

Contabilidad IV

Finanzas públicas

Actividad financiera exclusiva del Estado. Estudian el proceso ingreso–gasto llevado a cabo por el Estado para la realización de sus fines. La manifestación fundamental de la actividad financiera son los ingresos, gastos y la conservación de los bienes o gestión de los dineros públicos.

La función financiera del Estado es el manejo de las finanzas públicas y del gasto público que se traduce en una serie de entradas y salidas de dinero en la caja del Estado–

Necesidades Públicas

Aquellas que desarrolla el Estado mediante las cuales, el mismo cumple funciones y satisface necesidades que le son propias.

- Absolutas: hacen al desempeño y son propias a la gestión del Estado (Seg. Int. , ext. y adm. de justicia)
- Relativas: Pueden desarrollarse por el Estado o por un particular

Bienes públicos

Tienen como finalidad producir o hacer producir bienes inmateriales o materiales capaces de satisfacer necesidades públicas. Cuando prevalecen los bienes inmateriales estamos frente a servicios públicos.

Los servicios públicos se dividen en:

- Divisibles: Aquellos que satisfacen necesidades públicas y privadas
- Indivisibles: Todos aquellos servicios que realiza el Estado persiguiendo sus propios fines. Este tipo de prestaciones son exclusivas del Estado y no se pueden delegar para satisfacer necesidades privadas.

Presupuesto

El soporte que tiene el Estado para el cumplimiento de sus fines es el presupuesto. Remitirse a la Ley 24156 Administración financiera del Estado.

El presupuesto contiene:

- Gastos públicos
- Recursos públicos

Recursos públicos

Es toda riqueza devengada a favor del Estado, con el objeto de cubrir los gastos emergentes de las necesidades públicas.

Clasificación

- Recursos provenientes de liberalidades: Son los que el Estado percibe gratuitamente y sin hacer uso de su poder de imperio.

- **Recursos originarios:** Son los que provienen de los bienes patrimoniales del Estado o de diversos tipos de actividades productivas, es decir que se obtienen de las fuentes propias del Estado.

- Recursos patrimoniales: Surgen de la utilización de bienes de dominio público o privado
- Recursos de empresas estatales
- Recursos gratuitos: Son aquellos provenientes de los particulares que han transmitido los mismos a título gratuito. Se transmiten a través de herencias, donaciones, legados.

Donaciones: Transmisión entre vivos

Herencia: Transmisión por causa de la muerte a través del testamento o del juez

Legado: Cesión de patrimonio sin ser el donatario heredero gratuito

- **Recursos derivados:** Son los que el Estado obtiene de manera mediata y provienen de las economías de los particulares, es decir que surgen de las contribuciones provenientes de los particulares. Ej.

Recursos tributarios: Impuestos

Tasas

Contribuciones

Recursos gratuitos: Una persona puede ceder parte de sus bienes al Estado si no hay herederos. Se debe hacer con una finalidad, sino son retribuidos a los herederos.

Recursos a través de sanciones patrimoniales: Ej. multas

Recursos monetarios: El Estado tiene la potestad de emitir moneda y tiene la administración del sistema financiero.

Recursos provenientes del uso del crédito público: El Estado emite deuda pública interna o externa (títulos, bonos, empréstitos) para cubrir con el presupuesto.

- Recursos fiscales: El Estado las obtiene para la satisfacción de fines públicos indirectos
- Recursos extrafiscales: Se utilizan para satisfacer fines públicos directos

Bienes de una persona

- Propios: Bienes que incorporan el hombre o la mujer a la sociedad conyugal
- Gananciales: Bienes que son adquiridos por los cónyuges durante la vigencia del matrimonio.

Son bienes gananciales los bienes existentes a la disolución de la sociedad conyugal, si no se prueba que pertenecían a alguno de los cónyuges cuando se celebró el matrimonio o que los adquirió después por herencia, legado o donación. Son también bienes gananciales los bienes que cada uno de los cónyuges o ambos adquirieron durante el matrimonio por cualquier título que no sea herencia, legado o donación.

Derecho Financiero

Conjunto de normas jurídicas que regula el funcionamiento de la actividad financiera del Estado.

Fuentes del Derecho Financiero y tributario

- Constitución Nacional: Porque marca los límites del poder de imperio del estado.
- Ley: No hay tributo sin ley, es la fuente más importante
- Decretos-leyes: Leyes creadas por gobiernos de facto
- Decretos reglamentarios: Por lo que establece el Art. 99 Inc. 2 de la CN, los decretos no pueden alterar el espíritu de las normas constitucionales si no son inconstitucionales.
- Decretos de necesidad y urgencia: El poder Ejecutivo no puede dictar decretos de necesidad y urgencia en materia de reformas tributarias.
- Tratados internacionales: Son todos aquellos que se vinculan con cargas de doble imposición, acuerdo de tratados comunes entre 2 países. Tienen el mismo rango de las leyes porque son firmados por el poder legislativo que les da la constitucionalidad.
- Jurisprudencia: Es la interpretación final de las normas legales manteniendo el espíritu del legislador.

Derecho Tributario

Es una rama del derecho financiero que se ocupa del estudio de las normas fiscales, elaborada por el legislador sobre la base de determinados principios para que el Estado desarrolle su actividad económica.

Autonomía del derecho financiero y tributario

No hay una opinión unánime en cuanto a esto, pero se puede definir que:

El derecho tributario es autónomo desde un punto de vista estructural como dogmático.

Estructural: porque las normas del derecho tributario sustantivo reconoce como fundamento el poder de imperio del Estado y como única fuente la ley. Ello origina relaciones jurídicas entre el Estado como titular del crédito tributario y los particulares como deudores de la obligación de pagar el tributo.

Dogmático: porque tiene instituciones reguladas por conceptos propios y distintos de los definidos por el derecho privado. Por ejemplo la sociedad conyugal no existe como sujeto para el Código civil Argentino, pero si para el derecho tributario.

Partes en que se divide el derecho tributario

- Derecho T. Constitucional

Comprende las normas constitucionales que se refieren a los tributos. Analiza los límites de los mismos.

- Derecho Sustantivo o material

Estudia la norma jurídica tributaria desde que nace y hasta que se extingue, describiendo quienes son los sujetos activos y pasivos de la misma, el objeto, etc.

Características:

Legal: Surge de una norma jurídica tributaria

Personal: El obligado al pago es el sujeto pasivo, obligación de carácter personal (persona física o jurídica)

Patrimonial: Quita una parte del patrimonio del sujeto obligado al pago

- Derecho T. Formal

Estudia las obligaciones formales que tiene el contribuyente como también las facultades de los organismos facultados para el control y percepción de los tributos.

- Derecho T. Administrativo

Estudia las obligaciones que tienen los organismos de control fiscal para verificar los procedimientos.

- Derecho T. Procesal

Regula los procesos a través de los cuales se dirimen las controversias tributarias que surgen entre los sujetos pasivos y activos de la obligación tributaria.

- Derecho T. Penal

Es el conjunto de normas que definen las infracciones, es decir las violaciones de las obligaciones tanto del derecho sustantivo como del formal, y establece las sanciones correspondientes.

- Derecho T. Internacional

Comprende las normas establecidas en tratados y acuerdos internacionales que se refieren a la materia.

- Derecho T. Interestatal

Comprende los convenios y normas provenientes de acuerdos entre los entes que ejercen el poder fiscal, destinados a distribuir las facultades impositivas, garantizar su ejercicio, y sancionar su incumplimiento.

Efectos económicos que tienen los impuestos

- Percusión

El obligado al pago del impuesto porque así lo define la ley, soporta el pago del mismo. No puede transferir el impacto del tributo a un tercero. En otras palabras es el acto por el cual el impuesto recae sobre el contribuyente, aquel que por estar comprendido en el hecho imponible, debe pagar por designación y coacción legislativa. (Sujeto percutido = soporta el pago del impuesto)

- Traslación

El contribuyente de derecho traslada el peso del impuesto al contribuyente de hecho o de facto.

Formas de traslación:

- **Traslación hacia delante:** Sigue la corriente económica de los bienes, en el cual el productor transfiere el impuesto al consumidor, mediante un aumento de precios.
- **Traslación hacia atrás:** Es aquella por el cual el comprador obtiene un descuento en proporción directa con el impuesto a pagar.
- **Traslación oblicua o lateral:** Se da cuando el contribuyente de derecho transfiere el peso del impuesto a sus compradores o proveedores de bienes diferentes a aquellos que fueron gravados con el tributo.

- Incidencia

El sujeto incidido es el que soporta la carga del impuesto y no lo puede trasladar, es el obligado por la norma legal. El sujeto percutido es el sujeto incidido.

- Difusión

Es la erradicación en todo el mercado de los efectos económicos de los impuestos.

La relación jurídico tributaria

Es una relación de derecho público integrada por los derechos y obligaciones emergentes del ejercicio del poder tributario, que alcanzan por un lado al Estado y por otro al contribuyente y terceros. Es la relación tributaria principal que tiene por objeto la obligación de pagar el tributo.

Naturaleza

Es una relación de derecho, lo que implica la igualdad de la posición jurídica del sujeto activo y el pasivo y se identifica con una obligación de dar, de hacer o no hacer vinculadas con el derecho T. Administrativo.

Nacimiento

La relación jurídico tributaria nace de la ley, exige como requisito fundamental para su nacimiento que se verifique en la realidad, el hecho definido abstractamente en la ley como supuesto de la obligación, o sea a partir que se verifica el hecho imponible.

Hecho imponible

Es un presupuesto de hecho o de derecho que se refiere a determinadas actividades administrativas y judiciales, deben tener naturaleza económica y ser definido por el legislador. Es el hecho o conjunto de hechos que ocurren en la realidad, previsto en la norma como presupuesto de hecho para que se genere la obligación tributaria, es un hecho que por voluntad de la ley produce efectos jurídicos. El H.I. por sí solo no crea la obligación, sino que lo hace a través de la ley.

Es una circunstancia fáctica (abstracta) condicionante ya que está condicionada al hecho económico. Es abstracta porque la renta no se puede ver ni la venta tampoco. Puede ser:

HI instantáneo: Por ej. la tenencia de los bienes a una determinada fecha me obliga al pago del impuesto a los bienes personales. Hay una simultaneidad en el momento en que se produce y se extingue la obligación tributaria. Cuando se exterioriza en un solo acto.

Hechos económicos de ejercicio: acumulo todos los hechos económicos del ejercicio y la sumatoria va a ser la obligación del sujeto. Aquellos que se realizan durante un período de tiempo. Pueden ser anuales (Impuesto a la renta) o mensuales (IVA).

Características

- Certeza
- Precisión

El hecho imponible se compone de los siguientes elementos:

- **Elemento material**

Son los hechos objetivos contenidos en la definición legal de presupuesto, es decir que es la actividad gravada.

- **Elemento personal**

Es la determinación subjetiva del sujeto que resulte obligado al pago del gravamen; está dado por quien ejerce la actividad o elemento material. La identificación de los sujetos depende de la atribución del hecho imponible a los mismos.

- **Elemento temporal**

Indica el momento en que surge el hecho imponible, pudiendo ser distinto al momento del derecho civil. Los hechos imponibles deben ser circunstancias de hecho de verificación **instantánea**, en otros casos abarca un determinado proceso que se desarrolla en el tiempo (**periódica**).

- **Elemento espacial**

Es el ámbito o jurisdicción donde tiene incidencia el hecho imponible, surge de la propia definición de la ley. Los hechos imponibles definidos por la ley deben ser delimitados territorialmente para abarcar solamente aquellos que se verifican en el ámbito espacial que establece la ley para el ejercicio de su poder fiscal.

- **Quantum**

Es la cantidad expresada en una suma fija, para que se establezca la obligación. Está compuesto por la base imponible y la alícuota o tasa de impuesto.

Créditos por impuestos análogos pagados en el exterior

Art. 168 a 179 Ley 25063

Se consideran impuestos análogos, los que impongan las ganancias comprendidas en el artículo 2 en tanto graven la renta neta o acuerden deducciones que permitan la recuperación de los costos y gastos significativos para computarla. Se trata de las retenciones de pago único y definitivo, que recaigan tanto en cabeza del accionista residente en el país así como también las sociedades inversoras.

Los residentes en el país deducirán del impuesto por ganancias de fuente extranjera, hasta el límite determinado por el monto de ese impuesto, un crédito por los gravámenes nacionales análogos efectivamente pagados en el exterior (donde se obtuvieron tales ganancias).

Impuesto determinado (ganancia neta x alícuota)

– (Anticipos)

– (Retenciones) en el país extranjero

Saldo a pagar

Los impuestos análogos se reputan efectivamente pagados cuando hayan sido ingresados a los fiscos extranjeros que los aplican y se encuentren respaldados por los respectivos comprobantes, comprendido el ingreso de los anticipos y retenciones, que se apliquen con carácter de pago a cuenta de los mismos, hasta el importe del impuesto determinado. Es decir que debo tener los comprobantes del saldo, las retenciones y anticipos, que en definitiva es el impuesto determinado.

Los impuestos análogos se convertirán a moneda argentina al tipo de cambio comprador, conforme con la cotización del Banco de la Nación Argentina, al cierre del día en que se produzca efectivamente su pago.

Los residentes en el país, titulares de los establecimientos estables, computarán los impuestos análogos efectivamente pagados por dichos establecimientos sobre el resultado impositivo de los mismos, que aquellos hayan incluido en sus ganancias de fuente extranjera.

Sociedad Argentina Establecimiento estable (España)

(casa matriz) (sociedad controlante)

Alemania Francia

Rdo. impositivo Rdo. impositivo

El resultado impositivo de España incluye los resultados de Alemania y Francia, tiene por lo tanto una ganancia imponible y un impuesto determinado.

El impuesto determinado de Francia sólo puede compensarse con el de la controlante (España). Va a ser un crédito de impuesto de la sociedad controlante. Al impuesto determinado le deduzco el anticipo y las retenciones. No lo puedo tomar directamente de la casa matriz. El total va a ser computado en Argentina como impuestos análogos.

Impuesto determinado España 100.000

Impuesto determinado de las 2 controladas (55.000)

Computado en casa matriz como crédito 45.000

Los impuestos análogos efectivamente pagados por los establecimientos en el país de instalación se convertirá al tipo de cambio comprador correspondiente al día de finalización del ejercicio del establecimiento estable que correspondan. El ingreso del saldo a pagar que surja de la DDJJ presentada en el país argentino, se imputará al año fiscal en el que debe incluirse el resultado del establecimiento, siempre que dicho ingreso se produjera antes del vencimiento fijado para la presentación de la DDJJ de sus titulares residentes.

Ver art. 172 a 179

Sujetos

- Sujeto activo de la obligación tributaria

Siendo la obligación tributaria una consecuencia del ejercicio del poder tributario, inherente al poder de imperio, indudablemente el sujeto activo es el Estado. Es sujeto activo a título propio y no delegado.

- Sujeto pasivo
 - Sujeto del impuesto Persona individual o colectiva sometida al poder tributario del estado
 - Sujeto de la obligación tributaria Persona individual o colectiva que debe cumplir con la prestación fijada por ley.
 - Sujeto pasivo de la obligación Persona individual o colectiva a cuyo cargo la ley pone el tributaria cumplimiento de la prestación, y que puede ser el deudor

(contribuyente) o un tercero. (Socio de una SA)

- Sujeto pasivo del tributo Aquella persona que realiza el hecho imponible en la norma legal (sociedad)

Sujetos pasivos de la obligación tributaria

Contribuyente: Responsable a título propio. Tiene la calidad de tal en tanto posea la exteriorización de la capacidad contributiva sujeta de un hecho imponible. Es el sujeto pasivo obligado por excelencia.

La ley 11683 establece que son sujetos de los deberes impositivos, responsables por deuda propia (capacidad jurídico tributaria):

- Las personas de existencia visible, capaces o incapaces según el derecho común.
- Las personas jurídicas del código civil, y las sociedades, asociaciones y entidades a las que el derecho privado reconoce la calidad de sujetos de derecho.
- Las sociedades, asociaciones, entidades y empresas que no tengan las cualidades previstas en el punto anterior (incapaces por no tener personería jurídica).
- Las sucesiones indivisas por sus réditos, en cuanto a obligaciones de dar
- Patrimonios destinados a un fin determinado en tanto la norma específica lo asigne.

Responsables: Responsable a título ajeno. Aquellas personas que por mandato de la ley están obligadas al cumplimiento de la prestación tributaria sin ser deudores de la obligación. La ley 11683 especifica que todos los responsables son obligados solidarios con sus deudores (la totalidad de la prestación puede ser exigida indistintamente a cualquiera de ellos). Aquellos sujetos que sin tener la condición de contribuyentes por expresa norma legal, cumple con las atribuciones de este último (el que tenga el mandato para pagar).

Están obligados a pagar con los recursos que administran, perciban o dispongan como responsables de la deuda tributaria de sus administrados, se consideran responsables a los siguientes sujetos:

- El cónyuge que perciba todos los réditos del otro
- Los padres, tutores o curadores de los incapaces
- Los síndicos y liquidadores de quiebras, administradores de sucesiones, el cónyuge supérstite.
- Directores, gerentes y representantes de personas jurídicas, sociedades, asociaciones, etc. en lo que respecta a su mandato vigente.
- Agente de retención: es el que cumple con el deber del impuesto por ley y efectúa la retención, reemplaza íntegramente al deudor como sujeto pasivo y libera a éste de la obligación. Este puede intervenir en el proceso de liquidación del impuesto.
- Agente de percepción: es aquel que está obligado a ingresar el impuesto integrado en la suma percibida.
- Responsable sustituto: aquel que por expresa norma legal ocupa el lugar del contribuyente (Imp. a los bienes personales)
- Los administradores de patrimonios, empresas o bienes que en ejercicio de sus funciones pueden determinar íntegramente la materia imponible que gravan las respectivas leyes tributarias.

Responsables en forma personal y solidaria con los deudores

- Todos los resp. comprendidos en el art. 16 (11683) mencionados anteriormente por incumplimiento de sus deberes tributarios.
- Los síndicos de las quiebras y concursos que no hicieron las gestiones para la determinación y ulterior ingreso de los tributos adeudados por los resp. respecto de los períodos anteriores y posteriores a la iniciación del juicio.
- Los agentes de retención por el tributo que omitieron retener

- Los terceros que faciliten por culpa o dolo la evasión del impuesto
- Los cedentes de créditos tributarios respecto de la deuda tributaria de sus cesionarios

Extinción de la obligación tributaria

- Pago

El pago es el cumplimiento de la prestación que hace el objeto de la obligación tributaria (Art. 75 de código civil), lo que presupone la existencia de un crédito por suma líquida y exigible a favor del titular del poder tributario, en virtud de una autorización legal. Exigibilidad y liquidez son entonces los presupuestos de pago. Puede ser:

Espontáneo: aquellos efectuados por la persona que realiza el acto económico definido por la norma legal tributaria.

Intimado: Ya hay una acción por parte del Fisco para cobrarse de su crédito. Hay una resolución administrativa que intima al pago.

- Compensación

Se da cuando 2 personas reúnen por derecho propio la calidad de deudor y acreedor recíprocamente. La ley 11683 autoriza la compensación tanto a favor del contribuyente como del Estado. Art. 35 y 36. Para que exista compensación es menester que ambas deudas sean líquidas y exigibles.

El efecto de la compensación es la extinción de ambas deudas hasta el importe de la menor, y a partir del momento en sean exigibles y líquidas.

Las compensación puede proceder de oficio o a pedido del contribuyente.

- Prescripción

Se da cuando por el transcurso del tiempo el fisco pierde la posibilidad del reclamo al cobro. El deudor puede liberarse por la inacción del acreedor (Estado) durante cierto tiempo.

La obligación no desaparece, solo se extingue la capacidad del Fisco de exigirla compulsivamente, pero si el deudor la paga no puede pedir su devolución.

La acción del Fisco para cobrar su crédito prescribe por el transcurso de 5 años en el caso de contribuyentes inscriptos así como los contribuyentes no inscriptos que no tengan obligación legal de inscribirse ante la DGI o que, teniendo esa obligación y no habiéndola cumplido, regularicen su situación espontáneamente, y 10 años en el caso de contribuyentes no inscriptos.

- Confusión

Se da cuando el Fisco revista la calidad de deudor y acreedor a la vez, puede suceder por ejemplo cuando recibe una herencia o legado de un inmueble que tiene deudas pendientes de impuestos. Cuando el sujeto activo de la obligación tributaria como consecuencia de la transmisión de derechos queda colocado en la situación del deudor.

- Novación

Cuando una deuda se transforma en otra.

La remisión de la deuda y la condonación no existen en materia tributaria.

