

**MEMORANDUM – 28/08/2013**

**I) LEGISLACION NACIONAL**

**A) IMPOSITIVA**

**A.1 Retención del impuesto a las Ganancias. Trabajadores en relación de dependencia. Decreto N° 1242/2013.**

Mediante el Decreto N° 1242, publicado en el día de la fecha, el Poder Ejecutivo Nacional introdujo modificaciones al régimen de retención del impuesto a las Ganancias sobre sueldos a empleados en relación de dependencia, cuyo mecanismo de retención está reglamentado por la R.G. –AFIP- N° 2437.

A continuación, transcribimos el texto del citado decreto y, más abajo, agregamos nuestras observaciones:

*Artículo 1° — Incrementátese, respecto de las rentas mencionadas en los incisos a), b) y c) del artículo 79 de la Ley de Impuesto a las Ganancias, la deducción especial establecida en el inciso c) del artículo 23 de dicha Ley, hasta un monto equivalente al que surja de restar a la ganancia neta sujeta a impuesto las deducciones de los incisos a) y b) del mencionado artículo 23.*

*Art. 2° — Lo dispuesto en el artículo anterior tendrá efectos exclusivamente para los sujetos cuya mayor remuneración y/o haber bruto mensual, devengado entre los meses de enero a agosto del año 2013, no supere la suma de PESOS QUINCE MIL (\$ 15.000).*

*Art. 3° — El beneficio derivado de lo dispuesto en los artículos anteriores deberá exteriorizarse inequívocamente en los recibos de haberes.  
A tal efecto, los sujetos que tengan a su cargo el pago de la remuneración y/o liquidación del haber identificarán el beneficio con el concepto “Remuneración y/o Haber no sujeto al Impuesto a las Ganancias - Beneficio Decreto PEN 1242/2013”.*

*Art. 4° — Incrementátese las deducciones establecidas en los incisos a), b) y c) del Artículo 23 de la Ley de Impuesto a las Ganancias, se incrementarán en un VEINTE POR CIENTO (20%) cuando se trate de las ganancias a que se refieren los incisos a), b) y c) del Artículo 79 de dicha Ley.*

*Art. 5° — Lo dispuesto en el artículo anterior tendrá efectos exclusivamente para los sujetos cuya mayor remuneración y/o haber bruto mensual, devengado entre los meses de enero a agosto del año 2013, no supere la suma de VEINTICINCO MIL (\$ 25.000).*

*Art. 6° — Las deducciones establecidas en los incisos a), b) y c) del Artículo 23 de la Ley de Impuesto a las Ganancias, se incrementarán en un TREINTA POR CIENTO (30%) cuando se trate de las ganancias a que se refieren los incisos a), b) y c) del Artículo 79 de dicha Ley, cuyos beneficiarios sean empleados en relación de dependencia que trabajen y jubilados que viven en las Provincias y, en su caso, Partido a que hace mención el Artículo 1° de la Ley N° 23.272 y su modificación.*

*Art. 7° — Lo dispuesto en el presente Decreto tendrá efectos a partir del 1 de setiembre de 2013, inclusive.*

Del texto del Decreto N° 1242/2013, surgen los siguientes comentarios:

