juzgador.<sup>5</sup>

Si bien la carga procesal de la prueba y las presunciones comparten la cualidad de constituir instrucciones que de alguna manera se dirigen o llegan al juez, la nota distintiva se aprecia en el objeto de cada una: mientras aquella le ordena cómo resolver ante un hecho —rectius, dato— incierto, éstas le señalan que debe tener por probado un dato si se cumplen determinadas condiciones.

Conforme la normativa laboral referenciada precedentemente, la existencia de una prestación de servicios hace presumir, es decir, lo dan por probado que es – salvo alguna excepción significativa, es decir, evidente – un contrato de trabajo.

Estas presunciones se analizan cuando en la práctica existe una dependencia entre el prestador de servicios y la otra parte ya sea porque cumple un horario, obedece instrucciones, pone a disposición su tiempo, obtiene sus únicos ingresos de la otra parte, todo evaluado en forma conjunta, y con la sana crítica que debe caracterizar a un buen juzgador.

Las presunciones legales generan una modificación del tema de prueba, es decir, cambian cuál es el dato necesitado de confirmación en un proceso en concreto: la carga de la prueba recaerá sobre el hecho base y no sobre el presumido dado que el litigante favorecido – el presunto trabajador - , en lugar de los presupuestos propios de la consecuencia jurídica, probará los presupuestos de la presunción misma.

Sobre el presunto empleador pesará la contraprueba que ataca al dato base —siempre y cuando haya afirmado su inexistencia o que se dio de manera diferente, y que estas aseveraciones estén necesitadas de prueba—, al enlace lógico o la prueba en contrario del hecho presumido para demostrar su inexistencia. En todos estos

---

<sup>5</sup>Distinción entre las presunciones y la carga procesal de la prueba, Calvino, Gustavo, Revista Latinoamericana de Derecho Procesal - Número 7 - Septiembre 2016, Cita: IJ-CVC-716

supuestos, las reglas sobre la carga de la prueba se mantienen al margen e incólumes.

En los casos particulares objeto de litigio, se puede apreciar el triunfo de esta presunción legal que armónicamente con los principios rectores vistos al principio, llevan a sentencias significativas sobre la existencia de relación laboral.

#### 7.5.1. Fallos relacionados

En un caso de una médica psiquiatra que tenía un contrato de locación de servicios<sup>6</sup>, se dictó una sentencia a favor de la existencia del contrato de trabajo destacándose que la suscripción de estos contratos constituye verdaderos actos de fraude en el sentido técnico – jurídico de la figura, resultando inoponibles al trabajador. Que celebrar un contrato de servicios conforme el artículo 1623 del anterior Código Civil y pretender su defensa con el argumento de que es consensual, es cosificar la dignidad que el trabajo merece, tratándose una figura del año 1869 de la cual en los últimos cincuenta años ningún civilista destacado ha aceptado la existencia de este contrato y todos han dado cuenta de su abrogación.

También la protección del trabajo se obtiene cuando se simula la cesión de un establecimiento<sup>7</sup> intentando coartar los derechos de los trabajadores registrados en el empleador cedente, debido a que el adquirente – demandado – asumió el compromiso de mantener a los trabajadores en sus puestos, produciéndose una novación subjetiva de los contratos de trabajo, y los trabajadores del transmitente quedan vinculados con el adquirente en los mismos términos en los que estaban respecto del anterior empresario.

Distintas figuras societarias, vehículos jurídicos del derecho comercial que promueven inversiones y resultan verdaderas herramientas para la promoción económica, laboral, comercial, pueden desnaturalizar su esencia en pos de resultados ilegales. Así el propio espíritu noble y solidario de una Cooperativa, que permite la equidad entre sus

---

<sup>6</sup> "Harlap, Ana ;M c/ OSDE" C NacApelTrab Sala VII, agosto 2017, IJ- CCCLXXXVII- 917

<sup>7</sup> "Calderón, Diego M. y otro Vía Bariloche SRL y otro .." Suprema Corte Prov Bs As, 10/07/2013 IJ- LXIX- 213

socios y obtención de bienestar colectivo, puede resultar un fraude utilizado para intereses mezquinos.<sup>8</sup>

La justicia social como principio rector del derecho laboral, es considerada por todos los jueces nacionales y provinciales, que compartiendo los principales argumentos de nuestro máximo tribunal de justicia, se alinean al mismo. Y esta Suprema Corte incluso cuando una de las partes es el Estado, respeta dichos principios<sup>9</sup>, pese a la existencia de sucesivos contratos de locación de servicios concertados entre el trabajador y el empleador durante el transcurso de la relación, ya que implican una declaración de voluntad de la ANSeS de incluir a la actora en la Ley de Contrato de Trabajo.

Este principio se expande a todo el espectro laboral, protegiendo al trabajador no sólo en cuestiones de fraude a la ley ante la simulación de la existencia de un verdadero contrato de trabajo, sino cuando alguno de los derechos de la legislación laboral resultan violentados. Cabe de ejemplo un caso en el cual no se cumplió con la realización de guarderías y salas maternas en los lugares de trabajo, intimándose al empleador para su concreción.<sup>10</sup>

Con estas familias de fallos se intenta demostrar la búsqueda de la justicia social en todo el espectro laboral, la protección de los derechos del trabajador y la búsqueda de la verdad material sobre la formal.

La remuneración obtenida por la prestación realizada goza de una intangibilidad esencial que equipara el sacrificio, tiempo, dedicación puesto al servicio de la otra parte. Es onerosa, susceptible de ser estimada en dinero, es decir una cuantía pactada por las partes, que debe ser respetada por los terceros.

Es en esta línea donde debe ponderarse el respecto a la propiedad privada cuya violación representa un atropello a las garantías constitucionales de nuestra Carta Magna. La afectación a la propiedad, al derecho adquirido, se torna irrazonable cuando no respeta los principios rectores de todo nuestro ordenamiento jurídico, y de la Constitución Nacional en particular. LA

---

<sup>8</sup> "Cooperativa de Trabajo Plastman LTDA en Carando Alicia c/Helar S.A.." S C J Mendoza, 03/11/2016, IJ-CCLI- 653

<sup>9</sup> "Fleita, Nilda E. c/ ANSeS" CSJN, 22/03/2011, IJ – XLIII- 355

<sup>10</sup> "Etcheverry, Juan B y otro c/ EN" C NacAPelContAdmin Sala I, 14/02/2017, IJ – CCLXIII- 505

Una disminución arbitraria de esta retribución, violenta la ecuación de igualdad que las propias partes acordaron. La confiscatoriedad debe ser rechazada de todo ensayo científico, análisis doctrinario y proyectos normativos, al resultar irrazonable, porque sin respetar el principio constitucional de razonabilidad, cercena los derechos que pretende regular. Cuando el legislador al intentar respetar los derechos del trabajador, sanciona reglamentos que avasallan los mismos, el poder judicial debe laudarlo y volver todo a su cauce normal.

En el presente trabajo se comentaron las sendas ramas del derecho, el tributario y el laboral, que deben armonizar más allá de su respetada autonomía, con el ordenamiento jurídico en general.

En esa línea se profundizó el análisis sobre el Derecho del Trabajo, sus principios rectores, interpretaciones y pronunciamientos a favor de su protección, del principio rector de justicia social y de la búsqueda de la verdad material sobre la formal.

#### 7.6. Desigualdad del Impuesto a las Ganancias de los empleados en relación de dependencia

El sistema Tributario Argentino prevé un tratamiento diferencial para los empleados en relación de dependencia, autónomos y jubilados vinculados a las deducciones en el impuesto a las ganancias.

En el año 2013 a través del decreto 1242, se excluyó del pago del Impuesto a las Ganancias a los empleados que percibieron en el período enero-agosto 2013 sueldos brutos de hasta \$ 15.000, y se incrementó en un 20% las deducciones para los empleados que percibían sueldos brutos entre \$ 15.000 a \$ 25.000, y en un 30% para los empleados que trabajan en la Patagonia.

El decreto 1242, que tuvo vigencia hasta la sanción del decreto 394/2016, fue arbitrario y discriminatorio, porque no ajustaba las deducciones personales por el índice de precios mayoristas, dejaba por fuera a los contribuyentes autónomos y no analizaba la capacidad contributiva de las personas en los distintos años, sino que congeló la base a los sueldos del 2013.

El 27/12/2016 se sancionó la ley 27.346 que establece modificaciones a la ley de impuesto a las ganancias, con aplicación para el ejercicio fiscal 2017. El objetivo de la

normativa fue actualizar los mínimos no imponibles y deducciones personales, como así también en la escala progresiva de las alícuotas del gravamen, con el objeto de atenuar la carga tributaria provocada por el alto proceso inflacionario de los últimos años.

Sin embargo, como se verá más adelante, las modificaciones realizadas están lejos de corregir la fuerte distorsión, y generar una carga contributiva que contemple una adecuada capacidad contributiva. Las actualizaciones fueron inferiores a la inflación sufrida.

La AFIP sancionó la resolución 4003E de la AFIP, que establece un único régimen de retención para las rentas de 4ta categoría.

Si bien desde la teoría, reconocemos al impuesto a las ganancias, como “progresivo”, con todos los beneficios que ello implica, en la realidad los distintos decretos, resoluciones que se van creando, se inserta en un sistema impositivo regresivo que confisca a los trabajadores una gran parte de su salario o jubilación.

En el presente trabajo abordaremos el tema de si corresponde -o no- realizar modificaciones sobre la legislación actual, con el objeto de identificar y eliminar la desigualdad que se genera en el impuesto a las ganancias teniendo en cuenta el origen del trabajo personal.

## 7.7. Análisis de la Normativa.

### 7.7.1. Ley 27.346

En este apartado desarrollaremos, el tratamiento que poseen en la ley del Impuesto a las Ganancias, las rentas que obtienen las personas físicas por el trabajo personal no organizado en forma de empresa (con o sin relación de dependencia), y las jubilaciones. Se hará un recorrido por las distintas leyes, decretos y resoluciones hasta llegar a la normativa vigente.

Comenzamos diciendo que el art. 79 de la ley de impuesto a las ganancias, modificado por ley 27.346 (27/12/2016), establece que “son ganancias de cuarta categoría las provenientes:

a) Del desempeño de cargos públicos del desempeño de cargos públicos nacionales, provinciales, municipales y de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, sin excepción, incluidos los cargos electivos de los Poderes Ejecutivos y Legislativos. En el caso de los magistrados, funcionarios y empleados del Poder Judicial de la Nación y de las provincias y del Ministerio Público de la Nación cuando su nombramiento hubiera ocurrido a partir del año 2017, inclusive.

b) Del trabajo personal ejecutado en relación de dependencia.

c) De las jubilaciones, pensiones, retiros o subsidios de cualquier especie en cuanto tengan su origen en el trabajo personal y en la medida que hayan estado sujetos al pago del impuesto, y de los consejeros de las sociedades cooperativas;

d) De los beneficios netos de aportes no deducibles, derivados del cumplimiento de los requisitos de los planes de seguro de retiro privados administrados por entidades sujetas al control de la SUPERINTENDENCIA DE SEGUROS, en cuanto tengan su origen en el trabajo personal.

e) De los servicios personales prestados por los socios de las sociedades cooperativas mencionadas en la última parte del inciso g) del artículo 45, que trabajen personalmente en la explotación, inclusive el retorno percibido por aquéllos.

f) Del ejercicio de profesiones liberales u oficios y de funciones de albacea, síndico, mandatario, gestor de negocios, director de sociedades anónimas y fiduciario.

j) del artículo 87, a los socios administradores de las sociedades de responsabilidad limitada, en comandita simple y en comandita por acciones.

g) Los derivados de las actividades de corredor, viajante de comercio y despachante de aduana.

También se considerarán ganancias de esta categoría las compensaciones en dinero y en especie y los viáticos que se abonen como adelanto o reintegro de gastos, por comisiones de servicio realizadas fuera de la sede donde se prestan las tareas, que se perciban por el ejercicio de las actividades incluidas en este artículo.



No obstante, será de aplicación la deducción prevista en el artículo 82 inciso e) de esta ley, en el importe que fije la Administración Federal de Ingresos Públicos, entidad autárquica en el ámbito del Ministerio de Hacienda y Finanzas Públicas, sobre la base de, entre otros parámetros, la actividad desarrollada, la zona geográfica y las modalidades de la prestación de los servicios, el que no podrá superar el equivalente al cuarenta por ciento (40%) de la ganancia no imponible establecida en el inciso a) del artículo 23 de la presente ley.

Respecto de las actividades de transporte de larga distancia la deducción indicada en el párrafo anterior no podrá superar el importe de la ganancia no imponible establecida en el inciso a) del artículo 23 de la presente ley.

También se considerarán ganancias de esta categoría las sumas abonadas al personal docente en concepto de adicional por material didáctico que excedan al cuarenta por ciento (40%) de la ganancia no imponible establecida en el inciso a) del artículo 23 de la presente ley.

A tales fines la Administración Federal de Ingresos Públicos establecerá las condiciones bajo las cuales se hará efectivo el cómputo de esta deducción<sup>11</sup> .”

La recaudación del impuesto para los empleados en relación de dependencia y los jubilados se realiza compulsivamente en el origen, a través del agente de retención que puede ser el empleador (trabajo en relación de dependencia) o el Anses (jubilación). Para ello se aplica la RG 4003E de la AFIP. El cálculo del impuesto se realiza sobre los ingresos percibidos menos las deducciones generales y especiales admitidas para tal categoría.

Dentro de la 4ta categoría quedan incluidas las sumas que se generen con motivo de una desvinculación, que exceda los montos indemnizatorios, para quienes se desempeñen en cargos directivos y ejecutivos de empresas públicas y privadas. Igual criterio se aplica en caso de acuerdo consensuado.

La ley 27.346 (BO 27/12/2016), como se menciona anteriormente trajo consigo algunos cambios significativos como:

---

<sup>11</sup>Ley de Impuesto a las Ganancias N art. 79

1) Agrega el inc. z al artículo 20 de la ley de impuesto a las ganancias, estableciendo la exención para el valor de las horas extras vs el valor de las horas ordinarias que percibe un empleado por los días sábados después de las 13 hs., domingos y feriados (establecidos por ley) o inhábiles (los días en que no corren los plazos ejemplo feria judicial), calculados según la ley laboral vigente. Se considera hora extra la que excede la jornada normal y habitual de 9 horas diarias o las 48 horas semanales, o el realizado en los días mencionados.

El objetivo de la norma es liberar del impuesto el valor plus que recibe el trabajador, fuera de jornada normal. Las cargas sociales que se tributan sobre el plus de las horas extras no son deducible. Este criterio se basa en el primer párrafo in fine del artículo 80 de la ley y en el artículo 117 de su decreto reglamentario. Este artículo se combina con la modificación al art.90 en donde se establece que las horas extras no se consideran para determinar la escala aplicable al impuesto.

La crítica que se plantea es la discriminación que realiza la ley, teniendo en cuenta el origen de las horas. El empleado que puso su esfuerzo merece ser compensado, y no castigado con una mayor carga tributaria, independientemente del día que puso a disposición su fuerza de trabajo, más allá de la jornada laboral. Más aun cuando la Organización Internacional del Trabajo a través de sus recomendaciones, está invitando a las empresas a que reduzcan la jornada laboral de manera progresiva 48 a 40 semanales, “sin perder productividad, peligran la expansión económica del país, el desarrollo de nuevas industrias o su capacidad de competir en el comercio internacional, ni se provoque una presión inflacionista cuyo resultado sería, en último término, la disminución de las ganancias reales de los trabajadores”;<sup>12</sup>

2) Modificación de las deducciones personales y sistema de actualización: se produce un incremento de las deducciones mínimo no imponible, cargas de familia y deducción especial. Sin embargo, eliminan las otras cargas de familia como ascendiente (padre, madre, abuelo, abuela, bisabuelo, bisabuela, padrastro y madrastra) y colateral (hermano/a) y reduce la edad de los hijo/a de 24 a 18 años, excepto que sea discapacitado (no hay límite de edad). Con lo cual la norma vuelve a ser arbitraria, y se aleja de poder medir adecuadamente capacidad contributiva de una persona. Contribuyentes de la Patagonia. Las deducciones personales se incrementan en un 22% para los empleados y jubilados que trabajen o vivan en las provincias de Río Negro, Neuquén, Chubut y Santa Cruz, y en el Partido de Carmen

---

<sup>12</sup>Recomendación sobre la reducción de la duración del tiempo del trabajo, de la Organización Mundial del Trabajo

de Patagones (, como asimismo de jubilados que vivan en las mencionadas jurisdicciones.

Con relación a las actualizaciones de las deducciones personales, la norma establece que se calcule sobre el coeficiente que surja de la variación anual de la Remuneración Imponible Promedio de los Trabajadores Estables (RIPTE), correspondiente al mes de octubre del año anterior al del ajuste respecto al mismo mes del año previo. El índice lo determina la Secretaria de Seguridad Social a través incremento que se declara a través del formulario F.931.

3) Prorrrateo del SAC y retribuciones no habituales: con el objeto de otorgarle uniformidad en los distintos meses y evitar incrementos sustanciales en las alícuotas, para el cálculo de la retención mensual del impuesto, se establece que el Sueldo Anual Complementario (SAC) se dividirá por doce (12) y sumará a la remuneración mensual. Anteriormente el impacto se realizaba en los meses de junio y diciembre, aunque la resolución 2437 establecía un régimen que permitía prorrratearlo hasta los meses que restaban para finalizar el año calendario.

4) Deducción especial para jubilados o consejeros de cooperativas: se crea una deducción específica, que surge de seleccionar el mayor valor entre la suma del mínimo no imponible y la deducción especial vs la suma de 6 haberes mínimos garantizados que surge de la ley 24.241. Es aplicable en la medida que el sujeto del impuesto no obtenga ninguna otra renta, o está sujeto al régimen de bienes personales (excepto que sea por un inmueble para vivienda única).

5) Deducción de los alquileres: se permite la deducción de los alquileres para vivienda única hasta el 40% siempre que no supere el mínimo no imponible, y la persona no sea titular de otro inmueble.

#### 7.7.2. Resolución 4003E AFIP

La AFIP a través de la Resolución 4003E, reglamento el Régimen de Retención del Impuesto a las Ganancias de la cuarta categoría art. 79 de los tres primeros incisos, y entre los principales aspectos estableció:

- a) Se crea un texto ordenado que deroga la resolución RG 2437 y unifica otras resoluciones y circulares, o sea refunde todo lo vinculado al tema en una única resolución.

- b) Establece la obligación de informar las deducciones a través del F.1276 web del sistema SIRADIG, no solo al inicio de la relación o en forma anual, sino que como novedad surge la obligación de manera mensual. Los conceptos a declarar mensualmente son los ingresos de los empleadores que no actúan como agentes de retención y todas las deducciones del inc. D del anexo de la resolución que tiene que tener cuenta el empleador.
- c) Anualmente publicará en su página web los valores que rigen en concepto de deducciones personales, y el incremento para los que están en la zona Patagónica. En el año 2018, el incremento fue 28.77% con respecto al año 2017.
- d) La obligación de informar la declaración patrimonial, es obligatorio para los contribuyentes que tengas ingresos brutos superiores a \$ 500.000.
- e) Las cargas de familia para poder computarse deben cumplir los siguientes requisitos: 1) ser residentes en el país (más de 6 meses en el año fiscal), 2) a cargo del contribuyente 3) no tener ingresos netos superiores a 67.917,91 4) ser cónyuge o hijo/a o hijastro/a menor de 18 años o incapacitado. Quedan excluidas las cargas de familia como padres y hermanos.
- f) La escala de retención del artículo 90, el cual se ajusta todos los años. Para el cálculo de la retención se considera los ingresos netos, sin las horas extras gravadas.
- g) Sueldo anual complementario (la ley 27346 lo mensualiza) y horas complementarias (están gravadas solo las que no sean en días inhábiles, solo el plus). Dentro de las deducciones personales se encuentran:
- h) Régimen de casas particulares: con el tope de mínimo no imponible
- i) Viáticos: tope 40% del mínimo no imponible
- j) Viáticos transporte de larga distancia (recorrer más de 100km): tope mínimo no imponible
- k) Alquileres: 40% con tope de mínimo no imponible. Informar en el SIRADIG, que se encuentre facturado y no sea el contribuyente titular del

### 7.7.3. Ley 27.430

La Ley 27430 (29/12/2017) que contiene la reforma tributaria, establece lo que se denomina unidad de valor tributario, que es una unidad homogénea que reemplaza todos los montos en pesos de las leyes tributarias, por esta unidad. El poder ejecutivo debe enviar un proyecto al Congreso sobre cuál va a ser la conversión entre unidad de

valor tributaria (UVT) y pesos, a cuántas unidades equivale cada ley. Tiene plazo hasta 15 de septiembre del 2018.

La UVT se va a actualizar de acuerdo al índice de precio del consumidor, y no por Remuneración Imponible Promedio de los Trabajadores Estables (RIPTE).

En el caso de las jubilaciones, la ley 27.260 se encuentra exenta la actualización que se cobre sobre los ajustes previsionales, mientras que para determinar el impuesto sobre el capital deberá aplicarse el sistema del devengado en el cálculo del impuesto.

#### 7.7.4. Obligaciones de los empleados y empleadores

Tal como mencionamos anteriormente, a través de la RG 4003e, la AFIP establece el procedimiento que debe aplicarse para el cálculo del impuesto a las ganancias para los empleados en relación de dependencia y los jubilados.

La carga tributaria de liquidar, retener y depositar el impuesto, recae sobre el Anses o los empleadores, y cualquier error puede acarrear la aplicación de intereses y multas. No es tarea sencilla la encomendada, debido a la complejidad normativa de nuestro sistema tributario.

##### Obligaciones del empleado

- a) Informar al inicio de la relación laboral, mensualmente o cuando se produzca una modificación, a través del SIRADIG web, sus deducciones generales (gastos médicos, donaciones, alquileres, importes abonados al trabajador domestico por la contraprestación del servicio y sus contribuciones, seguros de vida, gastos de sepelio, viáticos o amortización de vehículo para viajantes, pagos de cuotas medicina prepaga, intereses de crédito hipotecario) y las cargas de familia (cónyuge e hijos menores de 18 años o incapacitados).
- b) Informar los ingresos percibidos por otro empleador que no actúa como agente de retención.
- c) Deberán solicitar una vez finalizado el año fiscal, la declaración jurada que confecciona el empleador (ex - F649). La misma se utilizará como base para la elaboración de declaración jurada informativa de ganancias y bienes personales, si supero los montos de ingresos brutos establecidos por la resolución pertinente (en la actualidad es \$ 1.000.000).

- d) En caso de que el empleador no haya actuado como agente de retención, o lo hizo en forma parcial, el empleado está obligado a inscribirse en el impuesto, determinar y depositar el mismo.
- e) En el caso de los jubilados se aplica el criterio de lo devengado (esto es beneficioso para el pago de los retroactivos), y permite elegir la mayor deducción entre la suma del mínimo no imponible y la deducción especial vs la suma de 6 haberes mínimos garantizados.

#### Obligaciones del Empleador

Calcular, retener y depositar el impuesto a las ganancias de los empleados, en forma mensual teniendo en cuenta los montos acumulados en el año calendario.

Confeccionar la declaración jurada anual, teniendo en cuenta las deducciones y el ingreso de otros empleadores que declara el trabajador en el sistema SIRADIG

- a) Conservar la documentación respaldatoria.
- b) Confeccionar la declaración jurada que contenga la liquidación final en caso de renuncia o despido del trabajador.

#### 7.8. Indemnizaciones y gratificaciones por fin de la relación laboral. Liquidación Final

##### Legislación laboral vs Impuesto a las ganancias

La Ley de impuesto a las ganancias establece en el artículo 20 inciso i. que las indemnizaciones por antigüedad en los casos de despido se encuentran exentas. Por lo tanto quedan fuera de la exención las jubilaciones, pensiones, retiros, subsidios, ni las remuneraciones que se continúen percibiendo durante las licencias o ausencias por enfermedad, las indemnizaciones por falta de preaviso en el despido y los beneficios o rescates, netos de aportes no deducibles, derivados de planes de seguro de retiro privados administrados por entidades sujetas al control de la Superintendencia de Seguros, excepto los originados en la muerte o incapacidad del asegurado.

La ley 27.346 incorporo al art. 79 de la ley de impuesto a las ganancias un párrafo en el que considero alcanzadas por el impuesto "las sumas que se generen con motivo de una desvinculación, que exceda los montos indemnizatorios, para quienes se

desempeñen en cargos directivos y ejecutivos de empresas públicas y privadas. Igual criterio se aplica en caso de acuerdo consensuado”.

La ley de contrato de trabajo 20.744, en su artículo 245 establece que “en caso de despido sin justa causa, el empleador debe abonar al trabajador una indemnización equivalente a UN (1) mes de sueldo por cada año de servicio o fracción mayor de TRES (3) meses, tomando como base la mejor remuneración mensual, normal y habitual devengada durante el último año o durante el tiempo de prestación de servicios si éste fuera menor.

La Corte, en el fallo "Vizzoti Carlos Alberto c/ Amsa S.A. s/ Despido" sostuvo que no resulta razonable, justo ni equitativo que la base salarial prevista en el primer párrafo del Art. 245 de la LCT, pueda verse reducida en más de un 33%, considerándolo confiscatorio si se supera dicho porcentaje. Por lo tanto, al momento de fijar el tope, se deberá comprobar que al menos el cálculo se haga con el 67% de la remuneración del trabajador a fin de que éste no se vea perjudicado.

Con la última modificación, en la que solo queda exenta la indemnización por antigüedad, hemos retrocedido varios pasos.

La justicia a través de sus distintos pronunciamientos tales como Mario c/Transportadora de Gas del Norte SA, Bertolini, Agustín c/Telecom Argentina”, la causa “Negri”, “De Lorenzo” y “Cuevas”, había avanzado en reconocer como exento indemnizaciones o gratificaciones adicionales al concepto indemnización por antigüedad definido taxativamente por la ley.

Lo que se reconocía era concepto de verdaderos resarcimientos y no rentas por los que debería pagarse impuestos, más aún porque con la desvinculación había caducado la fuente productora de la “renta”.

Parece que los últimos cambios nos llevan al comienzo del camino.

#### 7.9. La desvinculación en la Ley del Impuesto a las Ganancias Cuarta Categoría

La extinción del contrato de trabajo se encuentra exenta del Impuesto a las Ganancias, ya sea que la misma se produzca por despido o bien sean gratificaciones por renuncias negociadas, o por acogimiento a planes de retiro voluntario. En estos dos últimos casos, hasta la concurrencia del importe correspondiente a la indemnización

por antigüedad para el caso de despido. En el caso de las gratificaciones por cese laboral de mutuo acuerdo, la AFIP aclara en su Circular 4/2016 (BO 18/08/2016) que dicho pago no se encuentra alcanzado por el Impuesto a las Ganancias, motivo por el cual dicho concepto se halla excluido del régimen de retención establecido por la RG AFIP 2437/2008. La fuente de sustanciación de este criterio radica en el fallo de la Corte Suprema de Justicia de la Nación , en la causa “Negri, Fernando Horacio c/EN AFIP-DGI” de fecha 15/07/2014, donde la Corte sostuvo que el pago de gratificaciones por egreso por voluntad concurrente de ambas partes, no está alcanzado por el Impuesto a las Ganancias ya que la gratificación carece de periodicidad y permanencia de la fuente productora de la renta, tal como se dispone en el inciso 1) del Artículo 2 de la ley de dicho gravamen. Tal como se indica en la Ley del Impuesto a las Ganancias, para que la renta sea gravada, deben cumplirse concurrentemente tres requisitos: la periodicidad que implique la permanencia de la fuente que lo produce y su habilitación.

Existen diferentes tipos de indemnizaciones para las diferentes formas de desvinculación laboral y cada una de ellas posee un tratamiento distinto en el Impuesto a las Ganancias. Las indemnizaciones son: por accidente de trabajo o enfermedades laborales y por despido. Dentro del despido nos encontramos con las distintas causales: por causa de embarazo, por causa de matrimonio, por estabilidad y asignación gremial y por incapacidad laboral. Además de las desvinculaciones antes mencionadas, existen otras formas de extinción de la relación de trabajo, como ser: por mutuo acuerdo y por jubilación.

La desvinculación por “accidente de trabajo o enfermedades laborales”. La misma se encuentra legislada en el inciso i) del Artículo 20 de la ley donde exime a las indemnizaciones que se perciban en forma de capital o renta por causa de muerte o incapacidad producida por accidente o enfermedad, ya sea que los pagos se efectúen en razón de la Ley de Accidentes de Trabajo o del Código Civil y Comercial de la Nación o como consecuencia de un contrato de seguro.

En el caso de la desvinculación por “despido”, las indemnizaciones que indica el inciso i) del Artículo 20 de la ley del Impuesto a las Ganancias limita la exención al rubro indemnización por antigüedad. Este rubro se encuentra legislado en el Artículo 245 de la Ley de Contrato de Trabajo, en adelante LCT. Por otro lado la AFIP, a través del dictamen DAT 35/99 opinó que sólo resulta exenta del gravamen la suma equivalente a la indemnización por antigüedad en el despido previsto en la LCT vigente al



momento de la extinción laboral; el excedente resultante de la indemnización se encontraría alcanzado por el ámbito de imposición del impuesto.

Ahora bien, el rubro “indemnización por antigüedad” tiene una particularidad respecto de los topes indemnizatorios, tema que ha quedado ratificado por el fallo de la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa “Vizzoti, Carlos A contra AMS s/despido” del 14/09/2004 el cual ha producido un cambio sustancial en el tratamiento de este concepto. La Corte declaró la “inconstitucionalidad del tope indemnizatorio” previsto en el Artículo 245 de la LCT y sostuvo que el parámetro mínimo a los efectos indemnizatorios no puede ser inferior al 67% de la remuneración mensual, normal y habitual. Con la circular 4/2012 de AFIP queda dispuesto de la siguiente manera:

Si el monto abonado al trabajador resulta igual o inferior al importe indemnizatorio calculado conforme al límite previsto en el segundo párrafo del Artículo 245 de LCT, la exención del gravamen se reconocerá sobre la totalidad de aquel monto. Consecuentemente, los montos correspondientes a dichos concepto se hallan excluidos del régimen de retención.

Por el contrario, si el monto pagado resulta mayor al que se obtendría aplicando el límite máximo aludido, la exención se reconocerá hasta una suma equivalente al 67% del importe efectivamente abonado, calculado conforme al primer párrafo del artículo 245 de la LCT, o hasta la obtenida aplicando el referido límite máximo, la que sea mayor.

En la desvinculación por “causa de embarazo”, la indemnización se encuentra exenta según lo prevé el inciso i) del Artículo 20 de la ley del Impuesto a las Ganancias. Así lo interpretó la Corte Suprema de Justicia de la Nación que ratificó dicha exención en el marco de la causa “De Lorenzo, Amelia Beatriz c/DGI”. Luego, en la circular de AFIP 3/2012 se aclara que los pagos realizados en concepto de indemnización por despido por casusa de embarazo, el Artículo 178 de LCT, no se encuentran alcanzados por el Impuesto a las Ganancias, y por lo tanto también se hallan excluidos del régimen de retención.

En el despido por “causa de matrimonio”, el empleador deberá abonar una indemnización equivalente a un año de remuneraciones que se acumulará a la establecida en el Artículo 245 de LCT; así lo dispone el Artículo 182 de la mencionada ley. Este tema fue estudiado por la Sala A del Tribunal Fiscal de la Nación en los autos “Martín, María Eugenia”, que consideró exenta la indemnización por causa de

matrimonio sobre la base de considerarla un agravamiento de la indemnización por antigüedad en el despido y no un resarcimiento independiente.

En los casos de “retiro voluntario”, la RG AFIP 2437/2008 establece en el inciso e) del apartado A) del Anexo I que no constituyen ganancias integrantes de la base de cálculo las indemnizaciones que correspondan en virtud de acogimientos a regímenes de retiro voluntario, en la medida que no superen los montos que en concepto de indemnización por antigüedad, en caso de despido, establecen las disposiciones legales respectivas.

La desvinculación que se produce cuando un asalariado tiene una asignación gremial hace surgir la indemnización por “estabilidad y asignación gremial”. La Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa “Cuevas, Luis Miguel” de fecha 30/11/2010 trató el caso de una persona que ejercía la representación gremial en una empresa y que había sido despedida, motivo por el cual le correspondió la indemnización prevista en el Artículo 52 de la Ley 23.551. En dicha ley le da derecho al trabajador gremial a percibir, además de la indemnización por despido, una suma equivalente al importe de las remuneraciones que le hubieran correspondido durante el período faltante del mandato y el año de estabilidad posterior. La AFIP recepta este fallo a través de la circular N° 3/2016.

En el caso de la indemnización por “incapacidad laboral” la misma se encuentra exenta según el inciso i) del Artículo 20 de la Ley del Impuesto a las Ganancias, ratificado por el fallo de la causa “Rua Tilo, René” donde la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, con fecha 13/12/1995. Allí se sostuvo que los intereses por créditos laborales de una indemnización por incapacidad laboral son parte integrante de la indemnización y por lo tanto alcanzado por la exención en el impuesto.

Para la extinción de la relación laboral por “mutuo acuerdo” guarda similitud con la figura del retiro voluntario y por lo tanto, resulta excluida del régimen de retención del Impuesto a las Ganancias, así lo afirma el dictamen DAL 72/2002 de AFIP. Los montos abonados a una persona por este tipo de acuerdo, previsto en el Artículo 241 de la LCT, en la medida que no supere los montos en concepto de indemnización por antigüedad que establecen las disposiciones legales respectivas, se encuentran exentos del Impuesto a las Ganancias.

Según el dictamen DAT 26/2009 de AFIP, las sumas abonadas al personal fuera de convenio, cuando se retira de la compañía para acogerse al beneficio jubilatorio, al no surgir de un CCT sino de la voluntad unilateral de la empresa, constituyendo una liberalidad de su parte, corresponde que se le practique por dicho pago la respectiva retención del Impuesto a las Ganancias por parte del empleador. En cambio, si los beneficios son acordados en virtud de hallarse previstos específicamente en normas contenidas en los CCT, se encontrarían exentos de dicho impuesto.

Podemos concluir que La situación de los trabajadores y sobre todo en aquellas situaciones en donde se produce la desvinculación laboral ha sido cada vez más gravosa.

A modo de ejemplo podemos mencionar la actualización que se realiza anualmente, sobre las deducciones generales, especiales y personales de la ley de impuesto a las ganancias no se condice con la evolución que de la inflación. Esto genera un aumento de la carga tributaria, que supera la real situación del contribuyente.

Por otro lado los conceptos deducibles, son escasos ya que no contempla el universo de gastos que genera la real obtención de ganancia imponible.

El aspecto con mayor impacto en los empleados en relación de dependencia, es la modificación del art. 79 de la ley de impuesto a las ganancias y el decreto 976/2018, en donde se reglamento el imite de la exención de los conceptos indemnizatorios para los que hayan ocupado un cargo de directores o ejecutivos durante los últimos doce meses al momento de la desvinculación y la remuneración bruta mensual tomada como base para el cálculo de la indemnización prevista por la legislación laboral supere 15 veces al salario mínimo vital y móvil.

Quedo claro, que la norma podría ser considerada inconstitucional ser discriminatoria, y lejos esta de evaluar la capacidad contributiva de un sujeto que ha perdido la fuente de ingreso, su "trabajo".

Lamentablemente, lo único que le queda al contribuyente es recurrir a la vía judicial con una medida cautelar en el Justicia del Trabajo, para evitar que el empleador aplique la retención considerando los aspectos de la reforma.

## 8. JURISPRUDENCIA.

En función de la jurisprudencia consultada, a saber:

"VIZZOTI, CARLOS ALBERTO c/ AMSA S.A. s/Despido" Sentencia de la Corte Suprema de Justicia del 14/09/2004: En lo que es materia de investigación, el citado fallo nos permite extractar algunos criterios de relevancia para analizar la pertinencia de las retenciones sobre las remuneraciones de los trabajadores. En efecto, sin descuidar que tal pronunciamiento tiene directa relación con el tope indemnizatorio por despido sin justa causa, los argumentos expuestos pueden ser empleados para sostener la vigencia de los derechos y garantías constitucionales. Así como está citado el artículo 14 bis de la Constitución Nacional, su lectura y doctrina permiten destacar que: "Que el art. 14 bis, cabe subrayarlo, impone un particular enfoque para el control de constitucionalidad. En efecto, en la relación y contrato de trabajo se ponen en juego, en lo que atañe a intereses particulares, tanto los del trabajador como los del empleador, y ninguno de ellos debe ser descuidado por las leyes. Sin embargo, lo determinante es que, desde el ángulo constitucional, el primero es sujeto de preferente tutela, tal como se sigue en los pasajes del art. 14 bis anteriormente transcritos, así como los restantes derechos del trabajador contenidos en esta cláusula...." (Primer párrafo del Considerando 9°) de dicha sentencia).