Características de una norma tributaria legal

- Objeto : Se define el hecho económico establecido por el legislador que pretende alcanzar. (hecho imponible). Circunstancia fáctica condicionante.
- Sujeto: se definen los sujetos alcanzados por la imposición.

De existencia visible

Personas Físicas

De existencia ideal de derecho público

de derecho privado

Son personas todos los entes susceptibles de adquirir derechos y contraer obligaciones.

Personas de existencia visible: son todos los entes que presenten signos característicos de humanidad, sin distinción de cualidades. Son capaces de adquirir derechos y contraer obligaciones salvo los que están declarados incapaces, éstos son:

- Las personas por nacer
- Los menores impúberes: son menores las personas que no hubieren cumplido la edad de 21 años. Son menores impúberes los que aún no cumplieron la edad de 14 años y son menores adultos los que fueren de 14 años hasta los 21 años.
- Los dementes
- Los sordomudos que no saben darse a entender por escrito

Personas jurídicas o ideales: son todas aquellas personas que no fueren de existencia visible

- Aspecto cuantitativo: se vincula la base imponible del impuesto
- Aspecto temporal: la norma legal debe fijar la vigencia. La ley define el período de aplicación que depende del hecho imponible.
- Aspecto espacial: espacio físico donde se aplica el tributo. Define cual es el ámbito espacial de la norma legal. Esta tiene alcance en el territorio argentino, pero puede abarcar hechos ocurridos en el extranjero.
- Exenciones: es una liberalidad del legislador que debe ser considerado taxativamente en la norma tributaria, porque está permitiendo el no pago del tributo a determinados sujetos obligados al mismo o a determinados hechos económicos incluidos en el objeto de la norma.

Alcanzado en la norma

Hecho imponible Exentos

No alcanzados: aquellos hechos económicos no incluidos en el objeto.

La diferencia que existe entre las rentas exentas y las no gravadas o no alcanzadas, es que las primeras son ganancias que se encuentran dentro del objeto del impuesto, pero que por liberalidades del legislador fueron anuladas o sacadas del mismo, en cambio las ganancias no gravadas no entran dentro del objeto del impuesto.

Conceptos de renta

Teoría de la fuente La renta se deriva de una fuente permanente de rendimientos periódicos, que la fuente esté habilitada, que exista una efectiva realización y que esté separada del capital (fuente que la genera). Los rendimientos provienen de la explotación de la fuente productora que se mantiene en el tiempo.

- Debe ser producto de una renta fuente
- La extinción de ese capital fuente deja de producir renta
- Tiene que existir capital que se mantenga en el tiempo
- La renta es un producto periódico

Se considera ganancia por renta de la fuente a aquellos beneficios que regulen determinadas condiciones que posibilitan su reproducción, en virtud del mantenimiento del capital fuente del cual provienen. Tales condiciones son:

- La existencia de una fuente permanente
- Que haya periodicidad real o potencial

Teoría del incremento patrimonial o rédito ingreso

La renta va a ser la diferencia del patrimonio entre 2 momentos en el tiempo y el consumo dado durante ese tiempo. El incremento patrimonial se exterioriza por la teoría del balance.

Incremento patrimonial + Consumo = renta

entre 2 momentos

Teoría del flujo de riqueza

Toma los elementos de la teoría de la fuente y toma en cuenta los ingresos accidentales o provenientes de las transmisiones a título gratuito, de actos eventuales, etc.

Teoría legalista

El concepto de renta debe ser el que define el legislador en la enunciación de la ley, y no del producto de lujubraciones.

Teoría de Irvin Fischer

Considera que la utilidad o renta es el goce que los bienes proporcionan a sus dueños. Es muy difícil de medir en la práctica.

Teoría de la fuente o territorio

Considera gravados todos los hechos producidos dentro del territorio del país.

Teoría de la nacionalidad o domicilio

Considera las ganancias recibidas por los residentes domiciliados en un determinado país, cualquiera sea el lugar donde los obtenga. No sólo en el país, sino afuera también. Tiene un elemento en común con la teoría anterior: la renta gravada es la renta producida en el territorio del país o sea nacional.

El momento de vinculación es aquel en el cual se relaciona el lugar donde está ubicado el capital fuente y generador de renta y el Estado que pretende alcanzar con la imposición a dicha renta.

Ninguna disposición legal utiliza éstas teorías en forma absoluta, pero ninguna se deja de lado.

Doble imposición internacional

En el caso de empresas exportadoras de capital, se da la doble imposición. Se crean instrumentos jurídicos para evitar la doble imposición, como por ejemplo:

- Convenios: los estados exportadores de capital tienen un convenio con estados importadores de capital en materia de ingresos y patrimonios.
- Declarando exentas las rentas obtenidas en el extranjero. Se aplica para intereses, dividendos y regalías.
- Crédito de impuesto: se computan los impuestos del exterior como pago a cuenta en donde está siendo utilizado el capital fuente.
- Tax sparing: se computa en el país exportador de capital el total de renta y se aplica la tasa del país importador de capital.
- Tax deferral privilege: se toma como crédito de impuesto el correspondiente a las utilidades reinvertidas.

Crédito de impuesto

País A (importador) País B (exportador)

Utilidad comercial 100.000 Utilidad comercial 1.000.000 (incluidos los 100.000)

Rentas exentas (10.000) Impuesto determinado 500.000 (Tasa 50%)

Base imponible 90.000 Crédito de impuesto (27.000)

Impuesto (30%) 27.000 473.000

Si la utilidad en el exterior fuera de 700.000

35% de impuesto 24.500

crédito de impuesto (27.000) me puedo computar sólo hasta 24.500

Lo más adecuado es el convenio en donde solamente se grava la renta en el país importador y la renta es desgravada en el país exportador.

Desventaja: en otros países hay desgravaciones o exenciones

Tributo

Concepto: Todas las prestaciones comúnmente en dinero exigidas en ejercicio del poder de imperio sobre la base de la capacidad contributiva en virtud de una norma legal y para cubrir los gastos que demanda el cumplimiento de los fines que tiene el Estado.

Análisis

Todas las prestaciones comúnmente en dinero: el modo de cancelación que tienen los obligados a pagar los tributos puede ser en moneda de curso legal o en especie. En Argentina se utiliza sólo la moneda de curso legal. En otros países como México por ej. se utilizan como medio cancelatorio los bienes.

Sobre la base de la capacidad contributiva: Aptitud económica que tienen los integrantes de la comunidad para

contribuir a la cobertura de los gastos públicos.

¿De qué manera se define la capacidad contributiva?

- Teoría del beneficio
- Teoría de la equidad

La primera define que todos los sujetos que reciben prestaciones del Estado deben pagar por ello.

La segunda analiza la situación particular del sujeto. Se evalúa la situación personal contra otros sujetos en igualdad de condiciones o desigualdad.

La capacidad contributiva se exterioriza a través de:

- La renta
- El patrimonio
- El consumo

Renta: Impuestos progresivos para las personas físicas.

Impuestos proporcionales para las sociedades de capital

Patrimonio: Impuesto a los bienes personales, que van a gravar la situación patrimonial de las personas físicas y sucesiones indivisas. Alcanza a los bienes que tiene la persona a una fecha determinada.

Consumo: Impuestos que gravan al consumo. La imposición de cada una de las etapas de los procesos económicos determinando el impuesto en el precio para su pago en cabeza de los consumidores finales. Los impuestos a los consumos son regresivos, es decir que impactan más sobre los que tienen menos aptitud económica, a medida que aumenta la base imponible el efecto es menor.

Exigidas en ejercicio del poder de imperio: el poder de imperio es la potestad exclusiva del Estado para exigir en forma coactiva el cumplimiento de las normas tributarias. (el Estado exige que parte del patrimonio de la ciudad se derive al Estado). Para que exista esta potestad tributaria debe existir una norma legal. No hay tributos sin ley. La norma legal tributaria debe ser aprobada y legislada. La constitución establece que las reformas las establece la cámara de diputados.

para cubrir los gastos que demanda el cumplimiento de los fines que tiene el Estado: el tributo sirve para cubrir el presupuesto y los gastos públicos.

Elementos del tributo

El hecho imponible, la base imponible y la alícuota

El hecho imponible se encuentra ya explicado en la página 4.

La base imponible representa uno de los elementos constitutivos del HI y responde a la necesidad de cuantificar dichos presupuestos de hecho, a fin de aplicar sobre esa cantidad el porcentaje o escala progresiva cuya utilización dará como resultado el importe del impuesto.

La alícuota es un porcentaje, un valor fijo o variable, que se aplica a la base imponible para la obtención del impuesto.

Especies de tributos

- Impuestos
- Tasas
- Contribuciones

Alcanza a los servicios públicos indivisibles. Los impuestos sirven para sufragar los gastos. El pago del obligado no se vincula con la prestación que realiza el Estado.

Hay una prestación realizada por el Estado y un obligado al pago por esa contraprestación. Es el medio de financiación de servicios públicos divisibles, de demanda presunta o coactiva, que satisface necesidades públicas.

Se paga por un servicio prestado por el Estado. La persona que paga la contribución recibe un beneficio o sea que es un servicio divisible por parte del Estado y también existe un beneficio para el que está obligado a pagar. (peaje, tendido de obras sanitarias)

Las contribuciones parafiscales son una acción que tiene por finalidad asegurar fondos para entes con características específicas. Ej. el sistema previsional

La diferencia fundamental entre el impuesto y las contribuciones y tasas es que en el primero no hay vinculación con el Estado y en los segundos hay una prestación y una contraprestación vinculada al pago.

Impuestos de emergencia: la constitución determina que el Estado tiene potestades para legislar sólo contribuciones directas. Es sólo cuando la defensa común y el bienestar general lo exijan.

Impuesto

Obligación unilateral de carácter coactivo surgida de una norma legal.

Clasificación de los impuestos

- Internos: aquellos que se crean en el ámbito territorial
- Externos: aquellos impuestos que gravan al negocio de exportación e importación. (Imposición internacional)
- Ordinarios: impuestos habituales creados por la ley y soportados por la comunidad. Hacen a las necesidades habituales de la comunidad.
- Extraordinarios: creados en caso de emergencia (guerras, catástrofes)
- Personales o subjetivos: Consideran la situación especial del contribuyente y todos los elementos analizados bajo el concepto de capacidad contributiva.
- Reales u objetivos: Interesa la cuantía de la riqueza

En impuesto a las gcias. en cabeza de una persona física es personal y en cabeza de una persona jurídica es real.

- Directos: Hay que analizar la posibilidad de poder trasladar el peso del impuesto a un 3ro. En gcias. no es trasladable, ya que lo soporta el obligado al pago por haber hecho el acto incorporado en la norma legal.
- Indirectos: Existen 2 figuras, el contribuyente de derecho, que es el sujeto definido en la norma legal pero traslada el impuesto a un 3ro. y el contribuyente de hecho que es el que en definitiva soporta el

impuesto.

Tomando en cuenta la capacidad contributiva son impuestos directos los que gravan la renta y al patrimonio, porque son formas inmediatas de capacidad contributiva. Son indirectos los impuestos al gasto o al consumo, porque son formas mediatas de capacidad contributiva.

- Fijos
- Proporcionales
- Progresivos Por clase

Por escalones

Por deducciones

Si es por clase se divide por categorías y se aplica una tasa proporcional. Los ingresos de 0 a 10.000 sujetos a una tasa del 10%, los ingresos de 10.000 a 20.000 a una tasa del 20% y así sucesivamente.

Ventajas: su clasificación es rápida y de fácil identificación

Desventajas: Cualquier salto produce un desfasaje impositivo que alienta al ocio.

Si es por escalones se considera un importe fijo correspondiente a los límites o escalas.

Renta Cálculo Impuesto

\$ 9.500 10% \$ 950

\$10.200 10% s/ 10.000 + 20% sobre/ 200 \$1.040

\$25.000 20% sobre/ 20.000 \$3.000

30% sobre/ 5.000

Si es por deducciones se aplica en cada una de las escalas, antes de aplicar la alícuota se deduce un concepto por ley.

Características del impuesto a la renta

- Directo: Quien es el sujeto obligado al pago soporta el peso del mismo. No se traslada.
- Personal: considera la capacidad contributiva de la persona tanto física como jurídica.
- Real: cuando se refiere a sociedades de capital
- Cédular: se grava a través de distintas categorías: 1ra, 2da, 3ra y 4ta (se utilizan alícuotas progresivas)
- Global: considera la gravabilidad a través del conjunto de las rentas. Nuestro sistema es global a pesar de que en la configuración del impuesto se divide en categorías.

Objeto

Art.1:

Todas las ganancias obtenidas por personas de existencia visible o ideal quedan sujetas al gravamen.

Los sujetos residentes en el país tributan sobre la totalidad de las ganancias obtenidas en el país o en el

extranjero, pudiendo computar como pago a cuenta las sumas efectivamente pagadas por gravámenes análogos, sobre sus actividades en el extranjero, hasta el límite del incremento de la obligación fiscal originado por la incorporación de ganancia obtenida en el exterior.

Los no residentes tributan exclusivamente sobre sus ganancias de fuente argentina.

Las sucesiones indivisas son contribuyentes según el art.33

Art. 2:

Teoría de la fuente

Rentas periódicas

Habilitación

Mantener la fuente

Concepto de ganancia

Son ganancias todos los rendimientos, rentas o enriquecimientos susceptibles de una periodicidad que implique la permanencia de la fuente que los produce y su habilitación.

Sin perjuicio de lo dicho en cada categoría, esto quiere decir que puede no cumplirse lo que dice el art. 2.

Por ejemplo, como estas excepciones:

Art. 45 Inc F

Esta gravando el no realizar el hecho económico definido en la ley del Art. 2 Ap. 1. El legislador lo dice porque es una excepción al art. 2 a la teoría de la fuente. Estoy teniendo una renta por no hacer nada.

Es una excepción al principio de la habitualidad.

Art. 45 Inc. H

Menciona los ingresos por la transferencia definitiva de derechos de llave, marcas, patentes. Si este acto económico no estuviera alcanzado cualquier acto puede deformarse y hacer que sea una transferencia de llave o de marca. Alcanza a cualquier sujeto que la realice.

Otra excepción es el fraccionamiento de lotes con fines de urbanización y cuando con este fraccionamiento se obtengan más de 50 lotes para enajenarlos y con eso obtener una ganancia, ésta está gravada.

Por el sólo hecho de vender 70 lotes estoy alcanzado. No hay acto económico del art.2 ap.1 , es una excepción. Ver Art. 89 y 91 del nuevo ordenamiento.

Cuando edifico y enajeno inmuebles bajo el régimen de propiedad horizontal.

Tengo un terreno me lo dieran en donación, o construyo algo para mi o para utilizarlo económicamente. Si lo construyo y lo vendo. Es una excepción.

DR Nuevo se incluye la transferencia de bes recibidos en cancelaciones de créditos en la medida que la

transferencia se realice dentro de los 2 años de su percepción. La utilidad es una gcia gravada porque la vta la hice dentro de los 2 años en cancel de la FC.

Es un hecho gravada porque esto es una continuidad del hecho eco generado originariamente. Si este hecho es honorario y yo percibo en cancelación de esos honorarios bs y los vendo esto es una continuidad por consiguiente como este acto es continuación de aquel acto de haber efectuado actos la vta de los bs están vinculados a la prestación que originaron los honorarios. La negociación de bien es una continuidad de la prestación realizada que dio origen a los honorarios como un medio de cancelación de lo convenido oportunamente, es decir no esta en la ley pero es una continuidad el acto eco mencionado en la ley.

Periodicidad

Tiene que ser una fuente potencial asumida la condición de realizar un acto eco con carácter periódico y en virtud de la cual voy a tener rendimiento en tal categoría el hecho de abandonar la actividad. Por un cierto periodo, cuando lo retome esos ingresos van a ser gcias porque esta el concepto de periodicidad potencial.

Ej: un contador que abandona la profesión pero sigue matriculado el solo hecho de ser matriculado es suficiente para que esa condición. de renta potencial implique que ese sujeto esta alcanzado.

Fallo: Un empleado de aduana que realiza una actividad fuera de la misma, pero relacionado con ella, es el caso Belli Jorge. Dado el carácter potencial de su actividad. El hecho de realizar un acto circunstancial relacionado con su actividad es suficiente para que el resultado de la misma sea alcanzado.

La periodicidad para que sea acto alcanzado tiene que ser una periodicidad potencial además de una periodicidad real que es la que surge cuando el sujeto hace una actividad en forma periódica.

Inc:1 Teoría de la fuente o rédito producto es decir van a estar sujetos a imposición todos aquellos actos periódicos que impliquen la permanencia de la fuente que los produce y su habilitación.

Quienes van a ser sujetos encuadrados dentro del Art. 2 Ap. 1:Personas físicas y sucesiones indivisas.

Ap. 2: Los rendimientos que cumplan o no con las condiciones del apartado anterior, sean efectuadas por sociedades de capital y otro tipo de sociedades civiles o comerciales e incluye a los sujetos que realicen una explotación unipersonal: una empresa que debe permanecer mas allá de los fundadores que habitualmente concluye con la muerte del fundador. Cualquier acto económico sea o no periódico, habitual o no, es suficiente para que la renta esté gravada. Estos actos económicos deben ser obtenidos por los responsables incluidos en el artículo 69:

- Las sociedades anónimas y las sociedades en comandita por acciones, en la parte que corresponda a los socios comanditarios y comanditados, en todos los casos de sociedades constituidas en el país
 - Las asociaciones civiles y fundaciones constituidas en el país
 - Las sociedades de economía mixta, por la parte de las utilidades no exentas del impuesto
 - Las entidades de la ley 22016?
 - Los establecimientos comerciales, industriales, agropecuarios, mineros o de cualquier otro tipo, organizados en forma de empresa estable, pertenecientes a asociaciones, sociedades o empresas constituidas en el extranjero o a personas físicas residentes en el exterior. (Sucursales, filiales)
 - Todos los que deriven de las demás sociedades o de empresas unipersonales.
 - Personas físicas que desarrollaran las actividades indicadas en el inciso F y G del artículo 79 y éstas se complementen con una explotación comercial:
-
- Inciso F: Las actividades de profesiones liberales u oficios y de funciones de albacea, síndico, mandatario, gestor de negocios, director de sociedades anónimas y fideicomisario

- Inciso G: Los derivados de las actividades de corredor, viajante de comercio y despachante de aduana

Los 4 primeros sujetos quedan comprendidos en lo mencionado anteriormente desde la fecha del acta fundacional o de celebración del contrato.

El ente jurídico me esta indicando que ese sujeto va a estar alcanzado en cualquier acto que realice porque la característica del ente.

Aquel sujeto persona física que sea profesional mandatario, gestor de negocios, despachante corredor aquellos sujetos encuadrados en el Art. 79 Inc.. F y G que a su actividad personal la complementen con una actividad comercial van a estar encuadrados en el art. 2 Ap. 2. (Ej. El médico que tiene un sanatorio y trabaje independientemente en un consultorio que tendrá rentas del Art. 2 Ap. 2 las provenientes de la explotación del sanatorio y Art. 2 Ap.1 las provenientes de la atención personal en el consultorio.

En la medida que ese sujeto incluido en el Art. 79 Inc. F y G complemente su actividad con una explotación comercial, ese sujeto va a ser encuadrado en el art. 2 ap.2. Se deben analizar los aspectos económicos.

Habitualidad

Antes se hablaba de la profesión habitual. Para que se configure la habitualidad tienen que darse 4 requisitos:

- Inclusión en el objeto social
- Frecuencia de las operaciones
- Importancia y relación con el giro del negocio
- Propósito de lucro

Cuando hablamos de inclusión en el objeto social el sólo hecho de pensar que la actividad esta incluida en el objeto social es suficiente para encuadrarla dentro de los actos habituales que la misma desarrolla.

El objeto social es el acto que la empresa tiene o ejecuta voluntariamente durante la vida de la sociedad, que puede estar materializado en varios objetos o en uno solo.

Fallos a analizar:

Espedia: Analiza la tendencia que tenía la corte en ese momento.

Casimilo Polledo: importan los otros presupuestos que tiene la habitualidad, ya dejó de tener importancia el objeto.

Brave: Actividad regular del contribuyente con el propósito de obtener beneficios (concepto de frecuencia de operaciones).

En relación con la importancia del giro del negocio en otros de los fallos se analizaron los ingresos obtenidos por actividades complementarias a la actividad principal. Todas las actividades complementarias son suficientes para que estén formando parte de este concepto. No se pueden ver aisladamente estos 4 conceptos.

