



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

Dictamen firma conjunta

Número:

Referencia: : Impuesto a las ganancias. Tratamiento de diversos rubros salariales. Federación Argentina del Personal Superior de la Energía Eléctrica. EX-2023-56719991-APN-DGDA#MEC.

DIRECCIÓN NACIONAL DE IMPUESTOS:

I.- Mediante nota de fecha 17 de mayo del corriente año (IF-2023-56746641-APN-DGDA#MEC, obrante el Orden N° 2) tramita una presentación de las autoridades de la Federación Argentina del Personal Superior de la Energía Eléctrica mediante la cual manifiestan su disconformidad en relación con “...la metodología implementada a través de la existencia de los topes y límites hoy existentes como vigentes en el período fiscal 2023 (\$ 808.124,73), como asimismo el sistema de actualización por el coeficiente de variación anual de la REMUNERACIÓN IMPONIBLE PROMEDIO DE LOS TRABAJADORES ESTATALES (RIPTE)” y respecto de “...la existencia de un monto tope de asignación mensual que lleva a la aplicación o no del presente impuesto en el período impositivo en vigencia, sobre el concepto SAC 2023”.

Entienden que “...esto genera una clara discriminación entre los trabajadores...”, por lo cual solicitan “...la eliminación de dicho tope”.

Además, y “...en virtud de los dictámenes ya emitidos por este Ministerio que guardan relación con la rama eléctrica” peticionan “...se tenga a bien la emisión de un nuevo dictamen sobre aquellos conceptos convencionales que son de aplicación en nuestros Convenios Colectivos, a saber:

Bonificación Anual por Eficiencia o similar naturaleza.

Adicional por zona.

Asignaciones jerárquicas por mayores responsabilidades, por especialización y por guardia pasiva.

Movilidad, viáticos y otras compensaciones análogas.

Horas extras, adicionales por turno rotativo y similares.

Antigüedad”.

Fundamentan su solicitud en “...que el monto del salario tiene que ver con las funciones y responsabilidades de cada trabajador y no solamente con una escala numérica de remuneración”.

II.- En relación con la primera de las inquietudes planteadas por los presentantes en cuanto a topes y límites, cabe precisar que:

a) El artículo 1° de la Ley 27.617^[1] introdujo en la Ley de Impuesto a las Ganancias, texto ordenado en 2019 y sus modificaciones, como segundo párrafo del inciso x) de su artículo 26, una exención destinada al “...salario que perciban los trabajadores en relación de dependencia en concepto de bono por productividad, fallo de caja, o conceptos de similar naturaleza, hasta un monto equivalente al cuarenta por ciento (40%) de la ganancia no imponible establecida en el inciso a) del artículo 30 de esta ley por año fiscal y con efecto exclusivo para los sujetos cuya remuneración bruta no supere la suma equivalente a pesos trescientos mil (\$ 300.000) mensuales, inclusive. Dicho monto deberá determinarse de acuerdo a lo establecido en el último párrafo del inciso c) del artículo 30 de esta ley y se ajustará en similares términos a los previstos en el último párrafo del mencionado artículo 30”.

En ese sentido, en el año fiscal 2023 las dispensas a las que alude el citado segundo párrafo resultan aplicables hasta un monto equivalente al cuarenta por ciento (40%) de la ganancia no imponible establecida en el inciso a) del artículo 30 de esta ley ($40\% \times \$ 451.683,19 = \$ 180.673,28$ -monto máximo exento para cada bono de productividad, fallo de caja o concepto de similar naturaleza que se perciba) y para para los trabajadores cuya remuneración mensual bruta no supere determinado importe (hasta \$ 808.124,73).

Tanto el importe de la ganancia no imponible como el de la remuneración mensual bruta a los que se alude en el párrafo anterior se actualizan anualmente por el coeficiente que surja de la variación anual de la Remuneración Imponible Promedio de los Trabajadores Estables (RIPTE), correspondiente al mes de octubre del año anterior al del ajuste respecto al mismo mes del año anterior [cfr. la lectura armónica del segundo párrafo, in fine, del inciso x) del artículo 26 y el último párrafo del artículo 30, ambos de la ley del impuesto].

b) El artículo 3° de la indicada Ley N° 27.617, por su parte, incorporó un inciso z) al artículo 26 de la ley del tributo, a los fines de eximir al “...sueldo anual complementario, con efecto exclusivo para los sujetos cuya remuneración y/o haber bruto no supere la suma equivalente a pesos ciento cincuenta mil (\$ 150.000) mensuales, determinada de conformidad a lo establecido en el último párrafo del inciso c) del artículo 30 de esta ley, la que se ajustará anualmente en similares términos a los previstos en el último párrafo del mencionado artículo 30”. Este monto, en la actualidad, por mandato del Decreto N° 267/23, asciende a \$ 506.230.

