



**República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional**  
1983/2023 - 40 AÑOS DE DEMOCRACIA

**Dictamen firma conjunta**

**Número:** IF-2023-121933070-APN-DNI#MEC

CIUDAD DE BUENOS AIRES  
Jueves 12 de Octubre de 2023

**Referencia:** Consultas relativas a la liquidación del impuesto a las ganancias considerando las modificaciones implementadas por el Decreto N° 473/23.

---

**DIRECCIÓN NACIONAL DE IMPUESTOS:**

**1.-** Para la liquidación correspondiente a los ingresos mencionados en los incisos a), b) y c) del artículo 82 de la ley de impuesto a las ganancias (en adelante, “los ingresos”), devengados en el mes de septiembre de 2023, abonados en el mes de octubre de 2023, ¿qué tabla progresiva del artículo 94 se debe aplicar a los fines del cálculo de la retención?

**Respuesta:**

Debe considerarse la tabla progresiva publicada por la AFIP en su Resolución General N° 5402/23, elaborada en atención a la encomendación que efectuara el Decreto N° 415/23.

**2.-** ¿Cómo se va a instrumentar la aplicación del cálculo del impuesto, teniendo en cuenta la modificación implementada por el Decreto N° 473/23 y la RG (AFIP) N° 5417?

**Respuesta:**

De manera excepcional, en el período fiscal 2023, el impuesto debe determinarse en dos partes:

- a. Para los ingresos percibidos desde enero de 2023 y hasta los devengados en septiembre de 2023, inclusive: conforme la escala prevista en la RG (AFIP) N° 5402.
- b. Para los ingresos devengados desde el mes de octubre de 2023 y hasta los percibidos en el mes de diciembre de 2023, inclusive: conforme la escala que se transcribe a continuación:

<p><b>TABLA DEL PRIMER MES</b></p> <p><b>CORRESPONDIENTE AL INGRESO DEVENGADO EN EL MES DE OCTUBRE DE 2023, QUE SE PERCIBE EN ESE MES O EN EL MES DE NOVIEMBRE DE 2023</b></p>				
GANANCIA NETA MENSUAL		PAGARÁN		
MÁS DE \$	A \$	\$	MÁS EL %	SOBRE EL EXCEDENTE DE \$
0	1.600.000,00	0	0	0
1.600.000,00	1.744.000,00	0	9	1.600.000,00
1.744.000,00	1.883.520,00	12.960,00	12	1.744.000,00
1.883.520,00	2.015.366,40	29.702,40	15	1.883.520,00
2.015.366,40	2.136.288,39	49.479,36	19	2.015.366,40
2.136.288,39	2.243.102,80	72.454,54	23	2.136.288,39
2.243.102,80	2.332.826,91	97.021,85	27	2.243.102,80
2.332.826,91	2.402.811,73	121.247,36	31	2.332.826,91
2.402.811,73	en adelante	142.942,65	35	2.402.811,73

<p><b>TABLA DEL SEGUNDO MES</b></p> <p><b>CORRESPONDIENTE AL INGRESO DEVENGADO EN EL MES DE NOVIEMBRE DE 2023, QUE SE PERCIBE EN ESE MES O EN EL MES DE DICIEMBRE DE 2023</b></p>				
---	--	--	--	--

GANANCIA NETA MENSUAL ACUMULADA CON LOS INGRESOS DE LA TABLA DEL PRIMER MES		PAGARÁN		
MÁS DE \$	A \$	\$	MÁS EL %	SOBRE EL EXCEDENTE DE \$
0	3.200.000,00	0	0	0
3.200.000,00	3.488.000,00	0	9	3.200.000,00
3.488.000,00	3.767.040,00	25.920,00	12	3.488.000,00
3.767.040,00	4.030.732,80	59.404,80	15	3.767.040,00
4.030.732,80	4.272.576,78	98.958,72	19	4.030.732,80
4.272.576,78	4.486.205,60	144.909,08	23	4.272.576,78
4.486.205,60	4.665.653,83	194.043,70	27	4.486.205,60
4.665.653,83	4.805.623,45	242.494,73	31	4.665.653,83
4.805.623,45	en adelante	285.885,31	35	4.805.623,45

