

IMPUESTO A LAS GANANCIAS
OBJETO
SUJETOS

C.P.N. Carlos A. Schestakow

OBJETO

2

Art. 1: Todas las ganancias obtenidas por personas de existencia visible o ideal.
Residentes: fuente argentina + extranjera (tax credits)
No Residentes: fuente argentina (retención en la fuente)

Nexos de vinculación

3

Criterios existentes para vincular la sustancia gravable con el estado que ejercerá la potestad tributaria. (*Momentos de vinculación*)
Dos grandes formas:
a. Criterio objetivo: ubicación geográfica o territorial de la fuente productora (Ppio del país de origen)
b. Criterios subjetivos: domicilio, residencia o nacionalidad del beneficiario de la renta (Renta mundial o global).

Nexos de vinculación- Impuesto Argentino

4

Residentes: Criterio de la renta mundial
 Criterio de sujeción ilimitado.
 Prevalece el factor subjetivo sobre el geográfico (irrelevancia del origen territorial de la renta).
 Problemática de doble imposición internacional.

Nexos de vinculación- Impuesto Argentino

5

No Residentes: territorial de la fuente
 Sólo rentas de fuente argentina
 Criterio de sujeción limitada.
 Prevalece el factor geográfico sobre el subjetivo.
 Relevancia del origen territorial.

OBJETO

6

- Art. 2: Concepto de ganancia a los fines de la LIG.
“sin perjuicio de los dispuesto especialmente en cada categoría y aun cuando no se indiquen en ellas”.
 - Teoría de la Fuente.
 - Teoría del Balance
 - Bienes muebles amortizables y otros

Sin perjuicio ...

7

Dos consecuencias:

- 1) Las ganancias mencionadas en cada categoría constituyen ganancias gravadas, aún cuando no reúnan los requisitos de los apartados 1) y 2) art. 2º LIG.
- 2) Cuando tales requisitos estén reunidos estarán alcanzados por el impuesto, aún cuando no se enumeren en cada una de las categorías

Teoría de la Fuente

8

- Aplicable a: personas físicas y sucesiones indivisas.
- Sólo beneficios que reúnen determinadas condiciones o encuadran en situaciones particulares
- Rédito = vuelto a dar

Teoría de la Fuente

9

- Requisitos:
 - Existencia de una *fente permanente* (que produzca la renta y subsista luego de obtenerla).
 - Periodicidad REAL o POTENCIAL* en la obtención de la renta que nace de esa fuente permanente.
 - Habilitación*: Actividad productora que habilite o explote la fuente, la actividad humana que haga fluir el beneficio.

Teoría de la Fuente

10

- Permanencia de la fuente:
 - ▣ Debe existir una fuente generadora de renta que permanezca en condiciones de producir un beneficio.
 - ▣ La permanencia de la fuente implica que la misma debe quedar indemno luego de haber fluido el beneficio.
 - ▣ La extinción de la fuente productora hace que automáticamente desaparezca la posibilidad de generar renta para el contribuyente, por lo cual, para el caso de personas físicas y sucesiones indivisas, la ganancia generada por la operación de la fuente productora, no resulta alcanzada por el tributo.
 - ▣ Exclusión de las "ganancias de capital"

Teoría de la Fuente

11

- Periodicidad del ingreso:
 - ▣ Periodicidad real: Cuando la frecuencia del ingreso es sucesiva y continua.
 - ▣ Periodicidad potencial: Se da cuando entra la sucesión de hechos u operaciones existen intervalos o espacios de tiempo que no inhabilitan la posibilidad de generar ingresos periódicos.
 - ▣ **CLAUDIO JAVIER LÓPEZ, TFN SALA B (5.02.2001) y CNCAF – SALA B – (20.11.1997).**
 - ▣ **SPANIER, ALBERTO GABRIEL y SPANIER, SERGIO GUILLERMO – TFN – SALA A (11.12.2007).**

Teoría de la Fuente

12

- ▣ **CLAUDIO JAVIER LÓPEZ, TFN SALA B (5.02.2001) y CNCAF – SALA B – (20.11.1997).**
- ▣ *"La suma recibida por el jugador de fútbol profesional, como consecuencia de su transferencia a un club extranjero, debe ser considerada como ganancia de cuarta categoría, en tanto se dan los requisitos establecidos en la norma respecto de la fuente gravada. Ello es así, debido a que se verifica la permanencia de la actividad generadora de la ganancia, por cuanto la misma no se agotó con la producción de la renta en cuestión. Con respecto a la periodicidad de la misma, ésta debe considerarse satisfecha, aun de modo potencial, con la existencia de la posibilidad de que pudiera producirse; y por último, la habilitación de la mencionada fuente como consecuencia del desarrollo de la actividad profesional del actor"*

Teoría de la Fuente

13

SPANIER, ALBERTO GABRIEL y SPANIER, SERGIO GUILLERMO – TFN – SALA A (11.12.2007).

"Las personas físicas tienen como actividad principal declarada la de directores de sociedades anónimas; uno de ellos se desempeña como director de empresas dedicadas a la construcción de inmuebles de propiedad horizontal, siendo precisamente una de estas empresas a las cuales los imputados han adquirido los derechos sobre los inmuebles a valor de costo para luego enajenarlos en el mercado. El TFN ratifica el criterio del Organismo Recaudador, al entender que se cumple con el requisito de la habitualidad, en razón de que, la continuidad debe ser analizada en función de los períodos relevantes, u en caso se realizaron 4 y 8 durante el transcurso de 2 años."

"Por último, agrega que la actividad declarada por los recurrentes – directores de sociedades anónimas dedicadas a la construcción – está íntimamente relacionada con la edificación y enajenación de inmuebles, y que la ganancia obtenida por estas operaciones de compraventa constituyó la principal fuente de ingreso".

Teoría de la Fuente

14

□ Periodicidad del ingreso:

Constituye rédito aquel beneficio que corresponde al fin a que se destina el bien que lo originó o que deriva de la actividad habitual del contribuyente, sin que tenga significación alguna la frecuencia efectiva del ingreso (Horacio García Belsunce)

La periodicidad en la obtención de una renta se relaciona con la profesión habitual o realización habitual del comercio – con la actividad habitual- Desde este punto de vista no es necesario el número o la importancia de las operaciones para juzgar la existencia de habitualidad, si las operaciones mencionadas son de la actividad habitual del sujeto que las realiza.