Como puede apreciarse de la norma transcripta, el monto de la remuneración y/o haber bruto mensual allí contemplado también se encuentra sujeto al mecanismo de actualización previsto en el último párrafo del artículo 30 de la ley del gravamen, que fuera descripto en el último párrafo del punto a) precedente.

Con ello aclarado, y en lo que aquí concierne, si bien el artículo 67 de la Ley N° 27.701 de Presupuesto General de la Administración Nacional para el Ejercicio 2023 autorizó al Poder Ejecutivo Nacional, durante el año fiscal 2023, a incrementar el monto previsto en el inciso z) del artículo 26 de la ley del gravamen, corresponde advertir que cualquier modificación que exceda de esa facultad requiere del dictado de una norma de rango de ley, como así también lo requiere la eliminación del monto y tope previsto en el inciso x) del mismo artículo 26.

III.- En lo que respecta a opinión requerida sobre los conceptos aplicables en las convenciones colectivas del sector de que se trata, cabe indicar que los rubros “Bonificación anual por eficiencia o similar naturaleza”, “Adicional por zona”, “Movilidad, viáticos y otras compensaciones análogas”, y “Horas extras, adicionales por

turno rotativo y similares” ya han sido objeto de análisis por parte de esta dependencia en el marco de una presentación efectuada por la Federación Argentina de Trabajadores de Luz y Fuerza, produciendo en dicho contexto su dictamen identificado como IF-2023-53095338-APN-DNI#MEC.

En atención a ello, corresponde traer a colación la opinión técnica vertida en ese pronunciamiento; a saber:

(i) Bonificación anual por eficiencia o similar naturaleza:

Sobre el particular, corresponde remitirse a la descripción de la exención relativa al bono por productividad realizada en el punto II. a) del presente informe.

A lo allí manifestado, cabe agregar que la Ley N° 27.617, por conducto de su artículo 12, facultó “...al Poder Ejecutivo nacional y a la Administración Federal de Ingresos Públicos, (...) a dictar las normas complementarias e interpretativas vinculadas (...) al alcance de la disposición referida al salario exento que perciban los trabajadores en relación de dependencia en concepto de bono por productividad, fallo de caja, o conceptos de similar naturaleza, del segundo párrafo del inciso x) del artículo 26 (...) -incorporada por el artículo 1° de la presente-; (...).”

En ejercicio de la prerrogativa mencionada precedentemente, como así también de las facultades reglamentarias conferidas por el inciso 2° del artículo 99 de la Constitución Nacional, se reglamentaron estas modificaciones a través del Decreto N° 336/2021^[2]. De esta forma, se define al “Bono de productividad” como uno de los rubros remuneratorios creados por convenciones colectivas o contrato individual, y condicionados al cumplimiento de pautas o metas objetivas de incremento de la producción que contengan una cláusula con una clara explicación de aquellas pautas, incluyendo metas y criterios de comparación con períodos anteriores para la determinación del incremento, que no podrá ser el resultante de la extensión de la jornada laboral.

En cambio, no comprende a las sumas habitualmente percibidas y calculadas en base a una pauta distinta de la sola puesta a disposición de la fuerza de trabajo, como las vinculadas al destajo, a la cantidad de obras terminadas, viajes realizados o kilómetros recorridos que no reúnan las condiciones del párrafo precedente.

En atención a lo expuesto, y en tanto las sumas que se abonen en concepto de bono de productividad o la denominación que este tuviera, se determinen en función a pautas objetivas que, como se desprende de la lectura de la reglamentación de la norma, no se vinculen a la sola puesta a disposición de la fuerza de trabajo, sólo bajo estos términos, se interpreta que le resulta aplicable la exención del segundo párrafo del inciso x) del artículo 26 de la ley.

