

IMPUESTO A LAS GANANCIAS - REGIMEN DE RETENCION SOBRE PAGOS A BENEFICIARIOS DEL PAIS RG -AFIP- Nº 830 - CREACION DEL CERTIFICADO DE EXCLUSION Y OTRAS MODIFICACIONES

Resolución General AFIP. Nº 2703/09

Buenos Aires, 9 de diciembre de 2009

A través de la RG (AFIP) Nº 2703 (Boletín Oficial del 10/11/2009), se han introducido modificaciones al régimen de retención del impuesto a las Ganancias aplicable sobre pagos a beneficiarios del país (RG. AFIP Nº 830). Las mismas consistieron en:

- Reformulación de la redacción del artículo 9º, referido a la calificación como sujetos pasibles de retenciones a las sociedades de hecho y otras sociedades no incluidas en el artículo 69 de la ley del impuesto a las ganancias y a los fideicomisos no financieros donde coinciden la figura de fiduciante y beneficiario, sin alterar su esencia.
- Reemplazo de la “autorización de no retención o de reducción de retención” por la creación del “Certificado de Exclusión”
- Sustitución del “régimen excepcional de ingreso” (autorretención)

En el presente informe abordaremos cada una de las modificaciones citadas, las cuales cobrarán vigencia a partir del 1º de enero de 2010, inclusive, con las particularidades que indicaremos mas adelante.

REFORMUALCION DEL ARTICULO 9º DE LA RG AFIP Nº 830 (Otras sociedades y ciertos fideicomisos como sujetos pasibles de retención)

El nuevo texto del artículo 9 expresa:

"ARTICULO 9º — Las sociedades comprendidas en el inciso b) del Artículo 49 de la Ley de Impuesto a las Ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones, y los fideicomisos indicados a continuación del inciso d) del citado artículo, serán considerados sujetos pasibles de la retención cuando se les realicen pagos por los conceptos comprendidos en el Anexo II de la presente.

Las sociedades y fideicomisos mencionados atribuirán a sus socios o fiduciantes beneficiarios, según corresponda, las sumas retenidas en idéntica proporción a la que corresponde a su participación en los resultados impositivos

Las sociedades citadas son, básicamente las sociedades de hecho, asociaciones civiles, etc, y cualquier otra sociedad que no resulta sujeto de impuesto a las Ganancias, sino que el resultado impositivo de las mismas corresponde ser atribuido a

Oswaldo H. Soler y Asociados

Impuestos - Auditoría - Legales

sus socios quines lo incorporan en sus propias declaraciones juradas del tributo. En el caso de los fideicomisos, se trata de aquellos, donde el fiduciante reviste a su vez como beneficiario y, tal como se señaló para el caso de sociedades, los fideicomisos de ese tipo tampoco son sujetos del impuesto a las ganancias sino que el resultado impositivo es asignado al fiduciante=beneficiario.

En ese contexto, la norma dispone que tanto las sociedades como los fideicomisos de aquella naturaleza son considerados sujetos pasibles del régimen de retención. Los importes de las retenciones serán atribuidos a los socios y/o fiduciantes=beneficiarios en la proporción que corresponda a su participación en el resultado impositivo.

La modificación bajo comentario ha suprimido una nota aclaratoria que contenía el artículo anterior y que resultaba de suma utilidad para evitar controversias entre el agente de retención y la sociedad o fideicomiso pasible de retención. En efecto, la misma que tales sujetos “recibirán el tratamiento de inscriptos cuando posean CUIT con alta en alguno de los impuestos o regímenes cuyo control se encuentre a cargo de la AFIP”. Habitualmente estas sociedades y/o fideicomisos cuentan con CUIT y alta en algún impuesto (por ejemplo, IVA), en algún régimen retentivo (provisional, ganancias sobre sueldos, pagos a proveedores, etc.), pero –por las razones expuestas- no registran alta en el Impuesto a las Ganancias, la nota ahora suprimida aclaraba la calificación que debía otorgárseles a fines del régimen de retención.

De todos modos, entendemos que el criterio y procedimiento deben ser mantenidos, es decir, las sociedades y fideicomisos bajo comentario, deben ser considerados “inscriptos” en el impuesto a las Ganancias a los fines retentivos.

REEMPLAZO DE LA “AUTORIZACION DE NO RETENCION O DE REDUCCION DE RETENCION” POR EL “CERTIFICADO DE EXCLUSION”

El régimen retentivo prevé que cuando las retenciones a sufrir en el periodo fiscal puedan generar un saldo a favor del contribuyente en la declaración jurada anual, éste puede solicitar a la AFIP una constancia para evitar que el respectivo agente de abstenga de practicarle retenciones.