Teoría de la Fuente

15

□ Habilitación de la fuente

■ Es el esfuerzo que realiza el contribuyente para mantener en condiciones de operatividad la fuente generadora de renta.

Consiste en la preparación o acondicionamiento de los elementos productivos aptos para generar una ganancia; en otras palabras, tener la fuente habilitada y que dicha fuente se lo suficientemente inalterable – permanente – como para que nuevas rentas puedan seguir produciéndose sin agotarla. La ley establece que existe una renta gravada cuando la ganancia tiene la posibilidad de ser periódica por el tipo de ejercicio que se realiza con el capital que la genera y por su relativa inalterabilidad ante la producción de frutos. (Dictamen 28/79)

Teoría de la Fuente

16

□ Duwin Wadin. TFN Sala A. 20/11/1997

- Las rentas alcanzadas por el impuesto a las ganancias comprenden no sólo aquellas derivadas de la actividad regular del sujeto pasivo de la relación jurídico tributaria principal, sino también las obtenidas como consecuencia indirecta del ejercicio de las actividades que generan réditos. Por lo que la suma de dinero en concepto de indemnización pactada por la actora y la contraparte por el distracto del contrato, importa una ganancia imponible, proveniente del trabajo personal y no de la recuperación de un capital, aun cuando en la efectiva manifestación del ingreso no se diera la periodicidad, desde el momento que se trata de un producto derivado de una fuente productiva (profesión de la persona) que debe subsistir al acto de generación de la renta.

Teoría de la Fuente

17

□ Duwin Wadin. TFN Sala A. 20/11/1997

- Debe destacarse que también se da el requisito de habilitación o explotación de la fuente, definido por Allix y Lecercle (L' impôt sur le revenue, París, 1926) como el acto volitivo por el cual el hombre decide utilizar su actividad laboral o su inteligencia en la producción de bienes y servicios, con subsistencia de la fuente productora.
- Las rentas alcanzadas por el impuesto comprenden no sólo aquellas derivadas de la actividad regular del sujeto pasivo de la relación jurídico tributaria principal, sino también las obtenidas como consecuencia indirecta del ejercicio de las actividades que generen réditos.

Ganancias gravadas para personas físicas y sucesiones indivisas fuera de la Teoría de la Fuente.

18

Resultados por:

1. Venta de bienes muebles amortizables (art. 2 ap. 3 LIG) *No vigente.*
2. Enajenación de acciones, títulos, bonos y demás títulos valores (art. 2 ap. 3 LIG). *No vigente.*
3. Transferencia de bienes recibidos en cancelación de créditos originados por actividades comprendidas en los incisos f) y g) del art. 79 de la LIG, *siempre que entre la fecha de recepción del bien y la fecha de su transferencia, no hayan transcurrido más de dos años* (Cfr. Arts. 8, 114 y 115 DRLIG). "Rentas indirectas".
4. Valor locativo de inmuebles destinados a recreo o veraneo y de los cedidos gratuitamente o a precio no de determinado.
5. Sumas percibidas en pago de obligaciones de no hacer o por el abandono o no ejercicio de una actividad (Art. 45 f) LIG).

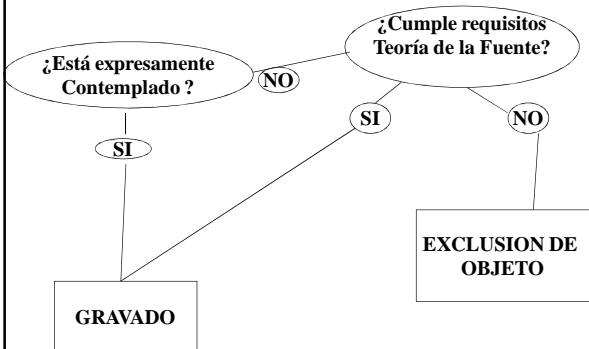
Ganancias gravadas para personas físicas y sucesiones indivisas fuera de la Teoría de la Fuente.

19

Resultados por:

- 6. Los ingresos que se perciban por la transferencia de derechos de llave, marcas, patentes de invención, regalías y similares, *aún cuando no se haga habitualidad*. (Art. 45 h) LIG.
- 7. Los resultados provenientes de la compraventa, cambio, permuta o disposición de acciones (Art. 45 k) LIG). *No vigente*.
- 8. Las ganancias derivadas de los loteos con fines de urbanización (Art. 49 d) LIG).
- 9. Los provenientes de la edificación y enajenación de inmuebles bajo el régimen de la Ley 13.512 (Art. 49 d) LIG).
- 10. Los incrementos patrimoniales no justificados (Art. 27 DRLIG).

Esquema de gravabilidad



20

El Problema del Art. 2 apartado 3) LIG

21

Considera ganancias los resultados obtenidos por la enajenación: de bienes muebles amortizables (texto original) de acciones, títulos, bonos y demás títulos valores (incorporado por Ley 25.414 – Ley de Superpoderes). Cualquiera sea el sujeto que los obtenga.

Decreto 493/2001: Art 45 inc k), 20 w) 90 LIG para gravar los resultados obtenidos por la compraventa de acciones que no cotizaban en bolsa por parte PF y SI no habitualista.

El Problema del Art. 2 apartado 3) LIG

22

Vigencia de las modificaciones: desde el 1 de enero de 2001 (Dto. 493/2001 – B.O. 30-04.01).

Ley 25.556 (B.O. 28/12/01): derogó Ley 25.414.

Problema: ¿se mantiene la gravabilidad de tales resultados?

