ALGUNAS CONSIDERACIONES SOBRE LA RG 830

Trabajo realizado por los Dres. (CP) Ana María SERPOLLI y Carlos Marcelo GONÇALVES, docentes de la cátedra de Impuestos I de la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales de la Universidad Nacional de Mar del Plata.

Introducción

La AFIP a través del dictado de las RG 830 BO del 28/04/2000 y RG 884 de fecha 11/08/2000 deroga las RG 2784 y 2793 (DGI) y sus respectivas modificatorias y complementarias unificando en un solo cuerpo normativo integral las disposiciones en materia de retenciones en el impuesto a las ganancias para beneficiarios del país y que no se encuentren exentos o excluidos del ámbito de aplicación del citado gravamen.

La mencionada resolución recepta conceptos y aclaraciones que habían sido introducidos por normas posteriores a la RG 2784. Así mismo a raíz de las modificaciones introducidas por las leyes 25.063 y 25.239 modificatorias de la ley de impuesto a las ganancias se incorporaron conceptos y modificaciones que no estaban plasmados en la mencionada resolución ya que dicha resolución data el año 1988.

Es motivo del presente trabajo no hacer una síntesis del total del cuerpo normativo sino destacar los aspectos más relevantes y conflictivos de la misma, que en determinados temas se veían reflejados en dictámenes expedidos por la dirección, los cuales son receptados en la resolución bajo análisis.

1. Actividades profesionales desarrolladas bajo la forma de sociedades.

Cuando las actividades profesionales se desarrollen bajo la forma de sociedades o explotaciones comprendidas en el inc. b) del art. 49 de la LIG y las mismas no se complementaren con una explotación comercial, (Art. 68 LIG DR) los mismos serán considerados como ganancia de 4° categoría de la LIG y las mismas tendrán el tratamiento previsto para el ejercicio de profesiones liberales, a fin de que se les practique la retención deberán declarar expresamente tal circunstancia ante el agente de retención. (RG 830 Anexo 1 Conceptos Sujetos a Retención inc. K))

En el caso de que dichas actividades profesionales se complementen con una explotación comercial, las mismas tendrán el encuadramiento de 3° categoría de la LIG y estarán sometidas al tratamiento de locaciones de obras y servicios no ejecutados en relación de dependencia.

2. Honorarios de directores de sociedades anónimas, fiduciarios, integrantes de consejos de vigilancias y socios administradores de sociedades de responsabilidad limitada, en comandita simple y por acciones.

Con respecto al mencionado punto incorpora como sujetos pasibles de retención a los socios administradores de sociedades de responsabilidad limitada a raíz de la modificación introducida por la ley 24.698 a la LIG, dándosele en ese momento el tratamiento de sociedades de capital, siendo sujeto del impuesto la sociedad y no sus integrantes (cambiando la esencia de la sociedad), adecuación que no estaba contemplada en la RG 2784, por lo que dichos conceptos no eran incluidos como sujetos a retención. De esta manera se da por finalizada la controversia surgida oportunamente de asimilar los honorarios a los socios administradores con los honorarios de director, los cuales si estaban específicamente en la RG 2784.

Continuando con el análisis se incorporan como conceptos no sujetos a retención las sumas que se paguen por honorarios a directores, síndicos, miembros de consejos de vigilancia y socios administradores que excedan el límite y se cumplan las condiciones del inc. j) del art. 87 de la LIG, es decir que superen el 25% de las utilidades contables del ejercicio o $ 12.500 por cada uno de los perceptores, y en la medida que sé de cumplimiento a lo prescripto en el penúltimo párrafo del citado artículo, modificación introducida por la ley 25.063.

Un tratamiento especial debemos dispensar a los adelantos de honorarios a directores y similares, planteándose tres alternativas diferentes, sin descuidar la regla general que la retención corresponde efectuarla sobre la renta gravada exclusivamente y no sobre conceptos no computables como pueden surgir según el párrafo anterior.

2.1 En el caso de no haberse percibido adelanto de los conceptos expuestos anteriormente, la retención se determinará sobre el importe total del honorario o de la retribución asignados individualmente y se practicará en el momento del pago, entendiéndose por pago lo dispuesto en el antepenúltimo párrafo del art. 18 de la LIG. Correspondiendo en este caso la deducción de un monto no sujeto a retención (MNSR) por ejercicio comercial, "en

los casos en que el citado importe se cancele en cuotas, la retención deberá determinarse en el momento de la asignación sobre el total asignado y practicarse en oportunidad de efectuarse el primer pago. De resultar el monto de la primera cuota inferior al de la retención determinada, la misma corresponderá practicarse hasta el límite del importe de la referida cuota, debiendo detraerse del importe de las cuotas siguientes la diferencia de retención no practicada " (RG 884 Art. 1) (RG 830 Art. 12)