- A través de la citada norma, se introduce la tercera modificación en el corriente año 2013 a las escalas de deducciones personales aplicables a la determinación de las retenciones del impuesto a las Ganancias a los empleados en relación de dependencia.  
Anteriormente, por medio del decreto 244/2013, se incrementaron todas las deducciones personales en un 20 % a partir del 01/03/2013 y, a través del decreto 1006/2013, se incrementó el importe de la deducción especial hasta el monto equivalente al importe neto de la primera cuota del S.A.C.
- En base a lo previsto en el artículo 4 del nuevo Decreto N° 1242/2013, a partir del 01/09/2013, se dispone un incremento del 20 % de las deducciones personales (Ganancia no imponible, cargas de familia y deducción especial) para los empleados cuyas remuneraciones brutas mensuales devengadas entre enero y agosto de 2013, no hayan superado la suma de \$ 25.000 mensuales. Se incluye una planilla con el cálculo de las deducciones personales acumuladas, contemplando los efectos del decreto 1242/2013 (no incluye el efecto del incremento de deducciones por el 1er S.A.C./2013).
- Para los empleados cuyas remuneraciones brutas mensuales devengadas entre enero y agosto de 2013, no hayan superado la suma de \$ 15.000 se dispone, a partir del 01/09/2013, que la **deducción especial** será el importe que surja de detracer de la *“ganancia neta sujeta a impuesto”*, la suma de la *ganancia no imponible* y las *cargas de familia deducibles* para cada empleado.
- Vigencia: En el artículo 7 del decreto 1242/2013, se establece que el *“...decreto 1242/2013 tendrá “efectos a partir del 1 de septiembre de 2013, inclusive”*. Atento a que las retenciones del impuesto a las Ganancias se aplican en el momento del pago de las respectivas remuneraciones, corresponderá aplicar las disposiciones del citado decreto para todos los pagos que se realicen a partir de la mencionada fecha.

### **Condición para la procedencia de los beneficios**

Para poder gozar del aumento de las deducciones, la mayor remuneración bruta mensual devengada entre los meses de enero a agosto de 2013 no debe superar la suma de \$ 15.000 y \$ 25.000, según corresponda (art. 2° y 5° del Dto. 1242/2013).

Resulta entonces que la condición excluyente se conforma por un aspecto conceptual (la mayor remuneración), y por otro cuantitativo (no superar el importe establecido). El nexo entre el aspecto conceptual y el cuantitativo es el criterio de reconocimiento o de imputación a cada mes de la remuneración: el devengado.

### **A.- Remuneración**

Si bien toda remuneración será una ganancia gravada en los términos de la ley del impuesto a las ganancias, no todo ingreso será remuneración. Este segundo concepto es más limitado que el primero, y es el que toma el decreto 1242/2013 para la limitación cuantitativa.

Según el artículo 103 de la LCT, la remuneración es la contraprestación que debe percibir el trabajador como consecuencia del contrato de trabajo. El empleador debe al trabajador la remuneración, aunque éste no preste servicios, por la mera circunstancia de haber puesto su fuerza de trabajo a disposición de aquél.

Se interpreta entonces que los conceptos que no tengan naturaleza retributiva no conformarán la remuneración del trabajador, por lo que **no** deberán ser computados a fin de analizar la causal cuantitativa de la exclusión. Tal será el caso de las indemnizaciones, dado que lo que tiene naturaleza indemnizatoria no tiene naturaleza remunerativa.

Existen también los beneficios sociales, a los que se refiere el artículo 103 bis de la LCT, a los que define como las prestaciones de naturaleza jurídica de seguridad social, no remunerativas, **no dinerarias**, no acumulables ni sustituibles en dinero, que brinda el empleador al trabajador por sí o por medio de terceros, con el objeto de mejorar la calidad de vida del dependiente o de su familia a cargo.

El artículo 103 bis dispone que los beneficios sociales no deben ser dinerarios. Por consiguiente, ningún concepto dinerario podría ser considerado como beneficio social; ergo, integraría la remuneración.

Dado que el decreto 1242/2013 sólo toma, para evaluar la procedencia o no del beneficio, aquello que sea “remuneración”, y como tal carácter es definido por la LCT y por las normas que la complementen, será ésta la legislación que deberá aplicarse. En conclusión, el monto de los beneficios sociales no remunerativos -que cumplan con lo previsto en el art. 103 bis, LCT- no debería ser considerado para cuantificar la mayor remuneración bruta mensual devengada entre enero y agosto de 2013. Cualquier otro concepto que no reúna los requisitos para ser calificado como “no remunerativo” sí deberá ser tenido en cuenta para evaluar la condición excluyente.

## **B.- Devengado**

La procedencia del beneficio dependerá de que la mayor remuneración bruta mensual devengada entre enero y agosto no supere la suma de \$ 15.000 ó \$ 25.000, en cada caso.