En tal sentido, en el pronunciamiento en reseña se dijo que para que el rubro sometido a consulta resulte encuadrado como “bono por productividad” en los términos legales y reglamentarios, no se deben vincular a la sola puesta a disposición de la fuerza de trabajo y su percepción tiene que obedecer a alguna pauta de productividad objetiva, “...señalando el presentante que respecto de tales rubros dichas pautas se estarían verificando toda vez que manifiesta que las diferentes bonificaciones (...) en cuestión poseen `...las mismas características que lo dispuesto en el artículo 26 inc. x) de la ley (...) y su Decreto Reglamentario...´; de ahí que correspondería su encuadre como tal”.

Aclarado el alcance que cabe darle al concepto en cuestión, corresponde detenerse en los montos susceptibles de exención y los requisitos para su procedencia.

En ese sentido, y tal como se indicó en el punto II. a) de este informe, la dispensa a las que alude el segundo

párrafo del inciso x) 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 esta ley (40% x \$ 451.683,19 = \$ 180.673,28 -monto máximo exento-) por año fiscal y para para los trabajadores cuya remuneración mensual bruta no supere determinado importe (hasta \$ 808.124,73)^[3].

En su Memorando identificado como IF-2023-39234369-APN-DNI#MEC, esta Dirección Nacional sostuvo que *“...tanto desde la voluntad del legislador como del precepto reglamentario precedentemente aludido, el beneficio que recae sobre el/los bono/s de productividad es/son tratado/s de manera independiente en cuanto al límite concerniente al/ a los “fallo/s de caja” o de aquellos “de similar naturaleza” a éstos; a mayor abundancia la dispensa sobre el bono de productividad recae sobre cada uno de los bonos que el empleador pague en tanto y en cuanto las pautas que determinan su cuantía sean diferentes y siempre que cumplimenten las condiciones esbozadas supra, pudiendo sostenerse lo propio de los restantes conceptos involucrados en la exención”*.

Por lo tanto, esta área asesora interpreta que *“...el 40% debe tomarse de manera individual para cada rubro salarial que encuadre dentro de los citados conceptos previstos en la franquicia, considerando los lineamientos esbozados precedentemente”*.

(ii) Adicional por zona, movilidad, viáticos y otras compensaciones análogas:

En el citado dictamen identificado como IF-2023-53095338-APN-DNI#MEC, se expresó:

“(ii) (...); Gastos de movilidad (...); Traslados transitorios - Viáticos (...); Sobreasignación por Zona Desfavorable (...); y Sobreasignación por Zona Inhóspita o Alejada (...):

Sobre el particular, se recuerda que la ley de impuesto a las ganancias, hasta la reforma que introdujera, en lo que aquí concierne, el sexto punto del artículo 1° de la Ley N° 27.346^[4], preveía -en el entonces último párrafo de su artículo 79- que “También se considerarán ganancias de esta categoría las compensaciones en dinero y en especie, los viáticos, etc., que se perciban por el ejercicio de las actividades incluidas en este artículo, en cuanto excedan de las sumas que la DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA juzgue razonables en concepto de reembolso de gastos efectuados.”

Es decir, el legislador, en aquel momento, consideraba como renta gravada a cada uno de los conceptos (compensaciones, viáticos y/o la denominación que tuvieran) en la medida que excedieran el importe global que el organismo fiscal juzgara razonable en concepto de reembolso de gastos efectuados.

Con la modificación que efectuó la ya citada Ley N° 27.346 se sustituyó el párrafo en estudio estableciendo que “También se considerarán ganancias de esta categoría las compensaciones en dinero y en especie y los viáticos que se abonen como adelanto o reintegro de gastos, por comisiones de servicio realizadas fuera de la sede donde se prestan las tareas, que se perciban por el ejercicio de las actividades incluidas en este artículo.”