Hasta el presente aquella solicitud se tramitaba directamente ante la AFIP mediante la presentación de una nota y el aporte de ciertas informaciones. El fisco emitía un certificado provisorio y posteriormente uno definitivo. Ambos contaban con una fecha determinada de vigencia y podían ser emitidos de dos formas: una “autorización de no retención” total, es decir, no debía practicarse retención por ningún importe ó “reducción de retención”, en cuyo caso el fisco emitía una constancia donde indicaba el porcentaje sobre el cual debía practicarse la retención.

A partir de la reforma bajo comentario, el nuevo comprobante a emitir por la AFIP será el “CERTIFICADO DE EXCLUSIÓN”, cuyas características y modo de obtención indicamos a continuación.

Sociedades y otros contribuyentes incluidos en el artículo 69 de la Ley del impuesto a las Ganancias

▪ **Plazo para efectuar la solicitud. Tramitación.**

El certificado podrá ser solicitado en cualquier mes calendario y su renovación deberá ser peticionada con una antelación no mayor a treinta (30) días corridos a la fecha de finalización de la vigencia del último certificado otorgado.

La tramitación de la solicitud deberá efectuarse mediante transferencia electrónica de datos mediante la página web de AFIP. A tal efecto, se utilizará el programa aplicativo "Solicitud Exclusión Ret. Imp. Gcias" Versión 1.0", que generará la información a remitir mediante el servicio "Presentación de Declaraciones Juradas y Pagos"

▪ **Requisitos**

Para poder efectuar la solicitud del certificado, es necesario que – a la fecha de la presentación – el interesado reúna los siguientes requisitos:

- Se encuentre inscripto en el impuesto a las ganancias.
- Posea actualizada la información referida a las actividades económicas que realiza y actualizado su domicilio fiscal.
- Haya cumplido con la obligación de presentación de las declaraciones juradas impositivas y de recursos de la seguridad social correspondientes a los 12 últimos meses, como asimismo del régimen de información de la RG 4120
- No registre deudas líquidas y exigibles respecto de los impuestos mencionados
- Al momento de la solicitud tenga, al menos, vigente un Código de Autorización de Impresión (CAI).

Sociedades incluidas en el artículo 49 inciso b) de la Ley del impuesto a las Ganancias (sociedades de hecho, otras)

En este caso, la solicitud del CERTIFICADO DE EXCLUSION deberá ser efectuada por los integrantes de sociedades comprendidas en el inciso b) del art. 49 de la ley del Impuesto a las Ganancias, éstos deberán hacerla a su nombre y además, resulta necesario que las sociedades a las cuales pertenecen cumplan con los siguientes recaudos:

- Haber cumplido con la presentación de las declaraciones juradas impositivas indicadas en el punto anterior.
- Tengan vigente al menos un CAI al momento de efectuar la solicitud.

En estos casos, la suma que en principio haya que retener a la sociedad, deberá ser disminuida en el porcentaje que corresponda a la exclusión del socio – conforme a su participación en la sociedad- para luego distribuir el remanente al resto de los socios que no poseen certificado fiscal.

A efectos de lo expuesto en el párrafo anterior, las sociedades sujetas a retención deberán informar a través del sitio web de AFIP, utilizando el servicio “ RG 830 Participación societaria. Sociedades del artículo 49 inciso b)”, los socios que las integran y los porcentajes de participación a fin de que los agentes puedan hacer las consultas respectivas.

ACREDITACION DE LA EXCLUSION. OBLIGACIONES DEL AGENTE DE RETENCION. OTRAS CONSIDERACIONES

Los agentes de retención quedarán exceptuados de practicar las retenciones del impuesto a las Ganancias, cuando el contribuyente haya obtenido la exclusión del régimen y se encuentre publicado en el sitio "web" de la AFIP. A tal efecto, el agente de retención deberá verificar los datos identificatorios del sujeto pasible y la vigencia de la exclusión. Tal constatación resulta de vital importancia dado que puede llegar a verificarse la “perdida del beneficio de exclusión” por las causales y circunstancias que se indican en el punto siguiente.

En cuanto a la vigencia del Certificado de Exclusión, el mismo se otorgará por períodos mensuales completos y tendrá vigencia a partir del primer día del mes inmediato siguiente a aquel en que sea resuelta favorablemente su solicitud, y como máximo hasta el último día del tercer mes posterior al mes de cierre del ejercicio fiscal de que se trate y el resultado de los controles que efectuará este Organismo.

El Certificado de Exclusión será válido para otros regímenes de retención y de percepción en el impuesto a las ganancias, vigentes o a crearse, en la medida en que no exista disposición en contrario.