Excepciones al principio de habitualidad

- Beneficios por la venta de bienes recibidos en cancelación de créditos, con la condición que entre la adquisición y la venta no hayan transcurrido más de 2 años.
- Se implementa a los sujetos del art.2 inciso 1 (personas físicas) la gravabilidad de los beneficios derivados de loteos con fines de urbanización que la fracción resulte un número de lotes superior a 50

y que en el término de 2 años desde la fecha de iniciación de las ventas se enajenen en forma parcial o total más de 50 lotes de una misma fracción de tierra.

- La edificación y enajenación de inmuebles bajo la ley de propiedad horizontal: grava a cualquier sujeto que lo realice, sin importar la cantidad de unidades construidas ni la forma en que se enajenen
- Transferencias de derechos de llave, marcas, patentes de invención, regalías y similares.

Ap. 3: La enajenación de bienes muebles amortizables cualquiera sea el sujeto que los obtenga. Porque aparece esto?

Hay que ver si esta o no afectado a la actividad. Si yo vendo mi computadora, como no hago compra vta de computadoras, porque soy un profesional y tampoco estoy en el art. 2 ap. 2 porque no soy sujeto empresa ni tampoco explotación unipersonal, ese hecho eco. no estaba alcanzado.

Bienes con un contenido económico = Bienes muebles amortizables

Decreto reglamentario

Art. 1

Todos los actos económicos deben ser declarados en una declaración jurada. Los sujetos que informan al Fisco los ingresos son en este art.1 las personas de existencia visible domiciliadas en el país.

Requisitos :

- Que la ganancia de fuente argentina supere la ganancia neta no imponible (art. 23) y las deducciones por carga de familia

Condiciones para que no se presente DDJJ

- Los contribuyentes que obtengan gcias provenientes del trabajo personal en relación de dependencia, siempre que al pagárseles esas gcias se les haya retenido el impuesto correspondiente. El empleador presenta una DDJJ por el empleado.
- Quienes hubieren sufrido la retención con carácter definitivo.

Aquellas personas que sufren retenciones de pago único y definitivo, la ley tipifica que en esos casos se van a proceder a efectuar retenciones de pago único y definitivo. El sujeto retenido bajo esta forma no esta obligado a presentar DDJJ porque tampoco esta obligado a incluir las rentas provenientes de esta naturaleza de gcias. ni tampoco esta obligado a computar como pago a cta. el impuesto retenido. Ej. Una persona que tiene en su poder obligaciones negociables y no se ha presentado ante la ley como tenedor de las mismas, (ON emitidas por empresas).

Art. 60: va obligar al agente pagador y a la entidad emisora de las obligaciones negociables a actuar como agente de retención y la retención va tener el carácter de pago único y definitivo porque el sujeto no se identifico ante el sujeto emisor porque no quiere denunciar que tiene capitales producto de rentas no santas. Es una penalización en el pago único y definitivo a través del agente de retención.

Presenta DDJJ con motivo de denuncia patrimonial y situación al cierre y al inicio del ejercicio. Esta es la teoría del incremento patrimonial más el consumo. Es para dar cumplimiento a la teoría. Puedo validar si el total que esta incluyendo el sujeto como renta es cierto o no. Dentro del patrimonio incluye el patrimonio nacional y extranjero Art. 2 DR

Art. 3 Obligación de guardar comprobantes que hacen de soporte a mi actividad económica. La ley de

procedimiento me obliga a guardar los comprobantes por 5 años, porque la prescripción legal es de 5 años.

Cesación de negocios

Cuando dejo de efectuar actividades por venta, liquidación o permuta u otra causa implica la terminación de la actividad económica y del ejercicio fiscal corriente. Estoy obligado a efectuar una DDJJ. Faculta a la AFIP para determinar la forma de presentación y plazos para materializar la cesación de negocios.

Soc. en liquidación: Aquellos que de acuerdo a la ley de sociedades comerciales porque por haberse cumplido el objeto social o extinguido el ánimo societario de los socios. Distribución final y como consecuencia DDJJ
Relación con otro Art. del DR

Art. 72 DR nuevo ordenamiento

En el caso de cese de actividades vinculadas con explotaciones unipersonales pasados 2 años de haberse comenzado la liquidación los bienes pasan a manos del socio. El DR da un límite a la condición de sociedades en liquidación para explotaciones o empresas unipersonales.

Art. 3

Concepto de enajenación

Todos los actos de transmisión a título oneroso, que incluyen la venta, permuta, cambio, aporte a sociedades etc.

Si aporto bienes a una sociedad, estoy enajenando porque está saliendo de mi patrimonio, le estoy dando un valor económico. Este va a ser comparable con el precio que tuvo el bien cuando lo adquirí, cuando ingresó a mi patrimonio y el resultante de ello va a ser una gcia, renta proveniente del aporte a una sociedad. Por eso es una venta para el legislador.

El legislador sigue manteniendo el concepto de expropiación y ésta es un acto de voluntad del estado en forma compulsiva de hacerse de bienes de los particulares a cambio de un precio. El resultado proveniente de la expropiación es una enajenación. La ley de expropiaciones N° 21499 define que los rds. provenientes de esa expropiación son exentos. Es un error legal.

Supuestos vinculados con inmuebles

La transmisión de la titularidad es a través de la escritura según el código civil. La norma jurídica tributaria entiende que el acto económico se manifiesta con la posesión. Dándose la posesión se da la enajenación aunque no se haya hecho la escritura traslativa de dominio.

Los actos de transmisión a título gratuito no están alcanzados por la ley. Estos son:

- Herencia: Acto de transmisión entre muertos
- Legados: Acto de transmisión entre muertos
- Donación: Acto de transmisión entre vivos

A qué precio va a recibir el bien el beneficiario?

Cuáles es el momento de la incorporación del bien a título gratuito (la transmisión)?

Porque el Legislador está incorporando el Art. 4 de la ley?

La finalidad para precisar cual es la incorporación del bien al beneficiario como consecuencia del acto de transmisión a título gratuito. Además porque quiere saber el quien es el nuevo sujeto propietario de bienes y hay titulares que dejaron de serlo. Voy a ser el titular del bien hasta el momento en que se materialice el acto de donación por escritura pública. En las donaciones la tradición del bien donado es el acto de incorporación del bien.

Y los otros actos que son la herencia y los legados, son actos que tienen efectos como consecuencia de la muerte. Y como consecuencia de la muerte los acontecimientos que permiten la transmisión de los bienes son el testamento o la declaratoria de herederos. El efecto lo tiene recién después de la muerte. El acto de transmisión se da cuando se declare válido el testamento y se haga la declaratoria de herederos. Y a que precio se transmiten? A un valor impositivo (art. 52 a 65). Y si no se conoce el valor impositivo entonces DR art. 7 que habla del valor en plaza para que se adjudique el bien al beneficiario.

Principio de territorialidad de la fuente

Los sujetos incluidos en estos art. van a ser personas que jurídicamente y eco. están fuera del ámbito del país, van a ser actos sobre bienes situados o colocados o utilizados económicamente en el país van a ser hechos o actos susceptibles de producir beneficios dentro del territorio del país y van realizar actos o hechos dentro de los límites territoriales del país. Sin tener en cuenta el domicilio. Lo hace para toda persona de nacionalidad extranjera que esta realizando actos sobre bienes que estén situados o colocados en el país que este realizando hechos dentro del territorio o está efectuando actos que producen beneficios dentro del país. Cuando la ley hable nuevamente de fuente se va a referir a las gcias obtenidas por residentes argentinos sobre bienes utilizados o situados económicamente en el exterior, sobre hechos o actos realizados para producir beneficios efectuados en el exterior, eso lo estipula la ley en el art. 1 ap 2.

Art. 6 a 16 se refiere a personas extranjeras que realicen actos en el país sobre los bienes situados, colocados o utilizados económicamente en el país y sobre la realización de actos económicos que obtienen un beneficio en el país o sobre hechos ocurridos dentro del mismo.

Art. 6: las gcias provenientes de créditos garantizados con Derechos reales(int) serán gcia de fuente argentina según sea el lugar donde estén ubicados los bienes que garantizan los derechos reales. Cuales son los derechos reales: Van a ser gcias de fuente argentina si los bienes garantizados están ubicados en el territorio del país. Si los bienes garantizados no se encuentran en el territorio del país vale lo dispuesto en el art. Anterior. Cuando los capitales están colocados en el país es de fuente arg. Si el acto económico sin importar en donde están los bienes garantizados con derechos reales que están fuera del territorio del país, pero el acto económico se realizo dentro del territorio del país los intereses son gravados. Art. 9 DR

Derechos reales

Usufructo: es el derecho real de usar y gozar de una cosa, cuya propiedad pertenece a otro, con tal que no se altere su substancia

Uso: es el derecho real que consiste en la facultad de servirse de la cosa del otro

Habitación

Anticresis: es un derecho real concedido al acreedor por el deudor o un tercero por él, poniéndole en posesión de un inmueble y autorizándolo a percibir los frutos

Condominio: es un derecho real de propiedad que pertenece a varias personas por una parte indivisa sobre una cosa mueble o inmueble.

Art. 7. Debentures: forma de financiamiento estipulado en el código de comercio. Símil las ON. Porque incluye el legislador a los debentures en la ley, porque estos generan intereses que la rentabilidad que tiene el colocador de fondos que tiene como gta el debentur emitido por la sociedad emisora. Los intereses en cabeza del beneficiario, van a ser una gcia de fuente argentina teniendo en cuenta que la entidad emisora este constituida o radicada en el país.

Sociedades constituidas: aquellas que han adoptado cualquiera de las formas societarias legisladas en la ley 19550.

Sociedades radicadas: son las que no adoptaron forma alguna de los entes establecidos en la ley de sociedades comerciales. Son representantes, filiales, agencias, el poder decisorio de dichos entes está en sus casas matrices, y no en los entes que jurídicamente están constituidos en el país. Son entes radicados.

Las sociedades constituidas son las que tienen entes volitivos, directivos, constituidos en el país.

El interés de esos debentures cualquiera sea el ente emisor para que esos intereses sean de fuente argentina. Tienen que ser entes constituidos o radicados en el país. Sin importar el lugar en donde se emitan los debentures.

Ej. Beneficiarios de ON que están en el exterior de empresas que cotizan ON en el país y que a su vez compran a vendan a través de cooperadores que están ubicados en el país.

Fiduciario: se encarga de la administración del bien y ese bien va a su vez al beneficiario. Ley 24441.

Presunciones de fuente argentina

Concepto Alícuota

- Ganancias provenientes de créditos garantizados

con derechos reales sobre bienes ubicados en el 35%

territorio nacional

- Intereses de debentures emitidos por entidades 35%

radicadas en el país

- Exportaciones 35%
- Importaciones 0%
- Transporte entre la República y el extranjero por

entidades no constituidas en el país 3.5%

- Idem por fletamentos 3.5%
- Idem con contenedores 7%
- Las retribuciones a agencias de noticias internaciones 3.5%

- Operaciones de seguros que cubran riesgos en el país 35%
- Cesiones a compañías del extranjero 3.5%
- Remuneraciones de directores 35%
- Retribuciones por transmisiones de radio o TV 17.5%

Sujetos

Art. 1

- Personas de existencia visible
- Personas de existencia ideal (art. 49)
- Los no residentes por sus ganancias de fuente argentina (beneficiarios del exterior)
- Las sucesiones indivisas: existe desde la muerte del causante hasta que se declare válido el testamento o se dicte la declaratoria de herederos.
- Residentes en el país que obtienen ganancias de fuente extranjera

Concepto de residencia antiguo

Se consideran residentes en la República Argentina las personas de existencia visible que vivan más de 6 meses en el país en el transcurso del año fiscal. También son residentes las personas de existencia visible que se encuentren en el extranjero al servicio de la Nación, provincias o municipalidades y los funcionarios de nacionalidad argentina que actúen en organismos internacionales de los cuales la República sea estado miembro.

Concepto de residencia según ley 25.063

A los efectos de lo dispuesto en el párrafo segundo del art. 1 de la ley, se consideran residentes en el país:

- Las personas de existencia visible de nacionalidad argentina, nativas o naturalizadas, excepto las que hayan perdido la condición de residentes
- Las personas de existencia visible de nacionalidad extranjera que hayan obtenido su residencia permanente en el país, o que sin haberla obtenido, hayan permanecido en el mismo con autorizaciones temporarias otorgadas de acuerdo con las disposiciones vigentes en materia de migraciones, durante un período de 12 meses, suponiendo que no se interrumpirá la continuidad de la permanencia.
- Las sucesiones indivisas en las que el causante, a la fecha de su fallecimiento, revistiera la condición de residente en el país de acuerdo con lo dispuesto en los párrafos anteriores.
- Los sujetos comprendidos en el inciso a) del art. 69 (SA, soc. en comandita por acciones, en comandita simple, asociaciones civiles, fundaciones, sociedades de economía mixta, SRL, siempre constituidas en el país). Las sociedades de capital son residentes en tanto estén inscriptos en el Registro público de comercio.
- Las sociedades y empresas o explotaciones unipersonales, constituidas o ubicadas en el país, incluidas en el inciso b) y en el último párrafo del art. 49, a sólo efecto de la atribución de los resultados impositivos a los dueños o socios que revistan la condición de residentes en el país, de acuerdo a los párrafos anteriores.
- Los fideicomisos regidos por la ley 24.441 y los fondos comunes de inversión, a efectos del cumplimiento de las obligaciones impuestas al fiduciario y a las sociedades gerentes respectivamente, en su carácter de administradores del patrimonio ajeno, y en el caso de fideicomisos no financieros, a los fines de la atribución al fiduciante beneficiario, de resultados e impuesto ingresado, cuando así

procediera.

La condición de residente causará efecto a partir del mes siguiente a aquel en el que se hubiera obtenido la residencia permanente en el país o en el que se hubiera cumplido el plazo establecido para que se configure la condición de residente.

Pérdida de la condición de residente

- Cuando adquieran la condición de residentes permanentes en un estado extranjero
- Cuando permanezca en forma continuada en el exterior por 12 meses
- Cuando tienen permanencia continuada en el exterior y no exista intención de permanecer en el país (menos de 12 meses)

La pérdida de la condición de residente causará efecto a partir del mes siguiente a aquel en el que se hubiera adquirido la residencia permanente en un estado extranjero o se hubiera cumplido el período que determina la pérdida de la condición de residente en el país, según corresponda.

Si pierdo la condición de residente paso a ser beneficiario del exterior.

La pérdida puede darse por 2 condiciones:

- Siendo residente del país pero habiendo tenido la residencia extranjera
- Cuando estando fuera del país adopto la condición de residente en el extranjero

Doble residencia

Aquellas personas que tengan la residencia permanente en 2 o más estados.

Se considerará que tales personas son residentes en el país:

- Cuando tengan una vivienda permanente en la República (es residente aunque tenga otra nacionalidad)
- Si el centro de intereses vitales (económicos) se encuentra en el país
- Si no se puede determinar la ubicación de los centros vitales: entonces cuando permanezca más tiempo en la Argentina que en el exterior
- Si permanecieran igual tiempo en los 2 países y si tengo vivienda permanente o centro de intereses vitales en ambos estados se considera la nacionalidad.
- Si una persona perdió la residencia e ingresa al país nuevamente como residente, entonces pasa a ser argentino. Podrá computar como pago a cuenta todos los importes retenidos como consecuencia de su condición de beneficiario del exterior. Esto tiene un límite.

No revisten la condición de residentes en el país:

- Los establecimientos estables del Inciso b) del artículo 69
- Los miembros de misiones diplomáticas y consulares de países extranjeros en la Rep. Arg. Y su personal técnico y administrativo de nacionalidad extranjera que al tiempo de su contratación no revistieran la condición de residentes en el país de acuerdo a lo dicho anteriormente.
- Los representantes y agentes que actúen en organismos internacionales de los que la nación sea parte y desarrollen sus actividades en el país, cuando sean de nacionalidad extranjera y no deban considerarse residentes en el país al iniciar dicha actividades, así como los familiares que no revistan la condición de residentes en el país que los acompañen.
- Las personas de existencia visible de nacionalidad extranjera cuya presencia en el país resulte

determinada por razones de índole laboral debidamente acreditadas, que requieran su permanencia en la Rep. Arg. por un período que no supere los 5 años, así como los familiares que no revistan la condición de residentes en el país que los acompañen. Si superan los 5 años declaran ganancias argentinas.

- Las personas de existencia visible de nacionalidad extranjera, que ingresan al país con autorizaciones temporarias otorgadas, con la finalidad de cursar en el país estudios secundarios, terciarios, universitarios o de posgrado, en establecimientos oficiales o la de realizar trabajos de investigación recibiendo como única retribución becas o asignaciones similares, en tanto mantengan la autorización temporaria.

Ver apunte del Dr. Gutierrez

Beneficiarios del exterior

Aquel que perciba ganancias en el extranjero, directamente o indirectamente a través de apoderados, agentes, representantes, o cualquier otro mandatario en el país, y a quien, percibiéndolos en el país, no acreditara residencia estable en el mismo. No se le exige a un sujeto que no reside en la Argentina que presente una DDJJ por cuestiones prácticas, ya que la DGI no tiene forma de controlarlo. Hacen tributar a estas personas con una retención de pago único y definitivo.

Art. 91:

Como paga impuesto a las ganancias una persona que tiene rentas de fuente argentina, pero que no reside en ella. La imposición nace en el momento del pago. (percibido)

Ejemplo:

Si yo estoy en la Argentina, y constituyo una sociedad por \$ 400.000. Tengo que pagar el 33% del aporte de sociedades. Si no puedo aportar el total, se puede aportar el mínimo obligatorio. Si el capital es cero, y para que la sociedad funcione, pongo los 400.000 en el exterior y esta sociedad funciona por endeudamiento. Fijo una tasa de interés que me genera una pérdida de \$100.000, pero además los intereses que remeso al exterior, están gravados. Me puedo ahorrar un 50% de impuesto. Luego se crea el impuesto al endeudamiento para evitar estas maniobras.

Beneficiarios del exterior

Art. 91 a 93 Ley

Autopréstamos: la persona física se ha autoprestado, ha enviado \$ al exterior y éste se encarga de devolverlo. El legislador se ha encargado de hacerle una imposición totalmente diferente y en este caso sobre el total de intereses remesados hay que aplicar una tasa del 35%, quiere decir que esto que los intereses están al 100% gravados.

El tomador de los fondos en el momento que proceda a pagar los intereses correspondientes, procederá a retener un 35% a tal efecto, porque la presunción es del 100%. Si la carga del impuesto estuviera a cargo del deudor del país, hay que tener en cuenta la aplicación del grossing up por acrecentamiento de impuesto.

Nueva presunción: grava a los intereses obtenidos por quienes han colocado en el país dinero en entidades financieras regidas por la ley 21526 en sus distintas modalidades. Por primera vez el legislador grava a través de una presunción a los inversores cuando realizan distintas colocaciones en el ámbito financiero argentino. Los intereses pagados por toda entidad financiera a cualquier beneficiario en concepto de cajas de ahorro, cajas especiales de ahorro, plazo fijo y otras formas de captación de fondos, éstos serán gravados por el 43%

de los mismos, (35% del 43%).

Resolución N°2529

Decreto reglamentario

Art. 150 a 161

Art. 150

Es una norma anterior a la reforma tributaria por lo que presenta diferencias en las tasas de aplicación.

Establece las retenciones del 35% sobre las ganancias netas presumidas que alcanza los casos contemplados en el artículo 93 y 9, 10, 11, 12, y 13 de la ley.

Art. 151: si se trata de contratos de transferencia de tecnología, la autoridad de aplicación en materia de transferencia de tecnología emitirá un certificado, ante el organismo de control, en el que conste el nombre de las partes contratantes, fecha de celebración, vigencia del contrato y número de inscripción en el Registro de contratos de transferencia de tecnología. Se deberá indicar que los servicios previstos en el contrato no son obtenibles en el país. La autoridad competente deberá certificar el cumplimiento de los requisitos de la ley de transferencia de tecnología.

Si la autoridad de aplicación deniega la emisión del certificado, por no cumplimentarse debidamente dichos requisitos, se presumirá que el 90% de los importes pagados por las prestaciones mencionadas en los puntos 1 y 2 del art. 93 precedentes serán ganancia neta.

Art. 152

En el caso de las prestaciones del art. 93 Inc. 1 y 2 no obtenibles en el país, deberá considerarse referido al momento de registro.

El legislador pretende que para tener el beneficio del Art. 93 Inc 1, es decir para que no esté alcanzado en un 100% deberá darle cumplimiento a estos requisitos (Art 151 y 152 DR). Es suficiente que se registre para que tenga la presunción.