"DE LORENZO, AMELIA BEATRIZ (T.F. 21.504-I) c/ DGI" Sentencia de la Corte Suprema de Justicia del 17/06/2009: La Corte compartiendo el dictamen de la Procuración, rechaza la apelación articulada por el Fisco y en consecuencia, sostuvo la procedencia de la repetición articulada por la trabajadora, la que fuera indemnizada conforme artículo 178 de la Ley de Contrato de Trabajo, toda vez que fue despedida dentro del plazo de siete meses y medio anteriores o posteriores a la fecha de parto, en el sentido que no era procedente la retención del artículo 2o, inciso i) en concepto de impuesto a las ganancias. En su dictamen, la Procuradora Fiscal sostuvo que por imperio del artículo 2° del texto anterior (A los efectos de esta ley son ganancias, sin perjuicio de lo dispuesto especialmente en cada categoría y aun cuando no se indiquen en ellas: Los rendimientos, rentas o enriquecimientos susceptibles de una periodicidad que implique la permanencia de la fuente que los produce y su habilitación.) y compararlo con el artículo 1° de la ley N° 11.682, que los rasgos de periodicidad, permanencia de la fuente que los produce y su habilitación, y a nuestro entender sin que el embarazo haga diferente a la calificación laboral.

"NEGRI, FERNANDO HORACIO c/ EN - AFIP DGI" . Sentencia de la Corte Suprema de Justicia del 15/07/2014 y CUEVAS, LUIS MIGUEL c/ AFIP - DGI s/ Contencioso Administrativo" 15/03/2011 Tratándose de retención por distracto laboral sobre "gratificación cese laboral", la Corte compartiendo una vez más el dictamen de la Procuradora, refirió que el distracto laboral implica para el trabajador, la desaparición de la fuente productora de rentas gravadas, en los términos del inciso 1) del artículo 2º de la ley del impuesto a las ganancias. Podemos sostener que no corresponde considerar alcanzado por el Impuesto a las Ganancias, las sumas percibidas por los asalariados.

Sin embargo, esta conclusión corresponde ser tratada como el punto de partida de una propuesta modificatoria de la ley de ganancias, toda vez que la nota distintiva de los fallos citados, resulta ser el distracto laboral, como así también puede resumirse la posición de la Corte Suprema de Justicia de la Nación para los beneficiarios de la seguridad social, como surge del fallo CALDERALE LEONARDO GUALBERTO c/ ANSES s/REAJUSTES VARIOS; "Cuesta Jorge Antonio c/ AFIP s / Acción de Inconstitucionalidad" y "Dejeanne, Oscar Alfredo y otro cl Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP) si amparo", en cuanto para los que se encuentran en la etapa de pasividad, se configura -a su respecto- el débito social del Estado al tiempo de abonar el haber jubilatorio, partiendo la Corte Suprema, del presupuesto que ya el jubilado ha contribuido con el Impuesto a las Ganancias en cada oportunidad de percibir su salario.

A tenor de lo expuesto, desde el punto de vista de los resultados jurisprudenciales, la posibilidad de eliminar o atenuar el impacto del impuesto a las ganancias sobre las remuneraciones del trabajador en relación de dependencia.

## 9. LA CUESTION DEL PODER JUDICIAL

Los jueces y fiscales frente al Impuesto a las Ganancias El contador especializado en temas tributarios, Santiago Saenz Valiente, opinó para Télam el rechazo unánime del Poder Judicial de la Nación y de las provincias a que se les aplique el Impuesto a las Ganancias sobre sus salarios, del que están exentos.

Esta nota está motivada en la convocatoria de la Corte Suprema a fiscales, defensores, funcionarios y empleados judiciales, y al titular de AFIP, para tratar el

pago del impuesto a las Ganancias en el Poder Judicial. El rechazo a este tributo por parte de jueces, fiscales, defensores y funcionarios judiciales, es unánime.

Por su parte, el Centro de Economía Regional y Experimental (CERX) informó que este año la AFIP dejará de recaudar 5151 millones y que, entre el año 2011 al 2015, representaron 11.086 millones de pesos los que no fueron a parar a las arcas del Estado.

En 1995 se derogó la exención otorgada por la ley del impuesto a las Ganancias a los sueldos de los magistrados del Poder Judicial y los integrantes de la Corte Suprema de Justicia. Pero el Alto Tribunal -siendo juez y parte-, el 11 de abril de 1996 dictó la acordada 20/1996 que declaró la inaplicabilidad de la derogación, es decir que decidió considerar inconstitucional la ley 24631 que gravó los sueldos de los jueces.

El artículo 110 de la Constitución Nacional (1994) expresa: "Los jueces de la Corte Suprema y de los tribunales inferiores de la Nación conservarán sus empleos mientras dure su buena conducta, y recibirán por sus servicios una compensación que determinará la ley, y que no podrá ser disminuida en manera alguna, mientras permaneciesen en sus funciones".

La Corte consideró que pagar impuesto a las Ganancias afectaba la independencia del Poder Judicial, considerando que no es un privilegio la exención de sus remuneraciones sino una garantía. Argumentó también la intangibilidad de sus sueldos.

Son todas justificaciones históricas y políticas. Sin embargo, autores de gran prestigio como Bidart Campos dijeron que "resulta valioso que la retribución de los magistrados no pueda ser disminuida por un acto gubernamental de carácter impositivo".

En realidad, lo que sí está prohibido, es que haya un impuesto especial para los jueces porque ello afectaría el principio de igualdad y equidad.

Justamente la equidad es la base de las cargas públicas, siendo indispensable que se trate a todos los ciudadanos por igual. El célebre juez Holmes había sostenido que "requerir a un hombre que pague los impuestos que todos los hombres deben pagar no puede usarse como un instrumento para atacar su independencia como juez".

Los jueces deben pagar el impuesto a las Ganancias sobre sus remuneraciones, aunque deberían realizarse los ajustes al salario para lograr un efecto neutro que respete su intangibilidad.

Es indispensable luego -para no afectar sus compensaciones- de la misma forma que a toda la población, que se ajusten los mínimos y deducciones de manera automática en función de la depreciación de la moneda. Ello así para no tributar sobre rentas nominales que en definitiva son ficticias.

Desde antaño se entendió que la depreciación del valor de la moneda en la remuneración de los jueces es un hecho que afectaba negativamente la independencia del Poder Judicial, que era una garantía del funcionamiento de un poder del Estado.

No resulta sencillo ni unánime resolver la cuestión aquí tratada, ya que desde 1936 viene la cuestión sobre la inconstitucionalidad de gravar a los jueces federales con el impuesto a la renta (Fisco Nacional c/ Rodolfo Medina). (\*) Contador público, especializado en temas tributarios. (<http://www.telam.com.ar/notas/201606/152504-impuesto-a-las-ganancias-poder-judicial.php>)

CSJN Acordada 20/96. Remuneración de los jueces. Exención del impuesto a las ganancias.

Buenos Aires, abril 11 de 1996. Reunidos en la sala de acuerdos del tribunal, los ministros que suscriben la presente, Consideraron: 1. Que el art. 1º, inc. a), de la ley 24.631 deroga --a partir del 1º de enero de 1996-- las disposiciones del art. 20 de la ley 20.628 de Impuesto a las Ganancias, texto ordenado por dec. 450/86, que declaraban exentos de dicho tributo, en lo que interesa a los fines de la presente, a los sueldos de todos los jueces del Poder Judicial de la Nación y de los funcionarios judiciales que tuvieran asignadas retribuciones iguales o superiores a los jueces de primera instancia (inc. p), así como a los haberes jubilatorios y las pensiones que correspondan por las funciones cuyas remuneraciones estaban exentas en los términos señalados (inc. r). 2. Que el texto legal vigente lleva a que las compensaciones indicadas sean consideradas ganancias con el alcance previsto en el art. 79 de la ley y, por ende, sujetas a imposición según lo dispuesto por los arts. 1º, 90 y conc. del texto normativo en juego. En lo sucesivo y de conformidad con las disposiciones legales mencionadas, una porción de las compensaciones deberá ser afectada al pago del tributo, lo cual genera como consecuencia necesaria una

disminución real de la cuantía total de aquellas compensaciones que los jueces del Poder Judicial de la Nación reciben por el ejercicio de la magistratura, cuya constitucionalidad debe ser examinada por el tribunal, aun sin la presencia de un caso judicial, en su condición de órgano supremo y cabeza del Poder Judicial de la Nación.

3. Que en efecto, a partir de la conocida declaración efectuada en la resolución dictada el 14 de marzo de 1903, esta Corte ha reiterado en todo momento, con sus más diversas composiciones y en las igualmente cambiantes y dramáticas circunstancias históricas en que ha debido participar como titular de uno de los Departamentos del Gobierno Federal, un principio que en virtud del seguimiento puntualizado configura actualmente en una doctrina amalgamada al art. 108 de la o privilegios inherentes a todo poder público, para su existencia y conservación: de ahí, que tenga todas las facultades implícitas necesarias para la plena y efectiva realización de los fines que la Constitución le asigna en tanto poder del Estado (conf. acordada 45/95 y sus citas).

4. Que, en consecuencia y como ha sido un modo inalterado de actuar del tribunal en supuestos como el que convoca este acuerdo (Fallos 306:8; 308:1519; 310:6; 314:948; Acordada 6/96), no es necesaria la presencia de un caso en los términos requeridos por los arts. 116 y 117 de la Constitución Nacional ni, por ende, son trasladables las exigencias requeridas para dichos asuntos en torno a la declaración de inconstitucionalidad. Lo que aquí se trata, no atañe a las funciones jurisdiccionales del tribunal, sino del ejercicio del ineludible deber que por mandato constitucional le compete como órgano supremo y cabeza de uno de los Departamentos del Estado, para que mediante el ejercicio de los aludidos poderes connaturales e irrenunciables salvaguarde la independencia del Poder Judicial (Fallos: 300:1282 --LA LEY, 1979-A, Constitución Nacional: este tribunal, en cuanto ejerce la representación más alta del Poder Judicial de la Nación, tiene facultades 430--).

5. Que con particular referencia a los alcances de la garantía reconocida en el art. 96 de la Constitución de 1853 al Poder Judicial de la Nación, en cuanto a que las compensaciones de los jueces no son susceptibles de ser disminuidas en manera alguna, y la tensión entre dicho privilegio y la legislación que impone a todos los ciudadanos la obligación de tributar sobre las rentas obtenidas con el trabajo personal, este tribunal se pronunció hace varias décadas declarando violatoria de la garantía constitucional señalada a la disposición legal que comprendía como rédito sujeto a tributación a los haberes percibidos por los magistrados federales (Fallos 176:73, del 23 de setiembre de 1936). Para fundar dicha conclusión, la Corte afirmó que la obligación de afrontar dicho impuesto representaba una disminución de la compensación correspondiente a los jueces por el ejercicio de sus funciones, por lo que sobre la base de un extenso y pormenorizado desarrollo sustentado en los fundamentos históricos y políticos que dieron lugar a la garantía



indicada en los Estados Unidos de América --cuyo modelo fue tomado por los constituyentes de 1853--, del énfasis que diferencia el texto de nuestra Carta Magna de la fuente seguida, al puntualizar que la disminución no podrá realizarse "de manera alguna", y de los propósitos institucionales perseguidos con dicha cláusula para preservar la independencia del Poder Judicial, el tribunal consideró que la ley que sujetaba a impuesto a la compensación de los jueces era repugnante a la Constitución Nacional. Este tribunal comparte los fundamentos que sostuvieron aquella decisión, que se dan íntegramente reproducidos por razones de brevedad. 6. Que no obstante, dada la trascendencia e implicaciones de la materia que se trata en este acuerdo, es necesario profundizar dos aspectos de la cuestión que abonarán la decisión que tomará esta Corte de declarar la inaplicabilidad de la ley 24.631 en el texto examinado. 7. Que la reciente reforma constitucional ha reiterado en el art. 110 la redacción del texto del art. 96 de la Carta Magna de 1853, el cual había reconocido en favor del Poder Judicial la garantía en juego. La decisión de los constituyentes de 1994 es demostrativa de la inequívoca voluntad de ratificar la absoluta intangibilidad de las compensaciones de los jueces nacionales, no sólo porque de haberse considerado necesario, conveniente o útil aquéllos podrían haber declarado expresamente en el nuevo texto la decisión de condicionar o restringir la cláusula de la compensación vigente desde la unión nacional, sino también porque la mencionada reiteración ha implicado, ciertamente, reconocer a la garantía en cuestión el alcance y contenido que, como derecho vivo, le había asignado esta Corte Suprema en cada uno de los supuestos en que fue llamada a intervenir como intérprete final de la Constitución Nacional. 8. Que la intangibilidad de las compensaciones asignadas a los jueces por el ejercicio de sus funciones no constituye un privilegio sino una garantía, establecida por la Constitución Nacional para asegurar la independencia del Poder Judicial de la Nación. No tiene como destinatarios a las personas que ejercen la magistratura, sino a la totalidad de los habitantes, que gozan del derecho de acceder a un servicio de justicia configurado bajo las pautas que rigen el sistema republicano de gobierno establecido por la Ley Fundamental. 9. Que esa garantía esencial no puede ser afectada por la actividad de los otros poderes del Estado, quienes carecen de atribuciones para modificar, mediante el ejercicio de sus funciones específicas, las previsiones constitucionales impuestas para asegurar la independencia del Poder Judicial: la inamovilidad en el cargo de los jueces y la intangibilidad de sus remuneraciones. 10. Que es consecuencia de tales disposiciones constitucionales, que la compensación que perciben los jueces de la Nación no pueda ser modificada en su expresión económica por la aplicación de un impuesto, que se traduce en su concreta disminución. El Congreso de la Nación no está en condiciones de resolver la

aplicación de gravámenes de tal índole, pues carece de atribuciones para modificar la Constitución mediante la legislación ya que sólo de aquélla deriva su poder de legislar y sólo en esos límites puede ejercer ese poder. 11. Que, con esta comprensión de que se encuentra comprometido un principio estructural del sistema político establecido por la Constitución Nacional, su adecuada y eficaz preservación justifica que esta Corte afronte con la mayor celeridad y firmeza la situación institucional planteadas a raíz del texto normativo vigente. Sólo de este modo, se evitará que bajo el ropaje de una legislación impositiva supuestamente respetuosa del principio de igualdad por ser aplicable a todos los habitantes se comience a utilizar un sutil mecanismo que, generando un seguimiento ulterior mediante futuras imposiciones de distinta naturaleza aplicada sobre las compensaciones que perciben los magistrados federales por el ejercicio de sus funciones, permita indirecta --e indisimulablemente-- que otro poder del Estado afecte la independencia de este Poder Judicial, al destruir una de las garantías constitucionales tendientes a preservarla. 12. Que, por lo demás, la muestra más cabal de que se está frente a una exigencia institucional viene dada por la razón de que los magistrados federales no se encuentran exentos de pagar el tributo en cuestión, en igualdad con el resto de los ciudadanos y con el mayor rigor originado por el deber ético que les impone la condición, que revisten, con respecto a todos los ingresos que percibieren por otros títulos, ya que --como reiteradamente se ha señalado en la presente-- el beneficio sólo comprende la compensación que reciben por el ejercicio de la función. 13. Que, en razón de todo lo expresado, esta Corte debe adoptar como órgano supremo uno de los Departamentos del Gobierno Federal, las medidas necesarias y adecuadas para preservar la independencia del Poder Judicial y la supremacía de la Constitución Nacional, uno de cuyos propósitos inspiradores enunciado en el Preámbulo, es el de afianzar la justicia. No se está frente a un conflicto individual con pluralidad de afectados, configurado por el derecho subjetivo de cada uno de los magistrados que ha sido afectado por una ley cuya aplicación representa una disminución de sus retribuciones respectivas sino ante injerencia legislativa que, exorbitando las facultades delegadas por la Ley Superior, afecta institucionalmente la independencia del Poder Judicial de la Nación cuya defensa es irrenunciable para esta Corte en su condición -- por expreso mandato constitucional-- de único titular de este Departamento del Gobierno Federal. Por ello, acordaron: 1. Declarar la inaplicabilidad del art. 1° de la ley 24.631 en cuanto deroga las exenciones contempladas en el art. 20, incs. p) y r), de la ley 20.628, texto ordenado por dec. 450/86, para los magistrados y funcionarios del Poder Judicial de la Nación. Hágase saber a la Subsecretaría de Administración a los efectos de dar cumplimiento a la presente. 2. Comunicar la presente a los titulares del Poder Ejecutivo de la Nación y

de la Cámaras del Congreso de la Nación. Todo lo cual dispusieron y mandaron, ordenando que se comunicase y registrase en el libro correspondiente, por ante mí, que doy fe. -- Julio S. Nazareno. -- Eduardo Moliné O'Connor. -- Carlos S. Fayt. -- Augusto C. Belluscio. -- Antonio Boggiano. -- Gustavo A. Bossert. A modo de conclusión podríamos coincidir en la necesidad inminente de realizar la reforma respectiva sobre la norma vigente con el fin de garantizar la igualdad citada, excluyendo al salario de todo trabajador, que lo reciba como contraprestación de su labor, ya que el empleo no es una Ganancia en su naturaleza. Para luego comenzar a debatir de manera plural y responsable el alcance de dicha medida en valores impositivos y recaudatorios.

## **10. ANALISIS DE LOS IMPUESTOS A LAS RENTAS DE ACUERDO A LOS SISTEMAS TRIBUTARIOS DE OTROS PAISES.**

### **10.1. República Oriental del Uruguay**

El Impuesto a la Renta de las Personas Físicas (IRPF) fue creado por el art. 8 de la ley N° 18083 del 27/12/06 y es un impuesto anual, cuya determinación se realiza al 31 de diciembre de cada año. Se trata de un impuesto de carácter real y directo que recae sobre las rentas obtenidas por personas físicas residentes en Uruguay. Serán residentes aquellas personas físicas que permanezcan en Uruguay más de 183 días durante el año civil, que radiquen en el país el núcleo principal o la base de sus actividades, o que tengan en el país el centro de sus intereses vitales o económicos. Salvo que se acredite residencia fiscal en otro país, se considerará adquirida la residencia fiscal por centro de interés económico cuando el individuo tenga una inversión en territorio nacional: (i) en bienes inmuebles por un valor superior a 15.000.000 de UI (aprox. USD 1.900.000); o (ii) participe directa o indirectamente en una empresa por un valor superior a 45.000.000 de UI (aprox. USD 5.700.000) y que dicha entidad lleve a cabo actividades o proyectos que hayan sido declarados de interés nacional de acuerdo a la Ley N° 16.906 (de Promoción de Inversiones)<sup>13</sup>.

Se trata de un impuesto dual, que grava bajo la Categoría I aquellas ganancias provenientes del factor productivo Capital y la Categoría II que grava las rentas provenientes del factor productivo Trabajo.

---

<sup>13</sup> Sistema Tributario – Uruguay – Guía del Inversor – Octubre 2017 – PWC Uruguay

En el presente trabajo nos centraremos en la Categoría II ya que contempla el objeto de estudio del presente.

El art. 30 de la ley N° 18083 establece el objeto del impuesto definido en relación a las rentas obtenidas por los empleados en relación de dependencia.

“Artículo 30º.- Rentas del trabajo.- Constituirán rentas del trabajo las obtenidas por la prestación de servicios personales, dentro o fuera de la relación de dependencia, las correspondientes a subsidios de inactividad compensada con excepción de las establecidas en el inciso segundo del literal C) del artículo 2º de este Título y las jubilaciones, pensiones y prestaciones de pasividad de similar naturaleza. No constituirán rentas gravadas: A) Las prestaciones de salud otorgadas por el Fondo Nacional de Salud (FONASA). B) Las prestaciones de salud otorgadas por las Cajas de Auxilio o Seguros Convencionales. C) Las prestaciones de salud otorgadas a los beneficiarios del sistema de cobertura del Servicio de Sanidad de las Fuerzas Armadas y del Servicio de Sanidad Policial. D) En el caso de otras prestaciones de salud que sean de cargo del empleador, ya sea mediante la entrega de la correspondiente partida al empleado -siempre que exista rendición de cuentas- o por contratación directa con la entidad prestadora de los servicios de salud, por el monto equivalente a la cobertura correspondiente al FONASA. En el caso de reembolsos por adquisición de lentes, prótesis y similares, dichas partidas no estarán gravadas dentro de los límites del referido sistema de cobertura. Tampoco constituirán rentas gravadas las originadas en diferencias de cambio y en reajustes de precio”

El método del devengado en el empleado para la imputación de rentas y gastos a excepción de: “A) Las rentas obtenidas fuera de la relación de dependencia, que tengan un período de generación superior a dos años, y carezcan de regularidad, de acuerdo a las condiciones que establezca la reglamentación, podrán fraccionarse en partes iguales, e imputarse en tantos ejercicios como se hubiera requerido para su devengamiento, con un máximo de tres. B) Las rentas obtenidas en relación de dependencia, que tengan un período de generación superior a dos años, y carezcan de regularidad, de acuerdo a las condiciones que establezca la reglamentación se imputarán en el ejercicio en que se paguen. A los solos efectos de la determinación de la alícuota aplicable, el monto se fraccionará en tantos ejercicios como se hubiera requerido para su devengamiento, con un máximo de tres. C) Las rentas correspondientes a sueldo anual complementario, suma para mejor goce de la licencia y similares, se imputarán en el mes en que deban pagarse conforme a la normativa en la materia. D) Las rentas correspondientes a regímenes de incentivos de retiros

establecidos para funcionarios públicos, se devengarán mensualmente con prescindencia de la fecha en que se produjo el retiro.”

Las rentas alcanzadas estarán constituidas por los ingresos, regulares o extraordinarios, en dinero o en especie, que generen los contribuyentes por su actividad personal en relación de dependencia o en ocasión de la misma. Se consideran comprendidas en este artículo, las partidas retributivas, las indemnizatorias y los viáticos sin rendición de cuentas que tengan el referido nexo causal, inclusive aquellas partidas reales que correspondan a los socios.

El impuesto correspondiente a las rentas del trabajo se determina mediante la aplicación de tasas progresivas vinculadas a una escala de rentas. A tales efectos, la suma de las rentas computables se ingresa en la escala, aplicándose la porción de renta comprendida en cada tramo de la escala la tasa correspondiente. e) A los efectos de lo anterior se fija la siguiente escala de tramos de renta y las alícuotas correspondientes (los valores en US\$ son aproximados):

Hasta 84 BPC (MIG): exento

Desde el Mínimo imponible general y hasta 120 BPC: 10%

Más de 120 BPC y hasta 180 BPC: 15%

Más de 180 BPC y hasta 360 BPC: 24%

Más de 360 BPC y hasta 600 BPC: 25%

Más de 600 BPC y hasta 900 BPC: 27%

Más de 900 BPC y hasta 1380 BPC: 31%

Más de 1380 BPC: 36%

El valor de la Base de Prestaciones y Contribuciones (BPC) para el año 2017 asciende a \$ 3.611 equivalente a U\$D 128.- aproximadamente.

Se prevé que los contribuyentes puedan deducir los siguientes conceptos<sup>14</sup>:

- Los aportes jubilatorios a las distintas entidades de seguridad social, según correspondiere.

- Los aportes al seguro público de salud y al Fondo de Reversión Laboral.

- La prestación destinada al Fondo de Solidaridad

- Por gastos de educación, alimentación, vivienda y salud de hijos menores de edad a cargo del contribuyente: 13 BPC anuales por hijo. Esta deducción se duplicará en caso de hijos mayores o menores, legalmente declarados incapaces, así como aquellos que sufran discapacidades graves, de acuerdo a lo que establezca la

---

<sup>14</sup>Sistema Tributario – Uruguay – Guía del Inversor – Octubre 2017 – PWC Uruguay

reglamentación. Idénticas deducciones se aplicarán en caso de personas bajo el régimen de tutela y curatela.

- Los montos pagados en el año por cuotas de préstamos hipotecarios destinados a la adquisición de la vivienda única y permanente del contribuyente, siempre que el costo de la vivienda no supere aproximadamente US\$ 89.000 (el tope de la deducción es de 36 BPC).

## 10.2. República Federativa de Brasil

El IRPF (Imposto sobre a renda das pessoas físicas) es el tributo que grava en forma directa y personal la obtención de rendimientos del capital, del trabajo o de la combinación de ambos, los alimentos y pensiones percibidos en dinero, los beneficios de cualquier naturaleza, incluidas las plusvalías patrimoniales no correspondientes a los rendimientos declarados.<sup>15</sup>

Se trata de un impuesto anual y cuya declarativa coincide con el año calendario.

Lo deben declarar todas las personas físicas que se encuentren sujetas legalmente tanto sea en forma individual como en forma optativa conjunta.

La base imponible se construye con la sumatoria de todas las rentas incluidas en el objeto más arriba enunciado al cuál se le efectúan las siguientes deducciones:

1. mínimo vital: R\$ 17.215,08 (2009) (USD 7.484,81)
2. aportaciones a sistemas de previsión social: la totalidad de los pagos al sistema público de seguridad. La deducción de contribuciones a sistemas privados está limitada a 12% de la base de cálculo del impuesto de renta.
3. pensión alimenticia determinada judicialmente
4. gastos de profesional liberal: necesarios al ejercicio de la profesión y anotados en libro de caja
5. gastos médicos del contribuyente y de sus dependientes
6. gastos con instrucción del contribuyente y de sus dependientes: límite de valor anual (2017) de R\$ 3.561.50 (USD 1.110.-)
7. dependientes: en 2017, de R\$ 2.275,08 (USD 710) por dependiente.

Las principales exenciones contempladas son las siguientes:

1. indemnizaciones del trabajo, pagas por despido o rescisión de contrato de trabajo
2. la pensión y los pagos de inactividad recibidos de la Seguridad Social, hasta el valor de R\$ 1.920 mensuales (USD 600).

<sup>15</sup> [www.idg.receita.federal.gov.br](http://www.idg.receita.federal.gov.br)

3. becas de estudios.
4. los rendimientos referentes a jubilación, reforma o pensión, recibidos por portadores de enfermedades definidas en la ley.
5. beneficios distribuidos y dividendos pagos por persona jurídica de la cual el contribuyente es socio.
6. rendimientos provenientes de cuentas de ahorro.

Una vez determinada la base imponible la misma está sujeta, para la determinación del impuesto, a la siguiente tabla de alícuotas:

Rendimientos del trabajo:

Base imponible en R\$	%	U\$D
Até 22.847,76	0	7140
De 22.847,77 até 33.919,80	7,5	7141 a 10600
De 33.919,81 até 45.012,60	15	10601 a 14100
De 45.012,61 até 55.976,16	22,5	14101 a 17500
Acima de 55.976,16	27,5	Más de 17500

### 10.3. República de Chile

El Impuesto a la Renta está segmentado en tres categorías. Se divide en el Impuesto Único de 2° categoría (IUT) que afecta a los trabajadores dependientes e independientes, el Impuesto Global Complementario (IGC) y el Impuesto Adicional que es aplicable sobre las rentas de los sujetos no residentes.

El IUT es un impuesto de carácter personal y cédular de carácter mensual, sobre rentas devengadas. Grava la obtención de rentas del trabajo dependiente y de trabajadores por cuenta propia. Cuando el trabajador percibe rentas distintas al trabajo (dependiente e independiente) ha de tributar por el IGC, tomando como pago a cuenta lo abonado por IUT. Debe considerarse que el IGC es de declaración anual.

No están sujetas (no constituyen renta), entre otras<sup>16</sup>:

1. La indemnización de cualquier daño emergente y del daño moral con límites

<sup>16</sup> Estudio Comparado de los Sistemas Tributarios de América Latina - Cristina García-Herrera Blanco Lucía Torrejón Sanz Diana Alonso San Alberto Álvaro del Blanco García 2010 INSTITUTO DE ESTUDIOS FISCALES MINISTERIO DE ECONOMÍA Y HACIENDA - España

2. Las indemnizaciones por accidentes del trabajo
3. Las sumas percibidas por el beneficiario o asegurado en cumplimiento de contratos de seguros de vida, seguros de desgravamen, seguros dotales o seguros de rentas vitalicias
4. Las sumas percibidas por los beneficiarios de pensiones o rentas vitalicias derivadas de determinados contratos
5. El mayor valor obtenido en las siguientes operaciones:
  - Enajenación o cesión de acciones de sociedades anónimas, siempre que entre la fecha de adquisición y enajenación haya transcurrido a lo menos un año
  - Enajenación de bienes raíces, de pertenencias mineras y de derechos de agua excepto aquellos que forman parte del activo de empresas que declaren su renta efectiva en la Primera Categoría
  - Enajenación del derecho de propiedad intelectual o industrial, en caso que dicha enajenación sea efectuada por el inventor o autor
  - Adjudicación de bienes en partición de herencia y a favor de uno o más herederos del causante, de uno o más herederos de éstos, o de los cesionarios de ellos;
  - Adjudicación de bienes en liquidación de sociedad conyugal a favor de cualquiera de los cónyuges o de uno o más de sus herederos, o de los cesionarios de ambos;
  - Enajenación de bonos y debentures
  - Enajenación de vehículos destinados al transporte de pasajeros o de carga ajena, que sean de propiedad de personas naturales que no posean más de uno de dichos vehículos.
6. La asignación familiar, los beneficios previsionales y la indemnización por desahucio y la de retiro con límites
7. Dietas y gastos de viaje y traslados
8. Las pensiones o jubilaciones de fuente extranjera.
9. Las cantidades percibidas o los gastos pagados con motivo de becas de estudio.
10. Las pensiones alimenticias que se deben por ley a determinadas personas
11. Los premios otorgados por el Estado o las Municipalidades, por la Universidad de Chile, y otras entidades reconocidas
12. Las compensaciones convenidas por los cónyuges en escritura pública, acta de avenimiento o transacción y aquellas decretadas por sentencia judicial.



La base imponible está constituida por la sumatoria de los conceptos gravados a los cuales se le deben detraer las siguientes deducciones:

1. Cotizaciones previsionales obligatorias.
2. Gastos de representación.
3. Cantidades percibidas que constituyan Ingresos No Renta.
4. Demás descuentos autorizados por leyes especiales.

Como ya se ha explicado este es un tributo progresivo que se paga mensualmente por todas aquellas personas que perciben rentas del desarrollo de una actividad laboral ejercida en forma dependiente y cuyo monto excede mensualmente las 13,5 UTM (Unidad Tributaria Mensual. Se trata de una unidad de cuenta fijada mensualmente por el Gobierno de acuerdo a la evolución del IPC). A diciembre de 2017, 13,5 UTM equivalían a CLP 634.122 o su equivalente en U\$D 1030.- mensuales.

La escala de alícuotas aplicables puede sintetizarse en el siguiente cuadro a Diciembre de 2017:<sup>17</sup>

<b>Monto de Cálculo del Impuesto Único de Segunda Categoría</b>					
<b>Períodos</b>	<b>Monto de la renta líquida imponible</b>		<b>Factor</b>	<b>Cantidad a rebajar</b>	<b>Tasa de Impuesto Efectiva, máxima por cada tramo de Renta</b>
	<b>Desde</b>	<b>Hasta</b>			
<b>MENSUAL</b>	-.-	\$ 634.122,00	Exento	-.-	Exento
	\$ 634.122,01	\$ 1.409.160,00	0,04	\$ 25.364,88	2,20%
	\$ 1.409.160,01	\$ 2.348.600,00	0,08	\$ 81.731,28	4,52%
	\$ 2.348.600,01	\$ 3.288.040,00	0,135	\$ 210.904,28	7,09%
	\$ 3.288.040,01	\$ 4.227.480,00	0,23	\$ 523.268,08	10,62%

<sup>17</sup> Cuadro extraído de [www.sii.cl](http://www.sii.cl) – Servicio de Impuestos Internos – Gobierno de Chile

	\$ 4.227.480,01	\$ 5.636.640,00	0,304	\$ 836.101,60	15,57%
	\$ 5.636.640,01	Y MÁS	0,35	\$ 1.095.387,04	MÁS DE 15,57%

#### 10.4. Reino de España (España)

El impuesto a las ganancias es una carga tributaria que se realiza sobre los ingresos y ganancias de las personas físicas y jurídicas. En el sistema tributario español existen tres tipos de esta clase de impuesto: el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF), el Impuesto sobre la Renta de no residentes y el Impuesto de Sociedades.

El Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF) es un tributo personal, progresivo y directo sobre los ingresos obtenidos en un año calendario por los residentes en el país. El tributo se aplica sobre las rentas provenientes del trabajo, del capital y de las actividades económicas.

Las personas residentes, que pasan más de 183 días del año fiscal en España o con una base profesional o comercial principal en España, pagan impuestos sobre el ingreso mundial.

El Impuesto sobre la Renta de no residentes (IRNR) es un gravamen directo sobre los ingresos de cualquier naturaleza que hayan sido obtenidos en territorio español por las personas físicas y jurídicas no establecidas en el país. Asimismo, se contemplan tasas especiales por debajo de ese porcentaje para determinados rendimientos como ingresos provenientes de salarios por actividades temporales, pensiones, dividendos o ganancias patrimoniales.

Una persona asignada para trabajar y vivir en España puede elegir tributar como no residente por un período de seis años. En virtud de dicho acuerdo, se grava al individuo con una tasa fija del 24% sobre el importe bruto de los ingresos (es decir, no se conceden deducciones o bonificaciones), hasta un importe máximo de 600.000 EUR (el exceso se grava a una tasa del 45%). Para los residentes en otros estados miembros de la UE o en los países del Área Económica Europea (EEE) con los cuales existe un intercambio efectivo de información tributaria, la tasa es del 19%.

El Impuesto de sociedades (IS) es un tributo periódico, proporcional y directo. Se aplica sobre los ingresos de las personas jurídicas establecidas en todo el territorio español con excepción del País Vasco y Navarra.

Las empresas residentes en España, que son empresas constituidas, registradas o gestionadas en España, pagan impuestos por los ingresos y beneficios de capital a nivel mundial. Las empresas no residentes solo pagan impuestos por los ingresos y beneficios de capital provenientes de España.

Las tasas son las siguientes<sup>18</sup>:

Impuesto de sociedades (beneficios comerciales, ingresos, ganancias de capital)	25 %
Pequeñas compañías cuyos ingresos anuales sean inferiores a 10 millones de EUR	25 %
Microcompañías (menos de 25 empleados) con ingresos anuales inferiores a 5 mill. de EUR	25 %
Compañías nuevas que obtienen ganancia tanto en su primer periodo fiscal como en el siguiente periodo fiscal (no aplica a compañías de capital)	15 %
Mutuas de seguros	25 %
Cooperativas protegidas fiscalmente	20 %
Sociedades sin ánimo de lucro	10 %
Compañías de inversión y carteras de valores	1%

El sistema tributario español contempla algunos conceptos que pueden deducirse del pago del impuesto sobre la renta. Algunos ejemplos de deducciones pueden ser: compra de materias primas, productos semielaborados y bienes de capital para producir bienes finales, bienes de uso, primas de seguros, servicios y suministros o amortizaciones de inmuebles, entre otras.

<sup>18</sup> <https://es.portal.santandertrade.com/establecerse-extranjero/espana/fiscalidad?>

Los gastos comerciales generalmente son deducibles si los gastos se incurren con el propósito de obtener ganancias, se registran y documentan adecuadamente y siempre que no se aplique una restricción o limitación de deducibilidad particular. Los pagos del impuesto sobre la propiedad inmueble y los recargos locales sobre estos impuestos son deducibles al determinar la base del impuesto corporativo. Todos los sueldos, salarios y bonos pagados en general son deducibles.

Se otorgan incentivos fiscales a la I+D (25% a 42% de los gastos) y a la innovación tecnológica de los productos existentes (12% de los costos). También se otorga un tratamiento fiscal especial a los bancos, compañías de desarrollo industrial y a las compañías y fondos de capital de riesgo.

Las donaciones se consideran gastos no deducibles para propósitos de impuesto al ingreso corporativo. A pesar de esto, un crédito fiscal de hasta el 35% de la donación puede ser utilizado para donaciones a organizaciones sin fines de lucro que cumplan con ciertos requisitos.