Adviértase, por un lado, que se suprimió el “etc.” con el que contaba el texto original, por lo que los conceptos se acotaron a compensaciones y viáticos para seguidamente, incorporarse un párrafo que señalaba que a aquellos les “...será de aplicación la deducción prevista en el artículo 82 inciso e) de esta ley, en el importe que fije la Administración Federal de Ingresos Públicos..., sobre la base de, entre otros parámetros, la actividad desarrollada, la zona geográfica y las modalidades de la prestación de los servicios, el que no podrá superar el equivalente al cuarenta por ciento (40%) de la ganancia no imponible establecida en el inciso a) del artículo 23 de la presente ley.”^[5]

Con posterioridad, La Ley N° 27.617^[6], ya sobre el texto ordenado en 2019 de la ley, vuelve a modificar el tratamiento de las compensaciones y viáticos, manteniendo la redacción del tercer párrafo del artículo 82, introducida por la Ley N° 27.346, en tanto considera como ganancia de cuarta categoría a “...las compensaciones en dinero y en especie y los viáticos que se abonen como adelanto o reintegro de gastos, por comisiones de servicio realizadas fuera de la sede donde se prestan las tareas” que se perciban por el ejercicio de las actividades allí incluidas.

Sin embargo, sus párrafos siguientes sí sufrieron modificaciones toda vez que aclaran^[7] que se podrán deducir - atento resultar procedente la deducción prevista en el inciso e) del artículo 86 de la ley del tributo- los conceptos de gastos de movilidad, viáticos y otras compensaciones análogas agregando que el beneficio aplica con relación a los importes que fije el Convenio Colectivo de Trabajo correspondiente a la actividad de que se trate -o, de no estar estipulados por Convenio, los montos efectivamente liquidados de conformidad con el recibo o constancias que a tales fines provea el empleador al trabajador- hasta el tope expresamente previsto en la norma legal^[8] que, en lo que hace a la presentación objeto de estudio, no podrá exceder del monto equivalente al que resulte del 40% de la ganancia no imponible establecida en el inciso a) del artículo 30 ($\$ 451.683,19 \times 40\% = 180.673,28$ ^[9]).

Llegado a este punto, huelga advertir que, cuando las normas reseñadas hacen referencia a que cabe dispensar a “...otras compensaciones análogas...”^[10] a gastos de movilidad y viáticos el mismo tratamiento -analizado supra- que les corresponde a éstos, lo cierto es que el importe que, en definitiva, integre aquéllos conceptos, para resultar deducible, debe guardar la misma finalidad que estos últimos, más allá de la denominación que pudiera revestir.

Siendo así, a criterio de esta área asesora, en el caso de los rubros objeto de consulta se está en presencia, considerando lo manifestado por el presentante, de importes que compensan económicamente la realización de tareas en lugares o zonas desfavorables, inhóspitas, alejadas, donde se dificulta el acceso a la vivienda, se incrementa el costo de vida, etc., y en el entendimiento de que los mismos dejarían de remunerarse al momento en que el trabajador deje de prestar servicios en ese lugar, revestirían la naturaleza de viáticos o conceptos análogos a éstos que retribuyen gastos propios de estadía temporal en un lugar diferente al de la prestación habitual de tareas; de hecho, es a ello a lo que se refiere la propia ley del impuesto cuando, en su tercer párrafo, al definir a los viáticos, señala que tienen su origen en “...comisiones de servicios realizadas fuera de la sede donde se prestan las tareas...”.

En cuanto a su magnitud, la deducción debe tomarse individualmente, recayendo sobre cada uno de los rubros salariales que encuadren dentro de los conceptos que el empleador pague (viáticos, gastos de movilidad y cada compensación análoga que pudiera comprender la misma finalidad, siempre que cumplieran las condiciones esbozadas supra”).

(iii) Horas extras, adicionales por turno rotativo y similares:

En el pronunciamiento en comentario, se manifestó:

“(iii) Horas extraordinarias (...); Adicionales por Turno (...):

La ley de impuesto a las ganancias, en el primer párrafo del inciso x) de su artículo 26 exime a “...la diferencia entre el valor de las horas extras y el de las horas ordinarias, que perciban los trabajadores en relación de dependencia por los servicios prestados en días feriados, inhábiles y durante los fines de semana, calculadas conforme la legislación laboral correspondiente.”.