El Problema del Art. 2 apartado 3) LIG

23

- Dictamen 351/2003 P.T.N.: Derogación a partir del ejercicio 2002.
- Instrucción Gral. AFIP 5/04: Idem
- En función del Dictamen 351/2003 PTN, la Ley 25.556 produjo la desaparición del Apart. 3 del Inciso 2) de la LIG **sin que se produzca el renacimiento del texto anterior a la reforma establecida por la Ley 25.414: Rdo. Venta bienes muebles amortizables PF y SI NO GRAVADO.**
- Idem reunión *Comisión de Enlace CPCECF Y AFIP. Acta del 20/04/2005.*

Resultados por ventas de acciones a partir ejercicio 2002.

24

Distinguir quién los obtiene:

- a. Sujetos empresa: gravados.
- b. Personas físicas y sucesiones indivisas.
 - a. No habitualistas: exclusión de objeto.
 - b. Habitualistas: gravados si las acciones no cotizan. Exentos si cotizan.
- c. Sujetos del exterior:
 - a. No son "off shore": Exentos (Art. 78 Decreto 2284/91).
 - b. "Off shore": Gravados sólo los que correspondan a acciones que no cotizan.

Sujetos del impuesto

25

- PERSONAS DE EXISTENCIA VISIBLE
- SUCESIONES INDIVISAS
- PERSONAS DE EXISTENCIA IDEAL
 - PERSONAS DE EXISTENCIA VISIBLE Y SUCESIONES INDIVISAS
 - TEORÍA DE LA FUENTE
 - TASA PROGRESIVA
 - SUCESIONES INDIVIDUAS
 - MUERTE → DECLARATORIA DE HEREDEROS O
 - APROBACIÓN TESTAMENTO

Sujetos del impuesto

26

- PERSONAS DE EXISTENCIA IDEAL
 - TEORÍA DEL BALANCE
- DISTINGUIR:
 - SOCIEDADES DE CAPITAL:
 - TASA PROPORCIONAL (35%)
 - SOCIEDADES DE PERSONAS:
 - UNIDADES DE DETERMINACIÓN

Sujetos – Sociedad Conyugal

27

- **Art. 28:** No aplicabilidad de las disposiciones del Código Civil sobre el carácter ganancial de los beneficios de los cónyuges en el Impuesto a las ganancias.
- **Art. 29** - Corresponde atribuir a cada cónyuge las ganancias provenientes de:
 - a) actividades personales (profesión, oficio, empleo, comercio, industria);
 - b) bienes propios;
 - c) bienes adquiridos con el producto del ejercicio de su profesión, oficio, empleo, comercio o industria.

Sujetos – Sociedad Conyugal

28

- **Art. 30** - Corresponde atribuir *totalmente al marido* los beneficios de bienes gananciales excepto:
 - a) que se trate de bienes adquiridos *por la mujer* en las condiciones señaladas en el inciso c) del artículo anterior;
 - b) que exista separación judicial de bienes;
 - c) que la administración de los bienes gananciales la tenga *la mujer* en virtud de una resolución judicial.

Sujetos – Sociedad Conyugal

29

- **Art. 32** - A los efectos del presente gravamen sólo será admisible la sociedad entre cónyuges cuando el capital de la misma esté integrado por aportes de bienes cuya titularidad les corresponda de conformidad con las disposiciones de los artículos 29 y 30.
NESCI, ANA MARIA – C.NFED. CONT. ADM. – SALA III – 11/3/2002

NESCI, Ana María

30

Fallo: El TFN confirmó la resolución de la AFIP que determinó la obligación fiscal de la contribuyente al considerar que no podía concluirse que existía sociedad comercial entre cónyuges ya que:

- a) La facturación es única y a nombre de la recurrente.
- b) La habilitación comercial se encuentra a su nombre
- c) No se acreditó que el Ministerio de Salud hubiese otorgado al esposo de la actora la habilitación para funcionar.

La Cámara revocó el fallo del a quo.

- i) El art. 32 de la LIG admite la sociedad entre cónyuges cuando el capital de la misma esté integrado por aportes de bienes cuya titularidad le corresponda de conformidad con los art. 29 y 30, normas que dispones que cada cónyuge debe declarar separadamente las ganancias provenientes de sus act. personales.

NESCI, Ana María

31

ii) En este contexto y en virtud de las cuestiones de hecho probadas y no controvertidas (los aportes para la adquisición del local fueron del 50 % por cada uno de los cónyuges y derivados del fruto de su trabajo y que ambos realizan su actividad profesional en el local, con espacios diferenciados); el reconocimiento expreso del Fisco que cumplió con las normas de facturación dispuestas por la normativa en vigor y que en la declaración jurada asignó a nombre de la actora el 50% de la ganancia gravada y el otro 50 % lo consignó a nombre de su cónyuge, se concluyó que los mismos conformaban una sociedad de hecho, aún cuando no lo hayan declarado formalmente ante el Organismo Recaudador.

Matrimonio entre personas del mismo sexo

32

- En nuestra legislación impositiva:
 - Unidad contribuyente: cada uno de los individuos y no la familia
 - La distribución de las rentas y bienes durante la existencia de la sociedad conyugal están estructurados en base a un matrimonio heterosexual.
- Consecuencia:
 - Inaplicabilidad lisa y llana en su redacción actual cuando los contribuyentes sean del mismo sexo ("marido y marido" o "esposo" y esposo" y "mujer y mujer" o "esposa y esposa")

Matrimonio entre personas del mismo sexo

33

- Art. 42 Ley 26.618
- Todas las referencias a la institución del matrimonio que contiene nuestro ordenamiento jurídico se entenderán aplicables tanto al matrimonio constituido por DOS (2) personas del mismo sexo como al constituido por DOS (2) personas de distinto sexo
 - Los integrantes de las familias cuyo origen sea un matrimonio constituido por DOS (2) personas del mismo sexo, así como un matrimonio constituido por personas de distinto sexo, tendrán los mismos derechos y obligaciones.

Matrimonio entre personas del mismo sexo

34

Art. 42 Ley 26.618

- Ninguna norma del ordenamiento jurídico argentino podrá ser interpretada ni aplicada en el sentido de limitar, restringir, excluir o suprimir el ejercicio o goce de los mismos derechos y obligaciones, tanto al matrimonio constituido por personas del mismo sexo como al formado por DOS (2) personas de distinto sexo.