#### 10.5. República Italiana (ITALIA)

L'imposta sul reddito delle persone fisiche (IRPEF) es el impuesto a la renta, se trata de un impuesto directo, personal, progresivo y en general en vigor en Italia desde 1974 y ahora regulado por la Ley de Consolidación Fiscal, Decreto presidencial de 22 de diciembre de 1986 n. 917.

El impuesto sobre la renta en 2018, es en realidad un impuesto proporcional calculado sobre el ingreso recibido durante 2017 de las personas alcanzadas por el objeto de este tributo, en nuestro caso de estudio se trata de empleados en relación de dependencia, jubilados y trabajadores autónomos.

Utiliza como criterio de vinculación a la Renta Mundial por lo que la normativa define que será considerado residente a toda persona italiana (natural o por opción) a aquella que permanezca en el territorio un mínimo de 183 días en el año. Siendo considerado residente tributará por sus rentas del país como las del exterior. Si es catalogado como no residente solo tributará sobre las rentas imponibles obtenidas en territorio italiano. El año fiscal es coincidente con el año calendario a los efectos de la acumulación del impuesto.

En cuanto a los trabajadores con un contrato por tiempo indefinido o fijo, la recaudación de impuestos sobre la renta personal, es decir, el impuesto a pagar, se hace en la fuente mediante una retención mensual en sus haberes, mientras que para los pensionistas la retención se hace en el cheque de la pensión mensual. En cambio si se trata de un trabajador por cuenta propia, sin embargo, el impuesto sobre la renta que se paga cada año, en el momento de la declaración de impuestos a través de Modelo único, y siempre se calcula aplicando progresivamente los porcentajes de las tasas de impuesto a los tramos de renta generados en el año anterior.

#### IRPEF. Funcionamiento<sup>19</sup>

El impuesto a la renta de las personas físicas funciona proporcionalmente, lo que significa que el mayor ingreso recibido en el año anterior, mayor será el impuesto a pagar por el contribuyente al Estado italiano.

Para el cálculo del IRPEF, el Presupuesto 2007 ha definido 5 porcentajes diferentes, dependiendo de la cantidad de ingresos netos recibidos, que se presentan en el siguiente esquema:

Renta imponible	Alícuota %	Impuesto determinado
Hasta € 15000	23	23 % de la renta
De € 15001 hasta € 28000	27	€ 3450 + 27 % del excedente de € 15000
De € 28001 hasta € 55000	38	€ 6960 + 38 % del excedente de € 28000
De € 55001 hasta € 75000	41	€ 17220 + 41 % del excedente de € 55000
Desde € 75001	43	€ 25420 + 43 % del excedente de € 75000

20

#### Cálculo de deducciones y deducciones IRPEF:

El cálculo del IRPEF: como hemos dicho en los párrafos anteriores, el impuesto sobre el ingreso de las personas físicas se determina aplicando las tasas del impuesto a las ganancias (IRPEF) al ingreso total, neto de los gastos deducibles.

<sup>19</sup> Elementos extraídos de [www.guidafisco.it](http://www.guidafisco.it) y [www.agenzientrate.gov.it](http://www.agenzientrate.gov.it)

<sup>20</sup> Cuadro de elaboración propia con base a información extraída de Agenzia Entrate – Ministero dell' 'Economia e delle Finanze – Republica de Italia – [www.agenziaentrate.gov.it](http://www.agenziaentrate.gov.it)

Esto significa que a la base del impuesto se aplican los porcentajes de las bandas, y ésta se obtiene considerando el ingreso total, es decir, la suma de todos los productos durante el impuesto sobre la renta período de 2017, a saber:

- Ingresos por trabajo dependiente y similar;
- Ingresos del trabajo por cuenta propia;
- Ingresos comerciales;
- Renta de la tierra;
- Ingresos de capital;
- Diferentes ingresos.

De esta suma de ingresos, se deducen los cargos en concepto de deducciones impositivas, quedando como base imponible el ingreso neto impositivo.

Las deducciones fiscales son, por lo tanto, beneficios fiscales proporcionados por la ley que permiten restar de los ingresos brutos una parte de los gastos incurridos por el contribuyente para él o sus dependientes, tales como:

- Deducciones familiares;
- Gastos de salud;
- Gastos funerarios;
- Tarifas escolares;
- Gastos de renovación de edificios y medidas de ahorro de energía;
- Suministros liberales, etc.

Exención IRPEF. Límite de ingresos y sin área impositiva:

El área sin impuestos (deducciones del trabajo y la pensión) es un valor de ingreso por debajo del cual la persona está exenta de impuestos. La porción del ingreso no estará sujeta a impuesto y es inversamente proporcional al ingreso recibido.

Casos de exención de IRPEF: en algunas situaciones y condiciones particulares, existe una exención del pago de IRPEF cuando:

Ingresos de pensión solamente: menores de 75 años hasta 7.500 euros; más de 75 años de edad hasta 8,000 euros, con la Ley de Estabilidad 2017, el área sin impuestos se extendió a 8,125 euros como la de los empleados.

Ingresos de la unidad inmobiliaria individual considerada como residencia principal y accesorios relacionados;

- Ingresos de la tierra por un monto que no exceda € 185.92;
- Ingresos de edificios solamente, 500 euros;
- Ingreso de los empleados, 8,000 euros.

Ingresos por cuenta propia, 4.800 euros.

Actualmente las remuneraciones producto del trabajo personal están alcanzadas por el Impuesto a las Ganancias, sin contemplar si exteriorizan capacidad contributiva de quien, con su esfuerzo personal, las obtuvo. Como atenuante a la determinación del tributo, la ley contemplada un piso no gravado, “mínimo no imponible”, y deducciones personales, considerando las características personales del sujeto. Dichas deducciones, no reflejan las verdaderas necesidades que un trabajador debe cubrir. Asimismo, los procesos inflacionarios desactualizan permanentemente valores de por sí exiguos, tornando abstracto su objetivo.

En consecuencia, se exteriorizan inequidades causadas por un tributo que grava la remuneración de personas humanas que son indispensables para su existencia, en determinados casos, y en otros, que no alcanza adecuadamente su verdadera capacidad económica.

La propuesta es la inaplicabilidad del impuesto a las Ganancias sobre la remuneración del trabajo personal en relación de dependencia, las jubilaciones y los cargos públicos

Es decir, que el impuesto no grave estas rentas o bien que atenué el impacto de sobre los salarios, jubilaciones y pensiones que representan los menores ingresos, tratando de que solo queden alcanzados aquellos ingresos altos, que bajo el velo jurídico de salario o sueldo, solo esconden otro tipo de ganancias que verdaderamente no representan remuneraciones de personas humanas en relación de dependencia.

#### **11. ALTERNATIVA: PROPUESTA DE ELEVACION DEL MINIMO NO IMPONIBLE.**

Considerando una propuesta alternativa a lo expuesto en el presente trabajo de investigación relacionado con la Inaplicabilidad del Impuesto a las Ganancias sobre las rentas del trabajo personal en relación de dependencia, jubilación y cargos públicos, planteamos la elevación del mínimo no imponible para atenuar la incidencia de dicho impuesto.

Se propugnan la modificación de determinados mínimos -como los no imponibles- o algunos elementos en razón de los cuales ciertos estratos de la población tienen que tributar el impuesto a las ganancias, o particularmente están sujetos a regímenes de

retención, en la fuente, cuando se trata de contribuyentes de la cuarta categoría, en relación de dependencia, o sujetos al pago de anticipos del impuesto a las ganancias en el caso de monotributistas o personas que en general desarrollan sus actividades sin sujeción a la relación de dependencia.

En tales casos es absolutamente cierto que, a raíz del modo de calcular las retenciones, en la fuente, y de establecer la cuantía de los anticipos -lo cual fue motivo de modificaciones que en términos genéricos supieron llamarse "el impuestazo de Machinea", que hasta el día de hoy no ha sido cambiado-, habría una afectación respecto de los trabajadores de menores ingresos.

Considerando la progresividad de los impuestos y la necesidad de que quienes menos tienen paguen menos y quienes más tienen paguen más. ¿Cuál es el impuesto más progresivo que tenemos en la Argentina? ¿Cuál es el impuesto que va más allá en el sentido correcto de la distribución equitativa y justa del ingreso de los argentinos? Indudablemente es el impuesto a las ganancias, porque los impuestos al consumo pesan en el bolsillo de los que tienen mucho igual que en el de quienes tienen poco.

Con relación a los asalariados, una persona que hoy realiza el mismo trabajo que hace unos años y percibe un ingreso mayor en términos nominales pero menor en términos reales, antes no era sujeto de este impuesto y ahora sí lo es. Esta es una tremenda y absoluta injusticia hacia nuestros trabajadores y no podemos admitirla.

Considerando que los mismos o mínimos no sujetos a imposición constituyen un índice de medición de la capacidad contributiva, toda vez que su objetivo fundamental es dejar fuera del impuesto a todas aquellas rentas de subsistencia y a los patrimonios personales -en el caso del impuesto sobre los bienes personales- que no exterioricen riqueza. Esa es la definición. Son importes mínimos de subsistencia para el contribuyente y su grupo familiar, cuando lo tuviera. Al tratarse, de gravámenes con alícuotas progresivas, estos mínimos funcionan como verdaderos parámetros para contemplar las características personales y la capacidad contributiva de cada contribuyente.

Cuando hablamos de gravámenes con alícuotas progresivas también es importante que recordemos que estos importes mínimos operan no sólo como elementos regularizadores que permiten captar la verdadera capacidad contributiva de los



ciudadanos sino también como uno de los principales parámetros que determinan las características personales del contribuyente y de su logro familiar.

Existe algún dejo de inequidad consideramos que a partir de la recaudación y de los impuestos se distribuye riqueza desde aquellos que más tienen hacia quienes menos tienen. Indudablemente, no estamos siendo equitativos en la distribución de la riqueza, cuando en el impuesto a las ganancias se establece la posibilidad de recaudar a partir de un nivel tan bajo. Con relación al impacto que implicaría en la recaudación no podemos admitir que vayamos a tener problemas si no nos avenimos a tratar de dar mayores posibilidades de ingresos a los trabajadores.

Esto persigue un claro criterio de razonabilidad: estos impuestos nacieron y constituyen un tributo a la riqueza, pero a partir del efecto de la devaluación y de la inflación, de mantenerse los mínimos no imponibles seguiremos afectando a los sectores del trabajo y de los ingresos medios.

La intención que se tiene con el tributo es que el que tiene más capacidad adquisitiva pague más, y el que tiene menos, pague menos. Con esa simpleza debería funcionar este sistema.

Si cobramos al que tiene menos no estamos cumpliendo con los principios de la Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano. Esto constituye una confiscación del ingreso de los trabajadores; éste es un impuesto al trabajo.

Hay algo que es fundamental. La economía se basa en cuatro factores de la producción: el trabajo, que tiene como retribución el salario; la tierra, que tiene como retribución la renta; el empresario, que tiene como retribución el beneficio, y el capital, que tiene como retribución el interés. bajar la presión tributaria sobre el asalariado, que tiene como único patrimonio su trabajo-, y que le cobremos al capital, si es que realmente somos progresistas, equitativos y pretendemos gravar al que más tiene.

Para que efectivamente se cumpla la finalidad buscada por el legislador es indispensable que tales mínimos sean actualizados y adecuados a la realidad económica imperante en la Argentina de hoy.

Actualmente es mayor la cantidad de trabajadores que están alcanzados por el impuesto a las ganancias, de aquellos que tienen que hacer aportes en materia de

bienes personales, porque tuvo lugar un proceso inflacionario, hubo ajustes salariales y simplemente no se han modificado los mínimos.

Si bien se han realizado ajustes al mínimo no imponible y a las deducciones del impuesto a las ganancias en función de la inflación o del aumento de los salarios nominales que se produjeron durante este tiempo, no resulta lo suficiente y ni siquiera se compensa la pérdida real producida por la devaluación y los aumentos de precios. Esto obliga a pagar impuesto a las ganancias a una mayor cantidad de trabajadores. En definitiva, con salarios iguales o inferiores en términos reales, el impuesto se lleva una proporción mayor del ingreso de cada uno de estos trabajadores.

Hoy, en la Argentina, una gran parte de la ciudadanía se ve obligada a pagar impuestos con lo necesario para afrontar sus necesidades básicas, perdiendo los mínimos la finalidad que les asignaron los legisladores al momento de su creación.

Si no se modifican los mínimos, estaremos imponiendo un esfuerzo fiscal a contribuyentes de niveles de ingreso bajos y medios, sin tener en cuenta que estos mismos sectores son los que soportan la mayor carga en relación a sus ingresos y el Impuesto a los consumos.

Se trata de una importante transferencia de ingresos del Estado que, frente a la recuperación del salario en su carrera contra la inflación, puede ser considerada justa pero, ante un mercado laboral inestable y fragmentado y aun con importantes sectores de la población en la pobreza e indigencia, se presenta, por lo menos, incompleta. Los gremios y los empresarios saludaron esa medida porque les permite descomprimir la discusión salarial.

Es casi imprescindible, aliviar el peso del impuesto al sector de asalariados de ingresos medios de la población, ya que este soporta un fuerte peso de imposición, explícita e implícita, en los bienes y servicios que consumen.

## 12. CONCLUSION

Actualmente las remuneraciones producto del trabajo personal están alcanzadas por el Impuesto a las Ganancias, sin contemplar si exteriorizan capacidad contributiva de quien, con su esfuerzo personal, las obtuvo. Como atenuante a la determinación del tributo, la ley contempla un piso no gravado, “mínimo no imponible”, y deducciones personales, considerando las características personales del sujeto. Dichas deducciones, no reflejan las verdaderas necesidades que un trabajador debe cubrir. Asimismo, los procesos inflacionarios desactualizan permanentemente valores de por sí exiguos, tornando abstracto su objetivo.

En consecuencia, se exteriorizan inequidades causadas por un tributo que grava la remuneración de personas humanas que son indispensables para su existencia, en determinados casos, y en otros, que no alcanza adecuadamente su verdadera capacidad económica.

El sistema tributario argentino, en el cual se enmarca el impuesto a las Ganancias, no contempla entre sus lineamientos la exclusión de esta renta como materia gravada, quedando por omisión alcanzada por el tributo como una expresión mas de capacidad contributiva para aportarle al Estado los recursos que éste necesita para el cumplimiento de sus fines.

Tampoco la jurisprudencia, que sólo para casos aislados y situaciones puntuales ha acotado el alcance de aplicación del tributo, ha arrimado elementos que permitan excluir del gravamen a estas rentas.

Es por ello que debería proponerse una reforma legislativa, delimitando el alcance del concepto de ganancia, excluyendo del punto 1 del artículo 2º de la ley del impuesto, toda posibilidad de entender que las remuneraciones del trabajo en relación de dependencia se encuentran en dicho enunciado, adecuando los artículos que se relacionan con tal tipo de ganancia.

Por otra parte, para evitar un impacto inmediato en la recaudación, sería conveniente que la disminución sea gradual en el tiempo hasta la total eliminación en el ámbito del gravamen.

Frente a la imposibilidad de lograr este objetivo, su no gravabilidad, disponer que se atenué genuinamente el impacto sobre los salarios, jubilaciones y pensiones que representan los menores ingresos, tratando que solo queden alcanzados aquellos ingresos altos, que bajo el velo jurídico de salario o sueldo, solo esconden otro tipo de ganancias que verdaderamente no representan remuneraciones de personas humanas en relación de dependencia.

### 13. BIBLIOGRAFIA

- ✓ Constitución Nacional
- ✓ Ley 11683. Ley Procedimiento Tributario
- ✓ Ley 20628. Ley Impuesto a las Ganancias
- ✓ Dto. 1344/1998
- ✓ El nuevo código Civil y Comercial y el Derecho del Trabajo. Aspectos Generales”, Mirolo René, Doctrina Laboral Errepar, T| XXX, enero 2016
- ✓ Proyecto CYTMA-CE 002 "Sistema Tributario Argentino en el Orden Nacional, Provincial y Municipal; su análisis, evaluación, diagnóstico y propuesta para la optimización de las normas que lo integran y del funcionamiento de los respectivos organismos” Directores: Martínez Daniel, Longo Alberto, Marx Rubén.
- ✓ Impuesto a las Ganancias. Enrique Reig y otros. Ed. Errepar 2012.
- ✓ José M. Martín y Guillermo R. Usé “Derecho Tributario General”. Editorial LexisNexis. Tercera Edición.
- ✓ Villegas, Héctor Belisario “Curso de finanzas, derecho financiero y tributario”. Editorial Astrea. 10º edición.
- ✓ Finanzas Públicas y Derecho Tributario. DinoJarach. Ed. Cangallo.1983
- ✓ Ley de Impuesto a las Ganancias Comentada. Alfredo Lamagrande. Ed. La Ley 2009
- ✓ Artana, Daniel. “La presión tributaria sobre el sector formal de la economía”. Fiel, Buenos Aires (2006)
- ✓ Tratado de Tributación, tomos 1 y 2, García Belsunce Horacio, Ed.Astrea, 2004
- ✓ Ganancias, Ganancia Mínima Presunta, Bienes Personales. Parada Ricardo, Errepar 2009
- ✓ Ganancias, Bienes Personales y Ganancia Mínima Presunta”, Marcelo Daniel Rodríguez, Marcelo Daniel Presunta”. Editorial Buyatti, 2007.

- ✓ Ganancias y Bienes Personales. Cerchiara, Claudia Marcela Editorial Errepar, 2013
- ✓ Impuestos. Chalupowicz, Israel Editorial Osmar D. Buyatti, 2005
- ✓ Ganancias personas físicas y Bienes Personales. Rodríguez Daniel A Editorial Errepar, 2014.
- ✓ Impuesto a las Ganancias-Bienes Personales (persona Física). Albano, Horacio Oscar Editorial Omicron, 2011.
- ✓ Gestión Fiscal de Patrimonios. Jordi, Amado Guirado Editorial CISS, 2014.
- ✓ Renta y Patrimonio 2014. Badás, Cerezo Jesús Editorial Lex Nova SA, 2014.
  
- ✓ Política fiscal en Argentina durante el período de convertibilidad. Cetrángolo Oscar. Cepal 2003.
- ✓ “El contrato de trabajo y la locación de servicios”, Ferreiros Estela, Doctrina Laboral Errepar, T° XXII, Febrero 2008, p. 103 y ss
- ✓ Distinción entre las presunciones y la carga procesal de la prueba, Calvino, Gustavo, Revista Latinoamericana de Derecho Procesal - Número 7 - Septiembre 2016, Cita:
- ✓ “Harlap, Ana ;M c/ OSDE” C NacApelTrab Sala VII, agosto 2017, IJ-CCCLXXXVII- 917
- ✓ “Calderón, Diego M. y otro Vía Bariloche SRL y otro ..” Suprema Corte Prov Bs As, 10/07/2013 IJ- LXIX-
- ✓ Cooperativa de Trabajo Plastman LTDA en Carando Alicia c/Helar S.A..” S C J Mendoza, 03/11/2016, IJ- CCLI- 653
- ✓ “Fleita, Nilda E. c/ ANSeS” CSJN, 22/03/2011, IJ – XLIII- 355
- ✓ “Etcheverry, Juan B y otro c/ EN” C NacAPelContAdmin Sala I, 14/02/2017.
- ✓ Recomendación sobre la reducción de la duración del tiempo del trabajo, de la Organización Mundial del Trabajo.
- ✓ Sistema Tributario – Uruguay – Guía del Inversor – Octubre 2017 – PWC Uruguay.
- ✓ Estudio Comparado de los Sistemas Tributarios de América Latina - Cristina García-Herrera Blanco Lucía Torrejón Sanz Diana Alonso San Alberto Álvaro del Blanco García 2010 INSTITUTO DE ESTUDIOS FISCALES MINISTERIO DE ECONOMÍA Y HACIENDA – España.
- ✓ Cuadro extraído de [www.sii.cl](http://www.sii.cl) – Servicio de Impuestos Internos – Gobierno de Chile.

- ✓ (<https://www.eleco.com.ar/interes-general/por-que-los-funcionarios-judiciales-no-pagan-ganancias/>).
- ✓ (<http://servicios.infoleg.gob.ar/infolegInternet/anexos/0-4999/804/norma.htm>)
- ✓ <https://es.portal.santandertrade.com/establecerse-extranjero/espana/fiscalidad?>
- ✓ Cuadro de elaboración propia con base a información extraída de Agenzia Entrate – Ministero dell
- ✓ 'Economia e delle Finanze – Republica de Italia – [www.agenziaentrate.gov.it](http://www.agenziaentrate.gov.it)
- ✓ Elementos extraídos de [www.guidafisco.it](http://www.guidafisco.it) y [www.agenziaentrate.gov.it](http://www.agenziaentrate.gov.it)

**RESOLUCIÓN GENERAL (AFIP) 4003-E**

**Régimen de retención sobre rentas de trabajadores en relación de dependencia y otros. Régimen simplificado para informar ingresos, gastos, deducciones admitidas y retenciones sufridas, entre otros. Ordenamiento y modificaciones**

VISTO:

La Resolución General N° 2.437, sus modificatorias y complementarias, y

CONSIDERANDO:

Que la citada norma estableció un régimen de retención en el impuesto a las ganancias aplicable a las rentas comprendidas en los incisos a), b), c) -excepto las correspondientes a los consejeros de las sociedades cooperativas-, y e) del Artículo 79 de la ley del citado gravamen.

Que las modificaciones posteriormente introducidas a dicha ley -fundamentalmente con la sanción de la Ley N° 27.346- motivaron el dictado de diversas normas modificatorias y complementarias del referido régimen retentivo.

Que asimismo, es un objetivo general y permanente de esta Administración Federal instrumentar los procedimientos necesarios, a efectos de simplificar a los contribuyentes y responsables el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

Que en consecuencia, resulta aconsejable efectuar el ordenamiento, revisión y actualización de las normas vigentes en la materia y agruparlas en un solo cuerpo normativo.

Que para facilitar la lectura e interpretación, se considera conveniente la utilización de notas aclaratorias y citas de textos legales, con números de referencia, explicitados en el Anexo I (IF 2017-03031411-APN-AFIP).

Que han tomado la intervención que les compete la Dirección de Legislación, las Subdirecciones Generales de Asuntos Jurídicos, de Fiscalización, de Sistemas y Telecomunicaciones, de Recaudación, de Servicios al Contribuyente y de Técnico Legal Impositiva, y la Dirección General Impositiva.

Que la presente se dicta en ejercicio de las facultades conferidas por el Artículo 22 de la Ley N° 11.683, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones, por el Artículo 39 de la Ley de Impuesto a las Ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones, y por el Artículo 7° del Decreto N° 618 del 10 de julio de 1997, sus modificatorios y sus complementarios.

Por ello,

EL ADMINISTRADOR FEDERAL

DE LA ADMINISTRACIÓN FEDERAL DE INGRESOS PÚBLICOS

RESUELVE:

**Título I**

**Régimen de retención**

**Alcance**

**Art. 1** - Las ganancias comprendidas en los incisos a), b), c) -excepto las correspondientes a los consejeros de las sociedades cooperativas- y e) *del primer párrafo, y en el segundo párrafo* del artículo 79 de la ley de impuesto a las ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones(1), así como sus ajustes de cualquier naturaleza, e independientemente de la

forma de pago (en dinero o en especie), obtenidas por sujetos que revistan el carácter de residentes en el país -conforme a lo normado en el Tít. IX, Cap. I de la citada ley-, quedan sujetas al régimen de retención que se establece por la presente resolución general.

Asimismo se encuentran comprendidas en el régimen, las rentas provenientes de los planes de seguros de retiro privados administrados por entidades sujetas al control de la Superintendencia de Seguros de la Nación, que se perciban bajo la modalidad de renta vitalicia previsional, conforme a lo dispuesto en el artículo 101 -jubilación- y, en su caso, en el artículo 106 -pensión- de la ley 24241 y sus modificaciones, derivados de fondos transferidos de las ex-Administradoras de Fondos de Jubilaciones y Pensiones (AFJP) a las compañías de seguros de retiro, por encuadrar las mismas en el inciso c) del mencionado artículo 79.

De tratarse de beneficiarios residentes en el exterior, en tanto no corresponda otorgarle otro tratamiento conforme a la ley del gravamen, procederá practicar la retención con carácter de pago único y definitivo establecida en el Título V de la ley aludida y efectuar su ingreso conforme a las previsiones de la resolución general 739, su modificatoria y sus complementarias.

**TEXTO S/RG (AFIP) 4396 - BO: 3/1/2019**

**FUENTE:** RG (AFIP) 4003-E, art. 1 y RG (AFIP) 4396, art. 1, pto. 1

### **VIGENCIA Y APLICACIÓN**

Vigencia: 3/3/2017

Aplicación: desde el período fiscal 2017

#### **Excepto**

- El primer párr.

Vigencia: 3/1/2019

Aplicación: para informar las deducciones incorporadas al régimen, correspondiente al período 2018 y siguientes

### **TEXTO ANTERIOR**

**Art. 1** - Las ganancias comprendidas en los incisos a), b), c) -excepto las correspondientes a los consejeros de las sociedades cooperativas- y e) del artículo 79 de la ley de impuesto a las ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones(1), así como sus ajustes de cualquier naturaleza, e independientemente de la forma de pago (en dinero o en especie), obtenidas por sujetos que revistan el carácter de residentes en el país -conforme a lo normado en el Tít. IX, Cap. I de la citada ley-, quedan sujetas al régimen de retención que se establece por la presente resolución general.

Asimismo se encuentran comprendidas en el régimen, las rentas provenientes de los planes de seguros de retiro privados administrados por entidades sujetas al control de la Superintendencia de Seguros de la Nación, que se perciban bajo la modalidad de renta vitalicia previsional, conforme a lo dispuesto en el artículo 101 -jubilación- y, en su caso, en el artículo 106 -pensión- de la ley 24241 y sus modificaciones, derivados de fondos transferidos de las ex-Administradoras de Fondos de Jubilaciones y Pensiones (AFJP) a las compañías de seguros de retiro, por encuadrar las mismas en el inciso c) del mencionado artículo 79.

De tratarse de beneficiarios residentes en el exterior, en tanto no corresponda otorgarle otro tratamiento conforme a la ley del gravamen, procederá practicar la retención con carácter de pago único y definitivo establecida en el Título V de la ley aludida y efectuar su ingreso conforme a las previsiones de la resolución general 739, su modificatoria y sus complementarias.

**TEXTO S/RG (AFIP) 4003-E - BO: 3/3/2017**

**FUENTE:** RG (AFIP) 4003-E, art. 3

### **VIGENCIA Y APLICACIÓN**

Vigencia: 3/3/2017

Aplicación: desde el período fiscal 2017

#### **Excepto**

- El primer párrafo



Vigencia: 3/3/2017 - 2/1/2019

Aplicación: desde el período fiscal 2017 hasta el 31/12/2017

### **Sujetos obligados a practicar la retención**

**Art. 2** - Deberán actuar como agentes de retención:

- a) Los sujetos que paguen por cuenta propia las ganancias mencionadas en el artículo 1, ya sea en forma directa o a través de terceros, y
- b) quienes paguen las aludidas ganancias por cuenta de terceros, cuando estos últimos fueran *personas humanas*(3) o jurídicas domiciliadas o radicadas en el exterior.

**Art. 3** - Cuando los beneficiarios de las ganancias referidas en el artículo 1 las perciban de varios sujetos, solo deberá actuar como agente de retención aquel que abone las de mayor importe.

A los efectos previstos en el párrafo precedente, se deberán considerar:

- a) Al inicio de una nueva relación laboral: las rentas que abonen cada uno de los pagadores.
- b) Al inicio de cada año fiscal: las sumas abonadas por los respectivos pagadores en el año fiscal anterior.

En tal sentido, debe considerarse como "año fiscal", el definido en el primer párrafo del artículo 18 de la ley de impuesto a las ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones.

*En el supuesto de que alguno de los empleadores abone únicamente ganancias de las mencionadas en el artículo 1 que resulten exentas en el impuesto, el mismo no deberá ser considerado a los fines de la designación del agente de retención, por aplicación de lo dispuesto en los párrafos anteriores.*

**TEXTO S/RG (AFIP) 4030-E - BO: 25/4/2017**

**FUENTE:** RG (AFIP) 4003-E, art. 3 y RG (AFIP) 4030-E, art. 1, inc. a)

### **VIGENCIA Y APLICACIÓN**

Vigencia: 3/3/2017

Aplicación: desde el período fiscal 2017

### **Excepto**

- El último párr.

Vigencia: 25/4/2017

Aplicación: desde el 25/4/2017

### **TEXTO ANTERIOR**

**Art. 3** - Cuando los beneficiarios de las ganancias referidas en el artículo 1 las perciban de varios sujetos, solo deberá actuar como agente de retención aquel que abone las de mayor importe.

A los efectos previstos en el párrafo precedente, se deberán considerar:

- a) Al inicio de una nueva relación laboral: las rentas que abonen cada uno de los pagadores.
- b) Al inicio de cada año fiscal: las sumas abonadas por los respectivos pagadores en el año fiscal anterior.

En tal sentido, debe considerarse como "año fiscal", el definido en el primer párrafo del artículo 18 de la ley de impuesto a las ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones.

**TEXTO S/RG (AFIP) 4003-E - BO: 3/3/2017**

**FUENTE:** RG (AFIP) 4003-E, art. 3

### **VIGENCIA Y APLICACIÓN**

Vigencia: 3/3/2017

Aplicación: desde el período fiscal 2017

### **Sujetos pasibles de retención**

**Art. 4** - Son pasibles de retención los sujetos beneficiarios de las ganancias indicadas en el artículo 1.

### **Momento en que corresponde practicar la retención**

**Art. 5** - Corresponderá practicar la retención:

- a) En la oportunidad en que se efectivice cada pago de las ganancias comprendidas en el régimen, o
- b) hasta las fechas que se establecen para cada situación en el artículo 21, según corresponda.

### **Concepto de pago**

**Art. 6** - A todos los efectos de esta resolución general, el término "pago" deberá entenderse con el alcance asignado por el antepenúltimo párrafo del artículo 18 de la ley de impuesto a las ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones.

### **Determinación del importe a retener**

**Art. 7** - El importe de la retención se determinará conforme al procedimiento que se detalla en el Anexo II (IF 2017-03031438-APN-AFIP).

Del procedimiento descrito podrá surgir un importe a retener o a reintegrar al beneficiario. Cuando resulte una suma a retener, la misma no podrá ser superior a la que resulte de aplicar la alícuota máxima del gravamen, vigente a la fecha de la retención, sobre la remuneración bruta correspondiente al pago de que se trate.

No obstante lo dispuesto en el párrafo precedente, el agente de retención no deberá considerar el referido límite en oportunidad de practicar la retención que corresponda a la liquidación anual o final, previstas en el artículo 21, excepto cuando el sujeto pasible de la retención manifieste mediante nota, su voluntad de que se aplique dicho límite.

La retención que resulte procedente o, en su caso, la devolución de los importes retenidos en exceso, deberá efectuarse en oportunidad de realizarse el pago que dio origen a la liquidación. El importe correspondiente deberá estar consignado en el respectivo recibo de sueldo o comprobante equivalente, indicando en todos los casos el período fiscal al que corresponde el mismo.

### **Acrecentamiento**

**Art. 8** - En el caso en que el impuesto se encontrare a cargo del agente de retención, deberá practicarse el acrecentamiento dispuesto por el penúltimo párrafo del artículo 145 del decreto 1344/1998 y sus modificatorios.

### **Ajustes retroactivos. Opción de imputación**

**Art. 9** - Los ajustes de haberes retroactivos, correspondientes a los conceptos comprendidos en el artículo 1, estarán sujetos al siguiente procedimiento:

- a) Ajustes que correspondan a haberes del período fiscal en curso:
  1. Cuando el agente pagador es el agente de retención designado: deberá determinarse la obligación fiscal del beneficiario de acuerdo con lo establecido en el artículo 7, reteniendo el importe obtenido e ingresándolo en la forma dispuesta en el artículo 24.
  2. Cuando el agente pagador no es el agente de retención: el agente de retención designado deberá actuar conforme a lo dispuesto en el punto 1. precedente, de acuerdo con la información suministrada por el beneficiario conforme lo dispuesto por el artículo 11.
- b) Ajustes que correspondan a remuneraciones de períodos fiscales anteriores:
  1. Si se optara por imputar el ajuste al período fiscal del devengamiento de las ganancias conforme a lo normado en el artículo 18, segundo párrafo, inciso b), tercer párrafo, de la ley de impuesto a las ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones:

1.1. En el supuesto en que el pagador hubiera actuado como agente de retención en el período original de imputación del ajuste, deberá rectificarse la liquidación de las retenciones que le hubiere practicado al beneficiario en dicho período, acumulando a los sueldos o remuneraciones abonados oportunamente, el referido ajuste.

1.2. De haber actuado en el correspondiente período fiscal de imputación otro responsable como agente de retención, el que abone el ajuste deberá practicar la retención del impuesto a las ganancias, teniendo en cuenta las normas de retención establecidas por este Organismo, aplicables en el período original al cual se imputará la ganancia.

A tal efecto, los datos necesarios a los fines de la liquidación serán suministrados mediante certificado emitido por el agente de retención actuante en el respectivo período original, que deberá ser aportado por el beneficiario. En su defecto, en el supuesto de haber cesado sus actividades la persona o entidad mencionada, los referidos datos serán suministrados mediante la presentación del formulario de declaración jurada F. 572 o F. 572 Web, o a través del sistema informático implementado por el agente de retención -según el período fiscal de que se trate-, debiendo aportarse los respectivos comprobantes de retención.

La no presentación de los elementos mencionados precedentemente imposibilitará el ejercicio de la opción por este procedimiento.

Asimismo, el importe de las actualizaciones de los ajustes retroactivos que pudiera contener el total abonado -inc. v) del art. 20 de la ley del gravamen-, no deberá ser considerado a los efectos de la determinación del impuesto.

El monto del gravamen resultante de la liquidación practicada, conforme al procedimiento indicado en este punto, estará sujeto, en su caso, a las actualizaciones que dispone la ley 11683, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones, determinadas desde la fecha de vencimiento general que para el respectivo período fiscal -en el que se hubieran devengado las ganancias-, haya dispuesto este Organismo para la determinación e ingreso del impuesto a las ganancias de *personas humanas*(3) y sucesiones indivisas, hasta el mes de marzo de 1991, inclusive.

El importe de las actualizaciones referidas en el párrafo anterior, deberá ser retenido del ajuste efectuado al beneficiario, juntamente con el monto del impuesto resultante.

2. Si no se ejerciera la opción indicada en el punto 1. precedente, se procederá de acuerdo con lo previsto en el inciso a) anterior.

En este supuesto, el beneficiario de la renta deberá informar dicha situación a través del "Sistema de Registro y Actualización de Deducciones del Impuesto a las Ganancias (SiRADIG) - TRABAJADOR" de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 11.

### **Pagos por vía judicial**

**Art. 10** - Cuando deban realizarse pagos por vía judicial, los sujetos que paguen las retribuciones deberán, previo al depósito judicial, practicar la retención y depositar el remanente. Asimismo agregarán al expediente la liquidación practicada y copia autenticada por escribano del comprobante de ingreso de la retención.

De no efectuarse el depósito correspondiente, el juez interviniente deberá comunicar dicha situación a esta Administración Federal.