PERDIDA DEL BENEFICIO DE EXCLUSION - REVOCATORIA

El Certificado de Exclusión quedará sin efecto, cuando:

- El beneficiario fuera querellado o denunciado penalmente
- Integren la base de contribuyentes no confiables.
- Se encuentre obligado a emitir comprobantes Clase "M".
- Se compruebe la falta de actualización del domicilio fiscal
- En verificaciones efectuadas por la AFIP, se constaten diferencias entre las proyecciones informadas para obtener el beneficio y los datos de las operaciones declaradas, de lo cual resulte la procedencia del beneficio.

Oswaldo H. Soler y Asociados

Impuestos - Auditoría - Legales

- El contribuyente no haya cumplido con la obligación de presentación de las declaraciones juradas vencidas durante la vigencia del certificado de exclusión.

En dichas circunstancias la AFIP emitirá un comprobante de Revocatoria de Certificado de Exclusión. En estos casos, al producirse la pérdida del beneficio, el contribuyente deberá ingresar el importe total de las retenciones que debió haber sufrido, con más los intereses resarcitorios correspondientes

La revocatoria del certificado producirá la pérdida del beneficio de exclusión a partir del primer día, inclusive, del mes inmediato siguiente a la fecha de su notificación.

SUSTITUCIÓN DEL “RÉGIMEN EXCEPCIONAL DE INGRESO” (Autorretención)

La RG AFIP N°830 contiene entre sus disposiciones un “Régimen Excepcional de Ingresos”, el cual reviste el carácter de optativo, consistente en reemplazar a las retenciones que pudieran practicarle por el ingreso de las sumas equivalentes a las mismas por parte del mismo sujeto pasivo (autorretención). De este modo, el contribuyente deja de ser sujeto pasivo de retenciones y, por tanto quienes les realicen pagos de conceptos alcanzados por el régimen retentivo, no deberán actuar como agentes de retención.

De igual modo que respecto a las exclusiones del régimen de retención comentados precedentemente, en este caso, la modificación apunta a “informatizar” la solicitud de inclusión en esta modalidad, incorporando nuevos requisitos a los ya existentes. Tales requisitos o condiciones son idénticos que los mencionados respecto al Certificado de Exclusión, agregándose, además:

- a) Haber obtenido, conforme lo declarado en la última declaración jurada del impuesto a las ganancias, vencida a la fecha de la solicitud, ingresos brutos operativos iguales o superiores a noventa millones de pesos (\$90.000.000).
- b) Integrar la nómina de Agentes de Retención del Impuesto al Valor Agregado.

La solicitud podrá ser efectuada en cualquier mes calendario a través de la página web de AFIP, utilizando su clave fiscal y a través del servicio denominado “AFIP DGI – Solicitud de Exclusión de Retención / Autorización al REI – RG 830” opción “Ingresos de Solicitud”.

En resumen, los sujetos que califiquen dentro del Régimen Excepcional de Ingresos”, no son sujetos pasibles de que se les practiquen retenciones del impuesto a las Ganancias.

VIGENCIA DE LAS MODIFICACIONES

Tal como adelantamos, las modificaciones al régimen retentivo cobrarán vigencia a partir del 1º de enero de 2010, inclusive; es decir, las tramitaciones de Certificados de Exclusión y/o la incorporación al Régimen Excepcional de Ingreso que se cursen a partir de aquella fecha deberán adecuarse a las nuevas disposiciones.

En cuanto a las solicitudes de autorización de no retención, de reducción, de retención o de incorporación al régimen excepcional de ingreso, interpuestas con anterioridad a la mencionada fecha, tendrán el tratamiento que, para cada caso, se indica a continuación:

- a) Solicitudes de no retención o de reducción de retención:
 - 1. Con certificado provisorio otorgado: continuará el trámite conforme a la norma vigente a la fecha de la solicitud.
 - 2. Sin certificado provisorio otorgado: podrá desistirse el trámite y solicitarse nuevamente, conforme al procedimiento que se establece en la presente resolución general. De no ejercerse dicha opción continuará el trámite de acuerdo con la norma vigente a la fecha de la solicitud.
- b) Solicitud de incorporación al régimen excepcional de ingreso: podrá desistirse el trámite y solicitarse nuevamente, conforme al procedimiento que se establece en la presente resolución general. De no ejercerse dicha opción continuará el trámite de acuerdo con la norma vigente a la fecha de la solicitud.

En consecuencia, a partir del 01/01/2010 coexistirán autorizaciones de no retención parcial y/o total –provisorias y definitivas emitidas bajo la normativa que se reemplaza hasta la fecha de vencimiento que consigne cada una de ellas y, además, los nuevos Certificados de Exclusión.

Dr. José A Moreno Gurrea