**Matrimonio entre personas del mismo sexo.
Opiniones doctrinarias**

35

- Luis Omar Fernández (DTE. Agosto 2010. Pág. 669)
 - Sólo reconoce los problemas de aplicación y explicita que es una buena oportunidad para actualizar el texto de la ley.

**Matrimonio entre personas del mismo sexo.
Opiniones doctrinarias**

36

- Fernando D. García. (DTE. Setiembre 2010. Pág. 775)
 - En otros términos, con las nuevas normas del matrimonio civil, los contrayentes del mismo sexo serán "marido y marido" o "mujer y mujer", y por lo tanto, ninguno de ellos deberá acumular las ganancias (y activos) gananciales, como disponían hasta ahora las leyes fiscales. Y si los integrantes de matrimonios del mismo sexo determinan sus obligaciones fiscales dividiendo las rentas (y bienes) gananciales, también lo deberán hacer los integrantes de matrimonios de diferente sexo, debido a que "ninguna norma del ordenamiento jurídico argentino podrá ser interpretada ni aplicada en el sentido de limitar, restringir, excluir o suprimir el ejercicio o goce de los mismos derechos y obligaciones, tanto al matrimonio constituido por personas del mismo sexo como al formado por 2 personas de distinto sexo". Ello así, no por el principio de igualdad, sino por el artículo 42 ya citado.

Matrimonio entre personas del mismo sexo. Opiniones doctrinarias

37

- Fernando D. García. (DTE. Setiembre 2010. Pág. 775)
 - Por lo tanto, a efectos impositivos, las rentas y los bienes propios se asignarán a cada cónyuge, pero (en líneas generales) los gananciales se distribuirán por mitades. Así, las rentas provenientes de los bienes adquiridos, durante la vigencia de la sociedad conyugal (que antes eran atribuibles al marido), ahora deberán ser asignadas en función de la titularidad de los bienes que las generan.

Matrimonio entre personas del mismo sexo. Opiniones doctrinarias

38

- Walmyr Grosso Sheridan. (DTE. Octubre 2010. Pág. 887)
 - A mi juicio, luego de sancionada esta novedosa ley matrimonial, de subsistir la actual redacción de los artículos de la ley de impuesto a las ganancias y del impuesto sobre los bienes personales con la misma letra que hasta ahora está escrita, se producirá una clara desigualdad tributaria en perjuicio de aquellos matrimonios entre personas de distinto sexo, que deberán seguir abonando sus impuestos con el mismo peso como hasta ahora lo han hecho, mientras que los cónyuges homosexuales quedan liberados en algunos casos. Consecuentemente, se subvierte en lo fiscal desde el comienzo mismo de su vida legal la justificación esencial, o causa primigenia, que enarbolaron los que promocionan dichos cambios legales para personas del mismo sexo, que es la búsqueda de la igualdad civil, que por supuesto debe también comprender el trato equivalente en materia fiscal y otros tantos aspectos propios del derecho en general.

Matrimonio entre personas del mismo sexo. Opiniones doctrinarias

39

- Darío Rajmilovich. (PET. 13/08/2010)
 - Con relación al impuesto a las ganancias, cabe preguntarse a partir de la nueva Ley cómo se conjuga lo dispuesto en el art. 30 Ley de Impuesto a las Ganancias (atribución residual de rentas de bienes gananciales al marido) al supuesto de los matrimonios de personas del mismo sexo, toda vez que los parámetros legales no se adaptan al caso.
 - La única posibilidad interpretativa consiste en no aplicar dicha disposición al caso de matrimonios de personas del mismo sexo, por imposibilidad jurídica. Por lo tanto, el art. 28 Ley de Impuesto a las Ganancias sólo será aplicable con relación al art. 29 de la misma ley, el cual establece el criterio de atribución primaria a cada cónyuge con relación a las ganancias provenientes de actividades personales (profesión, oficio, empleo, comercio, industria), bienes propios, y bienes adquiridos con el producto del ejercicio de las actividades mencionadas.

**Matrimonio entre personas del mismo sexo.
Opiniones doctrinarias**

40

- Darío Rajmilovich. (PET. 13/08/2010)
 - En los restantes casos, a pesar del texto del art.28 Ley de Impuesto a las Ganancias, se aplican las disposiciones del Código Civil, distribuyéndose las rentas de bienes gananciales (regla residual) el 50% a cada cónyuge. Por otro lado, la atribución de las rentas derivadas del trabajo personal debería acreditarse con cualquier medio de prueba admisible en derecho (producida tanto por el fisco como por el contribuyente), no aplicándose lo dispuesto por el art.51 Decreto Reglamentario de la Ley de Impuesto a las Ganancias (prueba fehaciente del origen de los fondos en actividades personales), ya que en caso contrario los matrimonios de personas del mismo sexo gozarían de una mayor flexibilidad en el goce del derecho de acreditar dicho origen, lo que está en pugna con el citado art.42 Ley.

**Matrimonio entre personas del mismo sexo.
Opiniones doctrinarias**

41

- Darío Rajmilovich. (PET. 13/08/2010)
 - Con relación a los matrimonios tradicionales, se verifica un fenómeno de discriminación legal negativa respecto de los matrimonios de cónyuges del mismo sexo, cuyo remedio jurídico consiste en la declaración de inconstitucionalidad del art.30 Ley de Impuesto a las Ganancias y art. 51 Decreto Reglamentario, sobre la base el principio de igualdad en materia tributaria (artículos 4 y 16 de la Constitución Nacional), cuya declaración por parte del juez requiere en el caso particular que el contribuyente pruebe el perjuicio que le irroga la aplicación de la normativa que se pretende en pugna con el principio constitucional de igualdad.

Sujetos – Ganancias de los menores de edad

42

Art. 31 - Las ganancias de los menores de edad deberán ser declaradas por la persona que tenga el usufructo de las mismas.
A tal efecto, las ganancias del menor se adicionarán a las propias del usufructuario.