Art. 153

Deberá darse otra condición, la exigencia de la efectiva prestación de servicios. Debe entenderse a prestaciones que al momento de realizarse los pagos, debieron haberse efectivamente prestado. Si los servicios no fueran efectivamente prestados al cierre del período fiscal de que se trate, los importes respectivos no podrán ser deducidos por la entidad pagadora a los fines de la determinación del impuesto. La deducción se diferirá hasta el ejercicio en que los servicios sean efectivamente prestados.

Art. 154

Cuando no se hayan discriminado contractualmente los conceptos en cuya virtud se formalicen pagos comprendidos en los puntos 1 y 2 del Inc. a) del art 93 se aplicará el porcentaje de ganancia neta presunta que sea mayor.

Art 155

En el supuesto de artistas residentes en el extranjero, contratados para actuar en el país por un período de hasta

2 meses y estén más de 6 meses o menos de 5 meses contratados por el Estado. Este artículo se refiere a que en el término de 2 meses para que se configure la ganancia presunta se considera el tiempo de permanencia en el país con motivo del cumplimiento de los contratos que cumplieren en el año.

Art 156

Los sueldos, honorarios y otras retribuciones a personas que actúen transitoriamente en el país, como intelectuales, técnicos, profesionales, etc, que permanecieren más de 6 meses en el país, no corresponde la presunción del 70% sino que se determinará el impuesto de acuerdo al Art. 17 de la ley (gcia neta y gcia neta sujeta a impuesto).

Beneficiarios del exterior

Principio general

Cuando se paguen beneficios de cualquier categoría a sociedades, empresas o cualquier otro beneficiario del exterior corresponde que quien los pague retenga el 35% de tales beneficios.

Ganancias netas presuntas

- Contratos que cumplimenten los requisitos de la ley de transferencia de tecnología

60% prestaciones no obtenibles en el país

80% cesión de derechos o licencias

- 35% por explotación de derechos de autor
- 40% por intereses
- 70% por sueldos, honorarios y otras retribuciones
- 40% por locación de cosas muebles
- 60% por alquiler de inmuebles
- 50% por transferencia a título oneroso de bienes
- 90% por todos los demás conceptos

Personas de existencia ideal

El art. 49 Inc. a) estos sujetos son sujetos pasivos del tributo y de la obligación tributaria.

Los sujetos del art. 49 Inc. b) son sujetos pasivos del tributo, es decir que generan hechos impositivos pero no están obligados a pagar el tributo, los van a pagar los socios que integran esas empresas. El socio no genera ningún hecho imponible.

Persona de existencia visible

Particularidades

- Las sociedades conyugales (art. 28, 29 y 30)
- Los menores de edad

Todo lo que es aplicable en el código civil respecto de los beneficios gananciales de la sociedad conyugal no tienen aplicación en impuesto a las ganancias.

La sociedad conyugal no existe por sí misma, sino que hay que analizar cuanto le corresponde a cada una de las personas.

Según la ley de sociedades comerciales los esposos pueden integrar entre sí sociedades por acciones y SRL. Pero a los efectos del gravamen sólo se admitirá la sociedad entre cónyuges cuando el capital de la misma esté integrada por aportes de bienes propios o bienes adquiridos con el producto de actividades personales.

La sociedad conyugal nace en el momento en que se celebra el acto de matrimonio y concluye con la disolución de éste. A los fines impositivos los beneficios deben ser atribuidos a alguno de sus integrantes. Esto no significa que la sociedad no es sujeto del impuesto, el impuesto recae en cabeza de los esposos.

Art. 29 **Ganancias atribuibles a cada cónyuge**

- Ganancias provenientes de actividades profesionales de ese sujeto
- Los beneficios provenientes de bienes propios. Se paga por el producido de ese bien
- Los beneficios provenientes de bienes adquiridos con el producido de su actividad personal

Porqué, si la persona desarrolla una actividad personal y tiene un bien y ese bien genera ganancia y esa ganancia es del sujeto que la obtiene.(Bien propio).Si con un bien propio se obtiene otro bien, las rentas de ese bien, no tienen el mismo tratamiento.

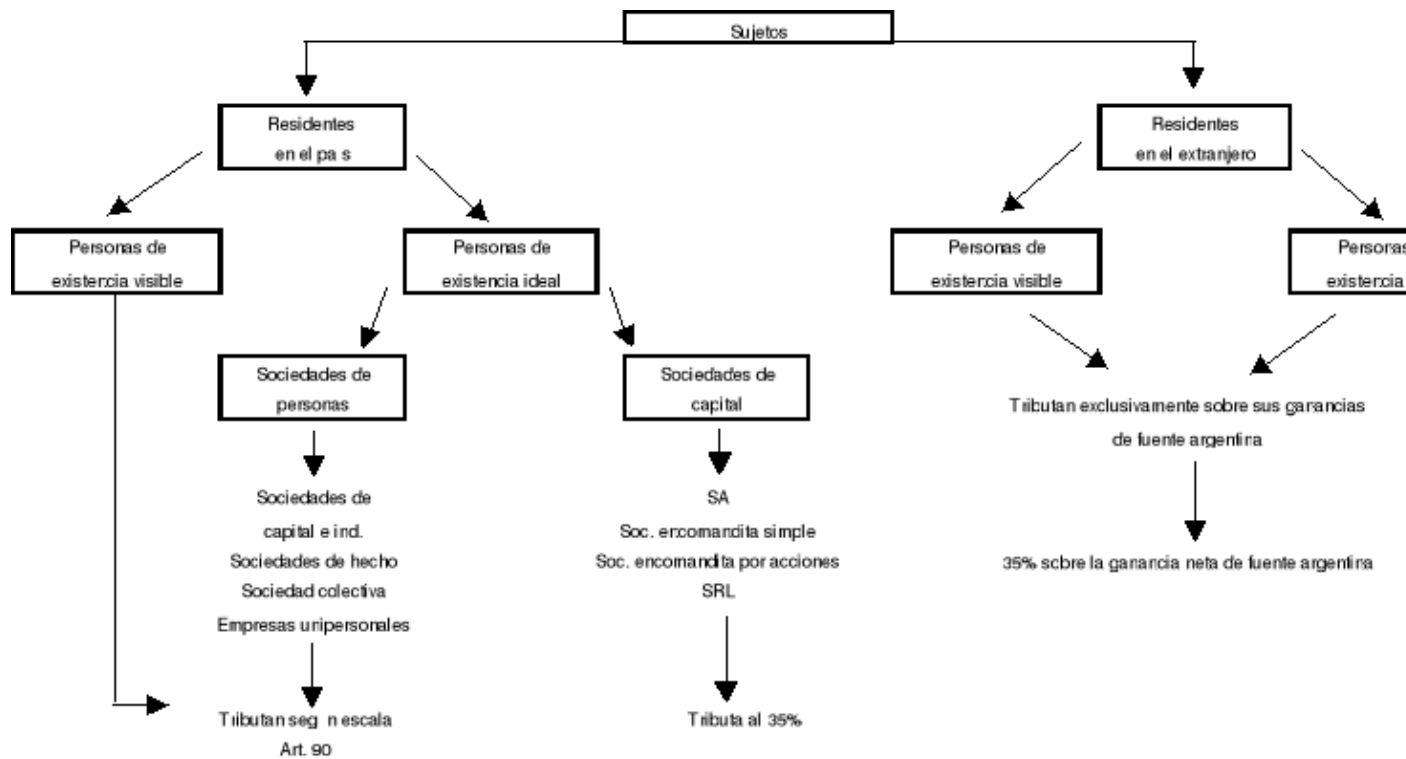
Art. 30 **Atribuciones al marido**

Se le atribuye totalmente al marido los beneficios de bienes gananciales, salvo que:

- La mujer tenga la administración de los bienes en virtud de una resolución judicial
- Que se trate de bienes adquiridos por la mujer con el producto de su profesión
- Que exista separación judicial de bienes

Menores de edad

Las ganancias que obtienen los menores de edad, van a ser declaradas por las personas que tengan el usufructo de las mismas. Que puede ser el mismo menor de edad o el padre por ejemplo. Siempre hay que analizar quien tiene el usufructo de la ganancia. El usufructuario tiene que incorporar las ganancias del menor como propias.



Los residentes en el país tributan sobre la totalidad de sus ganancias obtenidas en el país y en el exterior, pudiendo computar como pago a cuenta las sumas efectivamente pagadas por gravámenes análogos en el exterior hasta el incremento de la obligación por la incorporación de ganancia de fuente extranjera.

Imputación al año fiscal (Art. 18)

El año fiscal comienza el 1 de enero y termina el 31 de diciembre. (el año calendario)

Los contribuyentes imputarán las ganancias al año fiscal de acuerdo con las siguientes normas:

Ninguna sociedad o explotación que no lleve libros o no determine el balance en forma comercial, no puede tener un ejercicio comercial distinto que el fijado por la ley (del 1 de enero al 31 de diciembre). Si la DGI o AFIP podrá autorizar otras fechas diferentes, pero en la medida que el sujeto que solicite el cambio de fecha de cierre de ejercicio que no coincida ese cambio con el 31/12 deberá necesariamente llevar balances en forma comercial y libros rubricados según el código de comercio y la ley de sociedades. Ningún otro ente que no emita balances en forma comercial o no lleve libros en forma comercial podrá solicitar que el fisco tampoco va a dar la autorización correspondiente para que el año fiscal sea distinto al 1 de enero y 31 de diciembre.

El cambio de la fecha de cierre del ejercicio comercial

Los entes jurídicos comerciales con bces, comerciales podrán solicitar al fisco tomando en cuenta los recaudos jurídicos que la ley de sociedades establece. En caso de las SA a través de la asamblea extraordinaria que fije el cambio de la fecha de cierre de ejercicio. En el caso de sociedades de personas será de acuerdo a lo resuelto en la reunión de socios. En primer lugar se dará la aprobación de los organismos internos de cada sociedad sobre el cambio y luego por los organismos de control. En el caso de las SA la aprobación estará en consideración de la IGJ, pero en materia tributaria el sujeto deberá informar la modificación de su fecha de cierre de ejercicio y el Fisco determinará el momento a partir del cual corresponderá la aplicación de la nueva fecha de cierre del ejercicio económico o fiscal. Será el fisco quien determina a partir de cuando rige la modificación estatutaria.

Todas las personas físicas, sucesiones indivisas, explotaciones unipersonales, sociedades de hecho que no lleven libros en forma comercial y cualquier otro ente (asociaciones civiles) que no estén obligados a llevarlo, pero las sociedades civiles que quizás no están en condiciones de llevar libros o si lo están su cierre va a coincidir con el 31 de diciembre de cada año. Los demás casos, sociedades comerciales los cierres pueden ser coincidentes o no con los 31 de diciembre de cada año.

Fallo: Parello Batistoni

En nombre del tribunal fiscal establece que corresponde determinar el impuesto sobre la base de ejercicios calendarios cuando las registraciones del ente no cumplan con los requisitos legales.

Art. 18 Apartado a)

Se refiere a sujetos empresa, sobre ganancias obtenidas como dueños de empresas civiles, industriales, mineras o como socio de las mismas se imputarán al año fiscal correspondiente. Todos los entes societarios deben informar mediante un diskette, mediante una actuación ante escribano los libros que están vigentes al órgano de contralor.

El criterio de imputación del Inciso a) va a ser por lo devengado. Antes era a opción del contribuyente.

Podrá optarse por imputar en el momento de lo devengado exigible, cuando las ganancias se originen en la venta de mercaderías realizadas con plazos de financiación superiores a 10 meses. Si se utilizó de esta manera se debe mantener este criterio por 5 años. (Voy a imputar el devengamiento a medida que las cuotas se vayan haciendo exigibles). Este criterio debe manifestárselo al fisco.

DR Art. 23

Se podrá optar por el criterio de lo devengado exigible en las siguientes operaciones:

- La venta de mercaderías realizadas con plazos de financiación superiores a 10 meses, computados desde la entrega del bien o acto equivalente, considerando a este último cuando se emite la factura o documento que cumpla con igual finalidad.
- La enajenación de bienes no comprendidos en el párrafo anterior cuando las cuotas de pago convenidas tengan un plazo de exigibilidad de más de un período fiscal.
- La construcción de obras públicas cuyo plazo de ejecución abarque más de un período fiscal y que el pago del servicio de construcción se inicie después de finalizadas las obras, en cuotas que se hagan exigibles en más de 5 períodos fiscales.

Cuando se efectúe la opción a que se refiere este artículo, deberán contabilizarse en cuentas separadas, en la forma y condiciones que establece la AFIP. Esto no se encuentra reglamentado.

El criterio de lo devengado exigible implica que la exigibilidad implica la imputación al resultado de la parte correspondiente a la utilidad contenida en la cuota, independientemente de si hemos o no cobrado la cuota respectiva. El aspecto financiero no tiene nada que ver.

Hay una excepción en el apartado a), ya que dice que los dividendos de acciones y los intereses de títulos, bonos y demás títulos valores se imputarán en el ejercicio en el que hayan sido puestos a disposición. (excepción al concepto de lo percibido)

En el caso de títulos públicos, las láminas de los bonos externos por ejemplo establecen en el dorso de los mismos la fecha de vencimiento de los intereses y la fecha de vencimiento de las amortizaciones de las cuotas de capital, esa fecha es la fecha de puesta a disposición. El beneficiario va a estar obligado a incluir dichas

rentas como ganancia por cuanto el momento de imputación ha nacido a través de la puesta a disposición, independientemente de si ha cobrado o no los intereses de dichos títulos.

Apartado b)

Criterio de lo percibido para las rentas de 2da categoría y 4ta categoría

Criterio de lo devengado para las rentas de 1ra y 3ra categoría.

Concepto de percepción

6to Párrafo del artículo 18

Las ganancias se consideran percibidas y los gastos pagados cuando se cobren o abonen en efectivo o en especie y en los casos que estando disponibles, se han acreditado en la cuenta del titular (esta es una presunción). Hay una percepción indirecta con la autorización expresa o tácita del titular cuando se han reinvertido, acumulado, capitalizado, puesto en reserva o en un fondo de amortización o de seguro o dispuesto de ellos en otra forma ganancias. Percibido no es sólo cobrado o pagado.

Si el sujeto ha cobrado pero no ha retirado los fondos no es causal suficiente para no imputar dicha renta como una renta alcanzada por la imposición y gravada en consecuencia.

Los honorarios de directores, síndicos o miembros del consejo de vigilancia y las retribuciones a los socios administradores serán imputados por dichos sujetos al año fiscal en que la asamblea o reunión de socios apruebe su asignación individual. Art. 26 DR

Las ganancias de jubilaciones, pensiones y las derivadas del desempeño de cargos públicos o del trabajo personal ejecutado en relación de dependencia, que como consecuencia de convenios colectivos de trabajo, allanamientos de demanda o de un recurso administrativo surge que el sujeto a sido beneficiado por estos recursos y ha percibido ingresos en carácter accesorio que corresponden a otros ejercicios fiscales. Dichos ingresos no se han devengado en el ejercicio en el cual se pagan sino que han sido devengados en períodos fiscales anteriores. El legislador da la posibilidad de imputar dichos ingresos en el año en los cuales han sido devengados. Se pueden imputar los ingresos correspondientes a los años no prescriptos. Deberá calcularse el impuesto respectivo, lo único que surgirá son las actualizaciones si el beneficio corresponde a períodos anteriores al 31/3/92. Pero los impuestos no tienen ninguna carga de carácter punitivo, es decir no tiene una tasa resarcitoria.

Cuando corresponda la imputación de acuerdo con su devengamiento, la misma deberá efectuarse en función del tiempo, siempre que se trate de intereses estipulados o presuntos (excepto los producidos por los valores mobiliarios, alquileres y otros de similares características).

Las disposiciones precedentes sobre la imputación de la ganancia se aplicarán correlativamente para la imputación de los gastos, salvo prueba en contrario. Los gastos no imputables a una determinada fuente de ganancias se deducirán en el ejercicio en que se paguen.

Seguros de retiro privados: es una forma de ahorro mediante el cual el sujeto aporta durante un determinado número de años a partir del cual comienza a cobrar una suerte de ingreso, que está vinculado con los importes ahorrados efectuados durante el período bajo el régimen de seguro. Éste no tiene nada que ver con los fondos de jubilaciones y pensiones. Una es una forma de ahorro voluntaria y la otra también puede ser voluntaria que sus ahorros vayan a un fondo de jubilación. Pero la jubilación de por sí es una acción coactiva, es decir el sujeto está obligado a aportar a un régimen jubilatorio.

Se reputarán percibidos únicamente cuando se cobren:

- Los beneficios derivados del cumplimiento de los requisitos del plan (intereses ahorrados)
- Los rescates por retiro del asegurado del plan por cualquier causa.

Los beneficiarios van a tener un monto formado más el interés que generaron los importes ahorrados y tendrá un gasto (aportes que el sujeto efectuó durante la vigencia del contrato). La ley va a gravar la diferencia entre los ingresos y los gastos que han asumido los sujetos durante la vigencia del contrato. Esto es la renta.

Cuando se realizan erogaciones efectuadas por empresas locales de capital extranjero que resulten ganancias gravadas de fuente argentina para una sociedad, persona o grupo de personas del extranjero que participe directa o indirectamente, en su capital, control o dirección. La ley trata de determinar cual es el tratamiento a efectuar respecto de la deducibilidad de esas erogaciones efectuadas por estos sujetos en sus pagos efectuados a aquellas personas que directamente o indirectamente la controlen, tanto desde el punto de vista de la dirección, administración o la gestión del capital. Para que dichas erogaciones sean deducibles, éstas deben ser efectuadas antes de la fecha de la DDJJ y considerando como erogación el momento en el que se imputan o se acreditan o se da el concepto de percepción en cabeza del beneficiario.

La empresa que paga debe imputar la erogación respectiva, pero para corresponder a ser una imputación respectiva como gasto en dicho pago, debe cumplir con una condición, que ese pago entendiéndose como tal cualquiera de las condiciones que la ley establece en concepto de percepción haya sido efectuado al beneficiario del exterior, y este es la persona que directa o indirectamente la controle.

Hay una persona jurídica en el país de capital extranjero y hay otra persona jurídica en el extranjero que la controla. La persona que está en el país efectúa gastos a la persona que está en el exterior. Estos gastos resultan ganancias para la empresa radicada en el exterior. Para que estos gastos puedan ser deducibles para la empresa local es necesario que se realicen dentro del término que va desde la fecha de cierre de ejercicio hasta la fecha de la presentación de la DDJJ de la empresa local. Lo va a poder deducir porque lo acreditó en la cuenta del beneficiario, porque lo pagó o porque lo reinvertió o lo capitalizó a nombre del titular o de alguna otra manera antes de la presentación de la DDJJ. Si esto se hace con posterioridad a la fecha de presentación de la DDJJ, dicha erogación no va a ser deducible en ese año. Será deducible en el año en que se paguen pero no en el año en que se constituye la provisión correspondiente.

DR Art. 24 Ejercicios irregulares

Cuando las circunstancias lo justifiquen la AFIP podrá admitir o disponer la liquidación del impuesto con base en ejercicios no anuales, autorizando el cambio de fecha de cierre de ejercicios comerciales, a partir del ejercicio que ella determine.

La amortización de bienes inmuebles o muebles

Fallo: Transportadora de gas del sur

La corte suprema de justicia establece que en materia de imputación de las amortizaciones debe tenerse en cuenta el período correspondiente de uso dentro del ejercicio. Si el ejercicio fue de menos de 12 meses debe proporcionarse la amortización con respecto del gasto al uso correspondiente al período fiscal en el cual se ejerció dicho acto económico.

Si el ejercicio fue de más de 12 meses, debe dividirse en un año de 12 meses y en otro de menos de 12 meses.

Art. 25 DR

Respecto de los intereses por prórroga para el pago de gravámenes, estos serán deducibles en el año impositivo en que se efectuó ese pago, salvo en el caso que se originen en prórrogas otorgadas a los sujetos del art. 69 de la ley o a sociedades y empresas o explotaciones unipersonales de los inc. b) y c) del último párrafo del art. 49, que en estos casos la imputación se efectuará de acuerdo con su devengamiento en cabeza del socio. Estos intereses son creados por una norma específica que tiene el fisco, mediante los cuales se permite prorrogarlos hasta cancelar la totalidad de la deuda que pueda tener con el fisco.

Art. 27 DR

Aumentos patrimoniales no justificados

Se refiere a aquellos que por diferencia con el patrimonio de inicio y el de cierre del año fiscal, se detecte que el sujeto ha tenido mayores incorporaciones patrimoniales que los que se detectan por la simple diferencia de inventario.