TABLA DEL TERCER MES  CORRESPONDIENTE AL INGRESO DEVENGADO EN EL MES DE DICIEMBRE DE 2023, SI SE PERCIBE EN ESE MES	
GANANCIA NETA MENSUAL ACUMULADA CON EL	PAGARÁN

INGRESO DE LAS TABLAS DE LOS DOS MESES ANTERIORES				
MÁS DE \$	A \$	\$	MÁS EL %	SOBRE EL EXCEDENTE DE \$
0	4.800.000,00	0	0	0
4.800.000,00	5.232.000,00	0	9	4.800.000,00
5.232.000,00	5.650.560,00	38.880,00	12	5.232.000,00
5.650.560,00	6.046.099,20	89.107,20	15	5.650.560,00
6.046.099,20	6.408.865,17	148.438,08	19	6.046.099,20
6.408.865,17	6.729.308,40	217.363,61	23	6.408.865,17
6.729.308,40	6.998.480,74	291.065,56	27	6.729.308,40
6.998.480,74	7.208.435,18	363.742,09	31	6.998.480,74
7.208.435,18	en adelante	428.827,96	35	7.208.435,18

Ahora bien, si el ingreso correspondiente a aquel devengado en el mes de diciembre de 2023 se percibe en el mes de enero de 2024, corresponderá determinar el impuesto conforme al tratamiento vigente en el período fiscal 2024.

**3.-** ¿Cuándo impactarían las deducciones ingresadas en SIRADIG de los meses anteriores cuya carga se realicen en los meses de octubre, noviembre y diciembre?

**Respuesta:**

Al respecto, cabe detenerse en las diferentes deducciones susceptibles de cómputo:

a) Deducciones personales de los incisos a), b) y del apartado 2 del inciso c) del artículo 30 de la ley.

- Para los ingresos correspondientes a aquellos percibidos desde enero de 2023 hasta los devengados en septiembre de 2023, inclusive: se consideran los importes de las deducciones, acumulados hasta el mes correspondiente a aquel en que se hubiera liquidado el ingreso devengado de septiembre de 2023; así, por ejemplo, si el ingreso devengado en ese mes se abonó en octubre de 2023, deben considerarse las deducciones acumuladas a este último mes [ver el siguiente link (en adelante “link”): <https://www.afip.gob.ar/gananciasYBienes/ganancias/personas-humanas-sucesiones-indivisas/deducciones/documentos/2023-deducciones.pdf>].
- El ingreso devengado en el mes de octubre de 2023 que se percibe ese mes o en el mes de noviembre de 2023: considerando el importe correspondiente al acumulado al mes de enero de 2023 en el link.
- El ingreso devengado en el mes de noviembre de 2023 que se percibe ese mes o en el mes de diciembre de 2023: considerando el importe correspondiente al acumulado al mes de febrero de 2023 en el link.
- El ingreso devengado en el mes de diciembre de 2023, que se percibe en el mes de diciembre de 2023: para el supuesto en que ya se hubiera computado el monto de la totalidad de las deducciones personales vigentes a lo largo de todo el año 2023, no corresponde adicionar un nuevo importe; caso contrario, deberá considerarse aquel correspondiente al acumulado al mes de marzo de 2023 en el link.
- El ingreso devengado en el mes de diciembre de 2023, si se percibe en el mes de enero de 2024: le corresponde el tratamiento vigente en el período fiscal 2024.

b) Cualquier otra deducción que cuenta con un comprobante respaldatorio que permite identificar el mes al que corresponde su imputación: se declara en ese mes por lo que, si ese comprobante data de los meses de enero a septiembre de 2023, inclusive, debe imputarse a los fines de la determinación del impuesto correspondiente a ese período y, de corresponder, dará lugar a una devolución. En cambio, si el comprobante data de los meses octubre a diciembre de 2023, debe imputarse a los fines de la determinación del gravamen correspondiente a dicho período.

c) Tratándose de deducciones y demás conceptos cuyo cómputo se encuentra limitado por el importe correspondiente a la ganancia no imponible prevista en el inciso a) del artículo 30 de la ley (párrafos cuarto a sexto y el anteúltimo párrafo, del artículo 82, los incisos h) y j) del artículo 85 y el segundo párrafo *in fine* del artículo 111, todos ellos de la ley del tributo y artículo 16 de la Ley N° 26.063 y sus modificaciones): el monto a considerar en concepto de ganancia no imponible, cualquiera sea el período de imputación del gasto, es el vigente al 1° de enero de 2023 (\$ 451.683,19), no pudiendo excederse, en la suma de ambos períodos, ese importe.