## **Título II**

### **Obligaciones de los beneficiarios de las rentas**

#### **Suministro de información mediante SiRADIG**

**Art. 11** - Los beneficiarios de las ganancias referidas en el artículo 1, se encuentran obligados a informar a este Organismo mediante transferencia electrónica de datos del formulario de declaración jurada F. 572 Web a través del servicio "Sistema de Registro y Actualización de Deducciones del Impuesto a las Ganancias (SiRADIG) - TRABAJADOR", los siguientes datos:

a) Al inicio de una relación laboral y, en su caso, cuando se produzcan modificaciones en los respectivos datos:

1. Datos personales: apellido y nombres, y domicilio.
2. Apellido y nombres o denominación o razón social y Clave Única de Identificación Tributaria (CUIT) de su/s empleador/es, identificando al designado como agente de retención de acuerdo con lo establecido en el artículo 3.
3. El detalle de las personas a su cargo, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 23 de la ley de impuesto a las ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones, *indicando -cuando corresponda- que por ellas no percibe prestaciones del Régimen de Asignaciones Familiares.*

b) Mensualmente:

1. Cuando se perciban sueldos u otras remuneraciones comprendidas en el artículo 1 de varias personas o entidades que no actúen como agentes de retención, el importe bruto de las remuneraciones y sus respectivas deducciones correspondientes al mes anterior del mismo año fiscal, incluyendo por separado aquellas retribuciones que correspondan conforme a lo dispuesto en el apartado B del Anexo II y las cuotas del sueldo anual complementario.
2. Los conceptos e importes de las deducciones computables a que se refiere el apartado D del Anexo II, con las limitaciones allí establecidas.

c) Hasta el *31 de marzo*, inclusive, del año inmediato siguiente al que se declara:

1. La información que requiera este Organismo a efectos del cómputo de las deducciones previstas en los *párrafos quinto y sexto*(4) del inciso c) del artículo 23 de la ley del gravamen.
2. Los pagos a cuenta que de acuerdo con las normas que los establezcan, puedan computarse en el respectivo impuesto.
3. Las ganancias provenientes de ajustes retroactivos mencionados en el artículo 9.
4. El monto de los aportes que hubieran sido deducidos oportunamente por el socio protector -en virtud de lo previsto en el inc. l) del ap. D del Anexo II- en caso que retire los fondos invertidos con anterioridad al plazo mínimo de permanencia de dos (2) años, previsto en el artículo 79 de la ley 24467 y sus modificaciones.

Si al momento del retiro de los fondos el socio protector no se encontrare en relación de dependencia, quedará obligado a inscribirse en el impuesto -conforme a las disposiciones establecidas por la RG 10, sus modificatorias y complementarias-, incorporando el monto de los aportes deducidos como ganancia gravada del ejercicio.

En tal supuesto, la diferencia de impuesto deberá ingresarse en la fecha que se fije como vencimiento para la presentación de la declaración jurada del período fiscal a que deba atribuirse el reintegro.

Asimismo, en ambas situaciones, corresponde que se ingresen los intereses resarcitorios previstos en la ley 11683, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones, calculados desde la fecha de vencimiento fijada para la presentación de la declaración jurada del período fiscal en que se practicó la deducción hasta la fecha de vencimiento indicada en párrafo anterior o del efectivo ingreso, lo que ocurra primero.

A efectos de ingresar al citado servicio, los aludidos contribuyentes deberán contar con clave fiscal con nivel de seguridad 2 o superior obtenida según el procedimiento dispuesto por la resolución general 3713 y sus modificatorias, *y poseer domicilio fiscal electrónico constituido en los términos de la resolución general 4280.*

La transferencia electrónica de los datos contenidos en el formulario de declaración jurada F. 572 Web correspondientes a cada período fiscal se efectuará en los plazos previstos en los incisos a), b) y c) precedentes y hasta el *31 de marzo*, inclusive, del año inmediato siguiente al que se declara.

Las informaciones complementarias o las modificaciones de los datos consignados en el citado formulario, que se produzcan en el curso del período fiscal de acuerdo con lo dispuesto por el párrafo anterior, originarán la presentación de declaraciones juradas rectificativas que

reemplazarán en su totalidad a las que fueran presentadas anteriormente, hasta la fecha citada en el párrafo anterior.

Los beneficiarios deberán conservar a disposición de este Organismo la documentación que respalde los datos informados en el formulario de declaración jurada F. 572 Web.

Las características y demás aspectos técnicos del aludido servicio podrán consultarse en el micrositio "www.afip.gob.ar/572web".

**TEXTO S/RG (AFIP) 4396 - BO: 3/1/2019**

**FUENTE:** RG (AFIP) 4003-E, art. 11; RG (AFIP) 4189-E, art. 2, pto. 1, RG (AFIP) 4286, art. 1, pto. 1 y RG (AFIP) 4396, art. 1, ptos. 3, 4 y 5

### **VIGENCIA Y APLICACIÓN**

Vigencia: 3/3/2017

Aplicación: desde el período fiscal 2017

#### **Excepto**

- En el pto. 3, del inc. a) del primer párr.

Vigencia: 27/7/2018

Aplicación: desde el período fiscal 2018

- En el inciso c) del primer párrafo y en el tercer párrafo la expresión "...31 de marzo..."

Vigencia: 10/1/2018

Aplicación: desde el período fiscal 2017

- En el segundo párrafo

Vigencia: 3/1/2019

Aplicación: desde la información de las deducciones incorporadas al régimen correspondiente al período fiscal 2018 y siguientes

### **TEXTOS ANTERIORES**

**Art. 11** - Los beneficiarios de las ganancias referidas en el artículo 1, se encuentran obligados a informar a este Organismo mediante transferencia electrónica de datos del formulario de declaración jurada F. 572 Web a través del servicio "Sistema de Registro y Actualización de Deducciones del Impuesto a las Ganancias (SiRADIG) - TRABAJADOR", los siguientes datos:

a) Al inicio de una relación laboral y, en su caso, cuando se produzcan modificaciones en los respectivos datos:

1. Datos personales: apellido y nombres, y domicilio.

2. Apellido y nombres o denominación o razón social y Clave Única de Identificación Tributaria (CUIT) de su/s empleador/es, identificando al designado como agente de retención de acuerdo con lo establecido en el artículo 3.

3. El detalle de las personas a su cargo, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 23 de la ley de impuesto a las ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones, *indicando -cuando corresponda- que por ellas no percibe prestaciones del Régimen de Asignaciones Familiares.*

b) Mensualmente:

1. Cuando se perciban sueldos u otras remuneraciones comprendidas en el artículo 1 de varias personas o entidades que no actúen como agentes de retención, el importe bruto de las remuneraciones y sus respectivas deducciones correspondientes al mes anterior del mismo año fiscal, incluyendo por separado aquellas retribuciones que correspondan conforme a lo dispuesto en el apartado B del Anexo II y las cuotas del sueldo anual complementario.

2. Los conceptos e importes de las deducciones computables a que se refiere el apartado D del Anexo II, con las limitaciones allí establecidas.

3. Los beneficios derivados de regímenes que impliquen tratamientos preferenciales que se efectivicen mediante deducciones.

c) Hasta el 31 de marzo, inclusive, del año inmediato siguiente al que se declara:

1. La información que requiera este Organismo a efectos del cómputo de las deducciones previstas en los párrafos sexto y séptimo del inciso c) del artículo 23 de la ley del gravamen.
2. Los pagos a cuenta que de acuerdo con las normas que los establezcan, puedan computarse en el respectivo impuesto.
3. Las ganancias provenientes de ajustes retroactivos mencionados en el artículo 9.
4. El monto de los aportes que hubieran sido deducidos oportunamente por el socio protector -en virtud de lo previsto en el inc. l) del ap. D del Anexo II- en caso que retire los fondos invertidos con anterioridad al plazo mínimo de permanencia de dos (2) años, previsto en el artículo 79 de la ley 24467 y sus modificaciones.

Si al momento del retiro de los fondos el socio protector no se encontrare en relación de dependencia, quedará obligado a inscribirse en el impuesto -conforme a las disposiciones establecidas por la RG 10, sus modificatorias y complementarias-, incorporando el monto de los aportes deducidos como ganancia gravada del ejercicio.

En tal supuesto, la diferencia de impuesto deberá ingresarse en la fecha que se fije como vencimiento para la presentación de la declaración jurada del período fiscal a que deba atribuirse el reintegro.

Asimismo, en ambas situaciones, corresponde que se ingresen los intereses resarcitorios previstos en la ley 11683, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones, calculados desde la fecha de vencimiento fijada para la presentación de la declaración jurada del período fiscal en que se practicó la deducción hasta la fecha de vencimiento indicada en párrafo anterior o del efectivo ingreso, lo que ocurra primero.

A efectos de ingresar al citado servicio, los aludidos contribuyentes deberán contar con "Clave Fiscal" con nivel de seguridad 2 o superior obtenida según el procedimiento dispuesto por la resolución general 3713 y su modificatoria, e informar una dirección de correo electrónico y un número de teléfono particular, a través del servicio "Sistema Registral" menú "Registro Tributario" opción "Administración de e-mails" y "Administración de teléfonos".

La transferencia electrónica de los datos contenidos en el formulario de declaración jurada F. 572 Web correspondientes a cada período fiscal se efectuará en los plazos previstos en los incisos a), b) y c) precedentes y hasta el *31 de marzo*, inclusive, del año inmediato siguiente al que se declara.

Las informaciones complementarias o las modificaciones de los datos consignados en el citado formulario, que se produzcan en el curso del período fiscal de acuerdo con lo dispuesto por el párrafo anterior, originarán la presentación de declaraciones juradas rectificativas que reemplazarán en su totalidad a las que fueran presentadas anteriormente, hasta la fecha citada en el párrafo anterior.

Los beneficiarios deberán conservar a disposición de este Organismo la documentación que respalde los datos informados en el formulario de declaración jurada F. 572 Web.

Las características y demás aspectos técnicos del aludido servicio podrán consultarse en el micrositio "[www.afip.gob.ar/572web](http://www.afip.gob.ar/572web)".

**TEXTO S/RG (AFIP) 4286 - BO: 27/7/2018**

**FUENTE:** RG (AFIP) 4003-E, art. 11; RG (AFIP) 4189-E, art. 2, pto. 1 y RG (AFIP) 4286, art. 1, pto. 1

### **VIGENCIA Y APLICACIÓN**

Vigencia: 3/3/2017

Aplicación: desde el período fiscal 2017

#### **Excepto**

- En el pto. 3, del inc. a) del primer párr.

Vigencia: 27/7/2018

Aplicación: desde el período fiscal 2018

- En el inciso c) del primer párrafo y en el tercer párrafo la expresión "...31 de marzo..."

Vigencia: 10/1/2018

Aplicación: desde el período fiscal 2017

- El pto. 3, del inc. b) del primer párr.

Vigencia: 3/3/2017 - 2/1/2019

Aplicación: desde el período fiscal 2017 hasta la información de las deducciones correspondientes al período fiscal 2017

- El segundo párrafo:

Vigencia: 3/3/2017 - 2/1/2019

Aplicación: desde el período fiscal 2017 hasta la información de las deducciones correspondientes al período fiscal 2017

### **TEXTO ANTERIOR**

**Art. 11** - Los beneficiarios de las ganancias referidas en el artículo 1, se encuentran obligados a informar a este Organismo mediante transferencia electrónica de datos del formulario de declaración jurada F. 572 Web a través del servicio "Sistema de Registro y Actualización de Deducciones del Impuesto a las Ganancias (SiRADIG) - TRABAJADOR", los siguientes datos:

a) Al inicio de una relación laboral y, en su caso, cuando se produzcan modificaciones en los respectivos datos:

1. Datos personales: apellido y nombres, y domicilio.
2. Apellido y nombres o denominación o razón social y Clave Única de Identificación Tributaria (CUIT) de su/s empleador/es, identificando al designado como agente de retención de acuerdo con lo establecido en el artículo 3.
3. El detalle de las personas a su cargo, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 23 de la ley de impuesto a las ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones.

b) Mensualmente:

1. Cuando se perciban sueldos u otras remuneraciones comprendidas en el artículo 1 de varias personas o entidades que no actúen como agentes de retención, el importe bruto de las remuneraciones y sus respectivas deducciones correspondientes al mes anterior del mismo año fiscal, incluyendo por separado aquellas retribuciones que correspondan conforme a lo dispuesto en el apartado B del Anexo II y las cuotas del sueldo anual complementario.
2. Los conceptos e importes de las deducciones computables a que se refiere el apartado D del Anexo II, con las limitaciones allí establecidas.
3. Los beneficios derivados de regímenes que impliquen tratamientos preferenciales que se efectivicen mediante deducciones.

c) Hasta el 31 de marzo, inclusive, del año inmediato siguiente al que se declara:

1. La información que requiera este Organismo a efectos del cómputo de las deducciones previstas en los párrafos sexto y séptimo del inciso c) del artículo 23 de la ley del gravamen.
2. Los pagos a cuenta que de acuerdo con las normas que los establezcan, puedan computarse en el respectivo impuesto.
3. Las ganancias provenientes de ajustes retroactivos mencionados en el artículo 9.
4. El monto de los aportes que hubieran sido deducidos oportunamente por el socio protector -en virtud de lo previsto en el inc. l) del ap. D del Anexo II- en caso que retire los fondos invertidos con anterioridad al plazo mínimo de permanencia de dos (2) años, previsto en el artículo 79 de la ley 24467 y sus modificaciones.

Si al momento del retiro de los fondos el socio protector no se encontrare en relación de dependencia, quedará obligado a inscribirse en el impuesto -conforme a las disposiciones establecidas por la RG 10, sus modificatorias y complementarias-, incorporando el monto de los aportes deducidos como ganancia gravada del ejercicio.

En tal supuesto, la diferencia de impuesto deberá ingresarse en la fecha que se fije como vencimiento para la presentación de la declaración jurada del período fiscal a que deba atribuirse el reintegro.

Asimismo, en ambas situaciones, corresponde que se ingresen los intereses resarcitorios previstos en la ley 11683, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones, calculados desde la fecha de vencimiento fijada para la presentación de la declaración jurada del período fiscal en que se practicó la deducción hasta la fecha de vencimiento indicada en párrafo anterior o del efectivo ingreso, lo que ocurra primero.

A efectos de ingresar al citado servicio, los aludidos contribuyentes deberán contar con "Clave Fiscal" con nivel de seguridad 2 o superior obtenida según el procedimiento dispuesto por la resolución general 3713 y su modificatoria, e informar una dirección de correo electrónico y un número de teléfono particular, a través del servicio "Sistema Registral" menú "Registro Tributario" opción "Administración de e-mails" y "Administración de teléfonos".

La transferencia electrónica de los datos contenidos en el formulario de declaración jurada F. 572 Web correspondientes a cada período fiscal se efectuará en los plazos previstos en los incisos a), b) y c) precedentes y hasta el 31 de marzo, inclusive, del año inmediato siguiente al que se declara.

Las informaciones complementarias o las modificaciones de los datos consignados en el citado formulario, que se produzcan en el curso del período fiscal de acuerdo con lo dispuesto por el párrafo anterior, originarán la presentación de declaraciones juradas rectificativas que reemplazarán en su totalidad a las que fueran presentadas anteriormente, hasta la fecha citada en el párrafo anterior.

Los beneficiarios deberán conservar a disposición de este Organismo la documentación que respalde los datos informados en el formulario de declaración jurada F. 572 Web.

Las características y demás aspectos técnicos del aludido servicio podrán consultarse en el micrositio "www.afip.gob.ar/572web".

**TEXTO S/RG (AFIP) 4189-E - BO: 10/1/2018**

**FUENTE:** RG (AFIP) 4003-E, art. 11 y RG (AFIP) 4189-E, art. 2, pto. 1

### **VIGENCIA Y APLICACIÓN**

Vigencia: 3/3/2017

Aplicación: desde el período fiscal 2017

#### **Excepto**

- En el inc. a), el pto. 3

Vigencia: 3/3/2017 - 26/7/2018

Aplicación: para el período fiscal 2017

- En el inc. c) del primer párr. y en el tercer párr. la expresión "...31 de marzo..."

Vigencia: 10/1/2018

Aplicación: desde el período fiscal 2017

### **TEXTO ANTERIOR**

**Art. 11** - Los beneficiarios de las ganancias referidas en el artículo 1, se encuentran obligados a informar a este Organismo mediante transferencia electrónica de datos del formulario de declaración jurada F. 572 Web a través del servicio "Sistema de Registro y Actualización de Deducciones del Impuesto a las Ganancias (SiRADIG) - TRABAJADOR", los siguientes datos:

a) Al inicio de una relación laboral y, en su caso, cuando se produzcan modificaciones en los respectivos datos:

1. Datos personales: apellido y nombres, y domicilio.

2. Apellido y nombres o denominación o razón social y Clave Única de Identificación Tributaria (CUIT) de su/s empleador/es, identificando al designado como agente de retención de acuerdo con lo establecido en el artículo 3.

3. El detalle de las personas a su cargo, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 23 de la ley de impuesto a las ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones.

b) Mensualmente:

1. Cuando se perciban sueldos u otras remuneraciones comprendidas en el artículo 1 de varias personas o entidades que no actúen como agentes de retención, el importe bruto de las remuneraciones y sus respectivas deducciones correspondientes al mes anterior del mismo año fiscal, incluyendo por separado aquellas retribuciones que correspondan conforme a lo dispuesto en el apartado B del Anexo II y las cuotas del sueldo anual complementario.

2. Los conceptos e importes de las deducciones computables a que se refiere el apartado D del Anexo II, con las limitaciones allí establecidas.



3. Los beneficios derivados de regímenes que impliquen tratamientos preferenciales que se efectivicen mediante deducciones.

c) Hasta el 31 de enero(2), inclusive, del año inmediato siguiente al que se declara:

1. La información que requiera este Organismo a efectos del cómputo de las deducciones previstas en los párrafos sexto y séptimo del inciso c) del artículo 23 de la ley del gravamen.

2. Los pagos a cuenta que de acuerdo con las normas que los establezcan, puedan computarse en el respectivo impuesto.

3. Las ganancias provenientes de ajustes retroactivos mencionados en el artículo 9.

4. El monto de los aportes que hubieran sido deducidos oportunamente por el socio protector -en virtud de lo previsto en el inc. l) del ap. D del Anexo II- en caso que retire los fondos invertidos con anterioridad al plazo mínimo de permanencia de dos (2) años, previsto en el artículo 79 de la ley 24467 y sus modificaciones.

Si al momento del retiro de los fondos el socio protector no se encontrare en relación de dependencia, quedará obligado a inscribirse en el impuesto -conforme a las disposiciones establecidas por la RG 10, sus modificatorias y complementarias-, incorporando el monto de los aportes deducidos como ganancia gravada del ejercicio.

En tal supuesto, la diferencia de impuesto deberá ingresarse en la fecha que se fije como vencimiento para la presentación de la declaración jurada del período fiscal a que deba atribuirse el reintegro.

Asimismo, en ambas situaciones, corresponde que se ingresen los intereses resarcitorios previstos en la ley 11683, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones, calculados desde la fecha de vencimiento fijada para la presentación de la declaración jurada del período fiscal en que se practicó la deducción hasta la fecha de vencimiento indicada en párrafo anterior o del efectivo ingreso, lo que ocurra primero.

A efectos de ingresar al citado servicio, los aludidos contribuyentes deberán contar con "Clave Fiscal" con nivel de seguridad 2 o superior obtenida según el procedimiento dispuesto por la resolución general 3713 y su modificatoria, e informar una dirección de correo electrónico y un número de teléfono particular, a través del servicio "Sistema Registral" menú "Registro Tributario" opción "Administración de e-mails" y "Administración de teléfonos".

La transferencia electrónica de los datos contenidos en el formulario de declaración jurada F. 572 Web correspondientes a cada período fiscal se efectuará en los plazos previstos en los incisos a), b) y c) precedentes y hasta el 31 de enero(2), inclusive, del año inmediato siguiente al que se declara.

Las informaciones complementarias o las modificaciones de los datos consignados en el citado formulario, que se produzcan en el curso del período fiscal de acuerdo con lo dispuesto por el párrafo anterior, originarán la presentación de declaraciones juradas rectificativas que reemplazarán en su totalidad a las que fueran presentadas anteriormente, hasta la fecha citada en el párrafo anterior.

Los beneficiarios deberán conservar a disposición de este Organismo la documentación que respalde los datos informados en el formulario de declaración jurada F. 572 Web.

Las características y demás aspectos técnicos del aludido servicio podrán consultarse en el micrositio "www.afip.gob.ar/572web".

**TEXTO S/RG (AFIP) 4003-E - BO : 3/3/2017**

**FUENTE:** RG (AFIP) 4003-E, art. 11

### **VIGENCIA Y APLICACIÓN**

Vigencia: 3/3/2017

Aplicación: desde el período fiscal 2017

### **Excepto**

- En el inc. a), el pto. 3

Vigencia: 3/3/2017 - 26/7/2018

Aplicación: para el período fiscal 2017

- En el inciso c) del primer párrafo y en el tercer párrafo la expresión "...31 de enero..."

Vigencia: 3/3/2017 - 9/1/2018

Aplicación: no resultó de aplicación

**Art. 12** - Los sujetos mencionados en el artículo precedente podrán consultar e imprimir el formulario de declaración jurada F. 1357 "Liquidación de Impuesto a las Ganancias - 4ta. Categoría Relación de Dependencia" correspondiente a la liquidación anual, final o informativa, según corresponda, confeccionada por el agente de retención conforme lo establecido por el artículo 21, a través del aludido "Sistema de Registro y Actualización de Deducciones del Impuesto a las Ganancias (SiRADIG) - Trabajador".

*El citado formulario se encontrará disponible para su consulta a partir del día inmediato siguiente a las fechas de vencimiento previstas -para cada tipo de liquidación- en el artículo 22.*

Cuando se produzca el cambio del agente de retención dentro del mismo período fiscal, el beneficiario de las rentas deberá presentar al nuevo agente una impresión de la liquidación informativa a que se refiere el inciso c) del artículo 21, dentro de los diez (10) días hábiles contados desde que tal hecho ocurra.

*Asimismo, en el supuesto que al comenzar una relación laboral el beneficiario cuente con una liquidación final practicada en el mismo período fiscal conforme el inciso b) del aludido artículo 21, deberá presentar una impresión de la misma al nuevo agente de retención, dentro de los diez (10) días hábiles contados desde el inicio de la nueva relación laboral.*

**TEXTO S/RG (AFIP) 4396 - BO: 3/1/2019**

**FUENTE:** RG (AFIP) 4396, art. 1, pto. 6

#### **VIGENCIA Y APLICACIÓN**

Vigencia: 3/1/2019

Aplicación: para informar las deducciones incorporadas al régimen correspondientes al período fiscal 2018 y siguientes

#### **TEXTO ANTERIOR**

**Art. 12** - Cuando se produzca el cambio de agente de retención dentro del mismo período fiscal, el empleado deberá presentar al nuevo agente la liquidación informativa a que se refiere el inciso c) del artículo 21 de la presente.

**TEXTO S/RG (AFIP) 4003-E - BO: 3/3/2017**

**FUENTE:** RG (AFIP) 4003-E, art. 12

#### **VIGENCIA Y APLICACIÓN**

Vigencia: 3/3/2017 - 2/1/2019

Aplicación: desde el período fiscal 2017 hasta el informe de las deducciones correspondientes al período fiscal 2017

### **Inscripción en el impuesto a las ganancias**

**Art. 13** - Los beneficiarios deberán cumplir con las obligaciones de determinación anual e ingreso del impuesto a las ganancias en las condiciones, plazos y formas establecidas en la resolución general 975, sus modificatorias y complementarias, cuando:

- a) El empleador -por error, omisión o cualquier otro motivo, aun cuando fuera imputable al beneficiario de las rentas- no practicare la retención total del impuesto del período fiscal respectivo, hasta los momentos previstos en el artículo 21, según la liquidación de que se trate, de acuerdo con lo dispuesto en el inciso a) del artículo 1 del decreto 1344/1998 y sus modificaciones.
- b) Existan conceptos no comprendidos en el apartado D del Anexo II, susceptibles de ser deducidos, que quieran ser computados en la respectiva liquidación.
- c) De las declaraciones juradas realizadas en virtud del régimen de información previsto en el inciso b) del artículo 14, resulte un saldo a favor del contribuyente.

A los fines dispuestos precedentemente, el beneficiario deberá, en su caso, solicitar la inscripción y el alta en el precitado gravamen, conforme a lo establecido en la resolución general 10, sus modificatorias y complementarias, y artículo 4 de la resolución general 2811 y su complementaria.

## **Presentación de declaraciones juradas patrimoniales informativas**

**Art. 14** - Cuando el importe bruto de las rentas aludidas en el artículo 1 -sean estas gravadas, exentas y/o no alcanzadas- obtenidas en el año fiscal, resulte igual o superior a un millón de pesos (\$ 1.000.000), el beneficiario de las mismas deberá informar a este Organismo:

- a) El detalle de sus bienes al 31 de diciembre de cada año, valuados conforme a las normas del impuesto sobre los bienes personales que resulten aplicables a esa fecha.
- b) El total de ingresos, gastos, deducciones admitidas y retenciones sufridas, entre otros, de acuerdo con lo previsto en la ley de impuesto a las ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones.

**TEXTO S/RG** (AFIP 4189-E - **BO**: 10/1/2018)

**FUENTE**: RG (AFIP) 4030-E, art. 1, inc. b) y RG (AFIP) 4189-E, art. 2, pto. 2

### **VIGENCIA Y APLICACIÓN**

Vigencia: 25/4/2017

Aplicación: desde el período fiscal 2016

### **Excepto**

- La expresión "...un millón de pesos (\$ 1.000.000)..."

Vigencia: 10/1/2018

Aplicación: desde el período fiscal 2017

### **TEXTOS ANTERIORES**

**Art. 14** - Cuando el importe bruto de las rentas aludidas en el artículo 1 -sean estas gravadas, exentas y/o no alcanzadas- obtenidas en el año fiscal, resulte igual o superior a quinientos mil pesos (\$ 500.000), el beneficiario de las mismas deberá informar a este Organismo:

- a) El detalle de sus bienes al 31 de diciembre de cada año, valuados conforme a las normas del impuesto sobre los bienes personales que resulten aplicables a esa fecha.
- b) El total de ingresos, gastos, deducciones admitidas y retenciones sufridas, entre otros, de acuerdo con lo previsto en la ley de impuesto a las ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones.

**TEXTO S/RG** (AFIP) 4030-E - **BO**: 25/4/2017

**FUENTE**: RG (AFIP) 4030-E, art. 1, inc. b)

### **VIGENCIA Y APLICACIÓN**

Vigencia: 25/4/2017

Aplicación: desde el período fiscal 2016

### **Excepto**

- La expresión "...quinientos mil pesos (\$ 500.000)..."

Vigencia: 25/4/2017 - 9/1/2018

Aplicación: para el período fiscal 2016

### **TEXTO ANTERIOR**

**Art. 14** - Los beneficiarios de las rentas aludidas en el artículo 1, que hubieran obtenido en el año fiscal ganancias brutas totales por un importe igual o superior a quinientos mil pesos (\$ 500.000), deberán informar a este Organismo:

- a) El detalle de sus bienes al 31 de diciembre de cada año, valuados conforme a las normas del impuesto sobre los bienes personales que resulten aplicables a esa fecha.
- b) El total de ingresos, gastos, deducciones admitidas y retenciones sufridas, entre otros, de acuerdo con lo previsto en la ley de impuesto a las ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones.

**TEXTO S/RG** (AFIP) 4003-E - **BO**: 3/3/2017

**FUENTE**: RG (AFIP) 4003-E, art. 14

### **VIGENCIA Y APLICACIÓN**

Vigencia: 3/3/2017 - 24/4/2017

Aplicación: no resultó de aplicación

**Art. 15** - Las obligaciones previstas en el artículo anterior se cumplirán con la presentación de declaraciones juradas confeccionadas en la forma que -para cada caso- se indican a continuación:

a) Con relación al detalle de los bienes al 31 de diciembre de cada año aludido en su inciso a): mediante el servicio "Bienes Personales Web".

b) Respecto del total de ingresos, gastos, deducciones admitidas y retenciones sufridas, entre otros, referido en su inciso b): a través del servicio "Ganancias Personas Humanas".

En este caso, los beneficiarios de las rentas podrán optar por elaborar la información a transmitir mediante la opción "Régimen Simplificado" del citado servicio, siempre que hayan obtenido en el curso del período fiscal que se declara:

1. Exclusivamente ganancias comprendidas en los incisos a), b), c) -excepto las correspondientes a los consejeros de las sociedades cooperativas- y e) del primer párrafo, y en el segundo párrafo del artículo 79 de la ley de impuesto a las ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones, o

2. ganancias comprendidas en los incisos a), b), c) -excepto las correspondientes a los consejeros de las sociedades cooperativas- y e) del primer párrafo, y en el segundo párrafo del artículo 79 de la ley de impuesto a las ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones, y otras rentas por las cuales el beneficiario haya adherido al Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes (RS), o resulten exentas, no alcanzadas o no computables en el impuesto a las ganancias.

La opción prevista en este inciso no procederá cuando se trate de: i) sujetos que sean titulares de bienes y/o deudas en el exterior, ii) socios protectores de sociedades de garantía recíproca -creadas por la L. 24467 y sus modif.- que respecto del período fiscal de que se trate, hubieran computado la deducción a que se refiere el inciso l) del Apartado D del Anexo II, e iii) inversores en capital emprendedor que hubieran efectuado aportes en los términos del artículo 7 de la ley 27349.

El acceso a tales servicios requiere contar con clave fiscal, con nivel de seguridad 2 como mínimo, obtenida de acuerdo con lo previsto en la resolución general 3713 y sus modificatorias.

Asimismo, las características, funcionalidades y demás aspectos técnicos de los aludidos servicios informáticos podrán consultarse en el micrositio (<http://www.afip.gob.ar/gananciasybienes>).

**TEXTO S/RG** (AFIP 4396 - **BO**: 3/1/2019)

**FUENTE:** RG (AFIP) 4396, art. 1, pto. 7

### **VIGENCIA Y APLICACIÓN**

Vigencia: 3/1/2019

Aplicación: desde la información de las deducciones incorporadas correspondientes al período fiscal 2018

### **TEXTOS ANTERIORES**

**Art. 15** - Las obligaciones previstas en el artículo anterior se cumplirán con la presentación de declaraciones juradas confeccionadas mediante la utilización de la versión vigente al momento de la presentación, del programa aplicativo unificado denominado "GANANCIAS PERSONAS FÍSICAS - BIENES PERSONALES" o el que lo reemplace en el futuro.

Tratándose de la obligación prevista en el inciso b) del artículo precedente, los beneficiarios de las rentas podrán optar por elaborar la información a transmitir mediante el servicio denominado "GANANCIAS PERSONAS HUMANAS -WEB", siempre que hayan obtenido en el curso del período fiscal que se declara:

1. Exclusivamente ganancias comprendidas en los incisos a), b), c) -excepto las correspondientes a los consejeros de las sociedades cooperativas- y e) del artículo 79 de la ley de impuesto a las ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones, o

2. ganancias comprendidas en los incisos a), b), c) -excepto las correspondientes a los consejeros de las sociedades cooperativas- y e) del artículo 79 de la ley de impuesto a las

ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones, y otras rentas por las cuales el beneficiario haya adherido al Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes (RS), o resulten exentas, no alcanzadas o no computables en el impuesto a las ganancias.

Dicha opción no procederá cuando se trate de sujetos que sean titulares de bienes y/o deudas en el exterior, o de socios protectores de Sociedades de Garantía Recíproca -creadas por la L. 24467 y sus modif.- que respecto del período fiscal de que se trate, hubieran computado la deducción a que se refiere el inciso l) del apartado D del Anexo II.

La presentación de los formularios de declaración jurada 711 (Nuevo Modelo) o 711/D, según corresponda, y 762/A -generados de acuerdo con lo indicado en los párrafos anteriores- se formalizará mediante el procedimiento de transferencia electrónica de datos a través de Internet, dispuesto por la resolución general 1345, sus modificatorias y complementarias, para lo cual se deberá contar con 'Clave Fiscal', obtenida de acuerdo con lo dispuesto por la resolución general 3713 y sus modificatorias.

Las características, funcionalidades y demás aspectos técnicos del mencionado servicio informático podrán consultarse en el microsítio 'www.afip.gob.ar/gananciasybienes'.

**TEXTO S/RG (AFIP) 4079-E - BO: 14/6/2017**

**FUENTE:** RG (AFIP) 4003-E, art. 15 y RG (AFIP) 4079-E, art. 2, incs. a) y b)

### **VIGENCIA Y APLICACIÓN**

Vigencia: 3/3/2017 - 2/1/2019

Aplicación: a partir del período fiscal 2017 hasta la información de las deducciones correspondientes al período fiscal 2017

### **Excepto**

- En el segundo párrafo la expresión "GANANCIAS PERSONAS HUMANAS -WEB-", y los párrafos cuarto y quinto

Vigencia: 14/6/2017 - 2/1/2019

Aplicación: a partir del período fiscal 2016 hasta la información de las deducciones correspondientes al período fiscal 2017

### **TEXTO ANTERIOR**

**Art. 15** - Las obligaciones previstas en el artículo anterior se cumplirán con la presentación de declaraciones juradas confeccionadas mediante la utilización de la versión vigente al momento de la presentación, del programa aplicativo unificado denominado "GANANCIAS PERSONAS FÍSICAS - BIENES PERSONALES" o el que lo reemplace en el futuro.

Tratándose de la obligación prevista en el inciso b) del artículo precedente, los beneficiarios de las rentas podrán optar por elaborar la información a transmitir mediante el servicio denominado "RÉGIMEN SIMPLIFICADO GANANCIAS PERSONAS FÍSICAS", siempre que hayan obtenido en el curso del período fiscal que se declara:

1. Exclusivamente ganancias comprendidas en los incisos a), b), c) -excepto las correspondientes a los consejeros de las sociedades cooperativas- y e) del artículo 79 de la ley de impuesto a las ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones, o
2. ganancias comprendidas en los incisos a), b), c) -excepto las correspondientes a los consejeros de las sociedades cooperativas- y e) del artículo 79 de la ley de impuesto a las ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones, y otras rentas por las cuales el beneficiario haya adherido al Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes (RS), o resulten exentas, no alcanzadas o no computables en el impuesto a las ganancias.

Dicha opción no procederá cuando se trate de sujetos que sean titulares de bienes y/o deudas en el exterior, o de socios protectores de Sociedades de Garantía Recíproca -creadas por la L. 24467 y sus modif.- que, respecto del período fiscal de que se trate, hubieran computado la deducción a que se refiere el inciso l) del apartado D del Anexo II.

La presentación de los formularios de declaración jurada 711 (Nuevo Modelo) y 762/A -generados de acuerdo con lo indicado en los párrafos anteriores- se formalizará mediante el procedimiento de transferencia electrónica de datos a través de "Internet", dispuesto por la resolución general 1345, sus modificatorias y complementarias, para lo cual se deberá contar con "Clave Fiscal", obtenida de acuerdo con lo dispuesto por la resolución general 3713 y su modificatoria.

Las características, funciones y aspectos técnicos del mencionado servicio informático podrán consultarse en el sitio "web" institucional (<http://www.afip.gob.ar>).

**TEXTO S/RG (AFIP) 4003-E - BO: 3/3/2017**

**FUENTE:** RG (AFIP) 4003-E, art. 15

### **VIGENCIA Y APLICACIÓN**

Vigencia: 3/3/2017

Aplicación: a partir del período fiscal 2017

#### **Excepto**

- En el segundo párrafo la expresión "RÉGIMEN SIMPLIFICADO GANANCIAS PERSONAS FÍSICAS", y los párrafos cuarto y quinto

Vigencia: 3/3/2017 - 13/6/2017

Aplicación: no resultó de aplicación

**Art. 16** - Las declaraciones juradas tendrán el carácter de informativas, excepto que de ellas resulte saldo a pagar o a favor del contribuyente, y -en la medida en que los beneficiarios de las rentas no se encuentren inscriptos en los respectivos impuestos- podrán ser presentadas hasta el día 30 junio, inclusive, del año siguiente a aquel al cual corresponde la información que se declara.

Cuando la fecha de vencimiento indicada en el párrafo anterior coincida con día feriado o inhábil, la misma se trasladará al día hábil inmediato siguiente.

En el caso que de las mismas surja un importe a ingresar o un saldo a favor del contribuyente, será de aplicación lo que, para cada impuesto, se indica a continuación:

a) Impuesto sobre los bienes personales: lo previsto en la resolución general 2151, sus modificatorias y complementarias.

b) Impuesto a las ganancias: lo dispuesto en el artículo 13.

Asimismo, dicha obligación se considerará cumplida cuando se trate de contribuyentes que se encuentren inscriptos en los mencionados gravámenes y hayan efectuado la presentación de las correspondientes declaraciones juradas.

**TEXTO S/RG (AFIP) 4030-E - BO: 25/4/2017**

**FUENTE:** RG (AFIP) 4003-E, art. 16 y RG (AFIP) 4030-E, art. 1, inc. c)

### **VIGENCIA Y APLICACIÓN**

Vigencia: 3/3/2017

Aplicación: desde el período fiscal 2017

#### **TEXTO ANTERIOR**

**Art. 16** - Las declaraciones juradas tendrán el carácter de informativas, excepto que de ellas resulte saldo a pagar o a favor del contribuyente, y -en la medida en que los beneficiarios de las rentas no se encuentren inscriptos en los respectivos impuestos- podrán ser presentadas hasta el día 30 junio, inclusive, del año siguiente a aquel al cual corresponde la información que se declara.