Se compara el patrimonio entre 2 momentos en el tiempo (inicio y cierre) por lo que surge el resultado del período. Aquella diferencia que no pueda ser demostrable y que el sujeto no ha informado como renta. Es aumento de patrimonio no justificado. Conjuntamente con este aumento patrimonial no justificado también la ley de procedimientos ha creado una penalización que se atribuye a los consumos que el sujeto a hecho respecto de los aumentos patrimoniales no justificados.

Art.27 DR

Los aumentos patrimoniales que no pruebe el interesado, incrementados con el importe del dinero o bienes que hubiere dispuesto o consumido en el año, se consideran ganancias del año fiscal en que se produzcan.

Art. 28 DR

Cuando la transferencia de bienes se efectúe con una precio no determinado (permuta, dación en pago) se computará el valor de plaza de tales bienes a la fecha de la enajenación. Siempre que consideramos obligaciones en donde no se puede determinar el precio o el mismo no es compatible con el del mercado en todos los casos se aplica el valor de plaza a la fecha de la enajenación.

Art. 29 DR

El beneficio o quebranto obtenido en la rescisión de operaciones cuyos resultados se encuentren alcanzados por el impuesto, deberá declararse en el ejercicio fiscal e que tal hecho ocurra (la rescisión). La rescisión puede ser por distintos motivos, por no ponerse de acuerdo las partes integrantes del acuerdo o no se ha cumplido el contrato convenido o abandono del cumplimiento del contrato, y por lo tanto los resultados acumulados hasta ese momento en que se rescinde son aquellos que deben ser declarados en el año fiscal en que se produzca dicho acontecimiento.

Art. 30 DR

Los descuentos y rebajas extraordinarias sobre deudas por mercaderías, intereses y operaciones vinculadas con la actividad del contribuyente, incidirán en el balance impositivo del ejercicio en que se obtengan.

Los recuperos de gastos deducibles impositivamente en años anteriores, se consideran beneficio impositivo en el momento en que el recupero tuvo lugar.

Ejemplo: un recupero de un deudor incobrable que en un momento determinado se lo ha castigado.

Venta y reemplazo de bienes muebles o bienes inmuebles Art. 67 Ley

Utilidades que obtienen las empresas constructoras Art. 74 Ley

Exenciones subjetivas

- Las ganancias de los fiscos Nacional, Provinciales y Municipales y las de las instituciones pertenecientes a los mismos
- Las ganancias de entidades exentas de impuestos por leyes nacionales, siempre que las ganancias deriven directamente de la explotación o actividad principal que motivó la exención

Hay que tener en cuenta 3 aspectos:

- Tiene que haber una ley que declare a estas entidades exentas
- La exención debe estar comprendida por actos que se hayan constituido en el marco de la ley
- La ganancia derive directamente de la explotación o actividad principal que motiva la exención

Fallo: Construcción del puerto de Rosario

- Las remuneraciones de los diplomáticos, agentes consulares y demás representantes oficiales de países extranjeros en la República, las ganancias derivadas de los edificios de propiedad de países extranjeros destinados para oficina o casa habitación de sus representantes y los intereses provenientes de depósitos fiscales de los mismos, todo a condición de reciprocidad (que la exención va a estar beneficiando a los funcionarios que actúen en el país pero con la condición que los representantes argentinos en dichos países también estén exentos de todo tipo de tributo).

Sólo van a estar exentas las remuneraciones que obtienen en carácter de funcionarios diplomáticos, no tienen por consiguiente la exención por cualquier otro tipo de renta que puedan obtener dichos funcionarios por ejercicio de actividades gravadas realizadas en el país, como ser alquileres de inmuebles por ejemplo.

- Las utilidades de las sociedades cooperativas (ley 20377) de cualquier naturaleza y las que bajo cualquier denominación (retorno, interés accionario, etc.) distribuyen las cooperativas de consumo entre sus socios. La exención alcanza a todas las utilidades que obtengan las sociedades cooperativas que estén relacionadas con las actividades que desarrollen, pero va a alcanzar la exención a los retornos accionarios e interés accionario que perciban los socios cooperativistas, pero solamente cuando se refiere a las sociedades cooperativas de consumo. Las otras sociedades cooperativas (de trabajo por ejemplo) van a ser ganancias de 4ta categoría pero refiriéndose solamente al interés accionario o retorno accionario que perciban los cooperativistas y ganancias de 2da categoría para aquellos retornos accionarios o intereses accionarios que perciban estos sujetos (que no sean las de consumo que están exentas ni las de trabajo que están alcanzadas por las rentas de 4ta categoría).
- Las ganancias de instituciones religiosas que tiene que estar reconocida como tal por el organismo de control de dicho ente, dependen del instituto de relaciones y culto que es el que otorga la autorización correspondiente para que estas instituciones religiosas puedan operar como tal.
- Las ganancias que obtengan las asociaciones, fundaciones y entidades civiles que persigan fines públicos. Condicionamientos: que las ganancias y el patrimonio social se destinen a los fines de su creación y que en ningún caso se distribuyan esas ganancias entre los socios.

Se excluyen de esta exención a las entidades que obtienen recursos de la explotación de espectáculos públicos, juegos de azar, carreras de caballos y actividades similares.

Hay una incorporación a este inciso f) en la reforma tributaria y se refiere a fundaciones que se dediquen a actividades industriales y/o comerciales, es decir que persigan fines de lucro, en estos casos no existe tal exención.

- Las ganancias obtenidas por entidades mutualistas regidas por la ley 20321 y modif. 20566 (que cumplan con los contenidos legales) y los beneficios que éstas proporcionen a sus asociados (éstos pueden tener una participación)
- Las ganancias provenientes de la explotación de derechos de autor y las demás ganancias de la ley 11723 siempre que el impuesto recaiga sobre los autores o sobre los derechohabientes (el beneficio no lo tiene sólo el autor sino también sus derechohabientes), hasta la suma de \$10.000. Estas ganancias no deben derivar de obras realizadas por encargo o que reconozcan su origen en una locación de obra o de servicios formalizada o no contractualmente.
- Las ganancias de las asociaciones deportivas y de cultura física, siempre que las mismas no persigan fines de lucro, exploten o autoricen juegos de azar y/o actividades sociales que priven sobre las deportivas.
- Las ganancias de las instituciones internacionales sin fines de lucro, con personería jurídica, con sede central en la Rep. Argentina, como así también las instituciones sin fines de lucro que hayan sido declaradas internacionales, aún cuando no hayan acrediten personería jurídica en el país. Por ejemplo los ingresos que perciban funcionarios del FMI cuando están en el país no están alcanzados.

Exenciones objetivas

- Los intereses por colocaciones de fondos efectuados en entidades financieras (cajas de ahorro, plazo fijo, depósitos de 3ros u otras formas de captación de fondos) en el país de acuerdo a la ley 21526. Estos intereses están exentos en la medida que los efectúen personas físicas en acuerdo con la reforma o personas físicas radicadas en el país. En la reforma se incluyó una presunción del 43% para los intereses originados respecto a cajas de ahorro, plazo fijo y otros tipos de colocaciones. La ley 25063 crea la imposición por estos conceptos. Todas las imposiciones con posterioridad a la entrada en vigencia de la ley 25063 van a estar alcanzadas en la parte de los intereses por el 43% cuando sean realizados en o por establecimientos estables instalados en el exterior de las instituciones residentes en el país. (siempre que se refieran a residentes del exterior)
- Los intereses reconocidos en sede judicial o administrativa como accesorios de créditos laborales, es decir que cualquier sujeto que inicie una acción laboral contra su empleador y la sede judicial le da la razón al empleado, y entonces los intereses que se determinen por plazo desde la presentación en sede judicial hasta el momento en que se expidió el juez van a estar exentos en manos del beneficiario.
- Las indemnizaciones por antigüedad en los casos de despidos. No van a estar exentas las indemnizaciones sustitutivas del preaviso, ni las jubilaciones, pensiones, retiros, subsidios ni los sueldos percibidos durante enfermedad o ausencias.
- Las ganancias derivadas de todos los títulos emitidos por el Estado, las provincias y las municipalidades que tienen en su norma legal de emisión la condición de considerar exentos del pago del mismo a todos sus beneficiarios. Esto se ha modificado respecto de los entes sujeto empresas. Art. 97 en el caso de sujetos empresas obligadas a hacer el ajuste por inflación no están exentas estas ganancias. La reforma ha permitido la exención de las personas sujeto empresas de ganancias del primer punto mencionado como exenciones objetivas. Este tipo de ganancias están sujetas a imposición en cabeza de sujetos empresas.

- Los montos provenientes de actualizaciones de créditos de cualquier origen están derogados, ya que no hay un régimen de actualizaciones vigente. (Decreto 316/95) (no se admiten los balances ajustados)
- Las sumas percibidas, en carácter de reintegros o reembolsos por impuestos abonados en el mercado interno sobre determinados productos, por los exportadores de bienes o servicios cuando realizan exportaciones al exterior.
- La diferencia entre las primas o cuotas pagadas y el capital recibido al vencimiento en los títulos o bonos de capitalización y en los seguros de vida y mixtos, excepto en los planes de seguro de retiro privados. Lo que está exento son las retribuciones que recibe por un seguro de vida el beneficiario al momento de pago de dicho seguro. Las colocaciones que se hacen en compañías de seguro y que tienen un régimen de beneficio por la imposición que realiza durante un período de tiempo. Esas participaciones sobre seguros sobre la vida también están exentas.
- El valor locativo de la casa-habitación cuando fueren ocupados por sus propietarios
- Las primas de emisión de acciones y las sumas recibidas por SRL, SES, SEA (en la parte del capital comanditado) por suscripciones y/o integraciones de cuotas por importes superiores al valor nominal de dichas acciones. Cuando se le da a la acción un mayor valor con motivo de resultados en el patrimonio aún no distribuidos, éstos resultados son beneficios que va a tener el futuro suscriptor de acciones. A los nuevos suscriptores se le incluye al valor nominal de la acción el valor de la prima de emisión. Las primas de emisión son del PN. Son, un mayor valor que en definitiva es un ingreso de la entidad emisora, que pudiera ser considerado como una utilidad impositiva, y no debe considerarse. Esto se aplica para sociedades de capital como para el resto de sociedades, que siendo sociedades de personas son consideradas como sociedades de capital desde el punto de vista tributario.

Las primas de emisión son un plus adicional que deben pagar los nuevos accionistas para ingresar a la sociedad. Está exenta porque sino sería una renta gravada en cabeza del ente emisor.

- Una empresa que es tomadora de fondos, y ésta emite un documento para la entidad financiera (mediadora, intermediaria), ésta última recoloca este documento a inversores. Y los inversores al vencimiento cobran capital aportado más intereses. El beneficio de la exención está referido a los intereses.

Condiciones: Que se realice entre terceros residentes en el país

Que las instituciones que realizan transacciones financieras estén comprendidas en la ley de entidades financieras

Que las transacciones financieras cuenten con garantías extendidas por dichas entidades y estén referidas a las colocaciones de documentos emitidos por los tomadores de fondos

La utilidad que tiene la entidad financiera es la diferencia entre el interés cobrado al tomador de fondos y el pagado por la entidad a los colocadores de fondos (intereses activos e intereses pasivos). Los intereses que están exentos son los pasivos.

- Los intereses de préstamos de fomento, para gozar del beneficio de la exención siempre que la tasa de interés pactada no exceda la normal fijada en el mercado internacional para este tipo de préstamos y su devolución se efectúe en un plazo superior a 5 años. Art.39 DR Ver Art. 40 DR

Son préstamos de fomento aquellos otorgados por organismos internacionales o instituciones oficiales

extranjeras con la finalidad de coadyuvar al desarrollo cultural, científico, económico y demográfico del país.

- Los intereses originados por créditos obtenidos en el exterior por los Fiscos nacional, provinciales o municipales y por el BCRA.
- Las donaciones, herencias y legados y todo otro enriquecimiento a título gratuito y los beneficios alcanzados por la ley de impuesto a los premios de determinados juegos y concursos deportivos. (Lotería, quini6).
- Los montos provenientes de actualizaciones de créditos siempre que provengan de un acuerdo expreso entre las partes
- Los resultados provenientes de operaciones de compraventa, cambio, permuta, o disposición de acciones, títulos, bonos y demás títulos valores obtenidos por personas físicas y sucesiones indivisas que realicen dichas operaciones en forma habitual. Si no lo realizan en forma habitual, las rentas están exentas expresamente por la ley en el Art. 20 Inciso k). Están exentas tanto las rentas de los títulos como las operaciones de compraventa u otras operaciones que se realicen con dichos títulos.

Cuando las entidades mutualistas, las entidades de bien público y las asociaciones deportivas abonen a directores, organismos directivos, síndicos, revisores de cuentas un importe que resultara ser superior en más del 50% del promedio anual de las 3 mejores remuneraciones del personal administrativo, la ley establece el decaimiento del beneficio de la exención, estos entes que han estado pagando este tipo de remuneraciones y superan a los límites fijados por la ley implica que cae la exención.

Nueva exención Ley 25063

Los intereses de préstamos que reciben personas físicas y sucesiones indivisas domiciliadas en el país por préstamos que se efectúen a sujetos empresas, esos intereses van a estar exentos en cabeza del beneficiario.

Sucesiones indivisas

Una vez fallecido el causante todos los bienes pasan a la sucesión indivisa porque están en un estado de indivisión, sean propios o gananciales. Cuando se produce la declaratoria de herederos se produce la distribución, si son bienes gananciales corresponden asignarlos al marido, si falleció la mujer, por el 50% y el 50% restante a los hijos y si son bienes propios se distribuye entre partes iguales a cada uno.

Al día siguiente del fallecimiento de la esposa, por ejemplo, los herederos son destinatarios de los bienes a partir de la muerte del causante. (Según el derecho civil).

Si el marido tiene la administración de los bienes porque los ha adquirido con el esfuerzo personal, una vez muerto el marido todos esos bienes pasan a la sucesión indivisa. Siendo bienes incorporados a la sociedad conyugal el marido puede reclamar por tener derecho propio una parte de los bienes o reclamarle un porcentaje de los mismos, si el marido los obtuvo con su esfuerzo personal.

Si los bienes son gananciales y fallece la mujer, y ésta no tenía la administración de los bienes, pasa el 50% de los bienes, que declaraba el marido, a la sucesión indivisa y el otro 50% los sigue declarando el marido. El 50% que pasó a la sucesión indivisa van a heredarlo únicamente los hijos. Si la mujer fallece y tiene bienes gananciales producto de su esfuerzo personal pasan a formar parte de la sucesión indivisa y después se atribuyen 50% al marido y 50% a los hijos.

La cuenta particionaria cierra la vigencia de la sucesión y divide los bienes en su totalidad.

Durante la sociedad conyugal cada uno declara lo que produjo con el esfuerzo de su oficio o profesión.

El pago de los aportes previsionales se extiende hasta el momento de la presentación de la declaración jurada. A esta fecha para deducir los \$ 6.000 tienen que estar pagos todos los aportes previsionales.

El valor locativo es el valor en el que ese inmueble puede ser locado o arrendado.

Siempre que tengamos rentas de 4ta categoría, se deduce el 200% sobre el sueldo neto.

Transferencia de ingresos a fiscos extranjeros

La casa matriz va a consolidar los resultados y va a tomar la importancia que tiene dentro de ese resultado económico los resultados exentos en la Argentina. Si estos resultados exentos en la Argentina no dan lugar a transferencias a fiscos extranjeros, no es necesario presentar nota alguna, pero también presentará la nota correspondiente la autoridad profesional, certificada por el consulado argentino, para afirmar que no existen transferencias a fiscos extranjeros provenientes de ganancias que puedan ser consideradas exentas en la determinación de impuestos en Argentina.

Ganancia comercial de la casa matriz

(+) ganancia de la sucursal del país

Ganancia total

Si no hay transferencia de utilidad se admite el cómputo en la casa matriz de las exenciones, si por el contrario hay transferencia de utilidad a fiscos extranjeros la utilidad va a ser la contable, es decir sin exenciones.
Art.21

En principio cuando existan transferencias a fiscos extranjeros, esas ganancias denominadas exentas por la ley en el Art. 20 no deberían ser computadas como tal.

Excepción: no se aplica lo mencionado anteriormente en el caso de las ganancias derivadas de títulos, acciones, cédulas y demás valores que se emitan en el futuro por entidades oficiales correspondientes a la Nación y en el caso de los intereses originados por créditos obtenidos en el exterior por los Fiscos nacional, provinciales y municipales y por el BCRA.

Cuando cesó la actividad de la empresa unipersonal, comienza la liquidación o venta de los bienes durante el ejercicio de la liquidación. Y los bienes que quedaron sin enajenar van a pasar a manos del sujeto que era dueño de la explotación unipersonal.

Determinación del impuesto

Art. 17 y 80

Ganancia bruta (gravada, exenta, y no computable)

Renta de 1ra Renta de 2da Renta de 3ra Renta de 4ta

(-)Deducciones

especiales de

cada categoría (Art. 85) (Art.86) (Art.87)

Gcia. neta de Gcia. neta de Gcia. neta de Gcia. neta de

Cada categoría Cada categoría Cada categoría Cada categoría

Resultado neto

Deducciones

generales y especiales

de todas las categorías (deducciones) Art. 80 a 84 inclusive

Ganancia neta = base imponible

(Deducciones personales Art. 23)

Ganancia neta sujeta a impuesto Alícuota Art. 90

Las deducciones personales son únicamente para personas físicas y sucesiones indivisas.

Deducciones x ganancia bruta gravada = Deducciones admitidas

Total de ingresos

Art. 81 Deducciones generales para las 4 categorías

- Los intereses de deudas y los gastos originados por la constitución, renovación y cancelación de las mismas. Sólo serán deducibles cuando pueda demostrarse que los mismos se originan en deudas contraídas por la adquisición de bienes y servicios que se afecten a la obtención, mantenimiento o conservación de las ganancias gravadas. No hay deducción cuando se trate de ganancias gravadas que tributen el impuesto por vía de retención de pago único y definitivo.

Art. 120 DR

Hay que apropiarse del total de la ganancia que incluye las gravadas, exentas y las no computables la proporción de la ganancia gravada. Del total de intereses que tienen los sujetos empresa se proporcionan entre las ganancias gravadas y el total de ganancias incluyendo a las ganancias exentas. Entonces la proporción atribuida del total de ganancias a la ganancia gravada va a ser la proporción que voy a tomar de los intereses para su correspondiente deducción.

- Las sumas que pagan los asegurados por seguros para casos de muerte, en los seguros mixtos sólo será deducible la parte de la prima que cubre el riesgo de muerte. El importe máximo a deducir es de \$ 996.23 se trate o no de prima única.

Los excedentes del importe máximo serán deducibles en los años de vigencia del contrato de seguro, posteriores al del pago hasta cubrir el total abonado por el asegurado. Si concluye el contrato de seguro, ya sea por muerte del asegurado o por anulación del seguro, los saldos no imputados anteriormente, se imputan en ese ejercicio. No es el caso de los gastos de sepelio porque la proporción de los gastos que excedan el límite establecido se pierden.

Ej.1 Ej.2 Ej.3

Ejemplo: Seguro \$1.100 1.100 700 Muerte del aseg.

Deducción (~~\$ 996~~) (~~996~~) 208

Excedente 104 104 908 Total a deducir

en ese año

El excedente que no se dedujo, va dar lugar a una justificación patrimonial.

Si en algún momento decido anular el seguro, me voy a poder computar los excedentes no computados en ejercicios anteriores hasta el límite de 996,23. Se deducen en el ejercicio en que se paguen.

- Las donaciones a los Fiscos Nacional, provinciales y municipales, a las instituciones religiosas y las entidades de bien público, asociaciones, fundaciones en la medida que se refiera a las actividades del inciso c) hasta el límite del 5% de la ganancia neta del ejercicio.

Art. 123

Trata de la valuación de las donaciones efectuadas con bienes y no con dinero en efectivo.

Rentas netas de cada categoría

(-) Deducciones (Art.80 a 84) (le excluyo las donaciones, que están en el art. 81)

Resultado neto

(-) Quebrantos

(-)Deducciones Art. 23

Ganancia neta sujeta a impuesto

Sobre el resultado neto sin la deducción de las donaciones calculo el 5% que menciona la ley. Este importe calculado, lo comparo con el monto de la donación y tomo el menor de los 2 importes para deducir en concepto de donaciones.

Este límite del 5% es para todo tipo de sujeto. En el caso de las donaciones efectuadas por los sujetos del Art. 49 Inciso b) (todas las que deriven de cualquier otra clase de sociedades constituidas en el país o de empresas ubicadas en éste o sea sociedades de personas) no se deberá deducir la donación respectiva, sino que esas donaciones son atribuidas a cada uno de los socios y ellos son los que vana poder computarlas en sus propias declaraciones juradas, teniendo en cuenta el límite del 5%.