d) En el caso de las deducciones generales limitadas en función de lo dispuesto en el penúltimo párrafo del artículo 85 de la ley [primer párrafo de su inciso c) y el segundo párrafo de sus incisos f) y g)], el porcentaje a considerar se aplicará sobre las ganancias netas determinadas en función de lo dispuesto en el mencionado penúltimo párrafo, en cada período; es decir, se contará con un límite porcentual para el período percibido desde enero de 2023 hasta los ingresos devengados al mes de septiembre de 2023, inclusive, y otro porcentaje para el período correspondiente a los ingresos devengados en octubre 2023 en adelante.

**4.-** ¿Cómo se debe instrumentar la determinación de la exención en los bonos por productividad y cómo debe procederse en caso de que resulte improcedente?

**Respuesta:**

En primer término, cabe aclarar que, en todos los casos, la dispensa prevista en el segundo párrafo del inciso x) del artículo 26 de la ley del impuesto resulta aplicable hasta un monto equivalente al cuarenta por ciento (40%) de la ganancia no imponible establecida en el inciso a) del artículo 30 de la ley (40% x \$ 451.683,19 = \$ 180.673,28 -monto máximo exento-) y para los trabajadores cuyo ingreso mensual bruto promedio, en todo el período fiscal 2023 (de enero a diciembre), no supere los \$ 808.124,73[1].

Aclarado ello, cabe detenerse en los diferentes escenarios que pueden presentarse en cuanto a la imputación:

- a. Si el bono se pagó de forma completa en el período comprendido hasta el ingreso devengado en el mes de septiembre de 2023, inclusive: corresponde su imputación en ese período.
- b. Si el bono se paga de forma completa en el período comprendido a partir del ingreso devengado en octubre de 2023 (: corresponde su imputación a ese período.
- c. Si un mismo bono se paga en cuotas, debe asignarse cada cuota al período que corresponde según su percepción.

En el supuesto en que se determine que la franquicia resulta improcedente por superar el ingreso el límite fijado en la ley, deberá ajustarse el impuesto considerando lo explicado en el párrafo anterior.

**5.-** Al realizarse una liquidación de baja, ¿qué tablas se deben utilizar?

**Respuesta:**

Conforme lo dispuesto en el inciso b) del artículo 21 de la RG (AFIP) 4003/17 y sus modificaciones, en la liquidación final deberán computarse “...*los importes en concepto de ganancias no imponibles, cargas de familia y deducción especial, así como aplicarse la escala del artículo 94 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.*”.

Teniendo en cuenta la excepcionalidad en cuanto a la liquidación de este año fiscal, si la baja ocurre, por ejemplo, en el mes de noviembre, a los fines de la liquidación final, debe considerarse que ello sucede en un mes en que está vigente el Decreto N° 473/23 (que comenzó a aplicarse para los ingresos devengados a partir del mes de octubre de 2023).

Por lo tanto, se interpreta que “...*la escala correspondiente al mes de diciembre del año...*” 2023 es la última escala progresiva vigente en el período que rige dicho decreto. A los fines de la liquidación por baja, se deberán considerar los ingresos devengados a partir de octubre de 2023 y los gastos cuya imputación correspondan a ese período.

Dicho en otras palabras, esta situación no implica ajuste alguno en la liquidación efectuada hasta los ingresos devengados en el mes de septiembre de 2023, inclusive.

Ahora bien, si la liquidación de la baja se produjo con anterioridad a la vigencia de las disposiciones del Decreto N° 473/23, y con motivo de lo previsto en esta norma, hubiera un saldo a favor del trabajador por una retención en exceso (por ejemplo, con motivo del incremento del ingreso que habilita la exención del SAC del segundo semestre), aquel deberá solicitar su devolución conforme el procedimiento establecido en la RG (DGI) N° 2224/79, previa inscripción en el impuesto.

**6.-** ¿Cómo debe liquidarse el impuesto cuando se trate de un ingreso de un trabajador a quien se le paga su remuneración, por ejemplo, en el mes de noviembre de 2023, pero cuyo importe resulta retroactivo al mes de junio de 2023?