Sujetos – Ganancias de los menores de edad

43

- **Casos en que los menores declaran sus propias rentas → CUANDO USUFRUCTAN SUS PROPIOS BIENES:**
- 1) Los adquiridos mediante su trabajo, empleo, profesión o industria aunque vivan en casa de sus padres.
- 2) Los heredados por motivo de indignidad o desheredación de los padres
- 3) Los adquiridos por herencia, legado o donación cuando el donante o el testador hubiera dispuesto que el usufructo corresponde al hijo.

Sujetos – Ganancias de los menores de edad

44

- **Bienes que no usufructúan los menores:**
- Las normas civiles establecen con carácter general que el padre y la madre tienen el usufructo de todos los bienes de sus hijos que están bajo su patria potestad. (Los tutores no tienen el usufructo)
- El ejercicio de la patria potestad es compartido.

Sucesión indivisa.

45

Nace como consecuencia del fallecimiento de una persona física y subsiste desde el momento en que se produce la muerte del sujeto, hasta tanto se dicte la declaratoria de herederos o se apruebe el testamento que cumpla dicha finalidad.

Características generales:

- No tiene personalidad jurídica propia no obstante tener personalidad tributaria.
- Son contribuyentes por las ganancias que obtengan hasta que se produzca la declaratoria de herederos o se haya declarado válido el testamento.
- Se presenta con el mismo número de CUIT del fallecido, agregando a su apellido y nombre la leyenda "por sucesión".

Sucesión indivisa.

46

Deducciones personales:

- Tienen derecho al cómputo de las deducciones que hubiere tenido derecho el causante con las limitaciones impuestas al mismo.
- Proporcionalidad: el mes del fallecimiento se computa íntegramente tanto en la declaración jurada del causante como en el de la sucesión.

Rentas que incluye:

- 50 % de los gananciales (con independencia de quien los declaraba).
- 100% de los bienes propios del fallecido.

Sucesión indivisa.

47

Etapas posteriores a la declaratoria:

- Desde la declaratoria de herederos o de validez del testamento *hasta* la fecha en que se aprueba la cuenta particionaria:
 - El cónyuge y sus herederos *sumarán a sus propias ganancias* la parte proporcional que, conforme con su derecho social o hereditario, les corresponda en la ganancia de la sucesión.
 - Los legatarios: sumarán a sus propias ganancias, las de los bienes legados.
- A partir* de la fecha de aprobación de la cuenta particionaria:
 - Cada uno de los derecho habientes incluirá en sus respectivas declaraciones juradas las ganancias de los bienes que se le han adjudicado.

Sucesión indivisa.

48

Quebrantos del causante:

- El quebranto definitivo sufrido por el causante podrá ser compensado con las ganancias obtenidas por la sucesión hasta la fecha de la declaratoria de herederos o hasta que se haya declarado válido el testamento, en la forma establecida por el artículo 19.
- Si aún quedare un saldo, el cónyuge supérstite y los herederos procederán del mismo modo a partir del primer ejercicio en que incluyan en la ddj individual ganancias producidas por bienes de la sucesión.
- Idéntico temperamento adoptarán el cónyuge supérstite y los herederos respecto de los quebrantos definitivos sufridos por la sucesión.
- Se hace a prorrata en función de las vocaciones hereditarias.

AÑO FISCAL E IMPUTACIÓN DE RENTAS AL AÑO FISCAL

C. P. N. Carlos A. SCHESTAKOW

Año fiscal e imputación rentas al año fiscal

50

- Problema a solucionar: medición periódica de la ganancia neta sujeta a imputación.
- Cuestiones básicas asociadas a la problemática:
 - El año fiscal de liquidación del impuesto.
 - Pautas generales y particulares de imputación de las ganancias al año fiscal.
- Pautas que analizaremos resultan aplicable correlativamente a:
 - Imputación de los gastos.
 - Imputación de las ganancias no gravadas y exentas.
 - Determinación del monto consumido.
 - Prorrato de gastos vinculados con ingresos generales.
 - Liquidación de otros gravámenes en los que el impuesto a las ganancias resulta de aplicación supletoria.

Año fiscal

51

- SUJETOS PERSONAS FÍSICAS Y SUCESIONES INDIVISAS.
 - AÑO FISCAL = AÑO CALENDARIO
- B. SUJETOS ART. 49 DE LA LEY.
 - AÑO FISCAL = EJERCICIO COMERCIAL
- C. SUJETOS DEL ART. 49 DE LA LEY NO INCLUIDOS EN EL ART. 69 QUE CONTABILICEN SUS OPERACIONES.
 - DETERMINAN GANANCIA NETA ATRIBUIBLES A LOS SOCIOS EN BASE A EJERCICIO COMERCIAL
 - DUEÑO O SOCIOS: LA IMPUTAN AL AÑO CALENDARIO EN EL QUE FINALIZA EL EJERCICIO COMERCIAL
- D. CASO EN QUE NO SE CONTABILICEN OPERACIONES.
 - AÑO FISCAL = AÑO CALENDARIO

Excepciones al criterio de la anualidad.

52

- CAMBIO DE FECHA DE CIERRE DE EJERCICIO (Art. 24 D.R.)
 - RG (DGI) 1966:
 - Solicitar autorización (mínimo 3 meses de antelación)
 - La AFIP puede diferir la autorización cuando a su juicio existiere perjuicio fiscal significativo.
- CESACIÓN DE NEGOCIOS (Art. 5 D.R.)
 - RG (AFIP) 685
 - Presentación declaración jurada y pago del saldo hasta el último día hábil administrativo, inclusive, del quinto mes calendario siguiente a aquel en que se produjo el cese
- INICIACIÓN DE ACTIVIDADES
 - Central Costanera (TFN Sala C 29-06-2001)
 - Vigencia RG 1267/69

Criterios aplicables según categoría de ganancias

53

Primera categoría	Devengado
Segunda categoría	Percibido
Tercera categoría	Devengado
Cuarta categoría	Percibido

Devengado

54

No definido por la ley.
 Ejemplifica su aplicación en casos puntuales:
 Intereses
 Alquileres
 Otros conceptos de características similares.

REIG, Juan Enrique: Características.