- Las contribuciones o descuentos para fondos de jubilaciones, retiros, pensiones o subsidios siempre que se destinen a cajas nacionales, provinciales o municipales. Régimen previsional para empleados en relación de dependencia y el régimen previsional para empleados autónomos. Deben incluirse los regímenes provinciales. Los aportes patronales son de un 11.2%. Desde el punto de vista del empleador también va a poder computar como deducción todos los aportes previsionales efectuados a la caja correspondiente de todos los empleados en relación de dependencia.
- Los aportes correspondientes a los planes de seguro de retiro privados hasta la suma de 1261.16 anuales.

Este importe va a formar parte de la masa de importes que van a ser deducidos del costo computable cuando se cobre el seguro de retiro.

Aporte anual 3.000 x tasa de interés que pagan las cías de seguro = Ingreso

Deducción (1.261)

Costo 1739 la diferencia entre el ingreso y el costo es la Ganancia gravada de 2da o 4ta categoría

- Las amortizaciones de los bienes inmateriales que por sus características tengan un plazo de duración limitado, como patentes, concesiones, y activos similares. No es el caso de llaves de negocio, marcas porque no tienen una vida útil limitada.
- Los descuentos obligatorios efectuados para aportes a obras sociales correspondientes al contribuyentes y a las personas que revistan para el mismo el carácter de cargas de familia. (para empleados en relación de dependencia). Serán deducibles los importes abonados en concepto de cuotas o abonos a instituciones que presten cobertura médico-asistencial. Dicha deducción no podrá superar el 15 % de los montos que de acuerdo con lo establecido por los incisos a) y b) del art.23 resulten computables.

Los aportes correspondientes a las obras sociales son totalmente deducibles tanto como aporte y como contribución, es decir para el empleado un 3% y la contribución patronal que es un 5%.

En los casos de seguros médicos o sistemas de medicina prepago la ley permite computar la deducción del 15% de las ganancias no imponibles y de las cargas de familia del contribuyente. Si éste tiene una ganancia no imponible de \$4.800 y a su cargo están la esposa, 2 hijos, entonces calculo el 15 % del total (9.600).

Ganancias no imponible \$4.800

Esposa \$1.200

Hijos \$1.200

\$9.600

Quebrantos

Art.19

Son las pérdidas impositivas, los resultados negativos de las determinaciones de impuesto.

Tratamiento

La ley va a permitir compensar estos quebrantos contra utilidades de los 5 ejercicio siguientes luego de producido el quebranto. Va a computar en el caso de la sociedad de capital el quebranto proveniente de la DDJJ que surge del año fiscal, en el caso de la persona física podrá ser el quebranto proveniente de su renta de 1ra, renta de 3ra o de 4ta, porque la renta de capitales nunca va a tener quebranto.

Si transcurridos los 5 años ese quebranto no ha sido absorbido, la diferencia del quebranto no absorbido se pierde. Si el sujeto tuviera quebrantos de otros ejercicios y también ganancias corresponde la compensación. Cuando se compensa, se toma el quebranto de los ejercicios más antiguos, se aplica el principio de primer quebranto, primer imputación contra ganancias. Si el sujeto tuviera quebrantos dentro de una categoría dentro de un mismo ejercicio fiscal, voy a compensar primero los quebrantos de esa categoría, eso me da un resultado neto, y éste es un quebranto, este quebranto es computable.

Ingresos

(-)Partidas negativas

Si da quebranto el sujeto no va a poder computar deducción alguna del Art.23

Si en el resultado antes del cómputo de las deducciones del art. 23, existiera quebranto, no hay posibilidad alguna de computar las deducciones del art. 23. Si en el resultado antes del cómputo de las deducciones del art. 23 tuvieran un resultado positivo, pero ese resultado fuera igual o inferior a la sumatoria del art. 23, solamente me voy a poder computar las deducciones del art. 23 hasta la concurrencia de esos resultados impositivos.

Ejemplo

Ganancia no imponible 4.800

Deducción especial de \$6000 por

trabajar en una explotación uni-

personal personalmente 6.000

deducciones por cargas de flia. 4800

15.600

Si tuviera una utilidad impositiva que fuere inferior a 15.600, solamente me puedo deducir el importe inferior a 15.600, es decir que nunca me van a dar quebranto las deducciones del art. 23.

En el caso de que el quebranto sea proveniente de explotaciones del art. 49 Inciso b), c) y d) y último párrafo, ese quebranto va a ser proporcionado entre los distintos miembros de los entes societarios respectivos en las proporciones que tienen en el capital social y van a ser atribuidos a dichos sujetos. Estos quebrantos son los generales.

Tipos de quebrantos (específicos)

- Quebrantos provenientes de actividades de la enajenación de acciones, cuotas o participaciones sociales, de los sujetos, sociedades y empresas del art. 49 Inciso b), c) y d) y último párrafo, sólo podrán imputarse contra las utilidades netas resultantes de la enajenación de dichos bienes.

Estos quebrantos se imputarán sólo contra ganancias provenientes de la enajenación de acciones, cuotas o participaciones sociales. Aquí rige también el término de 5 años para poder computarse el quebranto.

- Los resultados que obtienen los residentes argentinos por bienes ubicados en el exterior. También en este caso corresponderá computar el quebranto contra los resultados positivos que obtiene de esos bienes ubicados o utilizados en el exterior.
- Los quebrantos provenientes de actividades cuyos resultados no deban considerarse de fuente argentina, sólo podrán compensarse con ganancias de esa misma condición.
- En la ley 25063 hay un nuevo quebranto específico referido a contratos de productos derivados, excepto operaciones de cobertura en donde también este tipo de quebranto se compensará solamente con resultados positivos provenientes de operaciones que se realicen sobre contratos de productos derivados. Estos productos derivados son operaciones a término, operaciones de pase, swap que son

todas operaciones de compra con venta a término. Si estos conceptos derivados en donde se realiza el hecho económico es el ámbito territorial argentino, la utilidad o la pérdida será computable en la DDJJ respectiva. Si estos resultados se realizan fuera del país, habrá que ver la realidad económica de los estados en donde se materializó la operación efectivamente para considerarlo dentro del ámbito de imposición de la ley. Art.9 Inciso b) viejo DR

DR Art. 32 y 33

El quebranto impositivo sufrido en un año podrá deducirse de las ganancias netas impositivas que se obtengan el año siguiente, a cuyo efecto las personas físicas y sucesiones indivisas lo compensarán en primer término con las ganancias netas de 2da categoría, luego con las de 1ra, 3ra y 4ta en ese orden.

Si bien el quebranto neto va a ser computado después de deducidas las donaciones, para ver si éste es aplicable a algún tipo de deducciones y hasta que límite puedo computar esas deducciones sobre el art.23, pero que apropiar ese quebranto a la 2da, 1ra,3ra, o 4ta categoría para ver si podemos deducir las deducciones del art. 23. Si el sujeto solamente tiene operaciones de 1ra y 2da categoría quiere decir que no puede computar las deducciones del art.23 por no efectuar actos económicos de la 3ra o 4ta categoría.

Si obtuviera ingresos de 3ra y 4ta categoría, se atribuye a quebrantos de 2da categoría, si queda remanente, se atribuye a quebrantos de 1ra, si queda remanente se atribuye a la 3ra categoría, y si queda aún remanente se atribuye a la 4ta categoría. Si como consecuencia de atribuir el quebranto a 4ta categoría, obtuviéramos resultados positivos, entonces podemos tomar las deducciones del art.23, en la parte de deducciones especiales de 4ta categoría y si fuera de trabajos profesionales con el límite que se mencionó y si fuera porque tuvo trabajo en relación de dependencia.

El quebranto se compensa primero con la renta de 2da categoría porque es la renta más líquida, es decir que nunca puedo tener quebranto en la 2da categoría, salvo que se absorba con un quebranto mayor.

No generan quebrantos las deducciones del art.23

Salidas no documentadas

Art. 37, 38 y 55 DR

Toda erogación o salida que no tenga el respaldo documental correspondiente y que no esté vinculada con gastos para obtener, mantener y conservar ganancias gravadas, no se admitirá su deducción en el balance impositivo y además estará sujeto al pago del 35%.

Excepciones:

- Cuando la DGI presuma que los pagos han sido efectuados para adquirir bienes
- Cuando la DGI presuma que los pagos por sus montos no llegan a ser ganancia gravable en manos del beneficiario.
- Cuando se evidencien que tales erogaciones se han destinado al pago de servicios para obtener. Mantener y conservar ganancias gravadas, podrá admitirse la deducción del gasto correspondiente.

Salidas no documentadas (Art. 37 y 38; Art. 52 DR)

Principio general Erogaciones que carecen de documentación

No son deducibles y además

Debe abonar el 35% del

Impuesto a las ganancias

Excepciones

- Que los pagos hayan sido efectuados para adquirir bienes
- Que los pagos no lleguen a ser ganancia gravada para el beneficiario

Personas jurídicas

Ganancias de tercera categoría

Art. 49

- Las obtenidas por los responsables incluidos en el art. 69, éstos son:
- Las SA, las sociedades en comandita por acciones, en comandita simple, SRL, en todos los casos de sociedades constituidas en el país.
- Las asociaciones civiles y fundaciones constituidas en el país
- Las sociedades de economía mixta, por la parte de las utilidades no exentas del impuesto.
- Las entidades y organismos a que se refiere el art.1 de la ley 22.016
- Los establecimientos comerciales, industriales, agropecuarios, mineros o de cualquier otro tipo, organizados en forma de empresa estable, pertenecientes a asociaciones, sociedades o empresas, constituidas en el extranjero o a personas físicas residentes en el exterior.
- Todas las que deriven de cualquier otra clase de sociedades constituidas en el país o de empresas unipersonales ubicadas en éste
- Las derivadas de la actividad de comisionista, rematador, consignatario, y demás auxiliares de comercio no incluidos en la 4ta categoría
- Las derivadas de loteos con fines de urbanización y las provenientes de la edificación y enajenación de inmuebles bajo el régimen de la ley 13512 (de propiedad horizontal)
- Las demás ganancias no incluidas en otras categorías (en tanto no corresponda incluirlas en la 3ra categoría son ganancias de la 1ra, 2da o 4ta categoría)
- Cuando la actividad profesional del art. 79 incisos f) y g) se complementa con una explotación comercial, el resultado total que se obtenga del conjunto de esas actividades se considerará de 3ra categoría
- Las compensaciones en dinero o en especie, los viáticos, etc. que se perciban por el ejercicio de las actividades arriba mencionadas.

El sujeto monotributario corresponderá que haga su declaración jurada por el período que va desde el inicio del año fiscal hasta el mes anterior en el cual se declara sujeto monotributista, y a partir de ese momento no es más sujeto del impuesto a las ganancias.

Por lo tanto las rentas alcanzadas por el régimen del monotributo son rentas no alcanzadas por el impuesto a las ganancias. El sujeto monotributario no está obligado a presentar la declaración jurada del impuesto a las ganancias, salvo en el año en que se produjo la incorporación como sujeto monotributario por los meses que van desde el 1 de enero hasta el cual se incorporó.

Forma de imputación de las ganancias de tercera categoría

Art. 18 Inciso a)

Las ganancias indicadas en el art. 49 se considerarán del año fiscal en que termine el ejercicio anual en el cual se han devengado.

Se refiere a sujetos empresa, sobre ganancias obtenidas como dueños de empresas civiles, industriales, mineras o como socio de las mismas se imputarán al año fiscal correspondiente. Todos los entes societarios deben informar mediante un diskette, mediante una actuación ante escribano los libros que están vigentes al órgano de contralor.

El criterio de imputación del Inciso a) va a ser por lo devengado. Antes era a opción del contribuyente.

Podrá optarse por imputar en el momento de lo devengado exigible, cuando las ganancias se originen en la venta de mercaderías realizadas con plazos de financiación superiores a 10 meses. Si se utilizó de esta manera se debe mantener este criterio por 5 años. (Voy a imputar el devengamiento a medida que las cuotas se vayan haciendo exigibles). Este criterio debe manifestárselo al fisco.

DR Art. 23

Se podrá optar por el criterio de lo devengado exigible en las siguientes operaciones:

- La venta de mercaderías realizadas con plazos de financiación superiores a 10 meses, computados desde la entrega del bien o acto equivalente, considerando a este último cuando se emite la factura o documento que cumpla con igual finalidad.
- La enajenación de bienes no comprendidos en el párrafo anterior cuando las cuotas de pago convenidas tengan un plazo de exigibilidad de más de un período fiscal.
- La construcción de obras públicas cuyo plazo de ejecución abarque más de un período fiscal y que el pago del servicio de construcción se inicie después de finalizadas las obras, en cuotas que se hagan exigibles en más de 5 períodos fiscales.

Cuando se efectúe la opción a que se refiere este artículo, deberán contabilizarse en cuentas separadas, en la forma y condiciones que establece la AFIP. Esto no se encuentra reglamentado.

El criterio de lo devengado exigible determina que la exigibilidad implica la imputación al resultado de la parte correspondiente a la utilidad contenida en la cuota, independientemente de si hemos o no cobrado la cuota respectiva. El aspecto financiero no tiene nada que ver.

Hay una excepción en el apartado a), ya que dice que los dividendos de acciones y los intereses de títulos, bonos y demás títulos valores se imputarán en el ejercicio en el que hayan sido puestos a disposición. (excepción al concepto de lo percibido)

En el caso de títulos públicos, las láminas de los bonos externos por ejemplo establecen en el dorso de los mismos la fecha de vencimiento de los intereses y la fecha de vencimiento de las amortizaciones de las cuotas de capital, esa fecha es la fecha de puesta a disposición. El beneficiario va a estar obligado a incluir dichas rentas como ganancia por cuanto el momento de imputación ha nacido a través de la puesta a disposición, independientemente de si ha cobrado o no los intereses de dichos títulos.

Cuando no se contabilicen las operaciones el ejercicio coincidirá con el año fiscal.

Preguntar por el Art. 25 DR

Art. 42 DR

No se encuentran comprendidos en la exención del art. 20 inciso w), los resultados provenientes de

operaciones de compraventa, cambio, permuta o disposición de acciones, títulos, bonos y demás títulos valores que sean atribuibles a empresas o explotaciones unipersonales dedicadas a actividades comprendidas en los incisos b) y c) y último párrafo del art. 49.

Art. 68 DR

Determinación del resultado impositivo

Los sujetos comprendidos en el art. 69 de la ley y sociedades y empresas o explotaciones, comprendidas en los incisos b) y c) y en el último párrafo de su art. 49 determinan su resultado neto impositivo computando todas las rentas, beneficios y enriquecimientos que obtengan en el ejercicio a que corresponda la determinación, cualesquiera fueran las transacciones, actos o hechos que los generan, incluidos los provenientes de la transferencia de bienes del activo fijo que no resulten amortizables a los fines de impuesto y aun cuando no se encuentren afectados al giro de la empresa.

Tratándose de sociedades y empresas o explotaciones unipersonales que no lleven libros que les permitan confeccionar balances en forma comercial, se considerará que pertenecen a la sociedad, empresa o explotación, todos los bienes que aparezcan incluidos en sus balances impositivos, partiendo del último que hayan presentado hasta el 11/10/85, inclusive, en tanto no se hubieran enajenado antes del primer ejercicio iniciado con posterioridad a esa fecha. Esto quiere decir que:

A los efectos de la determinación y a los efectos de la imputación de los bienes que deben tener estos sujetos, deben incluirse todos los bienes inmuebles que el sujeto tenga en el balance impositivo pero afectados a la actividad de la 3ra categoría.

Art. 69 DR

Los sujetos de los incisos a), b) y c) del art. 49 que lleven un sistema contable que les permita confeccionar balances en forma comercial, determinarán la ganancia neta de la siguiente manera:

Partiendo del balance comercial:

Ventas

(Costo de ventas)

Utilidad bruta

(Gastos según el cuadro respectivo)

Otros ingresos ordinarios

Ganancia ordinaria

+/- Ingresos y egresos extraordinarios

Ganancia neta antes de impuesto

(Impuesto a las ganancias)

Ganancia Saldo final (Resultado comercial)

Concepto Columna I Columna II

(-) (+)

Ganancia Saldo final XXX

Pérdida Saldo final XXX

(+/-)Ajustes

Constitución de

Previsión para descuentos XXX

Existencia inicial XXX

Existencia final XXX

Resultado

Son ajustes correspondientes a los rubros del cuadro de resultados y del cuadro patrimonial, que surgen del análisis de estos cuadros, porque van a ser gastos que la ley no permite su deducibilidad, y por consiguiente serán sumados al resultado comercial, y por otro lado se restarán aquellas deducciones que la ley permite, pero que no han sido considerados en el balance comercial.

Luego de efectuados los ajustes, sumo las 2 columnas.

Si la columna II es mayor a la columna I, hay una ganancia neta. Si el sujeto está incluido en el art. 69, a ésta ganancia neta se aplicará la alícuota del 35% y luego al impuesto determinado, porque se está hablando de sujetos del art. 69. Si son sujetos del art. 49 inciso b), c) y último párrafo ésta ganancia neta va a ser atribuida a cada socio en la proporción que les corresponda, a fin de informarlo en sus propias declaraciones juradas.

El ajuste por inflación no es de aplicación en la actualidad.

Art. 70 DR

Los sujetos de los inciso a), b) y c) del art. 49 que no practican balances en forma comercial se determinará la ganancia neta de la siguiente manera:

Total de ventas o ingresos (incluidos los retiros mencionados en el art. 57 de la ley)

(Costo de ventas)

(gastos)

(Otras deducciones admitidas por ley)

Resultado impositivo

El total de ventas lo obtengo del libro de IVA ventas.

El costo de ventas lo obtengo por diferencia de valuaciones.

Los gastos son los que la ley admite su deducibilidad.

Si el sujeto está incluido en el art. 69, a ésta ganancia neta se aplicará la alícuota del 35% y luego al impuesto determinado, porque se está hablando de sujetos del art. 69. Si son sujetos del art. 49 inciso b), c) y último párrafo ésta ganancia neta va a ser atribuida a cada socio en la proporción que les corresponda, a fin de informarlo en sus propias declaraciones juradas.

Art. 57 Ley

Cuando el contribuyente retire para su uso particular o de su familia o destine mercaderías de su negocio a actividades cuyos resultados no están alcanzados por el impuesto (recreo, estudio, donaciones a personas o entidades no exentas) se considerará que tales actos se realizan al precio que se obtiene en operaciones onerosas con terceros. Igual tratamiento tienen las operaciones realizadas por una sociedad por cuenta de y a sus socios.

Art. 51 Ley

Se entenderá por ganancia bruta el total de las ventas netas menos el costo que se determine según Art. 52 de la ley.

Se considerará ventas netas el valor que resulte de deducir a las ventas brutas las devoluciones, bonificaciones, descuentos u otros conceptos similares, de acuerdo con las costumbres de plaza.

Inconveniente: se presenta el inconveniente de la forma de imputación, ya que puede imputarse directamente a resultados o la constitución de provisiones.

Partiendo del saldo inicial de la cuenta provisión para descuentos que es el saldo acumulado del ejercicio anterior – los descuentos efectivamente otorgados que son aquellos que se contabilizan en el momento en que se procede al cobro de la factura de venta y se le otorga el descuento respectivo y al cierre hago la constitución de la provisión para descuentos y obtengo el saldo final.

El único concepto que afecta a resultados contablemente es la constitución de la provisión a fin de ejercicio. Cuando hago los ajustes correspondientes tengo que tener en cuenta que:

La ley no permite la deducibilidad de ninguna provisión que se calcule estimativa o globalmente. (Art. 52)

Tengo que ajustar la provisión para descuentos y éste va a ser un cargo a **sumar** al resultado comercial porque en definitiva está neteado de ventas. Estoy sumando la constitución de la provisión porque la calculé en forma estimativa o global. Pero los descuentos efectivamente otorgados en el ejercicio son un gasto necesario para obtener, conservar y mantener la fuente productora, por consiguiente tienen que ser deducidos de la determinación impositiva.

Estoy ajustando la provisión contable y transformándola en impositiva.

El importe de la provisión se deduce de las ventas, se desafecta y manda como pérdida los descuentos efectivamente otorgados en el ejercicio.

Provisión para descuentos

Saldo inicial

Desc. Otorgados

Cierre = Constitución de la previsión

Saldo

Se determinó de esta manera las ventas netas, pero para llegar al concepto de utilidad bruta se debe analizar el costo.

Hay que separar los costos de ventas teniendo en cuenta el tipo de actividad o explotación que desarrolla el sujeto.