Cuando la fecha de vencimiento indicada en el párrafo anterior coincida con día feriado o inhábil, la misma se trasladará al día hábil inmediato siguiente.

En el caso que de las mismas surja un importe a ingresar o un saldo a favor del contribuyente, será de aplicación lo que, para cada impuesto, se indica a continuación:

a) Impuesto sobre los bienes personales: lo previsto en la resolución general 2151, sus modificatorias y complementarias.

b) Impuesto a las ganancias: lo dispuesto en el artículo 13.

La presentación de la información dispuesta en el artículo 14 deberá ser cumplida, también, por aquellos sujetos que perciban rentas aludidas en el artículo 1, no sujetas a la retención prevista en este régimen por hallarse exentas del impuesto a las ganancias.

Asimismo, dicha obligación se considerará cumplida cuando se trate de contribuyentes que se encuentren inscriptos en los mencionados gravámenes y hayan efectuado la presentación de las correspondientes declaraciones juradas.

**TEXTO S/RG (AFIP) 4003-E - BO: 3/3/2017**

**FUENTE:** RG (AFIP) 4003-E, art. 16

### **VIGENCIA Y APLICACIÓN**

Vigencia: 3/3/2017

Aplicación: desde el período fiscal 2017

#### **Excepto:**

- El cuarto párr.

Vigencia: 3/3/2017 - 24/4/2017

Aplicación: no resultó de aplicación

### **Consulta de las retenciones practicadas**

**Art. 17** - Los beneficiarios de las rentas mencionadas en el artículo 1 que hayan sido pasibles de retenciones en el marco de esta resolución general, podrán acceder a través del sitio "web" institucional con la respectiva "Clave Fiscal", al servicio denominado "MIS RETENCIONES" aprobado por la resolución general 2170 y su modificatoria, para consultar la información relativa a las mismas, obrante en los registros de este Organismo.

### **Solicitud de autorización de no retención**

**Art. 18** - Cuando con motivo del desarrollo de otras actividades que originan ganancias no comprendidas en el artículo 1, existan circunstancias que pongan de manifiesto que la retención a practicar podrá generar un exceso en el cumplimiento de la obligación tributaria del correspondiente año fiscal, los beneficiarios comprendidos en el presente régimen podrán solicitar una autorización de no retención de acuerdo con las previsiones de la resolución general 830, sus modificatorias y complementarias.

## **Título III**

### **Obligaciones del agente de retención**

#### **Obligaciones. Comunicación a sus empleados**

**Art. 19** - Los empleadores deberán comunicar a sus empleados dentro de los treinta (30) días corridos contados a partir del inicio de la relación laboral, la obligación de cumplir con lo dispuesto por los artículos 11 y 14, conservando a disposición de este Organismo la constancia de la comunicación efectuada, suscripta por los respectivos beneficiarios.

Los empleadores también deberán indicar a sus empleados el día del mes hasta el cual, las novedades informadas por dichos beneficiarios a través del "Sistema de Registro y Actualización de Deducciones del Impuesto a las Ganancias (SiRADIG) - TRABAJADOR" serán tenidas en cuenta en las liquidaciones de haberes de dicho mes.

#### **Consulta de los datos suministrados por los beneficiarios de las rentas**

**Art. 20** - Este Organismo pondrá a disposición del agente de retención en el sitio "web" institucional (<http://www.afip.gob.ar>), mediante el servicio "Sistema de Registro y Actualización de Deducciones del Impuesto a las Ganancias (SiRADIG) - EMPLEADOR" al que se accederá con clave fiscal, la siguiente información:

- a) La suministrada por el beneficiario de la renta, a efectos de que sea tenida en cuenta para la determinación del importe a retener.
- b) La referida a los agentes de retención que fueran sustituidos como tales, por darse alguna de las situaciones indicadas en el artículo 3. A tal efecto se indicarán, respecto de cada beneficiario, los datos correspondientes al nuevo agente de retención.

El agente de retención deberá, previo a la determinación mensual del importe a retener, realizar la consulta a través del mencionado servicio, a fin de conocer las últimas novedades ingresadas por los beneficiarios.

Asimismo, deberán conservar y, en su caso, exhibir cuando así lo requiera este Organismo, la documentación respaldatoria de la determinación de las retenciones practicadas o aquella que avale las causales por las cuales no se practicaron las mismas.

## Liquidaciones anual, final e informativa

**Art. 21** - El agente de retención se encuentra obligado a practicar una liquidación anual, final o informativa -según corresponda- respecto de cada beneficiario que hubiera sido pasible de retenciones en el curso del año fiscal, observando las pautas que a continuación se indican:

a) La liquidación anual será practicada por quien actúe como agente de retención al 31 de diciembre del período fiscal por el cual se realiza, a efectos de determinar la obligación anual del beneficiario que hubiera sido pasible de retenciones durante dicho período.

A tal efecto, deberán considerarse las ganancias indicadas en el artículo 1 percibidas por el beneficiario, los importes de todos los conceptos informados de acuerdo con lo establecido en el artículo 11, las sumas previstas en los incisos a), b) y c) del artículo 23 de la ley de impuesto a las ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones, y los tramos de escala dispuestos en el artículo 90 de la mencionada ley, correspondientes al período fiscal que se liquida.

Dicha liquidación deberá ser efectuada hasta el último día hábil del mes de abril inmediato siguiente a aquel por el cual se está efectuando la liquidación, excepto que entre el 1 de enero y la mencionada fecha se produjera la baja o retiro del beneficiario, o el cambio de agente de retención, en cuyo caso deberá ser realizada juntamente con la liquidación final o informativa -según corresponda- que tratan los incisos siguientes.

El importe determinado en la liquidación anual, será retenido o, en su caso reintegrado, cuando se efectúe el primer pago posterior a la fecha en que se practique la citada liquidación, o en los siguientes si no fuera suficiente, y hasta el último día hábil del mes de mayo del año inmediato siguiente a aquel que se declara.

b) La liquidación final deberá ser practicada por el agente de retención que cese en su función como tal, por producirse la finalización de la relación laboral o el retiro del beneficiario durante el transcurso del período fiscal, y siempre que no existiera otro u otros sujetos susceptibles de reemplazarlo en tal carácter.

En esta liquidación deberán computarse, además de las ganancias indicadas en el artículo 1 percibidas por el beneficiario y los conceptos informados de acuerdo con lo establecido en el artículo 11, los importes en concepto de ganancias no imponibles, cargas de familia y deducción especial, así como aplicarse la escala del artículo 90 de la ley del gravamen, consignados en las tablas publicadas por este Organismo en el micrositio(<http://www.afip.gob.ar/gananciasybienes>), correspondientes al mes de diciembre del año que se liquida.

El importe determinado será retenido o, en su caso, reintegrado, cuando se produzca el pago a que diera origen la liquidación.

De producirse la extinción de la relación laboral y acordarse el pago en cuotas de los conceptos adeudados, se procederá de la siguiente forma:

1. Si el pago de la totalidad de las cuotas se efectúa dentro del mismo período fiscal en que ocurrió la desvinculación, la retención se determinará sobre el importe total de los conceptos gravados y se practicará en oportunidad del pago de cada cuota en proporción al monto de cada una de ellas.
  2. En el caso de que las cuotas se abonen en más de un período fiscal, no deberá efectuarse la liquidación final, sino hasta que se produzca el pago de la última cuota. La retención del impuesto, hasta dicho momento, se determinará y practicará conforme el procedimiento reglado en el artículo 7. Tales retenciones serán computables por los beneficiarios de las rentas, en el período fiscal en que las mismas se efectúen.
- c) La liquidación informativa del impuesto determinado y retenido hasta el mes en que actuó como agente de retención deberá efectuarla cuando -dentro del período fiscal- cese su función en tal carácter, con motivo de:

1. La finalización de la relación laboral, en la medida que el beneficiario perciba rentas gravadas de otro u otros sujetos pagadores.
2. El inicio de una nueva relación laboral en los términos del inciso a) del segundo párrafo del artículo 3, sin que ello implique el fin de la relación laboral preexistente.

En ambos casos se considerarán las ganancias indicadas en el artículo 1 percibidas por el beneficiario y los importes de los conceptos informados de acuerdo con lo establecido en el



*artículo 11 -excepto aquellos que solo puedan ser computados en la liquidación anual o final-, así como las deducciones personales previstas en el artículo 23 y los tramos de escala dispuestos en el artículo 90, ambos de la ley del gravamen, hasta las sumas acumuladas correspondientes al mes que se liquida, según las tablas publicadas por este Organismo en el aludido micrositio.*

*A efectos de determinar si corresponde efectuar la liquidación final o informativa previstas respectivamente en los incisos b) y c) precedentes, el agente de retención deberá considerar lo informado por el empleado a través del "Sistema de Registro y Actualización de Deducciones del Impuesto a las Ganancias (SiRADIG) - Trabajador" de acuerdo con lo dispuesto por el punto 2 del inciso a) del artículo 11.*

**TEXTO S/RG (AFIP) 4396 - BO: 3/1/2019**

**FUENTE:** RG (AFIP) 4396, art. 1, pto. 8

### **VIGENCIA Y APLICACIÓN**

Vigencia: 3/1/2019

Aplicación: para informar las deducciones incorporadas al régimen correspondientes al período fiscal 2018

### **TEXTOS ANTERIORES**

**Art. 21** - El agente de retención se encuentra obligado a practicar:

a) Una liquidación anual, a los efectos de determinar la obligación definitiva de cada beneficiario que hubiera sido pasible de retenciones, por las ganancias percibidas en el curso de cada período fiscal. Dicha liquidación deberá ser practicada hasta el último día hábil del mes de abril de cada año, excepto que entre el 1 de enero y la mencionada fecha se produjera la baja o retiro del beneficiario, en cuyo caso deberá ser practicada juntamente con la liquidación final que trata el inciso siguiente.

A tal efecto, deberán considerarse las ganancias indicadas en el artículo 1 percibidas en el período fiscal que se liquida, los importes correspondientes a todos los conceptos informados de acuerdo con lo establecido en el artículo 11, las sumas indicadas en los incisos a), b) y c) del artículo 23, de la ley de impuesto a las ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones, y los tramos de escala dispuestos en el artículo 90 de la mencionada ley, que correspondan al período fiscal que se liquida.

El agente de retención queda exceptuado de practicar la liquidación anual, cuando en el curso del período fiscal comprendido en la misma se hubiere realizado, respecto del beneficiario, la liquidación final prevista en el inciso siguiente.

El importe determinado en la liquidación anual, será retenido o, en su caso, reintegrado, cuando se efectúe el próximo pago posterior o en los siguientes si no fuera suficiente, hasta el último día hábil del mes de mayo próximo siguiente.

b) Una liquidación final, cuando se produzca la baja o retiro del beneficiario. Cuando se practique esta liquidación deberán computarse, en la medida en que no existiera otro u otros sujetos susceptibles de actuar como agentes de retención, los importes en concepto de ganancias no imponibles, cargas de familia y deducción especial, así como aplicarse la escala del artículo 90 de la ley del gravamen, consignados en las tablas publicadas por este Organismo, correspondientes al mes de diciembre.

El importe determinado en la liquidación final, será retenido o, en su caso, reintegrado, cuando se produzca el pago a que diera origen la liquidación.

De producirse la extinción de la relación laboral y acordarse el pago en cuotas de los conceptos adeudados, se procederá de la siguiente forma:

1. Si el pago de la totalidad de las cuotas se efectúa dentro del mismo período fiscal en que ocurrió la desvinculación, la retención se determinará sobre el importe total de los conceptos gravados y se practicará en oportunidad del pago de cada cuota en proporción al monto de cada una de ellas.

2. En el caso de que las cuotas se abonen en más de un período fiscal, no deberá efectuarse la liquidación final, sino hasta que se produzca el pago de la última cuota. La retención del impuesto, hasta dicho momento, se determinará y practicará conforme el procedimiento reglado en el artículo 7. Tales retenciones serán computables por los beneficiarios de las rentas, en el período fiscal en que las mismas se efectúen.

c) Una liquidación informativa del impuesto determinado y retenido hasta el mes en que actuó como agente de retención, cuando -dentro del período fiscal- cese su función en tal carácter, sin que ello implique el fin de la relación laboral.

Las liquidaciones a que se refieren los incisos precedentes serán practicadas utilizando la "Liquidación de Impuesto a las Ganancias - 4ta. Categoría Relación de Dependencia", cuyo formato y datos a informar constan en el Anexo III (IF 2017-03031456-APN-AFIP).

A los efectos de las liquidaciones mencionadas en los incisos a) y b), el agente de retención deducirá del impuesto determinado:

1. El impuesto sobre los créditos y débitos en cuentas bancarias y otras operatorias que corresponda computar, de acuerdo con las previsiones de la resolución general 2111, sus modificatorias y complementarias.

2. El importe de las percepciones efectuadas por la Dirección General de Aduanas durante el período fiscal que se liquida, de acuerdo con lo dispuesto en el tercer párrafo del artículo 5 de la resolución general 2281 y sus modificatorias.

Dicha deducción procederá únicamente cuando el beneficiario se encuentre comprendido en la exención prevista en el inciso a) del artículo 1 del decreto 1344/1998 y sus modificaciones, y siempre que aquel no deba cumplir con la obligación prevista en el artículo 13.

La referida deducción se efectuará antes que las retenciones practicadas por el período fiscal que se liquida y, en su caso, hasta la concurrencia del impuesto determinado. Las diferencias de percepciones no imputables, estarán sujetas a lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 12 de la resolución general 2281 y sus modificatorias.

3. El importe percibido en virtud del régimen de percepción de la resolución general 3819, su modificatoria y su complementaria.

**TEXTO S/RG (AFIP) 4189-E - BO: 10/1/2018**

**FUENTE:** RG (AFIP) 4003-E, art. 15 y RG (AFIP) 4189-E, art. 2, ptos. 3 y 4

#### **VIGENCIA Y APLICACIÓN**

Vigencia: 3/3/2017 - 2/1/2019

Aplicación: a partir del período fiscal 2017 hasta la información de las deducciones admitidas correspondientes al período fiscal 2017

#### **Excepto**

- En el primer párrafo del inciso a) la expresión "...hasta el último día hábil del mes de abril de cada año...", y en el cuarto párrafo del inciso a) la expresión "...hasta el último día hábil del mes de mayo próximo siguiente..."

Vigencia: 10/1/2018 - 2/1/2019

Aplicación: a partir del período fiscal 2017 hasta la información de las deducciones admitidas correspondientes al período fiscal 2017

#### **TEXTO ANTERIOR**

**Art. 21** - El agente de retención se encuentra obligado a practicar:

a) Una liquidación anual, a los efectos de determinar la obligación definitiva de cada beneficiario que hubiera sido pasible de retenciones, por las ganancias percibidas en el curso de cada período fiscal. Dicha liquidación deberá ser practicada hasta el último día hábil del mes de febrero de cada año, excepto que entre el 1 de enero y la mencionada fecha se produjera la baja o retiro del beneficiario, en cuyo caso deberá ser practicada juntamente con la liquidación final que trata el inciso siguiente.

A tal efecto, deberán considerarse las ganancias indicadas en el artículo 1 percibidas en el período fiscal que se liquida, los importes correspondientes a todos los conceptos informados de acuerdo con lo establecido en el artículo 11, las sumas indicadas en los incisos a), b) y c) del artículo 23, de la ley de impuesto a las ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones, y los tramos de escala dispuestos en el artículo 90 de la mencionada ley, que correspondan al período fiscal que se liquida.

El agente de retención queda exceptuado de practicar la liquidación anual, cuando en el curso del período fiscal comprendido en la misma se hubiere realizado, respecto del beneficiario, la liquidación final prevista en el inciso siguiente.

El importe determinado en la liquidación anual, será retenido o, en su caso, reintegrado, cuando se efectúe el próximo pago posterior o en los siguientes si no fuera suficiente, hasta el último día hábil del mes de marzo próximo siguiente.

b) Una liquidación final, cuando se produzca la baja o retiro del beneficiario. Cuando se practique esta liquidación deberán computarse, en la medida en que no existiera otro u otros sujetos susceptibles de actuar como agentes de retención, los importes en concepto de ganancias no imponibles, cargas de familia y deducción especial, así como aplicarse la escala del artículo 90 de la ley del gravamen, consignados en las tablas publicadas por este Organismo, correspondientes al mes de diciembre.

El importe determinado en la liquidación final, será retenido o, en su caso, reintegrado, cuando se produzca el pago a que diera origen la liquidación.

De producirse la extinción de la relación laboral y acordarse el pago en cuotas de los conceptos adeudados, se procederá de la siguiente forma:

1. Si el pago de la totalidad de las cuotas se efectúa dentro del mismo período fiscal en que ocurrió la desvinculación, la retención se determinará sobre el importe total de los conceptos gravados y se practicará en oportunidad del pago de cada cuota en proporción al monto de cada una de ellas.

2. En el caso de que las cuotas se abonen en más de un período fiscal, no deberá efectuarse la liquidación final, sino hasta que se produzca el pago de la última cuota. La retención del impuesto, hasta dicho momento, se determinará y practicará conforme el procedimiento reglado en el artículo 7. Tales retenciones serán computables por los beneficiarios de las rentas, en el período fiscal en que las mismas se efectúen.

c) Una liquidación informativa del impuesto determinado y retenido hasta el mes en que actuó como agente de retención, cuando -dentro del período fiscal- cese su función en tal carácter, sin que ello implique el fin de la relación laboral.

Las liquidaciones a que se refieren los incisos precedentes serán practicadas utilizando la "Liquidación de Impuesto a las Ganancias - 4ta. Categoría Relación de Dependencia", cuyo formato y datos a informar constan en el Anexo III (IF 2017-03031456-APN-AFIP).

A los efectos de las liquidaciones mencionadas en los incisos a) y b), el agente de retención deducirá del impuesto determinado:

1. El impuesto sobre los créditos y débitos en cuentas bancarias y otras operatorias que corresponda computar, de acuerdo con las previsiones de la resolución general 2111, sus modificatorias y complementarias.

2. El importe de las percepciones efectuadas por la Dirección General de Aduanas durante el período fiscal que se liquida, de acuerdo con lo dispuesto en el tercer párrafo del artículo 5 de la resolución general 2281 y sus modificatorias.

Dicha deducción procederá únicamente cuando el beneficiario se encuentre comprendido en la exención prevista en el inciso a) del artículo 1 del decreto 1344/1998 y sus modificaciones, y siempre que aquel no deba cumplir con la obligación prevista en el artículo 13.

La referida deducción se efectuará antes que las retenciones practicadas por el período fiscal que se liquida y, en su caso, hasta la concurrencia del impuesto determinado. Las diferencias de percepciones no imputables, estarán sujetas a lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 12 de la resolución general 2281 y sus modificatorias.

3. El importe percibido en virtud del régimen de percepción de la resolución general 3819, su modificatoria y su complementaria.

**TEXTO S/RG (AFIP) 4003-E - BO: 3/3/2017**

**FUENTE:** RG (AFIP) 4003-E, art. 21

### **VIGENCIA Y APLICACIÓN**

Vigencia: 3/3/2017

Aplicación: a partir del período fiscal 2017

### **Excepto**

- En el primer párrafo del inciso a) la expresión " hasta el último día hábil del mes de febrero de cada año ", y en el cuarto párrafo del inciso a) la expresión " hasta el último día hábil del mes de marzo próximo siguiente "

Vigencia: 3/3/2017 - 9/1/2018

Aplicación: no resultó de aplicación

**Art. 22** - *Las liquidaciones a que se refiere el artículo precedente se confeccionarán de acuerdo con la "Liquidación de Impuesto a las Ganancias - 4ta. Categoría Relación de Dependencia" cuyo modelo consta en el Anexo III.*

*Los agentes de retención deberán presentar ante este Organismo las citadas liquidaciones, con clave fiscal, mediante transferencia electrónica de datos a través del servicio denominado "Presentación de DDJJ y Pagos" del sitio web institucional, conforme al procedimiento dispuesto por la resolución general 1345, sus modificatorias y complementarias, en los casos y plazos que se indican a continuación:*

*a) Liquidación anual de los trabajadores que cumplan con la condición prevista en el artículo 14, y de aquellos a los que no se les hubiera practicado la retención total del gravamen sobre las remuneraciones abonadas: hasta el último día hábil del mes de abril del año inmediato siguiente a aquel que se declara, con la excepción dispuesta por el tercer párrafo del inciso a) del artículo 21.*

*b) Liquidaciones final e informativa: dentro de los cinco (5) días hábiles inmediatos siguientes de realizada la liquidación que corresponda.*

*Verificada la consistencia de los datos transmitidos, el sistema generará el formulario de declaración jurada F. 1357, el que será puesto a disposición del beneficiario a través del "Sistema de Registro y Actualización de Deducciones del Impuesto a las Ganancias (SiRADIG) - Trabajador".*

*El diseño de registro del archivo a remitir así como las características y demás especificaciones técnicas, podrán consultarse en el micrositio (<http://www.afip.gob.ar/572web>).*

*Respecto de los beneficiarios no comprendidos en el supuesto previsto en el inciso a) de este artículo que hubieran sido pasibles de retenciones del impuesto, el agente de retención podrá optar por efectuar la presentación de la liquidación anual mediante el aludido servicio con clave fiscal o entregarle al beneficiario de la renta una copia confeccionada siguiendo el modelo previsto en el Anexo III. En este último caso, deberá conservarse una copia de la misma a disposición del personal fiscalizador de este Organismo.*

**TEXTO S/RG (AFIP) 4396 - BO: 3/1/2019**

**FUENTE:** RG (AFIP) 4396, art. 1, pto. 9

### **VIGENCIA Y APLICACIÓN**

Vigencia: 3/1/2019

Aplicación: desde que se presentan las deducciones admitidas correspondientes al período fiscal 2018 y siguientes

### **TEXTO ANTERIOR**

**Art. 22** - *Los agentes de retención deberán poner a disposición de los beneficiarios la "Liquidación de Impuesto a las Ganancias - 4ta. Categoría Relación de Dependencia" cuando:*

*a) Respecto de la liquidación anual: el beneficiario de las rentas se encuentre obligado a suministrar la información prevista en el inciso b) del artículo 14, o se efectúe con carácter informativo por tratarse de beneficiarios a los que no se les hubiera practicado la retención total del gravamen sobre las remuneraciones abonadas, o a pedido del interesado. La entrega se realizará dentro de los cinco (5) días hábiles de formalizada la solicitud.*

*b) Con relación a la liquidación final: deba practicarse en el supuesto de baja o retiro. La entrega se efectuará dentro de los cinco (5) días hábiles de realizada la liquidación.*

*c) En lo referente a la liquidación informativa: el empleador haya cesado en tal carácter, en el supuesto previsto en el inciso c) del artículo 21. La entrega se efectuará dentro de los cinco (5) días hábiles de realizada la liquidación.*

*En los casos previstos en los incisos b) y c) precedentes, el beneficiario deberá entregar una fotocopia firmada de dicha liquidación a su nuevo agente de retención, exhibiendo el original para su autenticación.*

Los agentes de retención deberán conservar dichas liquidaciones en archivo a disposición de este Organismo.

**TEXTO S/RG (AFIP) 4003-E - BO: 3/3/2017**

**FUENTE:** RG (AFIP) 4003-E, art. 22

**VIGENCIA Y APLICACIÓN**

Vigencia: 3/3/2017 - 2/1/2019

Aplicación: a partir del período fiscal 2017 hasta el 31/12/2018

**Ingreso e información de las retenciones**

**Art. 23** - Los agentes de retención deberán informar en la declaración jurada correspondiente al *período fiscal mayo de cada año*, del Sistema de Control de Retenciones (SCORE) -establecido por la RG 2233, sus modificatorias y complementarias-, los beneficiarios a los que no les hubieran practicado la retención total del gravamen sobre las remuneraciones abonadas, a cuyos fines deberán consignar dentro de la pantalla "Detalle de Retenciones" del respectivo programa aplicativo:

- a) En el título "Datos del Comprobante": seleccionar "Recibo de Sueldo" en el campo "Tipo", e indicar "0" en el campo "Número".
- b) En el título "Datos de la Retención/Percepción": efectuar una marca en el campo "Imposibilidad de Retención".

**TEXTO S/RG (AFIP) 4189-E - BO: 10/1/2018**

**FUENTE:** RG (AFIP) 4003-E, art. 23 y RG (AFIP) 4189-E, art. 2, pto. 5

**VIGENCIA Y APLICACIÓN**

Vigencia: 3/3/2017

Aplicación: a partir del período fiscal 2017

**Excepto**

- La expresión "...período fiscal mayo de cada año"

Vigencia: 10/1/2018

Aplicación: a partir del período fiscal 2017

**TEXTO ANTERIOR**

**Art. 23** - Los agentes de retención deberán informar en la declaración jurada correspondiente al período fiscal marzo de cada año, del Sistema de Control de Retenciones (SCORE) -establecido por la RG 2233, sus modificatorias y complementarias-, los beneficiarios a los que no les hubieran practicado la retención total del gravamen sobre las remuneraciones abonadas, a cuyos fines deberán consignar dentro de la pantalla "Detalle de Retenciones" del respectivo programa aplicativo:

- a) En el título "Datos del Comprobante": seleccionar "Recibo de Sueldo" en el campo "Tipo", e indicar "0" en el campo "Número".
- b) En el título "Datos de la Retención/Percepción": efectuar una marca en el campo "Imposibilidad de Retención".

**TEXTO S/RG (AFIP) 4003-E - BO: 3/3/2017**

**FUENTE:** RG (AFIP) 4003-E, art. 23

**VIGENCIA Y APLICACIÓN**

Vigencia: 3/3/2017

Aplicación: a partir del período fiscal 2017

**Excepto**

- La expresión "...período fiscal marzo de cada año..."

Vigencia: 3/3/2017 - 9/1/2018

Aplicación: no resultó de aplicación

**Art. 24** - Los agentes de retención deberán cumplir las formas, plazos y demás condiciones que para el ingreso e información de las retenciones practicadas, establece la resolución

general 2233, sus modificatorias y complementarias (Sistema de Control de Retenciones - SICORE).

Asimismo, estarán sujetos a lo dispuesto por el sistema de control mencionado, los saldos resultantes a favor de los agentes de retención por las sumas retenidas en exceso y reintegradas a los beneficiarios.

En caso que se reintegren retenciones practicadas en exceso al beneficiario y de ello resultare un saldo a favor del agente de retención, que no pudiese compensarse dentro del mismo impuesto mediante la utilización del programa aplicativo denominado Sistema de Control de Retenciones (SICORE), el remanente podrá ser trasladado al período siguiente, o bien, solicitarse su devolución en los términos de la resolución general 2224 (DGI) y sus modificatorias.

## **Título IV**

### **Disposiciones generales**

#### **Responsabilidades y sanciones**

**Art. 25** - Las infracciones consumadas por incumplimiento al presente régimen, serán sancionadas de acuerdo con lo dispuesto por la ley 11683, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones, o -en su caso- *por el régimen penal tributario*(5) según corresponda.

La responsabilidad por el contenido de las declaraciones juradas será imputable a los declarantes.

#### **Honorarios por servicios de asistencia sanitaria, médica y paramédica. Reintegros parciales. Obligación de la entidad reintegrante**

**Art. 26** - Las entidades que reintegren a los beneficiarios de las rentas comprendidas en el artículo 1, importes parciales correspondientes a honorarios por los servicios de asistencia sanitaria, médica y paramédica que se indican en el inciso j) del apartado D del Anexo II, se encuentran obligados a emitir una liquidación que deberá contener -como mínimo- los datos que se detallan a continuación:

- a) Lugar y fecha.
- b) Número de comprobante.
- c) Denominación o razón social y Clave Única de Identificación Tributaria (CUIT) de la entidad pagadora del reintegro.
- d) Apellido y nombres del beneficiario y, en su caso, del prestatario.
- e) Apellido y nombres o denominación del prestador.
- f) Número de factura o documento equivalente respaldatorio de la prestación.
- g) Fecha, descripción e importe total de la prestación.
- h) Importe reintegrado.
- i) Firma del responsable autorizado.

#### **Disposiciones varias**

**Art. 27** - En los casos de beneficiarios comprendidos en regímenes que establezcan franquicias impositivas (exenciones, diferimientos, etc.) o que hubieran efectuado donaciones con destinos específicos, corresponderá cumplir con los requisitos y formalidades que, para cada caso, establezca esta Administración Federal.

Con relación a los beneficios instituidos por el artículo 79 de la ley 24467 y sus modificaciones, cuando se lleve a cabo el retiro de los fondos invertidos con anterioridad al plazo mínimo de permanencia de dos (2) años calendarios, las sociedades de garantía recíproca deberán informar tal situación a este Organismo, mediante el procedimiento dispuesto por la resolución general 3387 y su modificatoria.

**Art. 28** - Apruébanse los Anexos I a III (IF 2017-03031411-APN-AFIP; IF 2017-03031438-APN-AFIP; IF 2017-03031456-APN-AFIP, respectivamente) que forman parte de la presente.

**Art. 29** - Déjense sin efecto a partir de la fecha de aplicación de la presente, las resoluciones generales 2437, 2455, 2490, 2507, 2528, 2529, 2866, 2867, 3008, 3055, 3061, 3073, 3074, 3094, 3413, 3418, 3449, 3525, 3770, 3831, 3839, 3966 y 3976, la Nota Externa 8/2008 y las Circulares 1/2011, 3/2012 y 4/2016, excepto en lo que se refiere a la resolución general 2442 y al formulario de declaración jurada F. 572 web que mantiene su vigencia.

Toda cita efectuada en normas vigentes respecto de las mencionadas resoluciones generales debe entenderse referida a la presente.

**Art. 30** - Las disposiciones de esta resolución general entrarán en vigencia el día de su publicación en el Boletín oficial y resultarán de aplicación para el período 2017 y siguientes.

*No obstante, las disposiciones contenidas en el artículo 14 serán de aplicación para el período fiscal 2016 y siguientes.*

**TEXTO S/RG (AFIP) 4030-E - BO: 25/4/2017**

**FUENTE:** RG (AFIP) 4003-E, art. 30 y RG (AFIP) 4030-E, art. 1, inc. d)

### **VIGENCIA Y APLICACIÓN**

Vigencia: 3/3/2017

Aplicación: desde el período fiscal 2017

#### **Excepto**

- El segundo párr.

Vigencia: 25/4/2017

Aplicación: desde el 25/4/2017

### **TEXTO ANTERIOR**

**Art. 30** - Las disposiciones de esta resolución general entrarán en vigencia el día de su publicación en el Boletín Oficial y resultarán de aplicación para el período 2017 y siguientes.

**TEXTO S/RG (AFIP) 4003-E - BO: 3/3/2017**

**FUENTE:** RG (AFIP) 4003-E, art. 30

### **VIGENCIA Y APLICACIÓN**

Vigencia: 3/3/2017

Aplicación: desde el período fiscal 2017

**Art. 31** - De forma.

**TEXTO S/RG (AFIP) 4003-E modif. por RG (AFIP) 4030-E, RG (AFIP) 4079-E, RG (AFIP) 4189-E, RG (AFIP) 4286 y RG (AFIP) 4396 - BO: RG (AFIP) 4003-E: 3/3/2017, (AFIP) 4030-E: 25/4/2017, RG (AFIP) 4079-E: 14/6/2017, RG (AFIP) 4189-E: 10/1/2018, RG (AFIP) 4286: 27/7/2018 y RG (AFIP) 4396: 3/1/2019**

**FUENTE:** RG (AFIP) 4003-E, RG (AFIP) 4030-E, RG (AFIP) 4079-E, RG (AFIP) 4189-E, RG (AFIP) 4286 y RG (AFIP) 4396

### **VIGENCIA Y APLICACIÓN**

Vigencia: 3/3/2017

Aplicación: a partir del período fiscal 2017

#### **Excepto**

- Los arts. 1, 2, 3, 11, 12, 14, 15, 16, 21, 22, 23, 25 y 30

- La nota aclaratoria 1.1, el Anexo II y el Anexo III

### **CORRELACIONES**

- Régimen anterior: RG (AFIP) 2437 (BO: 22/4/2008): aplicable desde el 2/5/2008 hasta el 31/12/2016

**IMPUESTO A LAS GANANCIAS Y SOBRE LOS BIENES PERSONALES. PERSONAS HUMANAS. UTILIZACIÓN OBLIGATORIA DE APLICACIONES WEB PARA LA**

## **CONFECCIÓN DE LAS DECLARACIONES JURADAS DEL PERÍODO FISCAL 2017 Y SIGUIENTES**

La Administración Federal de Ingresos Públicos, a través de la resolución general 4243 (BO: 14/5/2018), establece que para el caso de contribuyentes del impuesto a las ganancias y sobre los bienes personales que deban confeccionar sus respectivas declaraciones juradas correspondientes al período fiscal 2017 y siguientes, deberán hacerlo exclusivamente mediante los siguientes servicios web:

- Impuesto a las ganancias: "Ganancias Personas Humanas".
- Impuesto sobre los bienes personales: "Bienes Personales Web".

Asimismo, señalamos que, con carácter excepcional, la AFIP pondrá a disposición de las personas humanas y sucesiones indivisas obligadas a ingresar anticipos a cuenta del impuesto a las ganancias los importes de los 5 anticipos correspondientes al período fiscal 2018, calculados en función de la ganancia neta sujeta a impuesto declarada por el contribuyente para el período fiscal 2017, así como de las deducciones computadas en dicho período y de la escala del artículo 90. Aquellos contribuyentes que estimen que la suma a ingresar en concepto de anticipos superará el importe definitivo de la obligación de dicho período podrán utilizar el régimen opcional de reducción de anticipos dispuesto por la resolución general (AFIP) 4034-E.

Por su parte, los trabajadores en relación de dependencia, actores y otros que deban efectuar la declaración jurada informativa deberán realizarla a través de los siguientes servicios:

- Detalle de bienes al 31 de diciembre de cada año: mediante el servicio "Bienes Personales Web".
- Detalle del total de ingresos, gastos, deducciones admitidas, retenciones sufridas, entre otros: ingresando a la opción Régimen Simplificado del servicio "Ganancias Personas Humanas", que se encontrará disponible a partir del 24/5/2018.

## **NORMAS COMPLEMENTARIAS**

### **A) ALCANCE GENERAL**

#### **LÍMITE MÁXIMO, PARA LAS RETENCIONES EFECTUADAS POR EL EMPLEADOR SOBRE LA REMUNERACIÓN DEL TRABAJADOR**

A los efectos de posibilitar la retención dispuesta por el régimen de retención de cuarta categoría, a través de la resolución 436/2004 (BO: 25/11/2004), el Ministerio de Trabajo, Empleo y Seguridad Social de la Nación, como Autoridad de Aplicación de la ley 20744, dispone que el límite legal del 20% del monto total de la remuneración en dinero que tenga que percibir el trabajador -art. 133 de la L. 20744-, podrá ser excedido para practicar la retención del impuesto a las ganancias.

#### **RENDA DEL TRABAJO PERSONAL EN RELACIÓN DE DEPENDENCIA Y ACTORES QUE PERCIBEN SUS RETRIBUCIONES A TRAVÉS DE LA ASOCIACIÓN ARGENTINA DE ACTORES. "SISTEMA DE REGISTRO Y ACTUALIZACIÓN DE DEDUCCIONES DEL IMPUESTO A LAS GANANCIAS (Siradig)". F.572 WEB**

Mediante la resolución general (AFIP) 3418 BO: 21/12/2012, se establece que los trabajadores en relación de dependencia y los actores que perciben sus retribuciones a través de la Asociación Argentina de Actores, a los efectos de informar las modificaciones en sus datos personales, deberán utilizar el servicio "Sistema de Registro y Actualización de Deducciones del Impuesto a las Ganancias (SiRADIG) - Trabajador", en sustitución del formulario F.572, siempre que se verifique alguna de las siguientes situaciones:

- La remuneración bruta de los trabajadores en relación de dependencia o las rentas obtenidas en el caso de los actores que perciben sus retribuciones a través de la Asociación Argentina de Actores correspondiente al año calendario anterior al que se declara sea igual o superior a \$ 250.000.
- Computen como pago a cuenta del gravamen las percepciones que les hubieren practicado durante el período fiscal que se liquida, conforme los regímenes de percepción RG (AFIP) 3450 y RG (AFIP) 3583.



- El empleador, por razones administrativas, así lo determine.