1. REQUIERE QUE SE HAYAN PRODUCIDO LOS HECHOS SUSTANCIALES GENERADORES DEL INGRESO O GASTO.
2. REQUIERE QUE EL DERECHO AL INGRESO O COMPROMISO NO ESTÉ SUJETO A CONDICIÓN QUE PUEDAN HACERLO INEXISTENTE.
3. NO REQUIERE ACTUAL EXIGIBILIDAD O DETERMINACIÓN NI FIJACIÓN DE PLAZO PRECISO PARA EL PAGO.

Concepto de devengado

55

"El concepto de lo devengado implica que los resultados (ingresos y gastos) deben computarse cuando la operación que los origina queda perfeccionada, teniendo en cuenta la legislación o prácticas comerciales y la ponderación fundada de los riesgos inherentes. De tal forma, resulta que una "renta" es atribuible conforme a dicho criterio, cuando se hayan producido los actos, actividades o hechos sustanciales que la generan, aunque no sean exigibles al momento de su medición, en tanto se verifiquen parámetros objetivos esenciales y no meramente formales y la posibilidad fáctica y jurídica de que ese ingreso o gasto deba efectuarse; es decir, debe tratarse de un derecho cierto, no sujeto a condición que pueda tornarlo carente de virtualidad, dado que mientras la condición no se haya cumplido, no existirá derecho cierto por una suma determinada; sino recién cuando se cumpla la misma, habrá rédito devengado"

Ecohábitat SA – TFN Sala A 29-04-2004

Concepto de devengado

56

"Por lo devengado: los resultados (ingresos y gastos) deben computarse cuando la operación que los origina queda perfeccionada considerando la legislación o prácticas comerciales y la ponderación fundada de los riesgos inherentes. Así resulta que una "renta" es atribuible conforme al criterio de lo devengado cuando se hayan producido los actos, actividades o hechos sustanciales que la generan, aunque no sean exigibles al momento de su medición y en tanto se verifiquen parámetros objetivos esenciales y no meramente formales y de seguridad en la concreción del ingreso. Es decir, debe tratarse de un derecho cierto no sujeto a condición que pueda tornarlo carente de virtualidad, dado que mientras la condición no se haya cumplido, no existirá derecho cierto por una suma determinada; recién cuando se cumpla la misma, habrá un rédito devengado."

Asociados Internacionales SA. TFN Sala A- 5 -11- 2001

Percibido

57

- LOS INGRESOS SE CONSIDERAN PERCIBIDOS Y LOS GASTOS SE CONSIDERAN PAGADOS CUANDO:
 - SE COBREN O ABONEN EN EFECTIVO O EN ESPECIE.
 - LOS CASOS EN QUE ESTANDO DISPONIBLES, SE HAN ACREDITADO EN CUENTA DE SU TITULAR
 - CASOS EN QUE CON LA CONFORMIDAD EXPRESA O TÁCITA DEL MISMO SE HAN REINVERTIDO, CAPITALIZADO, PUESTO EN RESERVA O EN UN FONDO DE AMORTIZACIÓN O DE SEGUROS, cualquiera sea su denominación, O DISPUESTO DE ELLOS EN CUALQUIER OTRA FORMA.

Normas particulares imputación de ganancias

58

Imputación de sumas reclamadas judicialmente

Cuando se gestione judicialmente el cobro de créditos que comprendan capital e intereses, las sumas que se perciban se imputarán en primer término, al capital y, cubierto éste, a los intereses, salvo que las partes hubiesen convenido otra forma de imputar los pagos. (DR 65)

Resultado de rescisión de operaciones.

Descuentos y rebajas extraordinarias.

Recupero de gastos.

Normas particulares imputación de ganancias

59

Seguros de retiro privados L.:18-101

- Los planes de retiro privados, administrados por entidades sujetas al control de la Superintendencia de Seguros, se reputarán percibidos únicamente cuando se cobren:

- los beneficios derivados del cumplimiento de los requisitos del plan, los rescates por el retiro del asegurado del plan por cualquier causa.

No estará sujeto a este impuesto el importe proveniente del rescate por el beneficiario del plan, cualquiera sea su causa, en la medida en que el importe rescatado sea aplicado a la contratación de un nuevo plan con entidades que actúan en el sistema, dentro de los 15 (quince) días hábiles siguientes a la fecha de percepción del rescate.

Normas particulares imputación de ganancias

60

Ganancias del causante

Cuando un contribuyente hubiese seguido el sistema de lo percibido, las ganancias producidas o devengadas pero no cobradas hasta la fecha de su fallecimiento serán consideradas, a opción de los interesados:

incluyéndolas en la última ddjj del causante

en la ddjj de la sucesión (mismo CUIT con agregado "su sucesión"), cónyuge supérstite, herederos y/o legatarios

acuerdo con las disposiciones del Código Civil.

Normas particulares imputación de ganancias

61

Ganancias del causante

En particular, se considera que los derechohabientes o sus representantes han optado por el sistema de incluir en la última declaración jurada presentada a nombre del causante las ganancias producidas o devengadas a la fecha de su fallecimiento, cuando hubiesen procedido en esta forma al presentar la respectiva declaración jurada. De no incluirse tales ganancias en la primera liquidación que se presente correspondiente al año de fallecimiento del causante, se entenderá que se ha optado porque la sucesión o los derechohabientes, según corresponda, denuncien tales ganancias en el año en que se perciban.

En tal supuesto, las ganancias que se percibieren con posterioridad a la declaratoria de herederos o a la fecha en que se haya declarado válido el testamento, se distribuirán entre el cónyuge supérstite y los herederos conforme con su derecho social o hereditario, de acuerdo con las disposiciones del Código Civil.

Normas particulares imputación de ganancias

62

Arrendamiento en especie

Los contribuyentes que perciban arrendamientos en especie declararán como ganancia el valor de los productos recibidos, entendiéndose por tal el de su realización en el año fiscal o, en su defecto, el precio de plaza al final del mismo. En este último caso, la diferencia entre el precio de venta y el precio de plaza citado se computará como ganancia o quebranto del año en que se realizó la venta.

Honorarios directores, síndicos, miembros consejos vigilancia y retribución socios administradores

63

Serán imputados por dichos sujetos al año fiscal en que la asamblea o reunión de socios, según corresponda, apruebe su asignación.