El costo de ventas en una empresa comercial surge por la valuación impositiva que tengo del inventario inicial y la valuación impositiva que tengo del inventario final

Existencia inicial (impositiva)

(+) compras

(-) existencia final (impositiva)

Costo de mercadería vendida

Dentro de la ecuación tenemos 2 conceptos que hacen variar sustantivamente al costo de ventas, la existencia inicial y la existencia final. El monto de compras es invariable tanto a efectos contables como impositivos.

Van a existir diferencias entre las existencias iniciales contables e impositivas, por ejemplo. La existencia inicial representa en la ecuación el componente positivo del costo, por lo que en la utilidad bruta resta. Entonces cuando anulo el inventario inicial contable debo sumarlo, porque luego debo restar el inventario inicial impositivo.

Para tomar la existencia final se tiene en cuenta:

El inventario físico al cierre

La valuación al cierre

En este último caso puede haber diferencia entre la valuación contable e impositiva. A los efectos del ajuste se valúan las existencias. Como la existencia final resta en la ecuación y suma a la utilidad bruta debe sumarse el ajuste por la valuación de existencias contable y restarse la valuación impositiva.

Intereses o valores implícitos contenidos en el precio

Cuando en el costo incluyo los intereses correspondientes al financiamiento, la ley cita que éstos intereses, como así también todo otro gasto financiero deben ser cargados directamente al cuadro de resultados. Si la empresa imputa en el valor de los precios unitarios intereses implícitos, los mismos no deben ser computados a los efectos del valor unitario.

Art. 52 Ley y 75 DR

Valuación de existencias

- Para mercaderías de reventa, materias primas y materiales:

- Al costo de la última compra efectuada en los 2 meses anteriores a la fecha de cierre de ejercicio (en condiciones de contado) y los gastos de compra respectivos hasta ponerlo en condiciones de venta.
- Si no hubieran realizado compras, se tomará el costo de la última compra efectuada en el ejercicio
- Si no existieran compras en el ejercicio se toma el valor impositivo de los bienes en el inventario inicial o la compra más representativa. (Art. 75 DR último párrafo: deben referirse a operaciones que involucren volúmenes normales de compras o ventas, realizadas durante el ejercicio, teniendo en cuenta la envergadura y modalidad operativa del negocio del contribuyente)
- Productos elaborados:
 - En base a la última venta realizada en los 2 meses anteriores al cierre del ejercicio menos los gastos de venta y el margen de utilidad neta contenido en dicho precio. O sea tomo el precio de venta en condiciones de contado – los gastos comerciales – el margen de utilidad neta.
 - Si no existieran ventas en los últimos 2 meses se considerará el precio de la última venta realizada menos los gastos de comercialización menos el margen de utilidad neta.

Para el cálculo del margen de utilidad neta la ley admite 2 procedimientos:

1) Coeficiente de rentabilidad neta: utilidad neta del ejercicio

Ventas netas

Este coeficiente asignado a cada línea de productos me va a determinar el margen de utilidad bruta.

2) El procedimiento de determinación del coeficiente se ajustará a las normas y métodos generalmente aceptados. Debe tomarse en cuenta para la determinación del precio la utilidad neta del ejercicio y las ventas netas de acuerdo con los conceptos y normas generalmente asignados.

3) Depurar del total de ventas los conceptos que no sean productos elaborados, si no sigue el sistema de costos por órdenes de producción.

Precio de venta de productos elaborados (en condiciones de contado)

(-) Gastos de comercialización

(-) Margen de utilidad neta

Costo unitario de productos elaborados

Coeficiente de rentabilidad neta = Utilidad neta del ejercicio

Ventas netas

% = Utilidad bruta de productos elaborados

Utilidad bruta total

El porcentaje me indica cual es la parte correspondiente a la utilidad bruta de los productos elaborados.

Aplico el coeficiente

Utilidad bruta de productos elaborados

(-) Gastos aplicados por el coeficiente

(+) Otros ingresos ordinarios aplicados por el coeficiente

utilidad de productos elaborados

(-) % de gastos

(+) otros ingresos y egresos extraordinarios por el %

Nueva utilidad neta

Los gastos y otros ingresos ordinarios que están relacionados con la venta de productos elaborados, se depuran por el porcentaje determinado.

Los otros ingresos y egresos extraordinarios se referirán a otros conceptos no vinculados con productos elaborados. Pero si se trata de intereses, éstos pueden tener vinculación con las ventas de dichos productos.

Margen de utilidad neta = Nueva utilidad neta = es lo que se deduce del precio de venta al ventas netas de productos elaborados los efectos de la valuación

Cuando se hace el cuadro de costos según la RT 10, se hace teniendo en cuenta la parte correspondiente a productos elaborados, porque se dividen los productos elaborados, servicios y productos de reventa.

- Cuando se lleven sistemas que permitan la determinación del costo de producción de cada partida de productos elaborados se utilizará igual método que el de la valuación de mercaderías de reventa, considerando como fecha de compra el momento de finalización de la elaboración de los bienes.

El costo de producción es el que se integra con los materiales, mano de obra y los gastos de fabricación, no siendo computables los intereses del capital invertido por el o los dueños de la explotación.

Sistemas que permitan la determinación del costo de producción son aquellos que exterioricen en forma analítica en los registros contables, las distintas etapas del proceso productivo y permitan evaluar la eficiencia del mismo.

- Productos semielaborados
- Se valuarán al valor de los productos terminados y se le aplicará el porcentaje de acabado a la fecha de cierre del ejercicio. (el grado de terminación que tuviere el bien respecto del proceso total de producción)
- Hacienda
- Oleaginosas, cereales, frutas y demás productos de la tierra excepto las explotaciones forestales
- Con cotización conocida (en un mercado transparente), como el mercado de cereales

Las existencias que tengo cosechadas con cotización conocida las valúo al precio de plaza según la cotización del mercado de cereales menos gastos de venta a la fecha de cierre del ejercicio

- Sin cotización conocida

Se toma el precio de venta fijado por el contribuyente menos gastos de venta a la fecha de cierre del ejercicio

- Sementeras

Son todos los productos de la tierra que habiendo sido implantados en la misma no están cosechados o recolectados al cierre del ejercicio. Todos los gastos necesarios para el cultivo, apertura de la tierra, mano de obra para su cuidado, fungicidas, herbicidas, productos que se agregan al cuidado de los bienes implantados en la tierra y no han sido cosechados. Estos costos se denominan costos por trabajos culturales en términos agrarios, esos serán los costos que tienen las sementeras al cierre de ejercicio.

En la medida que los productos no han sido cosechados, serán sementeras. Si fueron cosechados serán cereales, oleaginosas frutas y otros y se valúan de acuerdo a ello.

Art. 71 DR

Los bienes que las sociedades comprendidas en los incisos b) y c) y en el último párrafo del Art. 49 de la ley y las sociedades de responsabilidad limitada y en comandita simple y por acciones, adjudiquen a sus socios, en caso de disolución, retiro o reducción de capital, se considerarán realizados por la sociedad por un precio equivalente al valor de plaza de los bienes al momento de su adjudicación.

Art.72 DR

Cuando las empresas o explotaciones unipersonales, comprendidas en los incisos b), c) y último párrafo del art. 49, cesen sus actividades, éstas continúan existiendo hasta que realicen la totalidad de sus bienes o éstos puedan considerarse definitivamente incorporados al patrimonio individual del único dueño, se entenderá configurada cuando transcurran más de 2 años desde la fecha en la que la empresa o explotación realizó la última operación.

Pasados 2 años del cese de actividades y los bienes continúan en el patrimonio del ente, entonces pasan automáticamente al patrimonio individual del dueño, por lo que se produce la cesación total del negocio y la presentación de la DDJJ.

Art. 67 Ley y DR 95

Venta y reemplazo

Se trata de activos fijos que la empresa vende y reemplaza.

Cuando se imputa la utilidad que tuvo la empresa por la venta de los bienes amortizables al costo de un nuevo bien entonces no debe superar el año entre el momento de la venta del bien a ser reemplazado y la compra del nuevo bien a reemplazo. Es decir que en bienes muebles amortizables puedo reemplazar y esto quiere decir que la utilidad contenida en la venta del bien reemplazado la voy a poder imputar al costo del nuevo bien en la medida que exista un plazo no mayor a un año entre el momento de la venta y el momento de la compra.

Pero también puedo comprar sin haber vendido, por lo que compro un bien y entre el momento de la compra y el momento de la venta del bien reemplazado también debe haber un plazo no mayor a un año.

También debe cumplirse que en materia de bienes inmuebles para que se de la condición del reemplazo a demás del cumplimiento del plazo de un año deben darse otros supuestos:

- El precio de venta del bien vendido se reinvierta en la compra de un nuevo bien.
- Yo puedo en materia de bienes inmuebles cuando estoy vendiendo puedo aplicar el precio de enajenación a la compra de otro inmueble construido o a construir o la compra de otros bienes de uso. (el precio de enajenación de los bienes inmuebles puede ser afectado a la compra de otro bien mueble amortizable)

Si el producto es un inmueble y se ha hecho reventa y la venta se ha efectivizado y la intención es construir un nuevo inmueble, entonces debe existir un período no mayor a un año entre la venta y la iniciación de la construcción. La terminación del inmueble debe ser no mayor a 4 años.

Determinada la utilidad por la venta de un bien mueble o un inmueble se resta de la utilidad comercial (que contiene la utilidad por la venta del bien amortizable) por columna I para así determinar la utilidad impositiva de los bienes amortizables.

Utilidad por la venta de un bien \$ 15.000

La imputo a la compra de un nuevo bien

que me sirve de reemplazo del bien

vendido, que me sale \$ 45.000

Nuevo importe impositivo \$ 30.000

A partir de los ejercicios siguientes, voy a imputar la amortización contable porque ésta va a ser \$4500 y tomo la amortización impositiva que es por \$3000.

Columna I Columna II

(-) (+)

Resultado comercial

Desafectación Art.67 15.000

Amortización contable 4.500

Amortización impositiva 3.000

Cuando tenemos la venta de un inmueble:

- El precio de transferencia
- Lo puedo utilizar para la compra
- Lo puedo utilizar para la construcción
- O para otros bienes de uso

La utilidad impositiva la estoy desafectando.

Utilidad por la venta de inmueble \$ 90.000

Precio de transferencia \$ 300.000

Esos \$ 300.000 los tengo que reinvertir para la compra de un nuevo inmueble, la construcción o para otros bienes de uso, pero la inversión que tengo que hacer sobre los \$ 300.000 del precio de transferencia.

Si la empresa decide hacer la inversión de compra de otro inmueble, y lo compró por \$ 200.000, es decir que no afectó el 100% del precio de transferencia al costo del nuevo bien sino en un 66%. Como el sujeto no se ha afectado el 100% tengo que impugnar la deducción efectuada de \$ 90.000. Toda aquella porción del precio de venta no invertido en el costo del nuevo bien en materia de inmuebles tiene que ser gravado y sumado a la columna correspondiente.

Columna I Columna II

(-) (+)

Resultado comercial

Desafectación de la utilidad 90.000

Utilidad impositiva (34%) 30.600

Para que sea un bien amortizable tiene que tener una vida útil no menor a 2 años.

Si al cabo de 4 años no se ha reinvertido el 100% del precio de enajenación del bien original corresponde la afectación como utilidad del porcentaje no invertido en la construcción de algún inmueble.

El precio de transferencia es actualizado si la venta fue realizada con anterioridad al año 92.

Esta comparación se hace para tomar importes homogéneos teniendo en cuenta la inflación y por consiguiente actualizo el precio de transferencia y comparo el precio de transferencia actualizado con las distintas inversiones realizadas durante la construcción del nuevo inmueble, de esa manera tengo valores homogéneos del precio de transferencia y de inversiones.

Si la inversión supera al precio de transferencia actualizado quiere decir que se ha reinvertido el 100% del precio de transferencia en la construcción del nuevo inmueble, caso contrario, si no se hubiera reinvertido debemos saber cuales el porcentaje de la utilidad imputada que debemos ajustar por no haberse reinvertido el 100%.

Art.68 Ley

Diferencias de cambio

Las diferencias de cambio se determinarán por revaluación anual de los saldos impagos y por las que se produzcan entre la última valuación y el importe del pago total o parcial de los saldos, y se imputarán al balance impositivo anual.

Las diferencias de cambio van a estar referidas a créditos y deudas en moneda extranjera.

Se debe adecuar dicho valor tomando en cuenta los tipos de cambio vigentes a la fecha de cierre de ejercicio, utilizando el tipo de cambio comprador para todos los créditos y el vendedor para las deudas.

A la fecha de cierre deben revaluarse los saldos impagos, esto es revaluando en base al tipo de cambio vigente a dicha fecha.

La diferencia que se produce entre el tipo de cambio utilizado cuando se concertó la operación y el tipo de cambio vigente a la fecha de cierre va a originar la diferencia de cambio. Esta diferencia de cambio va a implicar un ajuste al balance impositivo. Al cierre del ejercicio deberá imputar al resultado impositivo si me estoy refiriendo a una diferencia positiva en créditos será una mayor utilidad a imputar al balance impositivo, si me estoy refiriendo a deudas, y esto implica un mayor pasivo, la contrapartida será una pérdida impositiva a reflejar como diferencia de cambio.

La ley se refiere al pago total o parcial de saldos porque voy a tener también un período que va a estar dado entre la fecha de cierre del ejercicio anterior y la fecha de cancelación total o parcial. Aquí también voy a comparar el tipo de cambio al inicio del ejercicio y el de la fecha de cancelación, y esta diferencia también va a ser una diferencia de cambio a afectarse al balance impositivo.

Art. 97 DR

Las operaciones en moneda extranjera se convertirán al tipo de cambio comprador o vendedor, según corresponda, conforme la cotización del Banco de la Nación Argentina al cierre del día en que se concrete la operación y de acuerdo con las normas que rijan en esa oportunidad.

Art. 98 DR

Toda operación pagadera en moneda extranjera se asentará en la contabilidad:

- Al tipo de cambio efectivamente pagado, si se trata de operaciones al contado
- Al tipo de cambio del día de entrada, en el caso de compra, o de salida, en el caso de venta, de las mercaderías o bienes referidos precedentemente, si se trata de operaciones a crédito.

Art. 99 DR

Art.101 DR

La ley no permite el arbitraje de monedas , es decir que no puedo cambiar una obligación de una moneda por otra. En el caso de cambio de monedas se extingue la obligación original y se crea otra con el tipo de cambio diferente (novación).

Las diferencias producidas en el caso de importaciones de bienes hasta el despacho a plaza van a integrar el costo, porque el bien no ha sido liberado y todavía está en puerto o en viaje. La diferencia que puede haber desde el momento de la apertura de la carta de crédito y el adelanto con motivo de la importación y el precio que tiene en definitiva el documento del despacho a plaza, esa diferencia va a ser activada.

Art.70 Ley

Es un régimen de penalización para aquellas personas que no se identifican como tenedores de títulos valores privados ante el agente pagador o entidades. Cuando llega el momento del cobro de la renta de dichos títulos provenientes de dividendos, acciones, obligaciones negociables o cualquiera de los papeles comerciales que están en circulación en este momento, el legislador ha creado una penalización para el tenedor de las mismas y que no se ha identificado, porque tampoco tiene identificado el origen de los fondos.

Sobre el saldo impago a los 90 días corridos de la puesta a disposición de dividendos, intereses, etc. corresponderá retener, con carácter de pago único y definitivo, los siguientes porcentajes:

- El 10% sobre saldos impagos originados en puestas a disposición que se produzcan durante los primeros 12 meses inmediatos posteriores al vencimiento del plazo que fija el PEN para la conversión

de títulos valores privados al portador en nominativos no endosables o en acciones escriturales. Está vigente por la ley de nominatividad.

- El 20% sobre saldos impagos originados en puestas a disposición que se produzcan luego de los 12 y hasta los 24 meses de puesta en vigencia de la ley
- El 33% a partir de los 24 meses de puesta en vigencia de la ley. Este porcentaje se incrementa al 35% por la ley 25.063

Si se tratara de pagos en especie (como dividendos en acciones), el ingreso de las retenciones indicadas será efectuado por la sociedad o el agente pagador, sin perjuicio de su derecho de exigir el reintegro por parte de los beneficiarios de los mismos y de diferir la entrega de los bienes hasta que se haga efectivo el reintegro.

Art. 71 Ley

Penalización para la entidad emisora si procede al pago de los intereses correspondientes sabiendo que el sujeto no se ha identificado o nominativizado. Deberán retener con carácter de pago único y definitivo el 33% del monto bruto de tales pagos. Y la salida correspondiente al pago de la renta tendrá para la entidad emisora el carácter de salida no documentada, y por consiguiente tendrá la penalización que establece la ley en materia de salidas no documentadas.

Art. 72 Ley

Cuando los entes distribuyen dividendos o utilidades, dividendos, si se refiere a una sociedad de capital y utilidades si se refiere a una sociedad de personas, y la distribución se hace en especie.

Se refiere a como deben valuarse los dividendos al momento de la distribución, es el valor que se va a asignar al bien entregado en concepto de especie va a ser el valor corriente en plaza (el valor de mercado) a la fecha en que se hace la puesta a disposición de dichos dividendos.

Art. 73 Ley y Art. 103 DR

Se entenderá que se configura la disposición de fondos o bienes cuando éstos sean entregados en calidad de préstamo, sin que ello constituya una consecuencia de operaciones propias del giro de la empresa o deban considerarse generadoras de beneficios gravados.

Hay que tener en cuenta 2 cosas:

- Que sea entregado en calidad de préstamo
- Que ese préstamo no esté vinculado con las operaciones propias del giro de la empresa o las operaciones generadoras de renta que tenga la misma

Las disposiciones de fondos sólo van a ser atribuidas a las sociedades de capital, por lo tanto cuando éstas entregan en préstamo bienes o dinero en operaciones que no sean propias del giro de la empresa, esos importes entregados van a ser considerados como disposición de fondos.

La empresa NN le entrega a JJ la suma de \$100.000 el 1/4/98, toda entrega de suma que no sea propia del giro normal de la empresa es disposición de fondos. La persona JJ los devuelve el 31/10/98. Por este período la sociedad deberá calcular aplicando la tasa que fija el BNA para descuentos comerciales o la aplicación del IPMNG más un 8% sobre el importe actualizado (de los 2 el mayor), los intereses correspondientes que serán una renta que la empresa deberá incluir en su balance al 31/12/98. Es decir que corresponderá hacer un ajuste en columna (+) por los intereses originados por disposiciones de fondos.

Si en el mismo ejercicio o en el ejercicio siguiente se vuelve a producir una disposición de fondos al mismo beneficiario

JJ habiendo devuelto todo hace un nuevo retiro por \$ 90.000 en 10/6/99, después de presentada la DDJJ de la sociedad, la ley entiende que en vez de haber devuelto \$ 100.000 devolvió \$10.000. y por lo tanto deberán calcularse los intereses por el período que va desde el 1/11/98 al 31/12/98, rectificar la DDJJ presentada en 5/99, ingresar los intereses por noviembre y diciembre por los \$ 90.000 calcular el impuesto determinado y presentar la rectificativa hasta 30 días después de la nueva disposición de fondos.

Deducciones de la 3ra categoría

Art. 87 Ley

- Los gastos y demás erogaciones inherentes al giro del negocio, entendiendo por erogaciones inherentes al giro del negocio aquellas que conservan, mantienen y obtienen el capital fuente.
- Los castigos y las provisiones contra los malos créditos

El contribuyente debe optar por alguno de los índices de incobrabilidad que establece el art. 136 DR a los efectos del castigo de los malos créditos. Dichos índices son los siguientes:

- Cesación de pago real o aparente
- La homologación del acuerdo de la junta de acreedores
- La declaración de quiebra
- La desaparición del deudor
- La prescripción
- La iniciación del cobro compulsivo
- La paralización de las operaciones y otros

Cuando hablamos de cesación de pagos nos podemos remitir a la ley de quiebras, la cual establece dentro de los condicionantes en los cuales el sujeto se encuentra en estado de insolvencia y solicita su propio concurso y la condición para pedir su propio concurso es la cesación de pagos. La cesación de pagos aparente es cuando el estado de insolvencia es transitoria y por lo tanto no es habitual que se utilice como un indicio de incobrabilidad.

La homologación del acuerdo de la junta de acreedores. La nueva ley de quiebras ha dejado de tomar en cuenta la junta de acreedores y la homologación de la junta y la ha reemplazado por un junta declarativa que es la reunión que se hace con posterioridad al acuerdo que surge entre el deudor y los acreedores. El deudor quien acuerda con los acreedores la forma por la que se va a salir del estado de insolvencia y la forma como el deudor va a devolver sus deudas. La homologación no existe en forma puntual como lo establecía la antigua ley de quiebras, hoy existe el convenio de acuerdo que se da entre el deudor y los acreedores, y por lo tanto tenemos otro de los indicios de incobrabilidad si es que el sujeto no ha adoptado el principio de cesación de pagos total o aparente.