Con relación a ello, el primer párrafo del artículo 92 del decreto reglamentario de la ley del impuesto - incorporado por el artículo 34 del Decreto N° 1.170/2018 al entonces Anexo del Decreto N° 1.344/98 (como sexto artículo sin número a continuación del artículo 42), reglamentario del texto ordenado en 1997 y sus modificaciones de la ley del gravamen, cuya técnica empleada, a la fecha, no ha sufrido modificaciones-, aclara que la dispensa objeto de análisis involucra a la diferencia entre el valor de las horas extras y el de las horas ordinarias trabajadas en determinados días, y "...determinadas y calculadas conforme el convenio colectivo de trabajo que resulte aplicable o, en su defecto..." , la Ley de Contrato de Trabajo.

Sobre el particular, esta Dirección Nacional ha sido conteste en advertir que de la letra del texto citado se desprende que el beneficio alcanzado por la dispensa involucra al diferencial entre el valor de las horas ordinarias y el importe de las horas extraordinarias o la denominación que estas últimas tuvieran atento la particularidad de cada Convenio Colectivo de Trabajo, toda vez que por la especificidad que atañe a las diferentes labores, el adicional a percibir por fuera de la jornada habitual puede adquirir una denominación diferente sin que ello sea obstáculo para que tanto éste como las horas extraordinarias queden amparados en la franquicia, en el entendimiento que se trata de un adicional que reviste similar naturaleza al de las mencionadas horas extraordinarias.

Aclarado lo que antecede, y considerando que el ya aludido primer párrafo del artículo 92 del decreto reglamentario hace alusión a que la franquicia opera en tanto la hora de que se trata se abone "...por los servicios prestados en días feriados, inhábiles y fines de semana, incluyendo los días no laborables y de descanso semanal", es oportuno destacar que ese adicional queda comprendido en la exención en tanto se abone en esas jornadas cualquiera fuere el horario (por ejemplo, si el Convenio Colectivo dispone que el trabajo por turno rotativo paga un plus un día sábado, incluso antes de las 13.00 horas, queda incluido en el beneficio).

Finalmente, cabe analizar cómo deben tributar las sumas que se paguen por este mismo concepto, en atención a que el penúltimo párrafo del artículo 94 del texto legal del gravamen que nos ocupa señala que "Cuando la determinación del ingreso neto corresponda a horas extras obtenidas por trabajadores en relación de dependencia, las sumas resultantes de tal concepto, sin incluir las indicadas en el inciso x) del artículo 26, no se computarán a los fines de modificar la escala establecida en el primer párrafo, por lo que tales emolumentos tributarán aplicando la alícuota marginal correspondiente, previo a incorporar las horas extras."

Al respecto, los importes adicionales tanto en concepto de horas extraordinarias como de cualquier otro que, en los términos reseñados supra, queda asimilado a aquellas, percibidos fuera de la jornada laboral habitual, que no estuvieren exentos, si bien se incluyen dentro de la base imponible no ocasionan movimiento alguno dentro del tramo de la escala progresiva del primer párrafo del artículo 94 de la ley del impuesto.

El tratamiento descripto en los párrafos que preceden resultarían de aplicación a los rubros sometidos a consulta".

IV.- En lo que hace a los ítems "Asignaciones jerárquicas por mayores responsabilidades, por especialización y guardia pasiva" y "Antigüedad", también han sido objeto de estudio por parte de esta Dirección Nacional en su IF-2023-49830864-APN-DNI#MEC, cuyo criterio ha sido compartido por esa Superioridad en la NO-2023-53090755-APN-SSIP#MEC.

En el citado pronunciamiento, en cuanto al rubro antigüedad, se mencionaron las disposiciones que rigen a la exención relativa al bono por productividad, cuyo análisis se efectuó en los puntos II y III del presente informe,

concluyéndose que: “...el rubro `Antigüedad o denominaciones análogas`, para que resulte encuadrado como `bono por productividad` en los términos legales y reglamentarios, más allá de retribuir el tiempo que el trabajador viene prestando funciones, no se debe vincular a la sola puesta a disposición de la fuerza de trabajo y su percepción debe obedecer a alguna pauta de productividad objetiva, como ser, por ejemplo: logra mayor eficiencia y resultados en su labor con motivo de la experiencia, preparación y capacitación con la que cuenta, desprendiéndose de la descripción del rubro de que se trata que dichas pautas se estarían verificando, de ahí que correspondería su encuadre como tal”.