- Asignación global: en los casos en que la aprobación de la asamblea de accionistas o reunión de socios se refiera a honorarios asignados globalmente, a efectos de la imputación dispuesta en el párrafo anterior, se considerará el año fiscal en que el directorio u órgano ejecutivo efectúe las asignaciones individuales.

Devengado Exigible

64

- Método especial y facultativo para imputar el **resultado bruto** de determinadas operaciones.
- Un concepto devengado puede ser exigible o no al momento de su reconocimiento.
- Cuando la atribución de resultados tome en cuenta el momento en que para su cobro se hagan exigibles, aunque no se perciban, estamos en presencia de la figura del "devengado exigible".
- La ganancia bruta se atribuye proporcionalmente a las cuotas de pago convenidas y en cada ejercicio fiscal se imputa la ganancia bruta de cada cuota exigible.

Devengado Exigible

65

Casos en que procede:

- a. **Enajenación de bienes de cambio** con plazos de financiación superiores a diez (10) meses, computados desde la entrega del bien.
 - Exige que se aplique a todas las operaciones similares.
 - Mantenimiento por un plazo de cinco (5) ejercicios anuales.
 - Exteriorizarse antes del vto. para presentar DDJJ.
- b. **Enajenación de otros bienes**, cuando las cuotas de pago convenidas se hagan exigibles en más de un período fiscal.
- c. **Construcción de obras públicas**, cuyo plazo de ejecución abarque más de un período fiscal y en las que el pago del servicio de construcción se inicie después de finalizadas las obras, en cuotas que se hagan exigibles en más de cinco (5) períodos fiscales.

Devengado Exigible

66

Contabilización de las operaciones:

Las operaciones comprendidas deben contabilizarse en cuentas separadas.

Transferencias de créditos:

Si habiéndose optado por este método se procede a transferir los créditos originados por operaciones comprendidas en dicha opción, las ganancias atribuibles a los créditos transferidos deberán imputarse al ejercicio que tenga lugar la transferencia.

Art. 67 LIG

67

Es un sistema opcional del contribuyente que posibilita el diferimiento de la imputación de la ganancia bruta derivada de la enajenación de:

- Bienes muebles amortizables o
- Inmuebles afectados como bienes de uso durante un plazo mínimo de dos (2) años.

Consiste en la imputación de la utilidad impositiva generada por la venta de los bienes mencionados (bienes reemplazados) a disminución del costo amortizable de bienes que reemplacen (bienes de reemplazo) bajo los términos establecidos en LIG y su DR.

El diferimiento será efectivo por el período de vida útil de los bienes de reemplazo.

Art. 67 LIG

68

Sujetos comprendidos:

Contribuyentes que obtengan rentas de:
la tercera categoría

la cuarta categoría (siempre que los resultados de la enajenación se encuentren alcanzados por el impuesto).

Art. 67 LIG

69

Manifestación de la opción de venta y reemplazo

R.G. AFIP 2.140 establece el procedimiento a seguir.

Tener en cuenta que la jurisprudencia vinculada al régimen anterior - RG 2.278 -determinó que la no presentación del formulario 235 no implicaba la no aplicación del régimen.

GENA S.A. AGRÍCOLA GANADERA. TFN. Sala B. 28/03/2006.

PERFECTO LÓPEZ Y CIA S.A. TFN. Sala B. 4/05/2006.

ESCARPATRI S.A. TFN. Sala A. 16/08/2007.

Art. 67. Bien reemplazado = mueble

70

Las operaciones de venta y reemplazo deben efectuarse dentro del término de un año (hacia delante o hacia atrás)

Operación del régimen.

- La ganancia bruta obtenida en la enajenación del bien reemplazado se afecta a la disminución del costo amortizable del bien reemplazado, permitiendo el diferimiento de dicha utilidad hasta la concurrencia de dicho costo (el excedente a resultados).
- Si el bien de reemplazo fue adquirido durante el ejercicio anterior: reintegrar el exceso de amortización en el presente ejercicio.
- Si ejercida la opción transcurriera un año sin adquirir el bien de reemplazo: reintegrar la utilidad no imputada en el ejercicio de vto. del plazo (no rectificativa ni pago de intereses)

Art. 67 – Bien reemplazado = inmueble

71

- No es necesario que el bien de reemplazo que se adquiere ocupe el lugar del bien reemplazado, pudiendo consistir los bienes de reemplazo en:
 - ▣ Otro inmueble (terreno más edificio).
 - ▣ De un terreno para la construcción sobre él de un edificio.
 - ▣ La construcción de un edificio sobre un terreno adquirido con anterioridad.
 - ▣ Otros bienes de uso afectados a la actividad.
 - ▣ *Terreno no amortizable. SANTIESTRELLA SA - TFN - SALA A - 5/12/2006.*
- El bien reemplazado debe ser un bien de uso afectado a la explotación del contribuyente, con una antigüedad en dicho destino de al menos dos (2) años al momento de la enajenación.

Art. 67 – Bien reemplazado = inmueble

72

- La ganancia se bruta se afecta en la medida de la reinversión, medida ésta en la relación precio de venta – precio de compra.
- Plazo de un (1) año para las operaciones de venta y reemplazo.
 - ▣ Excepción: construcción de edificio: se extiende a cuatro (4) años.

NORMAS PARTICULARES DE IMPUTACIÓN DE GANANCIAS

73

- **Quitas concursales: (Dto. 2340/2002)**
 - 1. Compensar quebrantos acumulados con el monto de la quita.
 - Expl. Unipersonales y soc. de personas: los provenientes de la entidad o explotación que obtuvo la quita.
 - 2. Excedente:
 - Proporcionalmente a los períodos fiscales en que venzan las cuotas concursales pactadas.
 - Cuotas iguales y consecutivas en los 4 períodos fiscales cuya fecha de cierre opere con posterioridad a la fecha de homologación definitiva, cuando este plazo fuere menor.

NORMAS PARTICULARES DE IMPUTACIÓN DE GANANCIAS

74

- **Quitas concursales:**
 - 3. Vigencia: Ejercicios que cierren con posterioridad al 18/11/2002.