Otro de los indicios es la declaración de quiebra proveniente del incumplimiento por parte del deudor de lo convenido en el acuerdo con los acreedores.

Cuando el deudor no se encuentra en los lugares habituales que suele frecuentar o el lugar donde está radicado o constituido el domicilio comercial o el legal que tiene el ente societario o el lugar donde ejercía habitualmente sus actividades el deudor y por consiguiente se puede reclamar su presencia ante el juzgado con los avisos publicados en el boletín oficial. Ante la falta de los avisos publicados en el boletín oficial se puede argumentar que hay desaparición del deudor y eso es suficiente para ser considerado como un mal crédito.

La prescripción es cuando la deuda deja de tener efecto jurídico por falta de ejecutividad por parte del acreedor. El acreedor ha dejado pasar el tiempo y el crédito ha dejado de tener vigencia. El crédito se ha transformado en un crédito natural y por lo tanto ha perdido la fuerza y la solvencia.

La iniciación de cobro compulsivo, no es sólo la carta documento que se limita a intimar el pago o el cobro de una acreencia, sino que es la iniciación ante un juzgado comercial reclamando a través de un juicio ejecutivo el cobro de los créditos pendientes a una fecha determinada. Es por lo tanto a través de la constancia que emite el juzgado en la presentación del distrito pertinente reclamando el cobro en donde se inicia el cobro compulsivo.

En la medida que el acreedor cuente con los elementos suficientes que hacen a su requerimiento en materia de cobranza de la acreencia a su favor, es otro de los indicios que pueden aportar a los castigos de los créditos.

La acreencia que está demorada y no efectúa ninguna acción para reclamar el cobro respectivo no es causal suficiente para ser considerado malos créditos, es decir que siempre tiene que existir alguna acción ejecutiva para que sean considerados malos créditos y deducidos en consecuencia.

El decreto adopta 2 formas a los efectos de la imputación de los malos créditos:

- El cargo directo: efectivizar por haber cumplido con alguno de los índices de incobrabilidad y afectarlos a los balances impositivos como cargo. Es una deducción admitida.
- La constitución de provisiones:

Quebrantos reales o incobrables reales en los 3 últimos ejercicios = %

Saldos del rubro créditos por ventas al inicio de los 3 últimos ejercicios

Este porcentaje representa la proporción de créditos incobrables que tengo del total de los créditos. Este porcentaje se aplica al total del rubro al cierre y constituyo por ese valor la previsión.

Tratamiento

Pero en el año en que se constituye la previsión por 1ra vez, ésta no es deducible, sino que se deduce cuando el sujeto desista de constituir provisiones para registrar impositivamente los malos créditos.

Esta previsión se ajusta anualmente, es decir que al cierre de cada ejercicio económico se procede al ajuste.

Saldo inicial de previsión de deudores incobrables XXX

Incobrables reales del ejercicio (XXX)

Diferencia + / - XXX

Si la diferencia es positiva esto genera un ajuste en columna (+) por la diferencia. Estoy ajustando el saldo inicial de la previsión de deudores incobrables. Si la diferencia es negativa lo ajusto por columna (-).

Al cierre del ejercicio aplicando la fórmula determino la previsión de incobrables. Y esa previsión es la que voy a deducir en la DDJJ y ajustar por columna (-).

Aquellos deudores incobrables considerados contablemente que no cumplan con los índices del decreto reglamentario art. 136 no van a ser considerados como deducibles, es decir los tengo que sumar porque

restaron del balance contable y que no se admiten a los efectos impositivos.

- Los gastos de organización. Se admitirá su afectación al primer ejercicio o su amortización en un plazo no mayor de 5 años, a opción del contribuyente.

Los gastos de organización como así también los de investigación, estudio y desarrollo la ley permite la deducibilidad del cargo correspondiente a la constitución de dichos gastos ya sea en el año en que se constituyen o hasta en 5 años de haberse producido efectivamente el mismo, todo a opción del contribuyente.

- En concepto de reserva para indemnización por despido. La ley 25063 deroga el inciso f) del art. 87

2 procedimientos a utilizar:

- Afectando la indemnización rubro antigüedad como un cargo cierto del ejercicio impositivo y deducirlo como tal
- Utilizar el cálculo a través de la previsión para despidos rubro antigüedad

2 formas de constituir la previsión:

- Cuando constituíamos una previsión para despidos tomábamos las remuneraciones abonadas al personal en actividad al cierre del ejercicio y aplicábamos el 2% de las mismas.
- Aplicando el porcentaje sobre las remuneraciones al cierre:

Indemnizaciones rubro antigüedad de los 3 últimos ejercicios

Remuneraciones abonadas al personal en actividad al cierre de los 3 últimos ejercicios

(anteriores al que estamos calculando)

Aspectos distintivos que tiene la previsión para despidos con respecto a la previsión para deudores incobrables

La previsión para despidos rubro antigüedad era deducible en el año de su constitución.

La previsión para despidos rubro antigüedad era acumulativa, es decir que no se ajustaba anualmente como la previsión de deudores incobrables.

En el año del desistimiento o sea cuando abandonaba el cálculo de la previsión para el castigo de las indemnizaciones rubro antigüedad el saldo que quedaba a ese momento debiera ser sumado a la columna (+) en la determinación impositiva.

- Las provisiones técnicas y/o matemáticas que constituyen las cías de seguro o de capitalización

Son las reservas técnicas o matemáticas de cálculo obligatorio en donde la cía de seguros de acuerdo con cálculos efectuados por actuarios determinan el riesgo potencial que tienen las mismas en materia de siniestralidad. Éstas anualmente son ajustadas y se constituye anualmente.

- Los gastos o contribuciones realizados en favor del personal, por distintos conceptos como ser la asistencia sanitaria, ayuda escolar y cultural, subsidios a clubes deportivos y todo otro gasto de asistencia en favor de los empleados.
- Las gratificaciones a los empleados, pero hay una limitación en su deducibilidad. Para que dichos gastos puedan ser deducidos, éstos tienen que ser abonados a sus beneficiarios antes de la fecha de

presentación de la DDJJ correspondiente al ejercicio en el cual se están pagando las gratificaciones. Si se abonan con posterioridad a dicha fecha ese cargo constituido deducido contablemente, no va a ser considerado como tal sino deberá ser imputado como deducción en el ejercicio en que efectivamente se abonen a los empleados.

- Los aportes que realiza el empleador a favor de sus empleados en materia de seguros de retiro. El importe deducible es 1.261,16.
- Los gastos de representación son deducibles pero con un límite, hasta el 2% de las sumas abonadas en concepto de sueldos al personal en relación de dependencia.

Concepto de gastos de representación Art. 141 DR

Es toda erogación realizada por la empresa, que reconozca como finalidad su representación, fuera del ámbito de sus oficinas, encaminadas a mantener o mejorar su posición de mercado, incluidas las originadas por viajes, agasajos y obsequios.

No están comprendidos los gastos dirigidos a la masa de consumidores potenciales, tales como los gastos de propaganda, ni los viáticos y gastos de movilidad que se abonen al personal en virtud de la naturaleza de las tareas que desempeñan o para compensar gastos que su cumplimiento les demanda.

Los gastos de representación concernientes a viajes sólo podrán computarse en la medida en que guarden relación de causalidad.

En ningún caso serán deducibles la parte de los gastos de viaje del o los acompañantes de las personas a quienes la empresa recomendó su representación, sólo los gastos propios.

- Los honorarios que la empresa paga a los directores, miembros del consejo de vigilancia, síndicos y las retribuciones de los socios directores de las SRL, SEA y SES.

Estos honorarios van a ser deducibles pero solamente van a ser sujetos a límites los honorarios que se le abonan a los directores, a los miembros del consejo de vigilancia y a los socios administradores.

El límite está dado por 2 conceptos:

- El 25 % de la utilidad comercial
- Un importe de \$12.500 por cada uno de los perceptores de los honorarios.

De los 2 conceptos el que sea mayor es el que la ley permite deducir en concepto de honorarios, siempre que se asignen que dentro del plazo previsto para la presentación de la DDJJ anual del año fiscal por el cual se paguen y que sean asignados individualmente a cada director.

Las sumas que se le abonan a los síndicos y que son aprobados, dichas retribuciones por las asambleas de accionistas en las sociedades de capital de acuerdo a la ley de sociedades, porque los síndicos actúan solamente en este tipo de sociedades, no están sujetas a ningún tipo de límite.

No tienen límite porque los honorarios de los síndicos tributan por la 4ta categoría, por eso la sociedad se lo deduce en su totalidad.

Deducciones no admitidas Art. 88

- Los gastos personales y del sustento del contribuyente, salvo lo del Art. 22 y 23

- Los intereses de los capitales invertidos por el dueño o socio de las empresas incluidas en el Art. 49 Inciso b) y las sumas retiradas a cuenta de las ganancias o en calidad de sueldo y todo otro concepto que importe un retiro a cuenta de utilidades.

Art. 144 DR

Las sociedades, empresas o explotaciones comprendidas en el Art. 49 incisos b) y c) deberán incluir en la participación de cada socio en el resultado impositivo las sumas retiradas por todo concepto por sus socios.

- La remuneración o sueldo del cónyuge o pariente más cercano. Se computa cuando el pariente trabaja personalmente en la explotación pero con el límite del sueldo de aquel no pariente de mayor categoría.
- El impuesto a la renta y cualquier impuesto sobre terrenos baldíos y campos que no se exploten.

Si yo le estoy pagando el impuesto de un tercero a quien le estoy reteniendo, porque ese importe incluye ganancias gravadas, debo deducirlo, ya que no me corresponde. Esto abarca a cualquier tipo de sujeto.

Art. 145 DR

Para establecer la ganancia neta imponible los contribuyentes no podrán deducir del conjunto de entradas las sumas pagadas por cuenta propia en concepto de multas, costas causídicas, intereses punitivos y otros accesorios derivados de las obligaciones fiscales, pero sí el impuesto a las ganancias tomado a su cargo y pagado por cuenta de terceros y siempre que esté vinculado con la ganancia gravada.

Cuando el pago del impuesto se encuentre a cargo de un tercero la ganancia se acrecentará en el importe abonado por el tercero, sin perjuicio de que el beneficiario considere dicho pago como un ingreso a cuenta del impuesto definitivo anual.

- Las remuneraciones o sueldos que se abonen a miembros de directorios, consejos u otros organismos que actúen en el extranjero de empresas domiciliadas o constituidas en el país y los honorarios pagados por asesoramiento prestado desde el exterior.

Los honorarios por asesoramiento prestado desde el exterior no pueden superar los siguientes límites:

- El 3% de las ventas o ingresos que se tomen como base contractual para la retribución del asesoramiento
- El 5% del monto de la inversión efectivamente realizada con motivo del asesoramiento.

El sujeto utilizará el que más le convenga.

La deducción por remuneraciones o sueldos que se abonan a miembros de directorios, consejos u otros organismos de empresas constituidas o domiciliadas en el extranjero no podrá superar en ningún caso los siguientes límites:

- Hasta el 12,5% de la utilidad comercial de la entidad en tanto la misma haya distribuida en su totalidad como dividendos
- Hasta el 2.5% de la utilidad comercial cuando no se distribuyan dividendos
- Cuando se hayan distribuido dividendos pero no en un 100% el porcentaje se incrementará proporcionalmente a la distribución hasta alcanzar el 12,5%

La utilidad comercial a considerar será la correspondiente al ejercicio por el cual se pagan las remuneraciones. Si no hay utilidad no deduzco nada.

- Las sumas invertidas en la adquisición de bienes y en mejoras de carácter permanente y demás gastos vinculados con dichas operaciones. Tales gastos integrarán el costo de tales bienes.
- Las utilidades del ejercicio que se destinen al aumento de capitales o a reservas de la empresa
- La amortización de llaves, marcas y activos similares
- Las donaciones a cualquier ente que no sea de bien público o instituciones religiosas que no sean aceptadas como tal o al Fisco.
- Las prestaciones de alimentos y cualquier otro acto de liberalidad en dinero o en especie.

Por ejemplo, si una persona está divorciada y efectúa prestaciones de alimentos a sus hijos, éstas no se pueden deducir, pero sí las cargas de familia.

- Los quebrantos netos provenientes de operaciones ilícitas
- Los beneficios que deben separar las sociedades comerciales para constituir el fondo de reserva legal
- Las amortizaciones y pérdidas por desuso correspondientes a automóviles y el alquiler de los mismos, en la medida que excedan lo que correspondería deducir con relación a automóviles, cuyo costo de adquisición sea superior a \$ 20.000 neto de IVA.

Concepto de automóvil: Vehículo que permite el transporte de hasta 8 personas, excluido el conductor, con 3, 4 o más ruedas que excedan los 1000 Kg.

Hasta el 31/12/98 no se permitía deducir ningún concepto vinculado con automotores siempre que el vehículo valga más de \$ 20.000

A partir de los ejercicios iniciados el 1/1/99 se deduce hasta el importe de \$ 7.200.

Empresas de construcción Art. 74

En el caso de construcciones, reconstrucciones y reparaciones de cualquier naturaleza para terceros, el resultado bruto que resulte de las mismas deberá ser declarado de acuerdo con los siguientes métodos:

- Es un sistema de lo percibido que es determinar un porcentaje de utilidad al término de la misma (es decir que de los importes cobrados afectaré como utilidad el porcentaje de ganancia bruta que tengo para toda la obra).
- Es un sistema de lo devengado tomando los importes a cobrar y le deduzco los costos insumidos por la obra y llego a la ganancia bruta.

Estos sistemas son a opción del contribuyente y una vez elegido el sistema, se aplica para todas las obras.

Al final de la obra comparo la afectación al resultado impositivo contra el real. Si la afectación impositiva es mayor que el resultado al final de la obra, se ajustará la pérdida. Y si la afectación al resultado impositivo es menor a la utilidad bruta al final de la obra se ajustará como ganancia en el año en que la obra se concluya.

Si la duración de la obra es menor a un año, el resultado podrá declararse en el período en que se termine la obra. Si la obra tuviere un año de plazo pero se retrasa por inclemencias, falta de luz, huelgas, etc., esos conceptos que determinan que el plazo de construcción se alargue permite que al término de la obra se determine el resultado correspondiente.

No hay que olvidarse que en estos casos estoy determinado la ganancia bruta (ventas – costo).

Reorganización de sociedades

Concepto de reorganización: reorganizar es transferir los resultados impositivos que cita la ley en su art. 78

que tenían la/s empresa/s antecesora/s a las empresas continuadoras.

Cuando se reorganicen sociedades, los resultados que pudieran surgir como consecuencia de la reorganización no estarán alcanzados por el impuesto a las rentas, siempre que la/s entidades continuadoras prosigan, durante un lapso no inferior a 2 años desde la fecha de la reorganización, la actividad de la o las empresas antecesoras.

El cambio de actividad antes de transcurrido el lapso de 2 años tendrá efecto de condición resolutoria, es decir que se pierden los beneficios impositivos y deberá rectificarse la DDJJ e ingresarse el impuesto con más la actualización, sin perjuicio de los intereses y demás accesorios.

Formas de reorganización que admite la ley

- La fusión de empresas preexistentes a través de una tercera que se forme o por absorción de una de ellas.
- La escisión o división de una empresa en otra u otras que continúen en conjunto las operaciones de la primera.
- Las ventas y transferencias de una entidad a otra que, a pesar de ser jurídicamente independientes, constituyan un mismo conjunto económico.

En el caso de ventas y transferencias no se trasladarán los derechos y obligaciones fiscales del art. 78.

Cuando el precio de transferencia asignado sea superior al corriente en plaza de los bienes respectivos, el valor a considerar impositivamente será dicho precio de plaza, debiendo dispensarse el excedente al rubro llave.

Los derechos y obligaciones fiscales correspondientes a los sujetos que se reorganizan, serán trasladados a las entidades continuadoras.

Ver art. 78 de la ley al respecto.

Ver art. 105, 106, 107, 108 y 109 del DR

Régimen de retenciones y percepciones en materia de impuesto a las ganancias

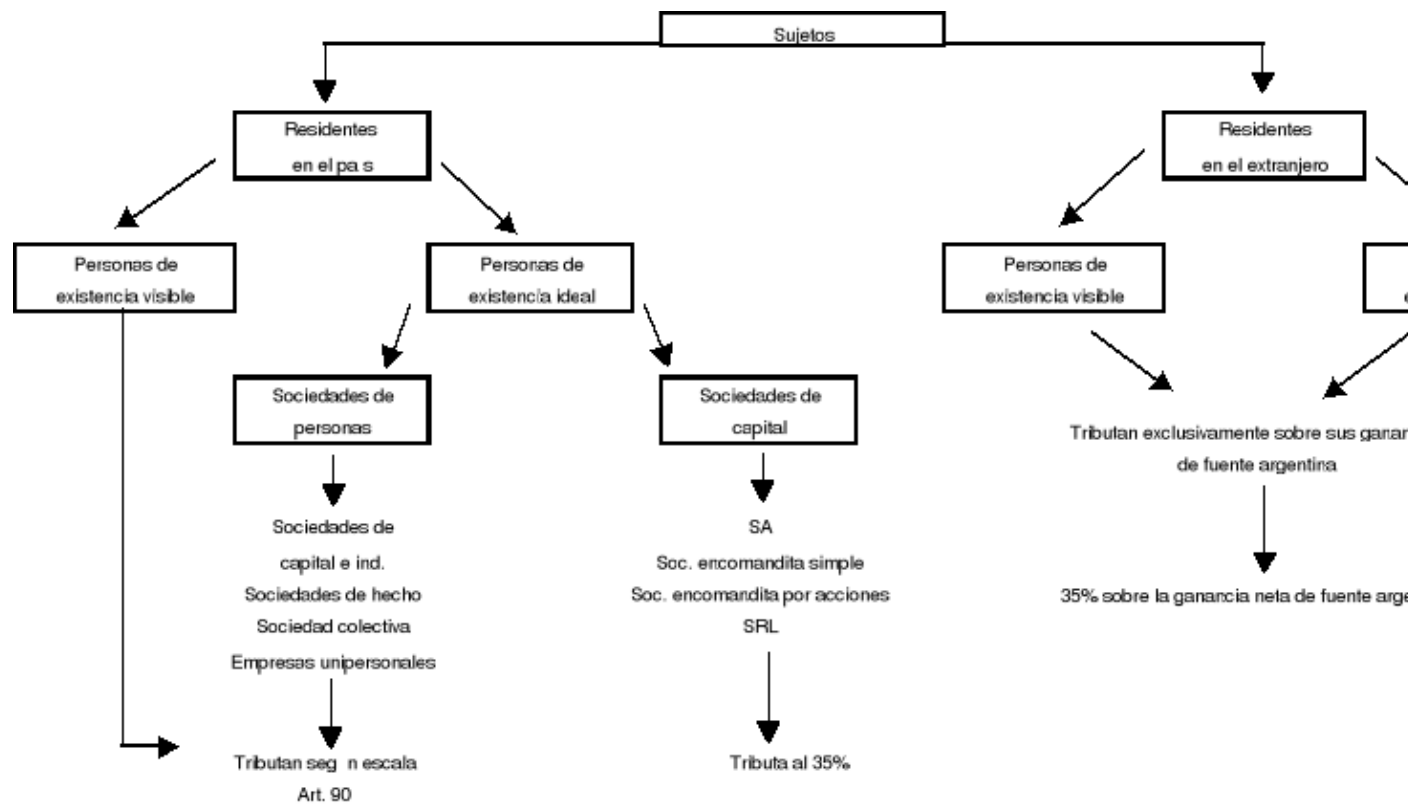
Régimen de retenciones Resolución N° 2784

Algunos conceptos sujetos a retención:

- Los intereses, cualquiera fuera su denominación o forma de pago
- Los alquileres o arrendamientos de bienes muebles o inmuebles
- Las regalías
- Las actividades de corredor, viajante de comercio y despachante de aduana.
- Las obligaciones de no hacer o por el abandono o no ejercicio de una actividad

Algunos conceptos no sujetos a retención:

- Los intereses provenientes de saldo de precio de venta de bienes inmuebles
- Las sumas que perciban los socios de cooperativas de trabajo que trabajen personalmente en la explotación.



Los residentes en el país tributan sobre la totalidad de sus ganancias obtenidas en el país y en el exterior, pudiendo computar como pago a cuenta las sumas efectivamente pagadas por gravámenes análogos en el exterior hasta el incremento de la obligación por la incorporación de ganancia de fuente extranjera.

•