



Dictamen N° 14/2007

Dir. de Asesoría Técnica

21 de Febrero de 2007

DATOS DE PUBLICACIÓN

ASUNTO

REGIMEN SIMPLIFICADO PARA PEQUEÑOS CONTRIBUYENTES - OBLIGACION DE ACTUAR COMO AGENTE DE RETENCION EN EL IMPUESTO A LAS GANANCIAS. DEPARTAMENTO JUAN ...



TEMA

MONOTRIBUTO-RETENCIONES IMPOSITIVAS-IMPUESTO A LAS GANANCIAS

SUMARIO

Se concluye que, los adherentes al Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes se encuentran excluidos de la obligación de actuar como agentes de retención prevista por la Resolución General N° 830 y sus modificatorias, no obstante que la Ley N° 25.865 habilita a la Administración a establecer la obligación de actuar como agentes de percepción o retención a los adherentes a dicho régimen la cual deberá exteriorizarse a través de una norma.

TEXTO

I. Vienen las presentes actuaciones del Departamento ... , las cuales se originan en la presentación efectuada vía internet por el contribuyente del epígrafe, mediante la cual inquiriere si los sujetos adheridos al Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes tienen la obligación de actuar como agente de retención en el Impuesto a las Ganancias.

Concretamente, se consulta cómo debe interpretarse el artículo 39 de la Resolución General N° 830 y sus modificaciones, cuando indica que los "... beneficiarios también deberán efectuar el ingreso de un importe equivalente a las sumas no retenidas, cuando el agente pagador se encuentre excluido de actuar como agente de retención (vgr. organismo internacional, sujeto adherido al Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes -Monotributo-, etc.)".

Sobre el particular, el Departamento remitente considera que podría entenderse que el texto del referido dispositivo "... era compatible con la exclusión de la actuación como agentes de retención y percepción que contenía para los adheridos al RS el anterior régimen del Anexo de la Ley N° 24.977, no habiendo sido eliminada acorde al actual Anexo de la Ley N° 25.865 (que no recepta norma similar)".

Agrega que durante la vigencia del Anexo de la Ley N° 24.977, el artículo 22 de la Resolución General N° 619, acorde con el artículo 31 del Decreto N° 885/98,

"... expresamente establecía que la exclusión de la actuación como agentes de retención no alcanzaba a los adheridos al RS cuando realizaban retenciones o percepciones por cuenta de terceros (en los regímenes de las Resoluciones Generales Nros. 3.026 y 3.319 (DGI), y en el impuesto a los videogramas gravados), criterio éste de exclusión que continúa en vigencia pero no está contemplado específicamente en norma alguna del régimen actual".

II. En primer término, cabe recordar que a través del Anexo de la Ley N° 24.977 oportunamente se estableció un régimen tributario integrado y simplificado, relativo a los impuestos a las ganancias y al valor agregado y al sistema previsional, destinado a los pequeños contribuyentes.

A su vez, el primer párrafo del artículo 1° del Decreto N° 885/98 y sus modificaciones, reglamentario de la mencionada ley, definía como pequeños contribuyentes a "... las personas físicas cuyos ingresos provienen únicamente del ejercicio de oficios, profesiones, o de las explotaciones o empresas de las que resulten titulares, o de su condición de asociado de cooperativa de trabajo, o socio de sociedades civiles, de sociedades de hecho y comerciales irregulares o de las tipificadas en el Capítulo II, Sección I, II y III de la Ley N° 19.550 y sus modificaciones".

Particularmente en lo que atañe al interrogante planteado, el artículo 27 del referido cuerpo legal preveía que "Los pequeños contribuyentes inscriptos en el Régimen Simplificado (RS), por las operaciones derivadas de su oficio, empresa o explotación unipersonal, quedan exceptuados de actuar como agentes de retención o de percepción de impuestos nacionales y no pueden ser sujetos pasibles de tales regímenes ni resultar incluidos en sistemas de pagos a cuenta".

No obstante, el artículo 31 de la reglamentación contemplaba diversas excepciones a la exclusión prevista por la norma legal -vgr. pagos efectuados a beneficiarios del exterior, retenciones y/o percepciones por cuenta de terceros, etc.-.

Por otra parte, es del caso mencionar que durante la vigencia del marco legal antes aludido, el Organismo Fiscal procedió a dictar la Resolución General N° 830, mediante la cual instauró un régimen de retención en el Impuesto a las Ganancias aplicables a los importes correspondientes a los conceptos indicados en su Anexo II, así como -en su caso- sus ajustes, intereses y actualizaciones.

En tal sentido, su artículo 4° dispone que "Deberán actuar como agentes de retención los sujetos, domiciliados o radicados en el país, indicados en el Anexo IV de la presente", el cual incluye a las personas físicas y sucesiones indivisas cuando realicen pagos como consecuencia de su actividad empresarial o de servicio.

Por otra parte, y en concordancia con lo preceptuado por la Ley N° 24.977, el artículo 37 del cuerpo resolutivo bajo análisis dispone que "... el beneficiario deberá ingresar un importe equivalente a las sumas no retenidas... cuando el sujeto pagador a que se refiere el artículo 4°, no se encuentre obligado a practicar la retención de acuerdo con disposiciones legales, convenios internacionales, etc. (entre otros: organismo internacional, sujeto adherido al Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes -Monotributo-)".