**Respuesta:**

El impuesto podrá determinarse (a opción del trabajador) de la siguiente manera:

- a. Imputando el 100% del importe percibido en el período correspondiente a los ingresos devengados a partir del mes de octubre de 2023.
- b. Imputando el importe percibido en cada período al que corresponda de manera tal que, ante este escenario, una parte se determinará conforme la escala vigente para el período que involucra los ingresos devengados hasta el mes de septiembre de 2023, inclusive; y la otra, de acuerdo a la tabla del período correspondiente a los ingresos devengados a partir del mes de octubre de 2023.

**7.-** ¿Cómo se debe utilizar el Formulario 1357? ¿Se realizará una nueva modificación sobre el mismo?

**Respuesta:**

Sí, la Administración Federal de Ingresos Públicos se encuentra trabajando en las adecuaciones pertinentes a los fines de operativizar estas disposiciones.

**8.-** En el caso de los empleados y/o jubilados cuya remuneración y/o haber bruto no llega al valor de los 15 SMVM, ¿es necesario generar una deducción especial, para llevar a cero (0) la ganancia neta sujeta a impuesto?

**Respuesta:**

Sí, efectivamente.

**9.-** En caso de empleados que cuenten con alguna exención en sus ingresos, a efectos de determinar el promedio para la exención del SAC, ¿qué debe considerarse?

**Respuesta:**

Conforme lo dispuesto en el primer párrafo del artículo 176.1 del decreto reglamentario de la ley del impuesto, deben considerarse todos los ingresos, sin importar su tratamiento frente al tributo (gravados, exentos o no gravados).

**10.-** ¿Cuál es el importe exento del SAC en el año 2023?

El artículo 1° del Decreto N° 316/23 establece que la primera cuota del SAC está exenta siempre que la remuneración y/o el haber bruto promedio en el primer semestre de 2023 no supera la suma de \$ 880.000, en tanto que el artículo 1° del Decreto N° 473/23 dispone que la dispensa, para la segunda cuota del SAC aplica si la remuneración y/o el haber bruto promedio en el segundo semestre de 2023 no supera la suma equivalente a 15 SMVM al 1° de octubre de 2023 (es decir, \$ 1.980.000[2]).

Por lo tanto:

- a. En el primer semestre la exención aplica hasta \$ 440.000, siempre que el promedio de la remuneración y/o haber bruto -en ese semestre- no sea superior a \$ 880.000. Así, por ejemplo, si la mejor remuneración del semestre fue, en un mes \$ 1.000.000 pero el promedio no excede de \$ 880.000, el SAC total es \$ 500.000 y el monto exento asciende a \$ 440.000.
- b. En el segundo semestre la exención aplica hasta \$ 990.000, siempre que el promedio de la remuneración y/o haber bruto -en ese semestre- no sea superior a \$ 1.980.000. Así, por ejemplo, si la mejor remuneración del semestre fue, en un mes \$ 2.500.000 pero el promedio no excede de \$ 1.980.000, el SAC total es \$ 1.250.000 y el monto exento asciende a \$ 990.000.

**11.-** ¿Qué tabla debe utilizarse para determinar la retención el SAC del segundo semestre de 2023, en caso de que éste quede gravado?

En cada sexta parte correspondiente al SAC del segundo semestre, deberá aplicarse la tabla acumulada vigente, correspondiente al mes de liquidación del ingreso.

---

[1] Lo indicado en el párrafo anterior lleva a concluir que en el mes de diciembre de 2023 o en oportunidad de realizar la liquidación anual, se deberá efectuar una reliquidación de todo el período 2023 para analizar la exención del bono de que se trate, según el promedio de sueldo anual. En este sentido, las normativas objetivo de análisis no han efectuado ninguna modificación sobre este punto, por lo que la conclusión arribada se desprende del procedimiento normado por la ley del impuesto.

[2] El monto del SMVM vigente el 1/10/2023, conforme lo establecido por la Resolución N° 15/2023 del Consejo Nacional del Empleo, la Productividad y el Salario Mínimo, Vital y Móvil, asciende a \$ 132.000.

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE  
Date: 2023.10.12 14:38:34 -03:00

Marisa Oberkersch  
Directora  
Dirección de Imposición Directa  
Ministerio de Economía

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE  
Date: 2023.10.12 14:39:47 -03:00

Juan José Imirizaldu  
Director Nacional  
Dirección Nacional de Impuestos  
Ministerio de Economía