En lo que respecta a los ítems “Asignaciones jerárquicas por mayores responsabilidades, por especialización y guardia pasiva”, se trajo a colación la dispensa aplicable a las horas extras, entendiéndose que: “...los rubros asignación jerárquica, por mayor responsabilidad, por especialización o de similar naturaleza, como así también en concepto de guardia pasiva o similar, accederían al tratamiento descrito en los párrafos precedentes, toda vez que su percepción obedece a que, por la responsabilidad de las tareas asignadas al sujeto que lo percibe, es necesario contar con su disponibilidad, en todo momento, razón por la cual, ello justifica que aquellos involucren horas extras, sea que estén efectivamente prestadas o como guardia pasiva, debiendo considerarse el porcentaje pertinente de manera tal de diferenciar aquellas correspondientes a los días de semana (gravadas sin salto de tramo en la escala) de las exentas (fines de semana, feriados, días no laborables y de descanso semanal, en todos los casos, en cualquier horario)”.

V.- Atento lo analizado en los apartados precedentes, y centrándonos en los rubros objeto de consulta en los presentes actuados, correspondería concluir en los siguientes términos:

Sumas abonadas en concepto de...	Tratamiento en el impuesto a las ganancias
<ul style="list-style-type: none"> • Bonificación anual por eficiencia o similar naturaleza. • Antigüedad. 	<p>En la medida que cada uno de estos conceptos no se vincula a la sola puesta a disposición de la fuerza de trabajo, obedeciendo su percepción a alguna pauta de productividad objetiva resultarían exentos, individualmente, hasta el equivalente al 40% de la ganancia no imponible (\$ 180.673,28), siempre que la remuneración bruta mensual promedio no sea superior a los \$ 808.124,23.</p>
<ul style="list-style-type: none"> • Adicional por zona 	<p>En tanto se esté en presencia de un importe que compensa económicamente la realización de tareas en lugares donde es baja o nula la accesibilidad a los servicios públicos, el acceso a la vivienda, el costo de vida, etc., y en el entendimiento de que deja de remunerarse al momento en que el trabajador cesa su prestación de servicios en ese lugar, reviste la naturaleza de viáticos o conceptos análogos a éstos que retribuyen gastos propios de estadía temporal en un lugar diferente al de la prestación habitual de</p>

	<p>tareas.</p> <p>Por lo tanto, y en esos términos, resulta deducible cada uno de los ítems que comprenda hasta el equivalente al 40% de la ganancia no imponible (\$ 180.673,28).</p>
<ul style="list-style-type: none"> • Asignaciones jerárquicas por mayores responsabilidades, por especialización y por guardia pasiva. • Horas extras, adicionales por turno rotativo y similares. 	<p>Aquellas correspondientes a los días de semana están gravadas sin salto de tramo en la escala, en tanto que las trabajadas los fines de semana, feriados, días no laborables y de descanso semanal (en todos los casos, en cualquier horario), están exentas.</p>
<ul style="list-style-type: none"> • Movilidad, viáticos y otras compensaciones análogas. 	<p>Deducible cada uno hasta el equivalente al 40% de la ganancia no imponible (\$ 180.673,28).</p>

VI.- En atención a lo expuesto, se remiten las presentes a esa Superioridad.

[1] BO: 21/4/2021.

[2] BO: 25/5/2021.

[3] Estos importes -vigentes en el período fiscal 2023- se actualizan anualmente por el coeficiente que surja de la variación anual de la Remuneración Imponible Promedio de los Trabajadores Estables (RIPTE), correspondiente al mes de octubre del año anterior al del ajuste respecto al mismo mes del año anterior [cfr. la lectura armónica del segundo párrafo, in fine, del inciso x) del artículo 26 y el último párrafo del artículo 30, ambos de la ley del impuesto].

[4] BO: 27/12/2016.

[5] Las numeraciones de los artículos corresponden al texto ordenado de la ley del impuesto, en 1997.

[6] BO: 21/4/21.

[7] En similares términos a lo que manifiesta el inciso e) del artículo 86 de la ley.

[8] Cuarto, quinto y sexto párrafos del artículo 82 de la ley del tributo, texto según artículo 8° de la Ley 27.617 y artículo 100 de la Ley N° 27.701 (BO: 1/12/2022).

[9] Monto vigente para el período fiscal 2023.

[10] Cfr. cuarto párrafo del artículo 82 e inciso e) del artículo 86, ambos de la ley del impuesto.