Dicha previsión también se encuentra plasmada en el artículo 39 del mismo plexo normativo, el cual estipula que los beneficiarios de la renta "... deberán efectuar el ingreso de un importe equivalente a las sumas no retenidas, cuando el agente pagador se encuentre excluido de actuar como agente de retención

(vgr. organismo internacional, sujeto adherido al Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes (Monotributo), etc.)".

Ahora bien, cabe subrayar que el contexto normativo descripto se vio modificado a partir de la sanción de la Ley N° 25.865, la cual procedió a sustituir el Anexo de su par N° 24.977, no conteniendo el nuevo texto limitación alguna relativa a la obligación de los monotributistas de actuar como agentes de retención o percepción.

Concordantemente con dicha premisa, el artículo 28 del Decreto N° 806/04, reglamentario del Anexo de la Ley N° 25.865, dispone que la Administración Federal de Ingresos Públicos podrá "... establecer la obligación a los sujetos adheridos al Régimen Simplificado (RS), de actuar como agentes de retención y/o percepción".

De este modo, y atento a la reforma introducida por la Ley N° 25.865, los sujetos inscriptos en el Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes pueden revestir el carácter de agentes de retención o percepción, ello en la medida que el Ente Recaudador así lo disponga en forma expresa mediante el dictado de la respectiva norma reglamentaria.

Dicho parecer es avalado por la doctrina, la cual sostiene que "... la obligación que tienen ciertas personas de actuar como agentes de retención no significa el cumplimiento de un deber formal, sino que ellos son sujetos pasivos de la relación jurídica tributaria a título ajeno", en virtud de lo cual afirma que "Si ello es así, no cabe duda de que los agentes de retención solamente pueden ser creados por disposición expresa de la ley, o por lo menos la ley debe fijar taxativamente las condiciones dentro de las cuales esa designación puede producirse por la Administración". (H. VILLEGAS, "Los Agentes de Retención y de Percepción en el Derecho Tributario", Editorial Depalma, Página 40).

En otras palabras, a los efectos de que los contribuyentes adheridos al Régimen que nos ocupa se encuentren obligados a actuar como agentes de retención en el impuesto a las ganancias, resultará necesario que esta Administración Federal explicita tal situación a través del dictado de una norma que los incluya en el esquema implementado mediante la (Resolución General N° 830 y sus modificaciones) u otros que lo estime pertinentes.

En esa línea de razonamiento, es dable reiterar que el texto actualmente vigente de la mentada Resolución General establece, en sus artículos 37 y 39, que los beneficiarios de rentas alcanzadas por el régimen retentivo deberán ingresar un importe equivalente al que hubiera correspondido retenerles cuando el agente pagador revistiera el carácter de monotributista.

Debemos añadir que no se vislumbra que exista una contradicción manifiesta o evidente entre dichos preceptos y el nuevo marco legal que habilite a considerar que se ha producido una derogación tácita de los primeros.

Referencias Normativas:

- [Resolución General N° 830/2000](#)
- [Ley N° 25865](#)
- [Resolución General N° 830/2000](#) Artículo N° 39
- [Ley N° 24977](#)
- [Resolución General N° 619/1999](#) Artículo N° 22
- [Resolución General N° 3026/1989](#)
- [Resolución General N° 3319/1991](#)
- [Resolución General N° 885/2000](#) Artículo N° 1

- [Ley N° 19550 \(T.O. 1984\)](#)
 - [Ley N° 125865](#) Artículo N° 27 (REGIMEN SIMPLIFICADO PARA PEQUEÑOS CONTRIBUYENTES (RS) - MONOTRIBUTO)
 - [Decreto N° 806/2004](#) Artículo N° 31 (DECRETO REGLAMENTARIO DEL REGIMEN SIMPLIFICADO PARA PEQUEÑOS CONTRIBUYENTES)
 - [Resolución General N° 830/2000](#)
 - [Resolución General N° 830/2000](#) Artículo N° 4
 - [Ley N° 125865](#) Artículo N° 37 (REGIMEN SIMPLIFICADO PARA PEQUEÑOS CONTRIBUYENTES (RS) - MONOTRIBUTO)
 - [Ley N° 125865](#) Artículo N° 39 (REGIMEN SIMPLIFICADO PARA PEQUEÑOS CONTRIBUYENTES (RS) - MONOTRIBUTO)
 - [Decreto N° 806/2004](#) Artículo N° 28 (DECRETO REGLAMENTARIO DEL REGIMEN SIMPLIFICADO PARA PEQUEÑOS CONTRIBUYENTES)
 - [Resolución General N° 830/2000](#) Artículo N° 37
-

FIRMANTES

LILIANA INES BURGUEÑO Jefe Departamento Asesoría Técnica Tributaria
Conforme: 21/02/07 ALFREDO R. STERNBERG Director Dirección de Asesoría Técnica

Antecedentes:

ver

ADMINISTRACIÓN FEDERAL DE INGRESOS PÚBLICOS