

**Consulta N° 5.274**

Un profesional universitario consulta en forma no vinculante respecto a la aplicación del Impuesto a las Rentas de las Personas Físicas (IRPF) a la distribución de dividendos.

La situación por la que se inquiriere está vinculada a una empresa que en el sistema tributario anterior tenía todas sus rentas gravadas por el Impuesto a las Rentas de la Industria y Comercio (IRIC), y en el nuevo sistema tributario tiene la totalidad de sus rentas gravadas por el Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas (IRAE).

La duda en concreto está relacionada al hecho que la empresa en cuestión tenía resultados acumulados pendientes de distribución de los ejercicios 2005, 2006 y 2007 (gravados por IRIC).

A efectos de ilustrar mejor la situación, el consultante plantea el siguiente ejemplo:

Fecha de balance; 31/12 de cada año

Los resultados acumulados tenían la siguiente composición:

Ejercicio	Resultado contable
2005	3.000
2006	5.000
2007	7.000
TOTAL	15.000

Asimismo se informa que la renta fiscal de esos ejercicios fue la siguiente

Ejercicio	Resultado fiscal
2005	6.000
2006	9.000
2007	13.000
TOTAL	28.000

Al respecto, se formulan las siguientes preguntas:

**1) La distribución de dividendos aprobada y realizada luego de finalizado el ejercicio 2008, ¿se encuentra gravada por IRPF en su totalidad?**

La respuesta es negativa, tal como establecen los artículos 17º y 18º del Decreto N° 148/007 de 26.04.007, en caso de existir resultados acumulados generados con anterioridad a la vigencia del IRAE, las distribuciones deberán imputarse en primer término a dichos resultados, y solamente estarán gravadas por IRPF las sumas que excedan dicho monto.

Cuando la norma dice "resultados acumulados" se está refiriendo a resultados fiscales, por lo que la empresa deberá llevar una cuenta corriente de los mismos a efectos de analizar su gravabilidad en el IRPF.

En el ejemplo planteado, la empresa no aporta datos respecto a si existían resultados fiscales pendientes de distribución obtenidos en ejercicios anteriores al año 2005; suponiendo que no existían, se concluye que los primeros \$ 28.000 que se distribuyan no van a estar gravados, y solamente el excedente quedaría sujeto a retención del IRPF.

**2) En caso que la empresa haya tenido siempre renta fiscal superior a la renta contable, ¿cuántos ejercicios para atrás hay que ir a efectos del cálculo detallado en la pregunta anterior?**

Se responde que hay que ir tantos ejercicios como sea posible, lo cual dependerá de la información disponible.

**3) ¿Cómo se hace la comparación cuando en algún ejercicio se distribuyó como dividendo solamente parte del resultado contable disponible, quedando otra parte pendiente de distribución?**

En tanto los dividendos distribuidos van disminuyendo el saldo de resultados acumulados fiscales, el hecho que la distribución corresponda a la totalidad de los resultados contables de un ejercicio o sólo a una parte de los mismos, no es relevante, dado que siempre se deberá imputar la parte distribuida directamente al resultado fiscal acumulado.

Si bien no se consulta, se recuerda que este mecanismo de doble cuenta corriente de resultados acumulados (contables y fiscales) no es una innovación del Nuevo Sistema Tributario, y que el mismo ya se aplicaba en el IRIC instantáneo.

11.03.010 - El Director General de Rentas, acorde.