#### **INDEMNIZACIÓN POR ANTIGÜEDAD EN DESPIDO SIN JUSTA CAUSA. ACLARACIONES SOBRE SU TRATAMIENTO FISCAL**

La Administración Federal de Ingresos Públicos, mediante la Circular (AFIP) 4/2012 BO: 30/11/2012, realiza aclaraciones respecto del tratamiento fiscal aplicable a la indemnización por antigüedad en caso de despido sin justa causa -art. 245, LCT-, estableciendo que quedará exenta en su totalidad del gravamen del impuesto a las ganancias de cuarta categoría cuando el monto abonado sea igual o inferior al importe indemnizatorio, teniendo en cuenta el tope indemnizatorio dispuesto en el segundo párrafo del citado artículo.

Por el contrario, considerando los lineamientos establecidos por el fallo Vizzoti (“Vizzoti, Carlos Alberto c/AMSA SA” - CSJN - 14/9/2004), si el monto abonado resulta mayor al que se obtendría aplicando el tope indemnizatorio del artículo 245 de la ley de contrato de trabajo (LCT), la exención se reconocerá hasta una suma equivalente al 67% del importe efectivamente abonado -calculado conf. al primer párr. del art. 245, LCT- o hasta la obtenida aplicando el referido tope indemnizatorio, la que sea mayor.

Recordamos que el artículo 245 de la LCT en su primer párrafo establece que en los casos de despido sin justa causa, se deberá abonar al trabajador una indemnización equivalente a 1 mes de sueldo por cada año de servicio o fracción mayor de 3 meses, tomando como base la mejor remuneración mensual, normal y habitual. Asimismo, en el segundo párrafo detalla que dicha base no podrá exceder el equivalente de 3 veces el importe mensual de la suma que resulte del promedio de todas las remuneraciones previstas en el convenio colectivo de trabajo aplicable al trabajador, al momento del despido, por la jornada legal o convencional, excluida la antigüedad.

#### **INDEMNIZACIÓN POR DESPIDO POR MATERNIDAD O EMBARAZO E INDEMNIZACIÓN POR ESTABILIDAD Y ASIGNACIÓN GREMIAL. ACLARACIONES SOBRE SU TRATAMIENTO FISCAL**

La Administración Federal de Ingresos Públicos, mediante la Circular (AFIP) 3/2012 BO: 30/11/2012, aclara que la indemnización por despido atribuible a los conceptos “maternidad o embarazo” como así también a “estabilidad y asignación gremial” no se encuentra alcanzada por el impuesto a las ganancias. Por tal motivo, dichos montos quedan excluidos del régimen de retención del impuesto establecido por la resolución general (AFIP) 2437.

#### **LIQUIDACIONES DE SENTENCIAS JUDICIALES. REAJUSTES DE HABERES DICTADOS A FAVOR DE JUBILADOS Y PENSIONADOS. SU IMPUTACIÓN**

La Administración Nacional de la Seguridad Social, mediante la resolución (ANSeS) 213/2000 (BO: 21/3/2000), establece que, a los fines de su actuación como agente de retención, la imputación de las sumas resultantes de liquidaciones de sentencias judiciales en concepto de capital deberá efectuarse según el criterio de lo devengado. No obstante, el titular del beneficio de jubilación o de pensión podrá optar por ejercer la opción de imputar el capital por el método de lo percibido.

#### **DEDUCCIONES PERSONALES. PERÍODO FISCAL 2016 Y SIGUIENTES. INCREMENTO DEL MÍNIMO NO IMPONIBLE, CARGAS DE FAMILIA Y DEDUCCIÓN ESPECIAL**

La Administración Federal de Ingresos Públicos, a través de la resolución general (AFIP) 3831 (BO: 25/2/2016), pone a disposición las tablas indicativas de los importes acumulados en cada mes calendario correspondientes al mínimo no imponible, deducción especial y cargas de familia, aplicables a los trabajadores en relación de dependencia, jubilados, pensionados y otros.

Por otra parte, también se establece que, en el caso de sujetos a los que no se les venía reteniendo el impuesto por aplicación del decreto 1242/2013 -remuneraciones brutas mensuales iguales o menores a \$ 15.000-, las retenciones que deban realizarse por los meses de enero y febrero de 2016 deberán efectuarse en cuotas mensuales y consecutivas a partir del mes de marzo de 2016 hasta la finalización del período fiscal 2016, produciéndose de esta forma el diferimiento del ingreso de estos importes.

En otro orden, se aclara que, cuando con motivo de la aplicación de los nuevos valores se deban reintegrar retenciones efectuadas en exceso, las mismas deberán ser realizadas en la primera liquidación que se efectúe a partir del 26/2/2016.

## **B) ALCANCE PARTICULAR**

### **EMPLEADOS EN RELACIÓN DE DEPENDENCIA VINCULADOS CON LA EXPLOTACIÓN PETROLERA. CONCEPTOS QUE NO INTEGRAN LA BASE IMPONIBLE**

A través de la ley 26176, se excluyen de la base imponible del impuesto a las ganancias los importes abonados a los empleados en relación de dependencia en concepto de "vianda", "horas de viaje" y "alimentación diaria" -dispuestos por los arts. 34, 39, 60, 80 y 81 de la CCT 396/2004-. Las disposiciones comentadas resultan de aplicación a partir del ejercicio fiscal 2006.

### **JUGADORES DE FÚTBOL PROFESIONAL. RÉGIMEN DE RETENCIÓN**

La Administración Federal de Ingresos Públicos, a través de la resolución general 2287 (BO: 6/8/2007) establece un régimen de retención, para los jugadores de fútbol profesional, aplicable a las rentas obtenidas en concepto de "reconocimiento especial por trayectoria" y "cesión onerosa de derechos federativos y económicos".

A tal efecto se practicará una retención sobre el importe abonado del 2% o del 28% según se trate, respectivamente, de beneficiarios inscriptos o no inscriptos en el impuesto a las ganancias.

El ingreso e información de las retenciones deberá ser realizado conforme al procedimiento, plazos y condiciones previstos en el SICORE.

Las presentes disposiciones resultan de aplicación para los pagos que se realicen desde el 1/10/2007, aun cuando correspondan a contratos celebrados con anterioridad a dicha fecha.

### **RÉGIMEN DE RETENCIÓN APLICABLE A LOS ACTORES QUE PERCIBEN SUS RETRIBUCIONES A TRAVÉS DE LA ASOCIACIÓN ARGENTINA DE ACTORES**

A través de la resolución general (AFIP) 2442 (BO: 8/5/2008), se establece un régimen de retención mensual del impuesto a las ganancias, aplicable a las rentas obtenidas por los actores que perciben sus rentas a través de la Asociación Argentina de Actores.

El presente régimen resulta de aplicación a partir del 8/5/2008, inclusive. No obstante, el incremento de \$ 72.000 a \$ 96.000 del monto de ganancias brutas, a partir del cual los actores -que perciben sus retribuciones a través de la Asociación Argentina de Actores- deben informar al Fisco el detalle de los bienes al 31 de diciembre de cada año, tendrá efecto a partir del período fiscal 2007

#### **Antecedentes en el tema**

A través del decreto 730/2001 (BO: 6/6/2001) se dispuso que, a los efectos impositivos, el vínculo contractual entre los actores que perciben sus retribuciones a través de la Asociación Argentina de Actores, es asimilable al trabajo en relación de dependencia.

Por su parte, la Administración Federal de Ingresos Públicos, a través de la resolución general 1089 (BO: 7/9/2001), derogada por la resolución general (AFIP) 1775 (BO: 25/11/2004), estableció un régimen de retención del impuesto a las ganancias aplicable a los actores, residentes y no residentes en el país, que perciben sus retribuciones a través de la citada Asociación, quien deberá actuar en carácter de agente de retención.

La determinación del importe correspondiente a la retención, como asimismo las obligaciones correspondientes al agente de retención y a los sujetos retenidos son las que prevé la resolución general (DGI) 4139 -rentas del trabajo personal en relación de dependencia, jubilaciones, pensiones y otras-.

Señalamos que para calcular las ganancias netas sujetas a impuesto y el importe a retener, deberán computarse las deducciones en concepto de ganancias no imponibles, cargas de familia y deducción especial y aplicarse la escala del impuesto correspondiente al mes de diciembre del respectivo año fiscal.

### **RENTAS DEL TRABAJO EN RELACIÓN DE DEPENDENCIA Y OTROS. ACTORES QUE PERCIBEN SUS RETRIBUCIONES A TRAVÉS DE LA ASOCIACIÓN ARGENTINA DE ACTORES. PRESENTACIÓN DE DECLARACIONES JURADAS DEL IMPUESTO. ACLARACIONES**

La Administración Federal de Ingresos Públicos, a través de la resolución general (AFIP) 2455 (BO: 29/5/2008), establece precisiones respecto de los sujetos pasibles de retención

que deban presentar la declaración jurada del impuesto a las ganancias, cuando hayan existido errores por parte del empleador, existan otros conceptos susceptibles de ser deducidos del impuesto, u obtengan otras rentas gravadas en el caso de los actores -art. 11 inc. C), de la resolución general (AFIP) 2437 y art. 7, inc. b), de la resolución general (AFIP) 2442-

**RENTAS DEL TRABAJO EN RELACIÓN DE DEPENDENCIA, ACTORES Y OTROS. OBLIGATORIEDAD DE UTILIZAR, A PARTIR DEL 1/1/2017, EL FORMULARIO 572 WEB (SIRADIG TRABAJADOR) Y PRÓRROGA EXCEPCIONAL DE PRESENTACIÓN HASTA EL 31/3/2017**

La Administración Federal de Ingresos Públicos, a través de la resolución general (AFIP) 3966 (BO: 28/12/2016), establece que, para el período fiscal 2017 y siguientes, los trabajadores en relación de dependencia, los actores que perciben sus retribuciones a través de la Asociación Argentina de Actores y otros -alcanzados por la RG (AFIP) 2437- deberán presentar obligatoriamente en todos los casos el formulario 572 Web a través del servicio "Sistema de Registro y Actualización de Deducciones del Impuesto a las Ganancias (SiRADIG) - Trabajador", el cual permite la transferencia electrónica de los datos contenidos en el citado formulario.

Por su parte, y en carácter de excepción solo por el período fiscal 2016, se prorroga al 31/3/2017 la presentación del formulario 572 Web. En este orden, el agente de retención tendrá plazo hasta el 30/4/2017 para realizar la correspondiente liquidación anual.

Destacamos que el cómputo como pago a cuenta de la percepción del 5% por operaciones de adquisición de servicios en el exterior, contratados a través de agencias de viaje y/o turismo y de transporte con destino fuera del país y que se cancelen mediante pago en efectivo -RG (AFIP) 3819-, se incorporará en la liquidación anual o final, según corresponda.

**PRÓRROGA SIRADIG TRABAJADOR DECLARACIÓN JURADA ANUAL 2016. SE OFICIALIZA LA PRÓRROGA AL 21/4/2017 PARA LA PRESENTACIÓN DEL F. 572 WEB DEL AÑO 2016**

Mediante la RG (AFIP) 4023-E (BO: 4/4/2017), la AFIP dispone la prórroga del vencimiento de la presentación del F. 572 o F. 572 web del año 2016 al 21/4/2017, cuyo vencimiento estaba previsto originalmente para el 31/3/2017. Por tal motivo, los agentes de retención tendrán plazo para realizar las liquidaciones anuales hasta el día 31/5/2017.

**RETENCIONES DEL IMPUESTO PARA JUECES Y EMPLEADOS DEL PODER JUDICIAL. CRITERIO APLICABLE**

El Consejo de la Magistratura, a través de la resolución 8/2019 (BO: 6/3/2019), establece el criterio para la aplicación de las retenciones del impuesto a las ganancias aplicables sobre las remuneraciones de los magistrados, funcionarios y empleados del Poder Judicial de la Nación nombrados a partir del año 2017.

En tal sentido, además de definir quiénes son los sujetos a los cuales se les debe retener el impuesto, se enuncian determinados conceptos que dicho Organismo define que resultan deducibles del impuesto, por lo que sobre los mismos no deben efectuarse retenciones.

**DISPOSICIONES TRANSITORIAS**

**RENTAS DEL TRABAJO EN RELACIÓN DE DEPENDENCIA. PLURIEMPLEO NO DECLARADO OPORTUNAMENTE. POSIBILIDAD DE NO REALIZAR LA INSCRIPCIÓN EN EL GRAVAMEN Y PAGAR LA DIFERENCIA DE IMPUESTO**

La Administración Federal de Ingresos Públicos, a través de la resolución general 4261, establece que, por única vez, no obligará a inscribirse en el impuesto a las ganancias a los trabajadores en relación de dependencia que no hayan presentado el formulario 572 al 31/3/2018 informando pluriempleo y sus deducciones respectivas, o que, habiendo presentado dicho formulario informando tal situación, el importe determinado en la liquidación anual del período fiscal 2017 no haya sido retenido en su totalidad por el empleador.

En este caso, se fija el 22/6/2018 como fecha límite para ingresar el saldo del impuesto correspondiente mediante un Volante Electrónico de Pago que se pagará a través de transferencia electrónica de fondos.

Por último, destacamos que todos aquellos trabajadores en relación de dependencia que se encuentren en las situaciones descriptas precedentemente, aunque sus ingresos totales no superen la suma de \$ 1.000.000, deberán presentar la declaración jurada informativa del impuesto a las ganancias correspondiente al período fiscal 2017, reflejando la liquidación de la diferencia de impuesto efectuada e ingresada al Fisco.

**RÉGIMEN DE RETENCIÓN SOBRE RENTAS DE TRABAJADORES EN RELACIÓN DE DEPENDENCIA Y OTROS. PROCEDIMIENTO OPCIONAL PARA EL CÁLCULO DE LA RETENCIÓN CORRESPONDIENTE AL SAC PARA EL PERÍODO FISCAL 2017**

La Administración Federal de Ingresos Públicos, a través de la resolución general 4065-E (BO: 8/6/2017), establece un procedimiento opcional para el cálculo de la retención correspondiente al sueldo anual complementario para el período fiscal 2017, respecto de los agentes de retención que al 8/6/2017 no hubieran adicionado las doceavas partes a la ganancia bruta de cada uno de los meses transcurridos del período fiscal 2017 en concepto de SAC.

En tal sentido, los mismos, y con carácter excepcional, podrán optar por alguna de las siguientes alternativas:

- Adicionar las doceavas partes en concepto de SAC de los meses transcurridos proporcionalmente en el cálculo de la determinación del importe a retener de los meses que resten hasta la finalización del período fiscal 2017, siguiendo el mismo procedimiento respecto de las deducciones a computar por dicho período.
- Adicionar las aludidas doceavas partes en la primera liquidación que se efectúe con posterioridad al 8/6/2017, calculando la retención según el procedimiento general para el cálculo de la misma;
- En el mes en que se pague la primera cuota del SAC, efectuar la determinación de la retención por el importe realmente abonado por dicho concepto, y en los meses posteriores, continuar con el procedimiento de adicionar la doceava parte del SAC a la ganancia bruta de tales meses, así como la detracción de la doceava parte de las deducciones respectivas.

**APLICACIÓN PRÁCTICA**

- Deducciones generales y especiales. Conceptos y límites
- Régimen de retención de ganancias de cuarta categoría. Consultas frecuentes
- Rentas del trabajo personal ejecutado en relación de dependencia. Conceptos gravados, no gravados y exentos
- Trabajadores en relación de dependencia. Límites aplicables a la retención de ganancias de cuarta categoría

**ANEXOS**

Anexo I	Notas aclaratorias y citas de textos legales
Anexo II	Determinación del importe a retener
Anexo III	Liquidación de impuesto a las ganancias - 4ta. categoría relación de dependencia

**DETERMINACIÓN DEL IMPORTE DE LA RETENCIÓN**

**VIGENTE PARA EL PERIODO FISCAL 2019**

\* Para todo el país excepto Patagonia

\* Patagonia

## VIGENTE PARA EL PERIODO FISCAL 2018

\* Para todo el país excepto Patagonia

\* Patagonia

---

### Anexo I (art. 1)

Este Anexo contiene normas aclaratorias y citas de textos legales realizadas al artículo 1 de esta resolución general. Dichas notas fueron incluidas en el artículo correspondiente.

### Anexo II (art. 7)

[TEXTO S/RG (AFIP) 4396, art. 1, ptos. 12) al 20) - BO: 3/1/2019]

#### Determinación del importe a retener

1. Ganancia bruta del mes que se liquida (ap. A) \$ .....
2. Retribuciones no habituales de dicho mes (ap. B) \$ .....
3. Ganancia sueldo anual complementario (ap. C) \$ .....
4. Deducciones a computar (ap. D) \$ (.....)
5. Deducción sueldo anual complementario (ap. C) \$ (.....)
6. Ganancia neta del mes que se liquida \$ =====
7. Ganancia neta de meses anteriores (dentro del mismo período fiscal) \$ .....
8. Ganancia neta acumulada al mes que se liquida \$ =====
9. Deducciones personales acumuladas al mes que se liquida (ap. E):
  - Ganancias no imponibles \$ (.....)
  - Cargas de familia \$ (.....)
  - Deducción especial \$ (.....)
10. Ganancia neta sujeta a impuesto \$ =====
11. Impuesto determinado por aplicación de la escala del artículo 90 de la ley del gravamen para el mes que se liquida (ap. F) \$ .....
12. Pagos a cuenta (ap. G) \$ (.....)
13. Retenciones practicadas en meses anteriores en el respectivo período fiscal (ap. H) \$ (.....)
14. Retenciones efectuadas en exceso y reintegradas al beneficiario (ap. H) \$ (.....)
15. Importe a retener/reintegrar en dicho mes \$ =====

#### A - Ganancia bruta

Se considera ganancia bruta al total de las sumas abonadas en cada período mensual, *por las rentas mencionadas en el artículo 1*, sin deducción de importe alguno que por cualquier concepto las disminuya.

No constituyen ganancias integrantes de la base de cálculo los pagos por los siguientes conceptos:

- a) Asignaciones familiares.
- b) Intereses por préstamos al empleador.
- c) Indemnizaciones percibidas por causa de muerte o incapacidad producida por accidente o enfermedad.
- d) Indemnizaciones por antigüedad que hubieren correspondido legalmente en caso de despido.

- e) Indemnizaciones que correspondan en virtud de acogimientos a regímenes de retiro voluntario, en la medida que no superen los montos que en concepto de indemnización por antigüedad, en caso de despido, establecen las disposiciones legales respectivas.
- f) Servicios comprendidos en el artículo 1 de la ley 19640.
- g) Aquellos que tengan dicho tratamiento conforme a leyes especiales que así lo dispongan (vgr.: L. 26176).
- h) Indemnización por estabilidad y asignación gremial -art. 52 de la L. 23551-, e indemnización por despido por causa de embarazo -art. 178 de la LCT-.
- i) Gratificaciones por cese laboral por mutuo acuerdo, normado en el artículo 241 de la ley de contrato de trabajo.
- j) La diferencia entre el valor de las horas extras y el de las horas ordinarias percibidas por los servicios prestados en días feriados, no laborables, inhábiles y fines de semana o de descanso semanal, determinadas y calculadas conforme el convenio colectivo de trabajo respectivo o, en su defecto, en la ley 20744 de contrato de trabajo, texto ordenado en 1976 y sus modificaciones.
- k) Adicional por material didáctico abonado al personal docente, hasta la suma del cuarenta por ciento (40%) de la ganancia no imponible establecida en el inciso a) del artículo 23 de la ley del gravamen.

De efectuarse pagos en especie, los bienes deberán valuarse al valor corriente de plaza a la fecha de pago o en su defecto al valor de adquisición para el empleador.

#### **B - Retribuciones no habituales**

El importe bruto de los conceptos abonados que no conforman la remuneración habitual mensual de los beneficiarios, tales como plus vacacional, ajustes de haberes de años anteriores respecto de los cuales el beneficiario opte por hacer la imputación al período de la percepción, gratificaciones extraordinarias, etc. -excepto sueldo anual complementario-, deberá ser imputado por los agentes de retención en forma proporcional al mes de pago y los meses que resten, hasta concluir el año fiscal en curso.

Lo dispuesto en el párrafo anterior, podrá ser aplicado opcionalmente por el agente de retención, cuando el importe de los conceptos no habituales sea inferior al veinte por ciento (20%) de la remuneración bruta habitual del beneficiario, correspondiente al mes de pago.

En el supuesto en que en uno o más períodos mensuales no se le efectuaren pagos al beneficiario, los importes diferidos aludidos en el primer párrafo, que correspondía computar en la liquidación del impuesto de dichos meses, se acumularán a los correspondientes al mes siguiente -dentro del año fiscal- en el que se efectúe el pago de remuneraciones al beneficiario. En su caso, de no haber pagos en el resto del año fiscal, los importes diferidos no imputados deberán considerarse en la liquidación anual a que se refiere el inciso a) del artículo 21.

Lo dispuesto precedentemente, no será de aplicación:

- a) Cuando el pago de las remuneraciones no habituales se efectuara en un mes en el que correspondiera realizar la liquidación final que prevé el inciso b) del artículo 21 -por concluir la relación laboral -, en cuyo caso en tal mes se deberá, asimismo, imputar las sumas que hubieran sido diferidas en meses anteriores.
- b) Respecto de los conceptos que, aun siendo variables y pagados en lapsos irregulares - por la característica de la actividad desarrollada por el beneficiario-, constituyen la contraprestación por su trabajo (por ejemplo: comisiones por ventas, honorarios, etc.).
- c) Cuando en el período mensual en que se abona la remuneración no habitual se prevea que, en los meses que resten hasta concluir el año fiscal en curso, habrá imposibilidad de practicar el total de las retenciones que correspondan al período fiscal, en virtud de:
  1. La magnitud del importe de las remuneraciones habituales resultante de la consideración de cláusulas contractuales o de convenios de trabajo, o de otros hechos evaluables al momento del pago, y/o
  2. la limitación que con relación a los referidos meses y a los fines de practicar las retenciones del impuesto a las ganancias, significa el tope que establece la resolución (MTESS) 436 del 25 de junio de 2004, o la que la sustituya o modifique en el futuro.

### **C - Sueldo anual complementario (SAC)**

Los agentes de retención deberán adicionar a la ganancia bruta de cada mes calendario determinada conforme el apartado A y, en su caso, a las retribuciones no habituales previstas en el apartado B, una doceava parte de la suma de tales ganancias en concepto de sueldo anual complementario para la determinación del importe a retener en dicho mes.

Asimismo, detraerán una doceava parte de las deducciones a computar en dicho mes, en concepto de deducciones del sueldo anual complementario.

En los meses en que se abonen las cuotas del sueldo anual complementario, *el empleador podrá optar por:*

*a) Considerar los importes realmente abonados por dichas cuotas y las deducciones que corresponda practicar sobre las mismas, en sustitución de las doceavas partes computadas en los meses del período fiscal de que se trate, transcurridos hasta el pago de tales conceptos.*

*b) Utilizar la metodología mencionada en los párrafos anteriores y, luego, en la liquidación anual o final, según corresponda, efectuada conforme el artículo 21, considerar el sueldo anual complementario percibido en el período fiscal y las deducciones correspondientes a los conceptos informados por el beneficiario de las rentas, en reemplazo de las doceavas partes computadas en cada mes.*

### **D - Deducciones**

a) Aportes para fondos de jubilaciones, retiros, pensiones o subsidios, siempre que se destinen a la Administración Nacional de la Seguridad Social o a cajas provinciales o municipales -incluidas las Cajas de Previsión para Profesionales-, o estuvieren comprendidos en el Sistema Integrado Previsional Argentino (incluso los efectuados por los beneficiarios que reingresen o continúen en actividad -art. 34 de la L. 24241 y sus modif.-).

b) Descuentos con destino a obras sociales correspondientes al beneficiario y a las personas que revistan para el mismo el carácter de cargas de familia, de acuerdo con lo dispuesto por el inciso b) del artículo 23 de la ley de impuesto a las ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones; y cuotas sindicales correspondientes a las cotizaciones ordinarias y extraordinarias de los afiliados y a las contribuciones de solidaridad pactadas en los términos de la ley de convenciones colectivas, conforme a lo establecido en el artículo 37 de la ley 23551, sus modificaciones, y sus normas reglamentarias y complementarias.

c) Importes que se destinen a cuotas o abonos a instituciones que presten cobertura médico asistencial, correspondientes al beneficiario y a las personas que revistan para el mismo el carácter de cargas de familia, de acuerdo con lo dispuesto por el inciso b) del artículo 23 de la ley de impuesto a las ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones.

El importe a deducir por dichos conceptos no podrá superar el cinco por ciento (5%) de la ganancia neta del ejercicio acumulada hasta el mes que se liquida, determinada antes de su cómputo y el de los conceptos indicados en la ley de impuesto a las ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones, en su artículo 81, incisos c) y h), así como de los quebrantos de años anteriores y, cuando corresponda, de las sumas a que se refiere el artículo 23 de dicha ley.

d) *Sumas abonadas por:*

1. Primas de seguros para casos de muerte.

2. *Primas que cubran el riesgo de muerte y primas de ahorro, correspondientes a seguros mixtos, excepto para los casos de seguros retiro privados administrados por entidades sujetas al control de la Superintendencia de Seguros de la Nación.*

3. *Adquisición de cuotas partes de fondos comunes de inversión que se constituyan con fines de retiro, en los términos que establezca la Comisión Nacional de Valores.*

*Las deducciones previstas en este inciso no podrán superar los montos máximos que al efecto establezca el Poder Ejecutivo Nacional.*

e) Gastos de sepelio del contribuyente o de personas a su cargo.

f) *Para el caso de corredores y viajantes de comercio, cuando utilicen auto propio: la amortización impositiva del rodado y, en su caso, los intereses por deudas relativas a la adquisición del mismo.*

*En el supuesto de que el rodado se destine, en parte, al uso particular u otros, deberá indicarse la proporción de tales conceptos que corresponda afectar a la actividad de corredor o viajante de comercio.*

g) Donaciones a los fiscos nacional, provinciales y municipales y a las instituciones comprendidas en los incisos e) y f) del artículo 20 de la ley del gravamen, en las condiciones dispuestas por el inciso c) del artículo 81 de la misma, hasta el límite del cinco por ciento (5%) de la ganancia neta del ejercicio, acumulada hasta el mes que se liquida, que resulte antes de deducir el importe de las respectivas donaciones, el de los conceptos previstos en los incisos g) y h) del mismo artículo, el de los quebrantos de años anteriores, y cuando corresponda, las sumas a que se refiere el artículo 23 de la ley del gravamen.

h) El cuarenta por ciento (40%) de las sumas pagadas en concepto de alquileres de inmuebles destinados a casa habitación del contribuyente o causante en el caso de sucesiones indivisas, hasta el límite de la ganancia no imponible prevista en el inciso a) del artículo 23 de esta ley del gravamen, siempre y cuando el beneficiario de la renta no resulte titular de ningún inmueble, cualquiera sea la proporción.

A efectos del cómputo de esta deducción será requisito necesario que el monto de los alquileres abonados -en función de lo acordado en el contrato de locación respectivo- se encuentre respaldado mediante la emisión de una factura o documento equivalente por parte del locador, en la forma que establezca esta Administración Federal.

Asimismo, en el primer período fiscal en que se efectúe el cómputo de la deducción y, con cada renovación del contrato, el beneficiario de la renta deberá remitir a este Organismo a través del servicio "Sistema de Registro y Actualización de Deducciones del Impuesto a las Ganancias (SiRADIG) - TRABAJADOR", una copia del contrato de alquiler, en formato ".pdf".

i) Importes que correspondan a descuentos obligatorios establecidos por leyes nacionales, provinciales o municipales.

j) Honorarios correspondientes a los servicios de asistencia sanitaria, médica y paramédica por:

1. Hospitalización en clínicas, sanatorios y establecimientos similares.
2. Prestaciones accesorias de la hospitalización.
3. Servicios prestados por los médicos en todas sus especialidades.
4. Servicios prestados por los bioquímicos, odontólogos, kinesiólogos, fonoaudiólogos, psicólogos, etc.
5. Servicios prestados por los técnicos auxiliares de la medicina.
6. Todos los demás servicios relacionados con la asistencia, incluyendo el transporte de heridos y enfermos en ambulancias o vehículos especiales.

La deducción procederá siempre que la prestación haya sido efectivamente facturada por el prestador del servicio y hasta un máximo del cuarenta por ciento (40%) del total facturado.

El importe total de las deducciones admitidas por estos conceptos no podrá superar el cinco por ciento (5%) de la ganancia neta del ejercicio determinada antes de su cómputo y el de los conceptos indicados en la ley de impuesto a las ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones, en su artículo 81, inciso c) y segundo párrafo del inciso g), así como de los quebrantos de años anteriores y, cuando corresponda, de las sumas a que se refiere el artículo 23 de dicha ley.

k) Intereses correspondientes a créditos hipotecarios que les hubieran sido otorgados por la compra o construcción de inmuebles destinados a la casa habitación, hasta el importe establecido en el tercer párrafo del inciso a) del artículo 81 de la ley de impuesto a las ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones.

l) Aportes al capital social o al fondo de riesgo efectuados por los socios protectores de sociedades de garantía recíproca previstos en el artículo 79 de la ley 24467 y sus modificaciones.



m) Importes abonados a los trabajadores comprendidos en la ley 26844 -Régimen Especial de Contrato de Trabajo para el Personal de Casas Particulares- en concepto de contraprestación por sus servicios, contribuciones patronales y cuota obligatoria del Seguro de Riesgo de Trabajo.

El importe máximo a deducir por los conceptos señalados no podrá superar la suma correspondiente a la ganancia no imponible definida en el inciso a) del artículo 23 de la ley de impuesto a las ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones.

n) Aportes efectuados a Cajas Complementarias de Previsión, Fondos Compensadores de Previsión o similares, creados por leyes nacionales, provinciales o municipales, convenciones colectivas de trabajo o convenios de corresponsabilidad gremial y todo otro aporte destinado a la obtención de un beneficio que guarde identidad con una prestación de índole previsional que tenga carácter obligatorio para el beneficiario de las rentas.

o) Gastos de movilidad, viáticos y otras compensaciones análogas abonados por el empleador, en los importes que fije el convenio colectivo de trabajo correspondiente a la actividad de que se trate o -de no estar estipulados por convenio- los efectivamente liquidados *de conformidad con el recibo o constancia que a tales fines provea este al empleado*, hasta un máximo del cuarenta por ciento (40%) de la ganancia no imponible establecida en el inciso a) del artículo 23 de la ley del gravamen.

Cuando se trate de actividades de transporte de larga distancia, la deducción a computar no podrá superar el importe de la referida ganancia no imponible.

A los fines dispuestos en el párrafo anterior deberá considerarse como transporte de larga distancia, a la conducción de vehículos cuyo recorrido exceda los cien (100) kilómetros del lugar habitual de trabajo.

*p) Aportes correspondientes a los planes de seguro de retiro privados administrados por entidades sujetas al control de la Superintendencia de Seguros de la Nación.*

*q) Gastos realizados por la adquisición de indumentaria y/o equipamiento para uso exclusivo en el lugar de trabajo con carácter obligatorio y que, debiendo ser provistos por el empleador, hubieran sido adquiridos por el empleado en virtud de los usos y costumbres de la actividad en cuestión, y cuyos costos no fueron reintegrados.*

Los importes deducibles respecto de aquellos conceptos abonados que no conforman la remuneración habitual de los beneficiarios y que se hubieran diferido en los términos del Apartado B del Anexo II, deberán ser computados de acuerdo a las ganancias brutas imputables a cada mes, considerando la proporción que corresponda.

Las deducciones previstas en los incisos a), b), i) y n) correspondientes a aportes obligatorios para el empleado deberán proporcionarse de acuerdo al monto de las remuneraciones gravadas y al monto de las horas extras exentas y asignarse a cada una de estas respectivamente, siguiendo el criterio dispuesto en el artículo 80 de la ley de impuesto a las ganancias.

Tratándose de las donaciones previstas en el inciso c) del artículo 81 de la ley del impuesto a las ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones, los excedentes del límite del cinco por ciento (5%) de la ganancia neta que pudieran producirse en la liquidación de un mes calendario, podrán ser computados en las liquidaciones de los meses siguientes dentro del mismo período fiscal.

Las deducciones que tratan los incisos d), j) y p), solo procederán en la liquidación anual o final, en su caso, que dispone el artículo 21.

*Las deducciones previstas en los incisos a), b), i), n) y o) que se vinculen con las rentas abonadas por el empleador que actúe como agente de retención serán computadas para la determinación del impuesto directamente por dicho agente, quedando exceptuado el empleado de informarlas a través del 'Sistema de Registro y Actualización de Deducciones del Impuesto a las Ganancias (SiRADIG) - Trabajador'.*

## **E - Deducciones personales**

Las deducciones personales previstas en el artículo 23 de la ley de impuesto a las ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones, operarán -siempre que resulten procedentes- hasta la suma acumulada del mes que se liquida, según las tablas actualizadas conforme lo previsto en el último párrafo del citado artículo, que anualmente publique este Organismo a través de su sitio "web" (<http://www.afip.gob.ar>).

Respecto de la deducción prevista en el *punto 2* del inciso b) del referido artículo, se tendrán en cuenta las siguientes consideraciones:

*a) Cuando la carga de familia sea menor de 18 años, la deducción será computada por quien posea la responsabilidad parental, en los términos del Código Civil y Comercial de la Nación. Cuando esta sea ejercida por los dos (2) progenitores y ambos perciban ganancias imponibles, cada uno podrá computar el cincuenta por ciento (50%) del importe de la deducción o uno de ellos el ciento por ciento (100%) de dicho importe.*

*b) De tratarse de un incapacitado para el trabajo mayor de 18 años, la deducción será computada por el pariente más cercano, que tenga ganancias imponibles y a cuyo cargo esté la citada carga de familia. Cuando ambos progenitores obtengan ganancias imponibles y lo tengan a su cargo, cada uno podrá computar el cincuenta por ciento (50%) del importe de la deducción o uno de ellos el ciento por ciento (100%) de dicho importe.*

A efectos de determinar mensualmente si procede el cómputo de los importes incrementados en un veintidós por ciento (22%), en el caso de empleados que trabajen o jubilados que vivan en más de una jurisdicción dentro del mismo período fiscal, y una de ellas sea una de las provincias -o partido- a que hace mención el artículo 1 de la ley 23272 y sus modificaciones, deberán observarse las siguientes pautas:

a) En el caso de empleados, deberá considerarse como lugar de trabajo aquel en que al momento de efectuar la retención se desempeñe durante la mayor cantidad de días contados desde el inicio del período fiscal.

b) De tratarse de jubilados, se considerará que vive en la provincia en la cual percibe sus haberes jubilatorios.

c) Cuando se cumplan ambas condiciones -jubilado y empleado en relación de dependencia-, deberá considerarse aquella en la cual perciba los mayores ingresos.

En la liquidación anual o final, a efectos del cómputo de las deducciones incrementadas, deberán verificarse las condiciones referidas en los incisos del párrafo precedente en la mayor cantidad de meses del período fiscal que se liquida.

*Por su parte, la deducción específica procederá cuando los beneficiarios de las rentas mencionadas en el inciso c) del artículo 79 de la ley del gravamen no hubieran obtenido en el período fiscal que se liquida ingresos distintos a los allí previstos y siempre que no se encuentren obligados a tributar el impuesto sobre los bienes personales, excepto que la obligación surja exclusivamente de la tenencia de un inmueble para vivienda única.*

#### **F - Escala del artículo 90 de la ley de impuesto a las ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones**

El importe a retener se determinará aplicando a la ganancia neta sujeta a impuesto, la escala del artículo 90 de la ley de impuesto a las ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones, según la tabla que anualmente será difundida por este Organismo a través de su sitio "web" (<http://www.afip.gob.ar>), acumulada para el mes en el que se efectúe el pago.

Conforme lo previsto en el párrafo séptimo del referido artículo, al solo efecto de determinar el tramo de "ganancia neta imponible acumulada" que corresponde aplicar para el mes que se liquida, deberá restarse de la ganancia neta sujeta a impuesto, el importe neto correspondiente a las horas extras que resulten gravadas.