A continuación, se comentan algunas situaciones que podrían presentarse:

**Cobro de dos salarios en un mes:** Se interpreta que se debe considerar la remuneración originada (devengada) en cada mes, independientemente del momento en el que fuera percibido.

**Cobro del plus vacacional:** Si un empleado cobró en el período enero a agosto/2013 el plus vacacional por la licencia que corresponde al año calendario 2012, se interpreta que dicho ingreso se devengó como ingreso en el año 2012.

**Cobro de bonos o gratificaciones:** Si un empleado cobró en el período enero a agosto/2013 un bono o gratificación correspondiente al ejercicio comercial cerrado por su empleador en diciembre de 2012, por aplicación del criterio del devengado, el empleado no resultará excluido de la aplicación del beneficio del decreto 1242/2013

**Cobro de comisiones:** Se trata de los casos en que algunos trabajadores, parte de su retribución está vinculada con las ventas que han concretado en el mes, percibiendo una comisión por las mismas. Podría suceder entonces que en un mes se cobren comisiones correspondientes a más de un período, superándose en el recibo de haberes los límites de \$ 15.000 ó \$ 25.000, según el caso.

En principio, el ingreso del trabajador en concepto de comisiones se devenga en el mismo período en el que se produce la venta, es decir, la causa de tal retribución.

**Efectos del S.A.C.:** A fin de considerar la mayor remuneración bruta mensual devengada entre los meses de enero a agosto de 2013, deberá evaluarse su impacto en forma proporcional al S.A.C. devengado en cada uno de los meses de ese período.

Las mismas conclusiones se aplican con respecto a las vacaciones del año 2013, cuyo derecho al goce -y a su cobro- se devenga mes a mes.

Ante cualquier duda y/o aclaración, quedamos a vuestra disposición.

Saludamos atentamente.

**IMPUESTO A LAS GANANCIAS : DEDUCCIONES PERSONALES CON INCREMENTO DISPUESTO POR DTO. 1242/2013 (A PARTIR DEL 01/09/2013)**

IMPUESTO A LAS GANANCIAS	ENERO	FEBRERO	MARZO	ABRIL	MAYO	JUNIO	JULIO	AGOSTO	SEPTIEMBRE	OCTUBRE	NOVIEMBRE	DICIEMBRE
<b>A) Ganancia no imponible</b>	1.080,00	2.160,00	3.456,00	4.752,00	6.048,00	7.344,00	8.640,00	9.936,00	11.491,20	13.046,40	14.601,60	16.156,80
<b>B) Deducción por cargas de familia</b>												
<b>1. Cónyuge</b>	1.200,00	2.400,00	3.840,00	5.280,00	6.720,00	8.160,00	9.600,00	11.040,00	12.768,00	14.496,00	16.224,00	17.952,00
<b>2. Hijos</b>	600,00	1.200,00	1.920,00	2.640,00	3.360,00	4.080,00	4.800,00	5.520,00	6.384,00	7.248,00	8.112,00	8.976,00
<b>3. Otras cargas</b>	450,00	900,00	1.440,00	1.980,00	2.520,00	3.060,00	3.600,00	4.140,00	4.788,00	5.436,00	6.084,00	6.732,00
<b>C) Deducción especial (Autónomos)</b>	1.080,00	2.160,00	3.456,00	4.752,00	6.048,00	7.344,00	8.640,00	9.936,00	11.491,20	13.046,40	14.601,60	16.156,80
<b>D) Deducción especial (Empleados)</b>	5.184,00	10.368,00	16.588,80	22.809,60	29.030,40	35.251,20	41.472,00	47.692,80	55.157,76	62.622,72	70.087,68	77.552,64
<b>E) Primas de seguros</b>	83,01	166,02	249,03	332,04	415,05	498,06	581,07	664,08	747,09	830,10	913,11	996,23
<b>F) Gastos de sepelio</b>	83,01	166,02	249,03	332,04	415,05	498,06	581,07	664,08	747,09	830,10	913,11	996,23