2.2 Cuando se hayan cobrado honorarios por adelantado inferiores al honorario asignado, la sociedad calculará la retención sobre el total asignado pero retendrá al momento del pago hasta la suma no adelantada, haciéndose cargo el perceptor por la diferencia no retenida, debiéndose autoretener e ingresar dichas sumas dentro de los 15 días hábiles administrativos siguientes al pago (art. 18 LIG) (RG 830 Art. 12)

2.3 Cuando se hayan cobrado honorarios por adelantado superiores o iguales al honorario asignado, los beneficiarios de dichas rentas quedan obligados a efectuar el ingreso de una suma equivalente al total de la retención correspondiente, debiendo ingresar el importe dentro de los 15 días hábiles administrativos siguientes a la distribución (RG 830 Art. 12)

3. Locaciones de inmuebles rurales

En este tema se introduce una modificación cuando se paguen sumas correspondientes al mencionado concepto que comprendan más de un período mensual, en este caso la resolución establece que la suma a retener se determinará deduciendo como importe no sujeto a retención un mínimo por cada mes calendario o fracción pagada. De esta manera la resolución se adapta a las formas habituales de este tipo de operaciones, donde los arrendamientos son pagados en forma adelantada abarcando más de un período mensual. (RG 830 Art. 16)

4. Locaciones de inmuebles urbanos

Respecto al tema de referencia la resolución no introduce modificaciones respecto del método al practicar la retención, pero si se modifica el quantum de la retención ya que se reduce el MNSR descendiendo prácticamente a la mitad. Modifica también la retención mínima de impuesto a ingresar, en este caso elevándola a $ 20 y $100 para inscriptos y no inscriptos respectivamente. Debemos dejar aclarado que cuando los beneficiarios sean no inscriptos no corresponderá computar MNSR. (RG 830 Anexo VIII)

5. La cesión de honorarios profesionales

La resolución bajo análisis resuelve un tema de práctica usual como lo es la cesión de honorarios profesionales. En esta situación la resolución establece que cuando se efectúen cesiones de honorarios, no podrá cederse la proporción correspondiente a la retención practicada. En tales casos el cesionario emitirá la factura o documento equivalente que respalde la prestación que realizo al cedente, debiendo éste practicar, si corresponde, la pertinente retención. (RG 830 Art. 8)

6. Derechos de autor y otros derechos

A raíz de la modificación de la LIG en su art. 20 inc.j) introducida por la ley 25.239, que establece un mínimo exento de $ 10.0000- por pagador y por período fiscal, se agregan como conceptos sujetos a retención en la medida que excedan dicho límite, teniendo un MNSR de $1.200 (RG 830 Anexo II).

7. Intereses. Conceptos no sujetos a retención.

Como consecuencia de la ley 25.063 modificatoria de la LIG en su art. 81 inc. a) último párrafo, que establece la retención como pago a cuenta del 35% sobre los intereses interempresarios reglamentado por la RG AFIP 500, al establecerse la retención bajo dicha resolución, los mencionados conceptos quedan excluidos de la presente resolución (RG 830 Anexo III inc. a)

Temas de aspecto general

Períodos fiscales cerrados. Procedencia de la retención.

En el caso de contribuyentes que liquiden el gravamen por el sistema de lo devengado y que habiendo finalizado o cerrado el ejercicio fiscal, solo procede realizar la retención por los pagos efectuados hasta la fecha de vencimiento general de la DDJJ correspondiente a dicho periodo o hasta la fecha de su efectiva presentación, la que sea anterior. Del mismo modo si los pagos son realizados con posterioridad a la fecha de presentación aludida y la renta hubiera sido incluida por sus beneficiarios en la respectiva DDJJ, no corresponderá efectuar la retención, siempre que los perceptores manifiesten tal circunstancia a los agentes de retención mediante nota, cuya copia deberán conservar en su poder, intervenida por el referido agente como constancia de la entrega. (RG 830 Art. 31)

Sustitución de la publicación en boletín oficial por publicación en pagina web (http:// www.afip.gob.ar)

La resolución establece la sustitución de la publicación en el boletín oficial de quienes obtuvieron exclusiones o certificados de exclusión o reducción de retención, por la inclusión de su nomina en la pagina web citada. (RG 830 Anexo VI)

Mar del Plata, Agosto de 2000.

IMPORTANTE

Informamos que por error se omitió consignar que el artículo MONOTRIBUTO, LOS RECURSOS DE LA SEGURIDAD SOCIAL, publicado en el número anterior fue elaborado por el C.P. Ignacio Sobré.