#### **G - Pagos a cuenta. Retenciones**

*En la liquidación anual o, en su caso, en la liquidación final que dispone el artículo 21, al impuesto determinado -por aplicación de la tabla a que se refiere el Ap. F de este Anexo- se le restarán:*

*a) El importe de las percepciones efectuadas por la Dirección General de Aduanas durante el período fiscal que se liquida, de acuerdo con lo dispuesto en el tercer párrafo del artículo 5 de la resolución general 2281 y sus modificatorias.*

*Esta detracción procederá únicamente cuando el beneficiario se encuentre comprendido en la exención prevista en el inciso a) del artículo 1 del Anexo del decreto 1344/1998 y sus modificatorios, y siempre que aquel no deba cumplir con la obligación prevista en el artículo 13.*

*La misma se efectuará antes que las retenciones practicadas por el período fiscal que se liquida y, en su caso, hasta la concurrencia del impuesto determinado. Las diferencias de*

*percepciones no imputables, estarán sujetas a lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 12 de la resolución general 2281 y sus modificatorias.*

*b) El impuesto sobre los créditos y débitos en cuentas bancarias y otras operatorias que corresponda computar, de acuerdo con lo establecido por el artículo 31 de la resolución general 2111, sus modificatorias y complementarias.*

*En este caso, la detracción procederá únicamente cuando el beneficiario se encuentre comprendido en la exención prevista en el inciso a) del artículo 1 del Anexo del decreto 1344/1998 y sus modificatorios, y siempre que aquel no deba cumplir con la obligación prevista en el artículo 13.*

*c) El importe percibido en virtud del régimen de percepción de la resolución general 3819, su modificatoria y sus complementarias.*

#### **H - Retenciones practicadas/reintegradas**

El importe que se obtenga, se disminuirá en la suma de las retenciones practicadas con anterioridad en el respectivo período fiscal y, en su caso, se incrementará con el importe correspondiente a las retenciones efectuadas en exceso y que hubieran sido reintegradas al beneficiario.

**TEXTO S/RG (AFIP) 4396 - BO: 3/1/2019**

**FUENTE:** RG (AFIP) 4003-E, Anexo II; RG (AFIP) 4030-E, art. 1, inc. e); RG (AFIP) 4286, art. 1, pto. 2 y RG (AFIP) 4396, art. 1, ptos. 12) a 20)

#### **VIGENCIA Y APLICACIÓN**

Vigencia: 3/3/2017

Aplicación: desde el período fiscal 2017

#### **Excepto**

- En el ap. A, el primer párr.

Vigencia: 3/1/2019

Aplicación: para informar las deducciones incorporadas correspondientes al período fiscal 2018

- El ap. C

Vigencia: 25/4/2017

Aplicación: desde el 25/4/2017

- En el ap. D, los incisos d), f), o), p) y q)

Vigencia: 3/1/2019

Aplicación: para informar las deducciones incorporadas correspondientes al período fiscal 2018

- En el ap. E, el segundo párr.

Vigencia: 27/7/2018

Aplicación: desde el período fiscal 2018

- En el ap. E, el último párr.

Vigencia: 3/1/2019

Aplicación: para informar las deducciones incorporadas correspondientes al período fiscal 2018

- El ap. G

Vigencia: 3/1/2019

Aplicación: para informar las deducciones incorporadas correspondientes al período fiscal 2018

#### **TEXTOS ANTERIORES**

**Anexo II (art. 7)**

**[TEXTO S/RG (AFIP) 4286, art. 1, pto. 2) - BO: 27/7/2018]**

### Determinación del importe a retener

1. Ganancia bruta del mes que se liquida (ap. A) \$ .....
2. Retribuciones no habituales de dicho mes (ap. B) \$ .....
3. Ganancia sueldo anual complementario (ap. C) \$ .....
4. Deducciones a computar (ap. D) \$ (.....)
5. Deducción sueldo anual complementario (ap. C) \$ (.....)
6. Ganancia neta del mes que se liquida \$ =====
7. Ganancia neta de meses anteriores (dentro del mismo período fiscal) \$ .....
8. Ganancia neta acumulada al mes que se liquida \$ =====
9. Deducciones personales acumuladas al mes que se liquida (ap. E):
  - Ganancias no imponibles \$ (.....)
  - Cargas de familia \$ (.....)
  - Deducción especial \$ (.....)
10. Ganancia neta sujeta a impuesto \$ =====
11. Impuesto determinado por aplicación de la escala del artículo 90 de la ley del gravamen para el mes que se liquida (ap. F) \$ .....
12. Pagos a cuenta (ap. G) \$ (.....)
13. Retenciones practicadas en meses anteriores en el respectivo período fiscal (ap. H) \$ (.....)
14. Retenciones efectuadas en exceso y reintegradas al beneficiario (ap. H) \$ (.....)
15. Importe a retener/reintegrar en dicho mes \$ =====

#### A - Ganancia bruta

Se considera ganancia bruta al total de las sumas abonadas en cada período mensual, sin deducción de importe alguno que por cualquier concepto las disminuya.

No constituyen ganancias integrantes de la base de cálculo los pagos por los siguientes conceptos:

- a) Asignaciones familiares.
- b) Intereses por préstamos al empleador.
- c) Indemnizaciones percibidas por causa de muerte o incapacidad producida por accidente o enfermedad.
- d) Indemnizaciones por antigüedad que hubieren correspondido legalmente en caso de despido.
- e) Indemnizaciones que correspondan en virtud de acogimientos a regímenes de retiro voluntario, en la medida que no superen los montos que en concepto de indemnización por antigüedad, en caso de despido, establecen las disposiciones legales respectivas.
- f) Servicios comprendidos en el artículo 1 de la ley 19640.
- g) Aquellos que tengan dicho tratamiento conforme a leyes especiales que así lo dispongan (vgr.: L. 26176).
- h) Indemnización por estabilidad y asignación gremial -art. 52 de la L. 23551-, e indemnización por despido por causa de embarazo -art. 178 de la LCT-.
- i) Gratificaciones por cese laboral por mutuo acuerdo, normado en el artículo 241 de la ley de contrato de trabajo.
- j) La diferencia entre el valor de las horas extras y el de las horas ordinarias percibidas por los servicios prestados en días feriados, no laborables, inhábiles y fines de semana o de descanso semanal, determinadas y calculadas conforme el convenio colectivo de trabajo respectivo o, en su defecto, en la ley 20744 de contrato de trabajo, texto ordenado en 1976 y sus modificaciones.
- k) Adicional por material didáctico abonado al personal docente, hasta la suma del cuarenta por ciento (40%) de la ganancia no imponible establecida en el inciso a) del artículo 23 de la ley del gravamen.

De efectuarse pagos en especie, los bienes deberán valuarse al valor corriente de plaza a la fecha de pago o en su defecto al valor de adquisición para el empleador.

## **B - Retribuciones no habituales**

El importe bruto de los conceptos abonados que no conforman la remuneración habitual mensual de los beneficiarios, tales como plus vacacional, ajustes de haberes de años anteriores respecto de los cuales el beneficiario opte por hacer la imputación al período de la percepción, gratificaciones extraordinarias, etc. -excepto sueldo anual complementario-, deberá ser imputado por los agentes de retención en forma proporcional al mes de pago y los meses que resten, hasta concluir el año fiscal en curso.

Lo dispuesto en el párrafo anterior, podrá ser aplicado opcionalmente por el agente de retención, cuando el importe de los conceptos no habituales sea inferior al veinte por ciento (20%) de la remuneración bruta habitual del beneficiario, correspondiente al mes de pago.

En el supuesto en que en uno o más períodos mensuales no se le efectuaren pagos al beneficiario, los importes diferidos aludidos en el primer párrafo, que correspondía computar en la liquidación del impuesto de dichos meses, se acumularán a los correspondientes al mes siguiente -dentro del año fiscal- en el que se efectúe el pago de remuneraciones al beneficiario. En su caso, de no haber pagos en el resto del año fiscal, los importes diferidos no imputados deberán considerarse en la liquidación anual a que se refiere el inciso a) del artículo 21.

Lo dispuesto precedentemente, no será de aplicación:

- a) Cuando el pago de las remuneraciones no habituales se efectuara en un mes en el que correspondiera realizar la liquidación final que prevé el inciso b) del artículo 21 -por concluir la relación laboral -, en cuyo caso en tal mes se deberá, asimismo, imputar las sumas que hubieran sido diferidas en meses anteriores.
- b) Respecto de los conceptos que, aun siendo variables y pagados en lapsos irregulares - por la característica de la actividad desarrollada por el beneficiario-, constituyen la contraprestación por su trabajo (por ejemplo: comisiones por ventas, honorarios, etc.).
- c) Cuando en el período mensual en que se abona la remuneración no habitual se prevea que, en los meses que resten hasta concluir el año fiscal en curso, habrá imposibilidad de practicar el total de las retenciones que correspondan al período fiscal, en virtud de:
  1. La magnitud del importe de las remuneraciones habituales resultante de la consideración de cláusulas contractuales o de convenios de trabajo, o de otros hechos evaluables al momento del pago, y/o
  2. la limitación que con relación a los referidos meses y a los fines de practicar las retenciones del impuesto a las ganancias, significa el tope que establece la resolución (MTESS) 436 del 25 de junio de 2004, o la que la sustituya o modifique en el futuro.

## **C - Sueldo anual complementario (SAC)**

Los agentes de retención deberán adicionar a la ganancia bruta de cada mes calendario determinada conforme el apartado A y, en su caso, a las retribuciones no habituales previstas en el apartado B, una doceava parte de la suma de tales ganancias en concepto de sueldo anual complementario para la determinación del importe a retener en dicho mes.

Asimismo, detraerán una doceava parte de las deducciones a computar en dicho mes, en concepto de deducciones del sueldo anual complementario.

En los meses en que se abonen las cuotas del sueldo anual complementario, *el empleador podrá optar por:*

- a) *Considerar los importes realmente abonados por dichas cuotas y las deducciones que corresponda practicar sobre las mismas, en sustitución de las doceavas partes computadas en los meses del período fiscal de que se trate, transcurridos hasta el pago de tales conceptos.*
- b) *Utilizar la metodología mencionada en los párrafos anteriores y, luego, en la liquidación anual o final, según corresponda, efectuada conforme el artículo 21, considerar el sueldo anual complementario percibido en el período fiscal y las deducciones correspondientes a los conceptos informados por el beneficiario de las rentas, en reemplazo de las doceavas partes computadas en cada mes.*

## **D - Deducciones**

- a) Aportes para fondos de jubilaciones, retiros, pensiones o subsidios, siempre que se destinen a la Administración Nacional de la Seguridad Social o a cajas provinciales o municipales -incluidas las Cajas de Previsión para Profesionales-, o estuvieren

comprendidos en el Sistema Integrado Previsional Argentino (incluso los efectuados por los beneficiarios que reingresen o continúen en actividad -art. 34 de la L. 24241 y sus modif.-).

b) Descuentos con destino a obras sociales correspondientes al beneficiario y a las personas que revistan para el mismo el carácter de cargas de familia, de acuerdo con lo dispuesto por el inciso b) del artículo 23 de la ley de impuesto a las ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones; y cuotas sindicales correspondientes a las cotizaciones ordinarias y extraordinarias de los afiliados y a las contribuciones de solidaridad pactadas en los términos de la ley de convenciones colectivas, conforme a lo establecido en el artículo 37 de la ley 23551, sus modificaciones, y sus normas reglamentarias y complementarias.

c) Importes que se destinen a cuotas o abonos a instituciones que presten cobertura médico asistencial, correspondientes al beneficiario y a las personas que revistan para el mismo el carácter de cargas de familia, de acuerdo con lo dispuesto por el inciso b) del artículo 23 de la ley de impuesto a las ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones.

El importe a deducir por dichos conceptos no podrá superar el cinco por ciento (5%) de la ganancia neta del ejercicio acumulada hasta el mes que se liquida, determinada antes de su cómputo y el de los conceptos indicados en la ley de impuesto a las ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones, en su artículo 81, incisos c) y h), así como de los quebrantos de años anteriores y, cuando corresponda, de las sumas a que se refiere el artículo 23 de dicha ley.

d) Primas de seguros para el caso de muerte.

e) Gastos de sepelio del contribuyente o de personas a su cargo.

f) Para el caso de corredores y viajantes de comercio: los gastos estimativos de movilidad, viáticos y representación, amortización impositiva del rodado y, en su caso, los intereses por deudas relativas a la adquisición del mismo, de acuerdo con las disposiciones de la resolución general (DGI) 2169 sus modificaciones y complementarias, y hasta un máximo del cuarenta por ciento (40%) de la ganancia no imponible establecida en el inciso a) del artículo 23 de la ley del gravamen.

g) Donaciones a los fiscos nacional, provinciales y municipales y a las instituciones comprendidas en los incisos e) y f) del artículo 20 de la ley del gravamen, en las condiciones dispuestas por el inciso c) del artículo 81 de la misma, hasta el límite del cinco por ciento (5%) de la ganancia neta del ejercicio, acumulada hasta el mes que se liquida, que resulte antes de deducir el importe de las respectivas donaciones, el de los conceptos previstos en los incisos g) y h) del mismo artículo, el de los quebrantos de años anteriores, y cuando corresponda, las sumas a que se refiere el artículo 23 de la ley del gravamen.

h) El cuarenta por ciento (40%) de las sumas pagadas en concepto de alquileres de inmuebles destinados a casa habitación del contribuyente o causante en el caso de sucesiones indivisas, hasta el límite de la ganancia no imponible prevista en el inciso a) del artículo 23 de esta ley del gravamen, siempre y cuando el beneficiario de la renta no resulte titular de ningún inmueble, cualquiera sea la proporción.

A efectos del cómputo de esta deducción será requisito necesario que el monto de los alquileres abonados -en función de lo acordado en el contrato de locación respectivo- se encuentre respaldado mediante la emisión de una factura o documento equivalente por parte del locador, en la forma que establezca esta Administración Federal.

Asimismo, en el primer período fiscal en que se efectúe el cómputo de la deducción y, con cada renovación del contrato, el beneficiario de la renta deberá remitir a este Organismo a través del servicio "Sistema de Registro y Actualización de Deducciones del Impuesto a las Ganancias (SiRADIG) - TRABAJADOR", una copia del contrato de alquiler, en formato ".pdf".

i) Importes que correspondan a descuentos obligatorios establecidos por leyes nacionales, provinciales o municipales.

j) Honorarios correspondientes a los servicios de asistencia sanitaria, médica y paramédica por:

1. Hospitalización en clínicas, sanatorios y establecimientos similares.
2. Prestaciones accesorias de la hospitalización.
3. Servicios prestados por los médicos en todas sus especialidades.

4. Servicios prestados por los bioquímicos, odontólogos, kinesiólogos, fonoaudiólogos, psicólogos, etc.
5. Servicios prestados por los técnicos auxiliares de la medicina.
6. Todos los demás servicios relacionados con la asistencia, incluyendo el transporte de heridos y enfermos en ambulancias o vehículos especiales.

La deducción procederá siempre que la prestación haya sido efectivamente facturada por el prestador del servicio y hasta un máximo del cuarenta por ciento (40%) del total facturado.

El importe total de las deducciones admitidas por estos conceptos no podrá superar el cinco por ciento (5%) de la ganancia neta del ejercicio determinada antes de su cómputo y el de los conceptos indicados en la ley de impuesto a las ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones, en su artículo 81, inciso c) y segundo párrafo del inciso g), así como de los quebrantos de años anteriores y, cuando corresponda, de las sumas a que se refiere el artículo 23 de dicha ley.

k) Intereses correspondientes a créditos hipotecarios que les hubieran sido otorgados por la compra o construcción de inmuebles destinados a la casa habitación, hasta el importe establecido en el tercer párrafo del inciso a) del artículo 81 de la ley de impuesto a las ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones.

l) Aportes al capital social o al fondo de riesgo efectuados por los socios protectores de sociedades de garantía recíproca previstos en el artículo 79 de la ley 24467 y sus modificaciones.

m) Importes abonados a los trabajadores comprendidos en la ley 26844 -Régimen Especial de Contrato de Trabajo para el Personal de Casas Particulares- en concepto de contraprestación por sus servicios, contribuciones patronales y cuota obligatoria del Seguro de Riesgo de Trabajo.

El importe máximo a deducir por los conceptos señalados no podrá superar la suma correspondiente a la ganancia no imponible definida en el inciso a) del artículo 23 de la ley de impuesto a las ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones.

n) Aportes efectuados a Cajas Complementarias de Previsión, Fondos Compensadores de Previsión o similares, creados por leyes nacionales, provinciales o municipales, convenciones colectivas de trabajo o convenios de corresponsabilidad gremial y todo otro aporte destinado a la obtención de un beneficio que guarde identidad con una prestación de índole previsional que tenga carácter obligatorio para el beneficiario de las rentas.

o) Gastos de movilidad, viáticos y otras compensaciones análogas abonados por el empleador, en los importes que fije el convenio colectivo de trabajo correspondiente a la actividad de que se trate o -de no estar estipulados por convenio- los efectivamente liquidados de acuerdo con la documentación que así lo acredite, y hasta un máximo del cuarenta por ciento (40%) de la ganancia no imponible establecida en el inciso a) del artículo 23 de la ley del gravamen.

Cuando se trate de actividades de transporte de larga distancia, la deducción a computar no podrá superar el importe de la referida ganancia no imponible.

A los fines dispuestos en el párrafo anterior deberá considerarse como transporte de larga distancia, a la conducción de vehículos cuyo recorrido exceda los cien (100) kilómetros del lugar habitual de trabajo.

Sin perjuicio de los importes de los conceptos indicados precedentemente, deberán considerarse los que correspondan a los beneficios de carácter tributario que otorgan los diversos regímenes de promoción, que inciden sobre las retenciones a practicar, con el alcance y en las condiciones establecidas en las respectivas disposiciones normativas.

Los importes deducibles correspondientes a aquellos conceptos abonados que no conforman la remuneración habitual de los beneficiarios y que se hubieran diferido en los términos del apartado B del Anexo II, deberán ser computados de acuerdo a las ganancias brutas imputables a cada mes, considerando la proporción que corresponda.

Las deducciones previstas en los incisos a), b), i) y n) correspondientes a aportes obligatorios para el empleado deberán proporcionarse de acuerdo al monto de las remuneraciones gravadas y al monto correspondiente a las horas extras exentas y asignarse a cada una de estas respectivamente, siguiendo el criterio dispuesto en el artículo 80 de la ley de impuesto a las ganancias.

Tratándose de las donaciones previstas en el inciso c) del artículo 81 de la ley del impuesto a las ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones, los excedentes del límite del cinco por ciento (5%) de la ganancia neta que pudieran producirse en la liquidación de un mes calendario, podrán ser computados en las liquidaciones de los meses siguientes dentro del mismo período fiscal.

Las deducciones que trata el inciso j) solo procederán en la liquidación anual o final, en su caso, que dispone el artículo 21.

#### **E - Deducciones personales**

Las deducciones personales previstas en el artículo 23 de la ley de impuesto a las ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones, operarán -siempre que resulten procedentes- hasta la suma acumulada del mes que se liquida, según las tablas actualizadas conforme lo previsto en el último párrafo del citado artículo, que anualmente publique este Organismo a través de su sitio "web" (<http://www.afip.gob.ar>).

Respecto de la deducción prevista en el *punto 2* del inciso b) del referido artículo, se tendrán en cuenta las siguientes consideraciones:

*a) Cuando la carga de familia sea menor de 18 años, la deducción será computada por quien posea la responsabilidad parental, en los términos del Código Civil y Comercial de la Nación. Cuando esta sea ejercida por los dos (2) progenitores y ambos perciban ganancias imponibles, cada uno podrá computar el cincuenta por ciento (50%) del importe de la deducción o uno de ellos el ciento por ciento (100%) de dicho importe.*

*b) De tratarse de un incapacitado para el trabajo mayor de 18 años, la deducción será computada por el pariente más cercano, que tenga ganancias imponibles y a cuyo cargo esté la citada carga de familia. Cuando ambos progenitores obtengan ganancias imponibles y lo tengan a su cargo, cada uno podrá computar el cincuenta por ciento (50%) del importe de la deducción o uno de ellos el ciento por ciento (100%) de dicho importe.*

A efectos de determinar mensualmente si procede el cómputo de los importes incrementados en un veintidós por ciento (22%), en el caso de empleados que trabajen o jubilados que vivan en más de una jurisdicción dentro del mismo período fiscal, y una de ellas sea una de las provincias -o partido- a que hace mención el artículo 1 de la ley 23272 y sus modificaciones, deberán observarse las siguientes pautas:

a) En el caso de empleados, deberá considerarse como lugar de trabajo aquel en que al momento de efectuar la retención se desempeñe durante la mayor cantidad de días contados desde el inicio del período fiscal.

b) De tratarse de jubilados, se considerará que vive en la provincia en la cual percibe sus haberes jubilatorios.

c) Cuando se cumplan ambas condiciones -jubilado y empleado en relación de dependencia-, deberá considerarse aquella en la cual perciba los mayores ingresos.

En la liquidación anual o final, a efectos del cómputo de las deducciones incrementadas, deberán verificarse las condiciones referidas en los incisos del párrafo precedente en la mayor cantidad de meses del período fiscal que se liquida.

Por su parte, la deducción específica procederá cuando los beneficiarios de las rentas mencionadas en el inciso c) del artículo 79 de la ley del gravamen no hubieran obtenido en el período fiscal que se liquida ingresos gravados en el impuesto distintos a los allí previstos y siempre que no se encuentren obligados a tributar el impuesto sobre los bienes personales, excepto que la obligación surja exclusivamente de la tenencia de un inmueble para vivienda única.

#### **F - Escala del artículo 90 de la ley de impuesto a las ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones**

El importe a retener se determinará aplicando a la ganancia neta sujeta a impuesto, la escala del artículo 90 de la ley de impuesto a las ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones, según la tabla que anualmente será difundida por este Organismo a través de su sitio "web" (<http://www.afip.gob.ar>), acumulada para el mes en el que se efectúe el pago.

Conforme lo previsto en el párrafo séptimo del referido artículo, al solo efecto de determinar el tramo de "ganancia neta imponible acumulada" que corresponde aplicar para el mes que se liquida, deberá restarse de la ganancia neta sujeta a impuesto, el importe neto correspondiente a las horas extras que resulten gravadas.



## **G - Pagos a cuenta. Retenciones**

Al impuesto determinado por aplicación de la tabla a que se refiere el apartado F de este Anexo, se le restarán -de corresponder y en la oportunidad que se fije para cada caso- los importes que de acuerdo con las normas que los establezcan, puedan computarse a cuenta del respectivo impuesto, con las siguientes limitaciones:

- a) Régimen de percepción en operaciones de importación de bienes con carácter definitivo - RG 2281 y sus modif.-: Los importes que puedan computarse a cuenta del respectivo impuesto, se incorporarán en la liquidación anual o, en su caso, en la liquidación final que dispone el artículo 21.
- b) Impuesto sobre los créditos y débitos en cuentas bancarias y otras operatorias -RG 2111, sus modif. y complementarias-: El cómputo del crédito de impuesto se efectuará en la liquidación anual o, en su caso, en la liquidación final prevista en el artículo 21, considerando el impuesto propio ingresado y/o percibido.
- c) Régimen de percepción -RG 3819, su modif. y su complementaria-: Los importes que puedan computarse a cuenta del respectivo impuesto, se incorporarán en la liquidación anual o, en su caso, en la liquidación final que dispone el artículo 21.

## **H - Retenciones practicadas/reintegradas**

El importe que se obtenga, se disminuirá en la suma de las retenciones practicadas con anterioridad en el respectivo período fiscal y, en su caso, se incrementará con el importe correspondiente a las retenciones efectuadas en exceso y que hubieran sido reintegradas al beneficiario.

**TEXTO S/RG (AFIP) 4286 - BO: 27/7/2018**

**FUENTE:** RG (AFIP) 4003-E, Anexo II; RG (AFIP) 4030-E, art. 1, inc. e) y RG (AFIP) 4286, art. 1, pto. 2.

### **VIGENCIA Y APLICACIÓN**

Vigencia: 3/3/2017

Aplicación: desde el período fiscal 2017

#### **Excepto**

- En el ap. A, el primer párr.

Vigencia: 3/3/2017 - 2/1/2019

Aplicación: desde el período fiscal 2017 hasta la información de las deducciones admitidas correspondientes al período fiscal 2017

- El ap. C

Vigencia: 25/4/2017

Aplicación: desde el 25/4/2017

- En el ap. D, los incisos d), f) y o)

Vigencia: 3/3/2017 - 2/1/2019

Aplicación: desde el período fiscal 2017 hasta la información de las deducciones admitidas correspondientes al período fiscal 2017

- En el ap. E, el segundo párr.

Vigencia: 27/7/2018

Aplicación: desde el período fiscal 2018

- En el ap. E, el último párr.

Vigencia: 3/3/2017 - 2/1/2019

Aplicación: desde el período fiscal 2017 hasta la información de las deducciones admitidas correspondientes al período fiscal 2017

- El ap. G.

Vigencia: 3/3/2017 - 2/1/2019

Aplicación: desde el período fiscal 2017 hasta la información de las deducciones admitidas correspondientes al período fiscal 2017

### **TEXTO ANTERIOR**

#### **Determinación del importe a retener**

1. Ganancia bruta del mes que se liquida (ap. A) \$ .....

2. Retribuciones no habituales de dicho mes (ap. B) \$ .....
3. Ganancia sueldo anual complementario (ap. C) \$ .....
4. Deducciones a computar (ap. D) \$ (.....)
5. Deducción sueldo anual complementario (ap. C) \$ (.....)
6. Ganancia neta del mes que se liquida \$ =====
7. Ganancia neta de meses anteriores (dentro del mismo período fiscal) \$ .....
8. Ganancia neta acumulada al mes que se liquida \$ =====
9. Deducciones personales acumuladas al mes que se liquida (ap. E):
  - Ganancias no imponibles \$ (.....)
  - Cargas de familia \$ (.....)
  - Deducción especial \$ (.....)
10. Ganancia neta sujeta a impuesto \$ =====
11. Impuesto determinado por aplicación de la escala del artículo 90 de la ley del gravamen para el mes que se liquida (ap. F) \$ .....
12. Pagos a cuenta (ap. G) \$ (.....)
13. Retenciones practicadas en meses anteriores en el respectivo período fiscal (ap. H) \$ (.....)
14. Retenciones efectuadas en exceso y reintegradas al beneficiario (ap. H) \$ (.....)
15. Importe a retener/reintegrar en dicho mes \$ =====

#### **A - Ganancia bruta**

Se considera ganancia bruta al total de las sumas abonadas en cada período mensual, sin deducción de importe alguno que por cualquier concepto las disminuya.

No constituyen ganancias integrantes de la base de cálculo los pagos por los siguientes conceptos:

- a) Asignaciones familiares.
- b) Intereses por préstamos al empleador.
- c) Indemnizaciones percibidas por causa de muerte o incapacidad producida por accidente o enfermedad.
- d) Indemnizaciones por antigüedad que hubieren correspondido legalmente en caso de despido.
- e) Indemnizaciones que correspondan en virtud de acogimientos a regímenes de retiro voluntario, en la medida que no superen los montos que en concepto de indemnización por antigüedad, en caso de despido, establecen las disposiciones legales respectivas.
- f) Servicios comprendidos en el artículo 1 de la ley 19640.
- g) Aquellos que tengan dicho tratamiento conforme a leyes especiales que así lo dispongan (vgr.: L. 26176).
- h) Indemnización por estabilidad y asignación gremial -art. 52 de la L. 23551-, e indemnización por despido por causa de embarazo -art. 178 de la LCT-.
- i) Gratificaciones por cese laboral por mutuo acuerdo, normado en el artículo 241 de la ley de contrato de trabajo.
- j) La diferencia entre el valor de las horas extras y el de las horas ordinarias percibidas por los servicios prestados en días feriados, no laborables, inhábiles y fines de semana o de descanso semanal, determinadas y calculadas conforme el convenio colectivo de trabajo respectivo o, en su defecto, en la ley 20744 de contrato de trabajo, texto ordenado en 1976 y sus modificaciones.
- k) Adicional por material didáctico abonado al personal docente, hasta la suma del cuarenta por ciento (40%) de la ganancia no imponible establecida en el inciso a) del artículo 23 de la ley del gravamen.

De efectuarse pagos en especie, los bienes deberán valuarse al valor corriente de plaza a la fecha de pago o en su defecto al valor de adquisición para el empleador.

#### **B - Retribuciones no habituales**

El importe bruto de los conceptos abonados que no conforman la remuneración habitual mensual de los beneficiarios, tales como plus vacacional, ajustes de haberes de años anteriores respecto de los cuales el beneficiario opte por hacer la imputación al período de la percepción, gratificaciones extraordinarias, etc. -excepto sueldo anual complementario-, deberá ser imputado por los agentes de retención en forma proporcional al mes de pago y los meses que resten, hasta concluir el año fiscal en curso.

Lo dispuesto en el párrafo anterior, podrá ser aplicado opcionalmente por el agente de retención, cuando el importe de los conceptos no habituales sea inferior al veinte por ciento (20%) de la remuneración bruta habitual del beneficiario, correspondiente al mes de pago.

En el supuesto en que en uno o más períodos mensuales no se le efectuaren pagos al beneficiario, los importes diferidos aludidos en el primer párrafo, que correspondía computar en la liquidación del impuesto de dichos meses, se acumularán a los correspondientes al mes siguiente -dentro del año fiscal- en el que se efectúe el pago de remuneraciones al beneficiario. En su caso, de no haber pagos en el resto del año fiscal, los importes diferidos no imputados deberán considerarse en la liquidación anual a que se refiere el inciso a) del artículo 21.

Lo dispuesto precedentemente, no será de aplicación:

a) Cuando el pago de las remuneraciones no habituales se efectuara en un mes en el que correspondiera realizar la liquidación final que prevé el inciso b) del artículo 21 -por concluir la relación laboral -, en cuyo caso en tal mes se deberá, asimismo, imputar las sumas que hubieran sido diferidas en meses anteriores.

b) Respecto de los conceptos que, aun siendo variables y pagados en lapsos irregulares -por la característica de la actividad desarrollada por el beneficiario-, constituyen la contraprestación por su trabajo (por ejemplo: comisiones por ventas, honorarios, etc.).

c) Cuando en el período mensual en que se abona la remuneración no habitual se prevea que, en los meses que resten hasta concluir el año fiscal en curso, habrá imposibilidad de practicar el total de las retenciones que correspondan al período fiscal, en virtud de:

1. La magnitud del importe de las remuneraciones habituales resultante de la consideración de cláusulas contractuales o de convenios de trabajo, o de otros hechos evaluables al momento del pago, y/o

2. la limitación que con relación a los referidos meses y a los fines de practicar las retenciones del impuesto a las ganancias, significa el tope que establece la resolución (MTESS) 436 del 25 de junio de 2004, o la que la sustituya o modifique en el futuro.

### **C - Sueldo anual complementario (SAC)**

Los agentes de retención deberán adicionar a la ganancia bruta de cada mes calendario determinada conforme el apartado A y, en su caso, a las retribuciones no habituales previstas en el apartado B, una doceava parte de la suma de tales ganancias en concepto de sueldo anual complementario para la determinación del importe a retener en dicho mes.

Asimismo, detraerán una doceava parte de las deducciones a computar en dicho mes, en concepto de deducciones del sueldo anual complementario.

En los meses en que se abonen las cuotas del sueldo anual complementario, el empleador podrá optar por:

a) Considerar los importes realmente abonados por dichas cuotas y las deducciones que corresponda practicar sobre las mismas, en sustitución de las doceavas partes computadas en los meses del período fiscal de que se trate, transcurridos hasta el pago de tales conceptos.

b) Utilizar la metodología mencionada en los párrafos anteriores y, luego, en la liquidación anual o final, según corresponda, efectuada conforme el artículo 21, considerar el sueldo anual complementario percibido en el período fiscal y las deducciones correspondientes a los conceptos informados por el beneficiario de las rentas, en reemplazo de las doceavas partes computadas en cada mes.

### **D - Deducciones**

a) Aportes para fondos de jubilaciones, retiros, pensiones o subsidios, siempre que se destinen a la Administración Nacional de la Seguridad Social o a cajas provinciales o municipales -incluidas las Cajas de Previsión para Profesionales-, o estuvieren comprendidos en el Sistema Integrado Previsional Argentino (incluso los efectuados por

los beneficiarios que reingresen o continúen en actividad -art. 34 de la L. 24241 y sus modif.-).

b) Descuentos con destino a obras sociales correspondientes al beneficiario y a las personas que revistan para el mismo el carácter de cargas de familia, de acuerdo con lo dispuesto por el inciso b) del artículo 23 de la ley de impuesto a las ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones; y cuotas sindicales correspondientes a las cotizaciones ordinarias y extraordinarias de los afiliados y a las contribuciones de solidaridad pactadas en los términos de la ley de convenciones colectivas, conforme a lo establecido en el artículo 37 de la ley 23551, sus modificaciones, y sus normas reglamentarias y complementarias.

c) Importes que se destinen a cuotas o abonos a instituciones que presten cobertura médico asistencial, correspondientes al beneficiario y a las personas que revistan para el mismo el carácter de cargas de familia, de acuerdo con lo dispuesto por el inciso b) del artículo 23 de la ley de impuesto a las ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones.

El importe a deducir por dichos conceptos no podrá superar el cinco por ciento (5%) de la ganancia neta del ejercicio acumulada hasta el mes que se liquida, determinada antes de su cómputo y el de los conceptos indicados en la ley de impuesto a las ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones, en su artículo 81, incisos c) y h), así como de los quebrantos de años anteriores y, cuando corresponda, de las sumas a que se refiere el artículo 23 de dicha ley.

d) Primas de seguros para el caso de muerte.

e) Gastos de sepelio del contribuyente o de personas a su cargo.

f) Para el caso de corredores y viajantes de comercio: los gastos estimativos de movilidad, viáticos y representación, amortización impositiva del rodado y, en su caso, los intereses por deudas relativas a la adquisición del mismo, de acuerdo con las disposiciones de la resolución general (DGI) 2169 sus modificaciones y complementarias, y hasta un máximo del cuarenta por ciento (40%) de la ganancia no imponible establecida en el inciso a) del artículo 23 de la ley del gravamen.

g) Donaciones a los fiscos nacional, provinciales y municipales y a las instituciones comprendidas en los incisos e) y f) del artículo 20 de la ley del gravamen, en las condiciones dispuestas por el inciso c) del artículo 81 de la misma, hasta el límite del cinco por ciento (5%) de la ganancia neta del ejercicio, acumulada hasta el mes que se liquida, que resulte antes de deducir el importe de las respectivas donaciones, el de los conceptos previstos en los incisos g) y h) del mismo artículo, el de los quebrantos de años anteriores, y cuando corresponda, las sumas a que se refiere el artículo 23 de la ley del gravamen.

h) El cuarenta por ciento (40%) de las sumas pagadas en concepto de alquileres de inmuebles destinados a casa habitación del contribuyente o causante en el caso de sucesiones indivisas, hasta el límite de la ganancia no imponible prevista en el inciso a) del artículo 23 de esta ley del gravamen, siempre y cuando el beneficiario de la renta no resulte titular de ningún inmueble, cualquiera sea la proporción.

A efectos del cómputo de esta deducción será requisito necesario que el monto de los alquileres abonados -en función de lo acordado en el contrato de locación respectivo- se encuentre respaldado mediante la emisión de una factura o documento equivalente por parte del locador, en la forma que establezca esta Administración Federal.

Asimismo, en el primer período fiscal en que se efectúe el cómputo de la deducción y, con cada renovación del contrato, el beneficiario de la renta deberá remitir a este Organismo a través del servicio "Sistema de Registro y Actualización de Deducciones del Impuesto a las Ganancias (SiRADIG) - TRABAJADOR", una copia del contrato de alquiler, en formato ".pdf".

i) Importes que correspondan a descuentos obligatorios establecidos por leyes nacionales, provinciales o municipales.

j) Honorarios correspondientes a los servicios de asistencia sanitaria, médica y paramédica por:

1. Hospitalización en clínicas, sanatorios y establecimientos similares.
2. Prestaciones accesorias de la hospitalización.

3. Servicios prestados por los médicos en todas sus especialidades.
4. Servicios prestados por los bioquímicos, odontólogos, kinesiólogos, fonoaudiólogos, psicólogos, etc.
5. Servicios prestados por los técnicos auxiliares de la medicina.
6. Todos los demás servicios relacionados con la asistencia, incluyendo el transporte de heridos y enfermos en ambulancias o vehículos especiales.

La deducción procederá siempre que la prestación haya sido efectivamente facturada por el prestador del servicio y hasta un máximo del cuarenta por ciento (40%) del total facturado.

El importe total de las deducciones admitidas por estos conceptos no podrá superar el cinco por ciento (5%) de la ganancia neta del ejercicio determinada antes de su cómputo y el de los conceptos indicados en la ley de impuesto a las ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones, en su artículo 81, inciso c) y segundo párrafo del inciso g), así como de los quebrantos de años anteriores y, cuando corresponda, de las sumas a que se refiere el artículo 23 de dicha ley.

k) Intereses correspondientes a créditos hipotecarios que les hubieran sido otorgados por la compra o construcción de inmuebles destinados a la casa habitación, hasta el importe establecido en el tercer párrafo del inciso a) del artículo 81 de la ley de impuesto a las ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones.

l) Aportes al capital social o al fondo de riesgo efectuados por los socios protectores de sociedades de garantía recíproca previstos en el artículo 79 de la ley 24467 y sus modificaciones.

m) Importes abonados a los trabajadores comprendidos en la ley 26844 -Régimen Especial de Contrato de Trabajo para el Personal de Casas Particulares- en concepto de contraprestación por sus servicios, contribuciones patronales y cuota obligatoria del Seguro de Riesgo de Trabajo.

El importe máximo a deducir por los conceptos señalados no podrá superar la suma correspondiente a la ganancia no imponible definida en el inciso a) del artículo 23 de la ley de impuesto a las ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones.

n) Aportes efectuados a Cajas Complementarias de Previsión, Fondos Compensadores de Previsión o similares, creados por leyes nacionales, provinciales o municipales, convenciones colectivas de trabajo o convenios de corresponsabilidad gremial y todo otro aporte destinado a la obtención de un beneficio que guarde identidad con una prestación de índole previsional que tenga carácter obligatorio para el beneficiario de las rentas.

o) Gastos de movilidad, viáticos y otras compensaciones análogas abonados por el empleador, en los importes que fije el convenio colectivo de trabajo correspondiente a la actividad de que se trate o -de no estar estipulados por convenio- los efectivamente liquidados de acuerdo con la documentación que así lo acredite, y hasta un máximo del cuarenta por ciento (40%) de la ganancia no imponible establecida en el inciso a) del artículo 23 de la ley del gravamen.

Cuando se trate de actividades de transporte de larga distancia, la deducción a computar no podrá superar el importe de la referida ganancia no imponible.

A los fines dispuestos en el párrafo anterior deberá considerarse como transporte de larga distancia, a la conducción de vehículos cuyo recorrido exceda los cien (100) kilómetros del lugar habitual de trabajo.

Sin perjuicio de los importes de los conceptos indicados precedentemente, deberán considerarse los que correspondan a los beneficios de carácter tributario que otorgan los diversos regímenes de promoción, que inciden sobre las retenciones a practicar, con el alcance y en las condiciones establecidas en las respectivas disposiciones normativas.

Los importes deducibles correspondientes a aquellos conceptos abonados que no conforman la remuneración habitual de los beneficiarios y que se hubieran diferido en los términos del apartado B del Anexo II, deberán ser computados de acuerdo a las ganancias brutas imputables a cada mes, considerando la proporción que corresponda.

Las deducciones previstas en los incisos a), b), i) y n) correspondientes a aportes obligatorios para el empleado deberán proporcionarse de acuerdo al monto de las remuneraciones gravadas y al monto correspondiente a las horas extras exentas y asignarse a cada una de

estas respectivamente, siguiendo el criterio dispuesto en el artículo 80 de la ley de impuesto a las ganancias.

Tratándose de las donaciones previstas en el inciso c) del artículo 81 de la ley del impuesto a las ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones, los excedentes del límite del cinco por ciento (5%) de la ganancia neta que pudieran producirse en la liquidación de un mes calendario, podrán ser computados en las liquidaciones de los meses siguientes dentro del mismo período fiscal.

Las deducciones que trata el inciso j) solo procederán en la liquidación anual o final, en su caso, que dispone el artículo 21.

#### **E - Deducciones personales**

Las deducciones personales previstas en el artículo 23 de la ley de impuesto a las ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones, operarán -siempre que resulten procedentes- hasta la suma acumulada del mes que se liquida, según las tablas actualizadas conforme lo previsto en el último párrafo del citado artículo, que anualmente publique este Organismo a través de su sitio "web" (<http://www.afip.gob.ar>).

Respecto de la deducción prevista en el inciso b) del referido artículo, se tendrán en cuenta las siguientes consideraciones:

- a) En el caso de hijo o hija, la deducción procederá para ambos progenitores, en la medida que cumpla los requisitos legales.
- b) Cuando se trate de hijastro o hijastra, la deducción será computada por el progenitor, excepto que este no posea renta imponible, en cuyo caso la deducción procederá en cabeza del progenitor afín -art. 672 del CCyCo.-.

A efectos de determinar mensualmente si procede el cómputo de los importes incrementados en un veintidós por ciento (22%), en el caso de empleados que trabajen o jubilados que vivan en más de una jurisdicción dentro del mismo período fiscal, y una de ellas sea una de las provincias -o partido- a que hace mención el artículo 1 de la ley 23272 y sus modificaciones, deberán observarse las siguientes pautas:

- a) En el caso de empleados, deberá considerarse como lugar de trabajo aquel en que al momento de efectuar la retención se desempeñe durante la mayor cantidad de días contados desde el inicio del período fiscal.
- b) De tratarse de jubilados, se considerará que vive en la provincia en la cual percibe sus haberes jubilatorios.
- c) Cuando se cumplan ambas condiciones -jubilado y empleado en relación de dependencia-, deberá considerarse aquella en la cual perciba los mayores ingresos.

En la liquidación anual o final, a efectos del cómputo de las deducciones incrementadas, deberán verificarse las condiciones referidas en los incisos del párrafo precedente en la mayor cantidad de meses del período fiscal que se liquida.

Por su parte, la deducción específica procederá cuando los beneficiarios de las rentas mencionadas en el inciso c) del artículo 79 de la ley del gravamen no hubieran obtenido en el período fiscal que se liquida ingresos gravados en el impuesto distintos a los allí previstos y siempre que no se encuentren obligados a tributar el impuesto sobre los bienes personales, excepto que la obligación surja exclusivamente de la tenencia de un inmueble para vivienda única.

#### **F - Escala del artículo 90 de la ley de impuesto a las ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones**

El importe a retener se determinará aplicando a la ganancia neta sujeta a impuesto, la escala del artículo 90 de la ley de impuesto a las ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones, según la tabla que anualmente será difundida por este Organismo a través de su sitio "web" (<http://www.afip.gob.ar>), acumulada para el mes en el que se efectúe el pago.

Conforme lo previsto en el párrafo séptimo del referido artículo, al solo efecto de determinar el tramo de "ganancia neta imponible acumulada" que corresponde aplicar para el mes que se liquida, deberá restarse de la ganancia neta sujeta a impuesto, el importe neto correspondiente a las horas extras que resulten gravadas.

#### **G - Pagos a cuenta. Retenciones**

Al impuesto determinado por aplicación de la tabla a que se refiere el apartado F de este Anexo, se le restarán -de corresponder y en la oportunidad que se fije para cada caso- los

importes que de acuerdo con las normas que los establezcan, puedan computarse a cuenta del respectivo impuesto, con las siguientes limitaciones:

- a) Régimen de percepción en operaciones de importación de bienes con carácter definitivo -RG 2281 y sus modif.-: Los importes que puedan computarse a cuenta del respectivo impuesto, se incorporarán en la liquidación anual o, en su caso, en la liquidación final que dispone el artículo 21.
- b) Impuesto sobre los créditos y débitos en cuentas bancarias y otras operatorias -RG 2111, sus modif. y complementarias-: El cómputo del crédito de impuesto se efectuará en la liquidación anual o, en su caso, en la liquidación final prevista en el artículo 21, considerando el impuesto propio ingresado y/o percibido.
- c) Régimen de percepción -RG 3819, su modif. y su complementaria-: Los importes que puedan computarse a cuenta del respectivo impuesto, se incorporarán en la liquidación anual o, en su caso, en la liquidación final que dispone el artículo 21.

#### **H - Retenciones practicadas/reintegradas**

El importe que se obtenga, se disminuirá en la suma de las retenciones practicadas con anterioridad en el respectivo período fiscal y, en su caso, se incrementará con el importe correspondiente a las retenciones efectuadas en exceso y que hubieran sido reintegradas al beneficiario.

**TEXTO S/RG** (AFIP) 4030-E - **BO**: 25/4/2017

**FUENTE**: RG (AFIP) 4003-E, Anexo II y RG (AFIP) 4030-E, art. 1, inc. e)

#### **VIGENCIA Y APLICACIÓN**

Vigencia: 3/3/2017

Aplicación: desde el período fiscal 2017

#### **Excepto**

- El ap. C

Vigencia: 25/4/2017

Aplicación: desde el 25/4/2017

- En el ap. E, el segundo párr.

Vigencia: 3/3/2017 - 26/7/2018

Aplicación: para el período fiscal 2017

#### **TEXTO ANTERIOR**

##### **Determinación del importe a retener**

1. Ganancia bruta del mes que se liquida (ap. A) \$ .....
2. Retribuciones no habituales de dicho mes (ap. B) \$ .....
3. Ganancia sueldo anual complementario (ap. C) \$ .....
4. Deducciones a computar (ap. D) \$ (.....)
5. Deducción sueldo anual complementario (ap. C) \$ (.....)
6. Ganancia neta del mes que se liquida \$ =====
7. Ganancia neta de meses anteriores (dentro del mismo período fiscal) \$ .....
8. Ganancia neta acumulada al mes que se liquida \$ =====
9. Deducciones personales acumuladas al mes que se liquida (ap. E):
  - Ganancias no imponibles \$ (.....)
  - Cargas de familia \$ (.....)
  - Deducción especial \$ (.....)
10. Ganancia neta sujeta a impuesto \$ =====
11. Impuesto determinado por aplicación de la escala del artículo 90 de la ley del gravamen para el mes que se liquida (ap. F) \$ .....
12. Pagos a cuenta (ap. G) \$ (.....)
13. Retenciones practicadas en meses anteriores en el respectivo período fiscal (ap. H) \$ (.....)
14. Retenciones efectuadas en exceso y reintegradas al beneficiario (ap. H) \$ (.....)

15. Importe a retener/reintegrar en dicho mes \$ =====

#### **A - Ganancia bruta**

Se considera ganancia bruta al total de las sumas abonadas en cada período mensual, sin deducción de importe alguno que por cualquier concepto las disminuya.

No constituyen ganancias integrantes de la base de cálculo los pagos por los siguientes conceptos:

- a) Asignaciones familiares.
- b) Intereses por préstamos al empleador.
- c) Indemnizaciones percibidas por causa de muerte o incapacidad producida por accidente o enfermedad.
- d) Indemnizaciones por antigüedad que hubieren correspondido legalmente en caso de despido.
- e) Indemnizaciones que correspondan en virtud de acogimientos a regímenes de retiro voluntario, en la medida que no superen los montos que en concepto de indemnización por antigüedad, en caso de despido, establecen las disposiciones legales respectivas.
- f) Servicios comprendidos en el artículo 1 de la ley 19640.
- g) Aquellos que tengan dicho tratamiento conforme a leyes especiales que así lo dispongan (vgr.: L. 26176).
- h) Indemnización por estabilidad y asignación gremial -art. 52 de la L. 23551-, e indemnización por despido por causa de embarazo -art. 178 de la LCT-.
- i) Gratificaciones por cese laboral por mutuo acuerdo, normado en el artículo 241 de la ley de contrato de trabajo.
- j) La diferencia entre el valor de las horas extras y el de las horas ordinarias percibidas por los servicios prestados en días feriados, no laborables, inhábiles y fines de semana o de descanso semanal, determinadas y calculadas conforme el convenio colectivo de trabajo respectivo o, en su defecto, en la ley 20744 de contrato de trabajo, texto ordenado en 1976 y sus modificaciones.
- k) Adicional por material didáctico abonado al personal docente, hasta la suma del cuarenta por ciento (40%) de la ganancia no imponible establecida en el inciso a) del artículo 23 de la ley del gravamen.

De efectuarse pagos en especie, los bienes deberán valuarse al valor corriente de plaza a la fecha de pago o en su defecto al valor de adquisición para el empleador.

#### **B - Retribuciones no habituales**

El importe bruto de los conceptos abonados que no conforman la remuneración habitual mensual de los beneficiarios, tales como plus vacacional, ajustes de haberes de años anteriores respecto de los cuales el beneficiario opte por hacer la imputación al período de la percepción, gratificaciones extraordinarias, etc. -excepto sueldo anual complementario-, deberá ser imputado por los agentes de retención en forma proporcional al mes de pago y los meses que resten, hasta concluir el año fiscal en curso.

Lo dispuesto en el párrafo anterior, podrá ser aplicado opcionalmente por el agente de retención, cuando el importe de los conceptos no habituales sea inferior al veinte por ciento (20%) de la remuneración bruta habitual del beneficiario, correspondiente al mes de pago.

En el supuesto en que en uno o más períodos mensuales no se le efectuaren pagos al beneficiario, los importes diferidos aludidos en el primer párrafo, que correspondía computar en la liquidación del impuesto de dichos meses, se acumularán a los correspondientes al mes siguiente -dentro del año fiscal- en el que se efectúe el pago de remuneraciones al beneficiario. En su caso, de no haber pagos en el resto del año fiscal, los importes diferidos no imputados deberán considerarse en la liquidación anual a que se refiere el inciso a) del artículo 21.

Lo dispuesto precedentemente, no será de aplicación:

- a) Cuando el pago de las remuneraciones no habituales se efectuara en un mes en el que correspondiera realizar la liquidación final que prevé el inciso b) del artículo 21 -por concluir la relación laboral -, en cuyo caso en tal mes se deberá, asimismo, imputar las sumas que hubieran sido diferidas en meses anteriores.



b) Respecto de los conceptos que, aun siendo variables y pagados en lapsos irregulares - por la característica de la actividad desarrollada por el beneficiario-, constituyen la contraprestación por su trabajo (por ejemplo: comisiones por ventas, honorarios, etc.).

c) Cuando en el período mensual en que se abona la remuneración no habitual se prevea que, en los meses que resten hasta concluir el año fiscal en curso, habrá imposibilidad de practicar el total de las retenciones que correspondan al período fiscal, en virtud de:

1. La magnitud del importe de las remuneraciones habituales resultante de la consideración de cláusulas contractuales o de convenios de trabajo, o de otros hechos evaluables al momento del pago, y/o

2. la limitación que con relación a los referidos meses y a los fines de practicar las retenciones del impuesto a las ganancias, significa el tope que establece la resolución (MTESS) 436 del 25 de junio de 2004, o la que la sustituya o modifique en el futuro.

### **C - Sueldo anual complementario (SAC)**

Los agentes de retención deberán adicionar a la ganancia bruta de cada mes calendario determinada conforme el apartado A y, en su caso, a las retribuciones no habituales previstas en el apartado B, una doceava parte de la suma de tales ganancias en concepto de sueldo anual complementario para la determinación del importe a retener en dicho mes.

Asimismo, detraerán una doceava parte de las deducciones a computar en dicho mes, en concepto de deducciones del sueldo anual complementario.

En los meses en que se abonen las cuotas del sueldo anual complementario, deberá utilizarse la metodología mencionada en los párrafos anteriores, sin considerar los importes realmente abonados por dichas cuotas ni las deducciones que correspondan practicar sobre las mismas.

La liquidación anual o final, según corresponda, se efectuará conforme el artículo 21, considerando el sueldo anual complementario percibido en el período fiscal y las deducciones correspondiente a los conceptos informados por el beneficiario de las rentas, en reemplazo de las doceavas partes computadas en cada mes, pudiendo surgir un importe a retener o a reintegrar por aplicación del procedimiento establecido en los párrafos precedentes.

### **D - Deducciones**

a) Aportes para fondos de jubilaciones, retiros, pensiones o subsidios, siempre que se destinen a la Administración Nacional de la Seguridad Social o a cajas provinciales o municipales -incluidas las Cajas de Previsión para Profesionales-, o estuvieren comprendidos en el Sistema Integrado Previsional Argentino (incluso los efectuados por los beneficiarios que reingresen o continúen en actividad -art. 34 de la L. 24241 y sus modif.-).

b) Descuentos con destino a obras sociales correspondientes al beneficiario y a las personas que revistan para el mismo el carácter de cargas de familia, de acuerdo con lo dispuesto por el inciso b) del artículo 23 de la ley de impuesto a las ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones; y cuotas sindicales correspondientes a las cotizaciones ordinarias y extraordinarias de los afiliados y a las contribuciones de solidaridad pactadas en los términos de la ley de convenciones colectivas, conforme a lo establecido en el artículo 37 de la ley 23551, sus modificaciones, y sus normas reglamentarias y complementarias.

c) Importes que se destinen a cuotas o abonos a instituciones que presten cobertura médico asistencial, correspondientes al beneficiario y a las personas que revistan para el mismo el carácter de cargas de familia, de acuerdo con lo dispuesto por el inciso b) del artículo 23 de la ley de impuesto a las ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones.

El importe a deducir por dichos conceptos no podrá superar el cinco por ciento (5%) de la ganancia neta del ejercicio acumulada hasta el mes que se liquida, determinada antes de su cómputo y el de los conceptos indicados en la ley de impuesto a las ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones, en su artículo 81, incisos c) y h), así como de los quebrantos de años anteriores y, cuando corresponda, de las sumas a que se refiere el artículo 23 de dicha ley.

d) Primas de seguros para el caso de muerte.

e) Gastos de sepelio del contribuyente o de personas a su cargo.

f) Para el caso de corredores y viajantes de comercio: los gastos estimativos de movilidad, viáticos y representación, amortización impositiva del rodado y, en su caso, los intereses por deudas relativas a la adquisición del mismo, de acuerdo con las disposiciones de la resolución general (DGI) 2169 sus modificaciones y complementarias, y hasta un máximo del cuarenta por ciento (40%) de la ganancia no imponible establecida en el inciso a) del artículo 23 de la ley del gravamen.

g) Donaciones a los fiscos nacional, provinciales y municipales y a las instituciones comprendidas en los incisos e) y f) del artículo 20 de la ley del gravamen, en las condiciones dispuestas por el inciso c) del artículo 81 de la misma, hasta el límite del cinco por ciento (5%) de la ganancia neta del ejercicio, acumulada hasta el mes que se liquida, que resulte antes de deducir el importe de las respectivas donaciones, el de los conceptos previstos en los incisos g) y h) del mismo artículo, el de los quebrantos de años anteriores, y cuando corresponda, las sumas a que se refiere el artículo 23 de la ley del gravamen.

h) El cuarenta por ciento (40%) de las sumas pagadas en concepto de alquileres de inmuebles destinados a casa habitación del contribuyente o causante en el caso de sucesiones indivisas, hasta el límite de la ganancia no imponible prevista en el inciso a) del artículo 23 de esta ley del gravamen, siempre y cuando el beneficiario de la renta no resulte titular de ningún inmueble, cualquiera sea la proporción.

A efectos del cómputo de esta deducción será requisito necesario que el monto de los alquileres abonados -en función de lo acordado en el contrato de locación respectivo- se encuentre respaldado mediante la emisión de una factura o documento equivalente por parte del locador, en la forma que establezca esta Administración Federal.

Asimismo, en el primer período fiscal en que se efectúe el cómputo de la deducción y, con cada renovación del contrato, el beneficiario de la renta deberá remitir a este Organismo a través del servicio "Sistema de Registro y Actualización de Deducciones del Impuesto a las Ganancias (SiRADIG) - TRABAJADOR", una copia del contrato de alquiler, en formato ".pdf".

i) Importes que correspondan a descuentos obligatorios establecidos por leyes nacionales, provinciales o municipales.

j) Honorarios correspondientes a los servicios de asistencia sanitaria, médica y paramédica por:

1. Hospitalización en clínicas, sanatorios y establecimientos similares.
2. Prestaciones accesorias de la hospitalización.
3. Servicios prestados por los médicos en todas sus especialidades.
4. Servicios prestados por los bioquímicos, odontólogos, kinesiólogos, fonoaudiólogos, psicólogos, etc.
5. Servicios prestados por los técnicos auxiliares de la medicina.
6. Todos los demás servicios relacionados con la asistencia, incluyendo el transporte de heridos y enfermos en ambulancias o vehículos especiales.

La deducción procederá siempre que la prestación haya sido efectivamente facturada por el prestador del servicio y hasta un máximo del cuarenta por ciento (40%) del total facturado.

El importe total de las deducciones admitidas por estos conceptos no podrá superar el cinco por ciento (5%) de la ganancia neta del ejercicio determinada antes de su cómputo y el de los conceptos indicados en la ley de impuesto a las ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones, en su artículo 81, inciso c) y segundo párrafo del inciso g), así como de los quebrantos de años anteriores y, cuando corresponda, de las sumas a que se refiere el artículo 23 de dicha ley.

k) Intereses correspondientes a créditos hipotecarios que les hubieran sido otorgados por la compra o construcción de inmuebles destinados a la casa habitación, hasta el importe establecido en el tercer párrafo del inciso a) del artículo 81 de la ley de impuesto a las ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones.

l) Aportes al capital social o al fondo de riesgo efectuados por los socios protectores de sociedades de garantía recíproca previstos en el artículo 79 de la ley 24467 y sus modificaciones.

m) Importes abonados a los trabajadores comprendidos en la ley 26844 -Régimen Especial de Contrato de Trabajo para el Personal de Casas Particulares- en concepto de contraprestación por sus servicios, contribuciones patronales y cuota obligatoria del Seguro de Riesgo de Trabajo.

El importe máximo a deducir por los conceptos señalados no podrá superar la suma correspondiente a la ganancia no imponible definida en el inciso a) del artículo 23 de la ley de impuesto a las ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones.

n) Aportes efectuados a Cajas Complementarias de Previsión, Fondos Compensadores de Previsión o similares, creados por leyes nacionales, provinciales o municipales, convenciones colectivas de trabajo o convenios de corresponsabilidad gremial y todo otro aporte destinado a la obtención de un beneficio que guarde identidad con una prestación de índole previsional que tenga carácter obligatorio para el beneficiario de las rentas.

o) Gastos de movilidad, viáticos y otras compensaciones análogas abonados por el empleador, en los importes que fije el convenio colectivo de trabajo correspondiente a la actividad de que se trate o -de no estar estipulados por convenio- los efectivamente liquidados de acuerdo con la documentación que así lo acredite, y hasta un máximo del cuarenta por ciento (40%) de la ganancia no imponible establecida en el inciso a) del artículo 23 de la ley del gravamen.

Cuando se trate de actividades de transporte de larga distancia, la deducción a computar no podrá superar el importe de la referida ganancia no imponible.

A los fines dispuestos en el párrafo anterior deberá considerarse como transporte de larga distancia, a la conducción de vehículos cuyo recorrido exceda los cien (100) kilómetros del lugar habitual de trabajo.

Sin perjuicio de los importes de los conceptos indicados precedentemente, deberán considerarse los que correspondan a los beneficios de carácter tributario que otorgan los diversos regímenes de promoción, que inciden sobre las retenciones a practicar, con el alcance y en las condiciones establecidas en las respectivas disposiciones normativas.

Los importes deducibles correspondientes a aquellos conceptos abonados que no conforman la remuneración habitual de los beneficiarios y que se hubieran diferido en los términos del apartado B del Anexo II, deberán ser computados de acuerdo a las ganancias brutas imputables a cada mes, considerando la proporción que corresponda.

Las deducciones previstas en los incisos a), b), i) y n) correspondientes a aportes obligatorios para el empleado deberán proporcionarse de acuerdo al monto de las remuneraciones gravadas y al monto correspondiente a las horas extras exentas y asignarse a cada una de estas respectivamente, siguiendo el criterio dispuesto en el artículo 80 de la ley de impuesto a las ganancias.

Tratándose de las donaciones previstas en el inciso c) del artículo 81 de la ley del impuesto a las ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones, los excedentes del límite del cinco por ciento (5%) de la ganancia neta que pudieran producirse en la liquidación de un mes calendario, podrán ser computados en las liquidaciones de los meses siguientes dentro del mismo período fiscal.

Las deducciones que trata el inciso j) solo procederán en la liquidación anual o final, en su caso, que dispone el artículo 21.

### **E - Deducciones personales**

Las deducciones personales previstas en el artículo 23 de la ley de impuesto a las ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones, operarán -siempre que resulten procedentes- hasta la suma acumulada del mes que se liquida, según las tablas actualizadas conforme lo previsto en el último párrafo del citado artículo, que anualmente publique este Organismo a través de su sitio "web" (<http://www.afip.gob.ar>).

Respecto de la deducción prevista en el inciso b) del referido artículo, se tendrán en cuenta las siguientes consideraciones:

a) En el caso de hijo o hija, la deducción procederá para ambos progenitores, en la medida que cumpla los requisitos legales.

b) Cuando se trate de hijastro o hijastra, la deducción será computada por el progenitor, excepto que este no posea renta imponible, en cuyo caso la deducción procederá en cabeza del progenitor afín -art. 672 del CCyCo.-.

A efectos de determinar mensualmente si procede el cómputo de los importes incrementados en un veintidós por ciento (22%), en el caso de empleados que trabajen o jubilados que vivan en más de una jurisdicción dentro del mismo período fiscal, y una de ellas sea una de las provincias -o partido- a que hace mención el artículo 1 de la ley 23272 y sus modificaciones, deberán observarse las siguientes pautas:

- a) En el caso de empleados, deberá considerarse como lugar de trabajo aquel en que al momento de efectuar la retención se desempeñe durante la mayor cantidad de días contados desde el inicio del período fiscal.
- b) De tratarse de jubilados, se considerará que vive en la provincia en la cual percibe sus haberes jubilatorios.
- c) Cuando se cumplan ambas condiciones -jubilado y empleado en relación de dependencia-, deberá considerarse aquella en la cual perciba los mayores ingresos.

En la liquidación anual o final, a efectos del cómputo de las deducciones incrementadas, deberán verificarse las condiciones referidas en los incisos del párrafo precedente en la mayor cantidad de meses del período fiscal que se liquida.

Por su parte, la deducción específica procederá cuando los beneficiarios de las rentas mencionadas en el inciso c) del artículo 79 de la ley del gravamen no hubieran obtenido en el período fiscal que se liquida ingresos gravados en el impuesto distintos a los allí previstos y siempre que no se encuentren obligados a tributar el impuesto sobre los bienes personales, excepto que la obligación surja exclusivamente de la tenencia de un inmueble para vivienda única.

**F - Escala del artículo 90 de la ley de impuesto a las ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones**

El importe a retener se determinará aplicando a la ganancia neta sujeta a impuesto, la escala del artículo 90 de la ley de impuesto a las ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones, según la tabla que anualmente será difundida por este Organismo a través de su sitio "web" (<http://www.afip.gob.ar>), acumulada para el mes en el que se efectúe el pago.

Conforme lo previsto en el párrafo séptimo del referido artículo, al solo efecto de determinar el tramo de "ganancia neta imponible acumulada" que corresponde aplicar para el mes que se liquida, deberá restarse de la ganancia neta sujeta a impuesto, el importe neto correspondiente a las horas extras que resulten gravadas.

#### **G - Pagos a cuenta. Retenciones**

Al impuesto determinado por aplicación de la tabla a que se refiere el apartado F de este Anexo, se le restarán -de corresponder y en la oportunidad que se fije para cada caso- los importes que de acuerdo con las normas que los establezcan, puedan computarse a cuenta del respectivo impuesto, con las siguientes limitaciones:

- a) Régimen de percepción en operaciones de importación de bienes con carácter definitivo -RG 2281 y sus modif.-: Los importes que puedan computarse a cuenta del respectivo impuesto, se incorporarán en la liquidación anual o, en su caso, en la liquidación final que dispone el artículo 21.
- b) Impuesto sobre los créditos y débitos en cuentas bancarias y otras operatorias -RG 2111, sus modif. y complementarias-: El cómputo del crédito de impuesto se efectuará en la liquidación anual o, en su caso, en la liquidación final prevista en el artículo 21, considerando el impuesto propio ingresado y/o percibido.
- c) Régimen de percepción -RG 3819, su modif. y su complementaria-: Los importes que puedan computarse a cuenta del respectivo impuesto, se incorporarán en la liquidación anual o, en su caso, en la liquidación final que dispone el artículo 21.

#### **H - Retenciones practicadas/reintegradas**

El importe que se obtenga, se disminuirá en la suma de las retenciones practicadas con anterioridad en el respectivo período fiscal y, en su caso, se incrementará con el importe correspondiente a las retenciones efectuadas en exceso y que hubieran sido reintegradas al beneficiario.

**TEXTO S/RG (AFIP) 4003-E - BO: 3/3/2017**

**FUENTE:** RG (AFIP) 4003-E, Anexo II

**VIGENCIA Y APLICACIÓN**

Vigencia: 3/3/2017

Aplicación: desde el período fiscal 2017

**Excepto**

- El ap. C

Vigencia: 3/3/2017 - 24/4/2017

Aplicación: no resultó de aplicación

- En el ap. E, el segundo párr.

Vigencia: 3/3/2017 - 26/7/2018

Aplicación: para el período fiscal 2017

**Anexo III (art. 21)**

**[TEXTO S/RG (AFIP) 4396 - BO: 3/1/2019]**

**LIQUIDACIÓN DE IMPUESTO A LAS GANANCIAS - 4ta. CATEGORÍA RELACIÓN DE DEPENDENCIA**

Fecha:

Beneficiario: "CUIL", "apellido y nombres", "dato adicional optativo"(1)

Agente de Retención: "CUIT", "denominación legal"

Período Fiscal: "AAAA"

<b>REMUNERACIONES</b>			
Abonadas por el agente de retención:			
Remuneración bruta		\$	
Retribuciones no habituales		\$	
SAC primera cuota		\$	
SAC segunda cuota		\$	
Horas extras remuneración gravada		\$	
Movilidad y viáticos remuneración gravada		\$	
Material didáctico personal docente remuneración gravada		\$	
Remuneración no alcanzada o exenta		\$	
Horas extras remuneración exenta		\$	
Movilidad y viáticos remuneración exenta		\$	
Material didáctico personal docente remuneración exenta		\$	
Otros empleos:			
Remuneración bruta		\$	
Retribuciones no habituales		\$	
SAC primera cuota		\$	
SAC segunda cuota		\$	
Horas extras remuneración gravada		\$	
Movilidad y viáticos remuneración gravada		\$	
Material didáctico personal docente remuneración gravada		\$	
Remuneración no alcanzada o exenta		\$	
Horas extras remuneración exenta		\$	
Movilidad y viáticos remuneración exenta		\$	
Material didáctico personal docente remuneración exenta		\$	

TOTAL REMUNERACIÓN GRAVADA	\$	
TOTAL REMUNERACIÓN NO ALCANZADA O EXENTA	\$	
TOTAL REMUNERACIONES	\$	

<b>DEDUCCIONES GENERALES</b>		
Aportes a fondos de jubilaciones, retiros, pensiones o subsidios que se destinen a cajas nacionales, provinciales o municipales	\$	
Aportes a fondos de jubilaciones, retiros, pensiones o subsidios que se destinen a cajas nacionales, provinciales o municipales por otros empleos	\$	
Aportes a obra sociales	\$	
Aportes a obra sociales por otros empleos	\$	
Cuota sindical	\$	
Cuota sindical por otros empleos	\$	
Cuotas médico asistenciales	\$	
Primas de seguro para el caso de muerte	\$	
Primas por riesgo de muerte y de ahorro de seguros mixtos, excepto para los casos de seguros de retiro privados administrados por entidades sujetas al control de la Superintendencia de Seguros de la Nación	\$	
Aportes a planes de seguro de retiro privados administrados por entidades sujetas al control de la Superintendencia de Seguros de la Nación	\$	
Cuotapartes de fondos comunes de inversión constituidos con fines de retiro	\$	
Gastos de sepelio	\$	
Gastos amortización e intereses rodado para corredores y viajantes de comercio	\$	
Donaciones a fiscos nacional, provinciales y municipales, y a instituciones comprendidas en el artículo 20, incisos e) y f) de la ley	\$	
Descuentos obligatorios establecidos por ley nacional, provincial o municipal	\$	
Honorarios por servicios de asistencia sanitaria, médica y paramédica	\$	
Intereses de créditos hipotecarios	\$	
Aportes al capital social o al fondo de riesgo de socios protectores de sociedades de garantía recíproca	\$	
Aportes a Cajas Complementarias de Previsión, Fondos Compensadores de Previsión o similares	\$	
Alquileres de inmuebles destinados a casa habitación	\$	
Empleados del servicio doméstico	\$	
Gastos de movilidad, viáticos y otras compensaciones análogas abonados por el empleador	\$	
Gastos por adquisición de indumentaria y/o equipamiento de trabajo	\$	
Otras deducciones	\$	
<b>TOTAL DEDUCCIONES GENERALES</b>	<b>\$</b>	

<b>DEDUCCIONES PERSONALES</b>		
Ganancia no imponible(2)	\$	
Deducción especial(2)	\$	
Deducción específica	\$	
Cargas de familia(2)		
Cónyuge	\$	
Cantidad de hijos e hijastros		

Deducción total hijos e hijastros	\$	
TOTAL DEDUCCIONES PERSONALES	\$	

DETERMINACION DEL IMPUESTO		
REMUNERACIÓN NETA SUJETA A IMPUESTO	\$	
Alícuota aplicable artículo 90 ley de impuesto a las ganancias	%	
Alícuota aplicable sin incluir horas extras	%	
IMPUESTO DETERMINADO	\$	
Impuesto retenido	\$	
Pagos a cuenta	\$	
SALDO A PAGAR	\$	

Se extiende el presente certificado para constancia del interesado.

“Lugar y fecha”

Firma del responsable

Identificación del responsable

(1) Vgr. “Número de legajo”, “Código de identificación interno del empleado”

(2) Aclarar si se aplican las deducciones incrementadas en un veintidós por ciento (22%)

#### Notas:

(1) **Nota aclaratoria (1.1) dispuesta por el Anexo I de la RG (AFIP) 4003-E [texto s/RG (AFIP) 4396, art. 1, pto. 11]:**

“Artículo 79 de la ley del impuesto a las ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones (parte pertinente):

- Primer párrafo, incisos:

a) Del desempeño de cargos públicos nacionales, provinciales, municipales y de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, sin excepción, incluidos los cargos electivos de los Poderes Ejecutivos y Legislativos.

En el caso de los magistrados, funcionarios y empleados del Poder Judicial de la Nación y de las Provincias y del Ministerio Público de la Nación cuando su nombramiento hubiera ocurrido a partir del año 2017, inclusive.

b) Del trabajo personal ejecutado en relación de dependencia.

c) De las jubilaciones, pensiones, retiros o subsidios de cualquier especie en cuanto tengan su origen en el trabajo personal y en la medida que hayan estado sujeto al pago del impuesto, y de los consejeros de las sociedades cooperativas.

e) De los servicios personales prestados por los socios de las sociedades cooperativas mencionadas en la última parte del inciso g) del artículo 45, que trabajen personalmente en la explotación, inclusive el retorno percibido por aquellos.

- Segundo párrafo: *sin perjuicio de las demás disposiciones de esta ley, para quienes se desempeñen en cargos directivos y ejecutivos de empresas públicas y privadas, según lo establezca la reglamentación quedan incluidas en este artículo las sumas que se generen exclusivamente con motivo de su desvinculación laboral, cualquiera fuere su denominación, que excedan los montos indemnizatorios mínimos previstos en la normativa laboral aplicable. Cuando esas sumas tengan su origen en un acuerdo*

*consensuado (procesos de mutuo acuerdo o retiro voluntario, entre otros) estarán alcanzadas en cuanto superen los montos indemnizatorios mínimos previstos en la normativa laboral aplicable para el supuesto de despido sin causa.*

(2) Por medio de la RG (AFIP) 4023-E (BO: 4/4/2017), se prorroga por única vez al 21/4/2017 la presentación del F. 572 web correspondiente al año 2016

(3) Expresión incorporada por la RG (AFIP) 4396 (BO: 3/1/2019), con aplicación para los ejercicios 2018 y siguientes. En su redacción original decía la expresión "personas físicas"

(4) Expresión incorporada por la RG (AFIP) 4396 (BO: 3/1/2019), con aplicación para los ejercicios 2018 y siguientes. En su redacción original decía la expresión "párrafos sexto y séptimo"

(5) Expresión incorporada por la RG (AFIP) 4396 (BO: 3/1/2019), con aplicación para los ejercicios 2018 y siguientes. En su redacción original decía la expresión "por las leyes 23771 o 24769"