NORMAS PARTICULARES DE IMPUTACIÓN DE GASTOS

75

- Diferencias de impuestos provenientes de ajustes.
- Pagos de empresas locales a sujetos del exterior
- Gastos de organización.
- Previsión para malos créditos.
- Gratificaciones al personal.
- Honorarios de directores, síndicos y miembros de consejos de vigilancia. Retribución socios administradores.

RENTAS DE PRIMERA, SEGUNDA Y CUARTA CATEGORÍA

Carlos A. Schestakow

Rentas de primera categoría

77

- Las define el art. 41 de la LIG.
- Criterio de imputación: devengado
- "En tantos no corresponda incluirlas en el artículo 49 de la LIG".
 - Producido en dinero o en especie del alquiler de inmuebles urbanos o rurales.
 - Contraprestaciones que se reciban por la constitución a favor de terceros de derechos reales de usufructo, uso, habitación o anticresis.
 - Valor de las mejoras introducidas en los inmuebles, por los arrendatarios o inquilinos, que constituyan un beneficio para el propietario y en la parte en que éste no esté obligado a indemnizar
 - Imputación
 - Amortización

Rentas de primera categoría

78

Imputación:
El valor de las mejoras se distribuirá en función del tiempo que resta para la expiración del contrato (art. 59 inc. f) DR)

Amortización:
Se amortizan desde el ejercicio de habilitación de las mismas, durante todo el lapso de vida útil que reste al bien inmueble respectivo.

Dictamen (DAT) 45/97:
En concepto de amortización de mejoras, aunque el edificio está totalmente amortizado impositivamente corresponde deducir anualmente el 2% del costo de construcción de la mejora hasta su agotamiento, tal como lo establece el art. 83 de la LIG, sin perjuicio de la posibilidad de utilizar índices superiores en los supuestos y bajo las condiciones previstas en el último párrafo del mismo art. Se impugna el criterio de deducir el 100% del costo de la mejora, sobre la base de la inexistencia de vida útil restante.

Rentas de primera categoría

79

- ▣ **Impuestos y gastos tomados a cargo por el inquilino.**
 - Incluye impuesto inmobiliario y expensas.
 - Los importes considerados también se deducen.
- ▣ **Importes abonados por los inquilinos o arrendatarios por el uso de muebles y otros accesorios o servicios que suministre el propietario.**
 - Locación de muebles: es por su naturaleza renta de segunda categoría pero se "transforman" en primera cuando se alquilan conjuntamente con el inmueble.
- ▣ **Valor locativo computable por el todo o la parte de los inmuebles que sus propietarios ocupen para recreo o veraneo u otros fines similares.**
 - Valor locativo: Es el alquiler que obtendría el propietario si alquilase o arrendase el inmueble o parte del mismo que ocupa o cede gratuitamente o a un precio no determinado.
 - Si el resultado del inmueble da pérdida: no se considera.
- ▣ **Valor locativo o arrendamiento presunto de inmuebles cedidos gratuitamente o a un precio no determinado.**

Rentas de primera categoría

80

- ▣ **Arrendamiento de inmuebles rurales**
 - ▣ Si el arrendamiento se percibe en especie, se debe declarar como precio del mismo el valor de los productos recibidos, entendiéndose por tal el de su realización en el año fiscal, o en su defecto el precio de plaza al final del mismo.
 - ▣ Si no se vendió en el año fiscal, la especie debe valuarse por el valor de plaza al final del mismo y luego, cuando se produzca la venta, deberá declararse, en el año fiscal en que éste se realice, la diferencia entre el precio de venta y el valor de plaza citado.
 - ▣ Puede ser considerado de segunda categoría, cuando el arrendamiento en especie está fijado en un porcentaje de la producción obtenida para explotar el inmueble objeto del contrato.

Rentas de primera categoría

81

- ▣ **Inmuebles en condominio**
 - ▣ La parte de cada condómino será considerada a los efectos del impuesto como un bien inmueble distinto. (Art. 57 DR).
- ▣ **Transmisión gratuita de la nuda propiedad**
 - ▣ Los contribuyentes que transmitan gratuitamente la nuda propiedad del inmueble, *conservando para sí el derecho a los frutos, uso o habitación:*
 - Deben declarar la ganancia que le produzca la explotación o el valor locativo según corresponda.
 - No pueden deducir importe alguno en concepto de alquileres o arrendamientos, aun cuando se hubiere estipulado su pago.

Rentas de primera categoría

82

- **Deducciones**
 - ▣ Impuestos y tasas que recaen sobre el inmueble.
 - ▣ Primas de seguro que cubran riesgos sobre bienes que producen ganancias.
 - ▣ Amortizaciones
 - ▣ Gastos de mantenimiento (opción de gastos presuntos)
 - ▣ Intereses devengados por deudas contraídas para la adquisición o mejora de los mismos (principio de afectación patrimonial)
 - ▣ Intereses contenidos en las compras de inmuebles a plazo, de pavimentación o contribución de mejoras (no incluye amortización en los servicios de la deuda).
 - ▣ Créditos incobrables

Rentas de segunda categoría

83

- Las define el art. 45 de la LIG.
- Criterio de imputación:
 - ▣ Percibido con excepciones
- "En tanto no corresponda incluirlas en el artículo 49 de la LIG".
 - ▣ Rentas de títulos, cédulas, bonos, letras de tesorería, debentures, cauciones, créditos en dinero o valores privilegiados o quirografarios, consten o no en escrituras públicas y toda suma que se el producto de la colocación del capital.
 - ▣ Beneficios de la locación de cosas muebles y los derechos, las regalías y subsidios periódicos.

Rentas de segunda categoría

84

- ▣ Beneficios netos de aportes no deducibles, que provienen del cumplimiento de los requisitos de planes de seguro de retiro privado, administrados por la SSN (excepción: origen en trabajo personal = cuarta categoría).
- ▣ Los rescates netos de aportes no deducibles, por desistimiento de los planes de seguro de retiro privado (opción art. 101 LIG)
- ▣ Sumas percibidas en pago de obligaciones de no hacer o por el abandono o no ejercicio de una actividad (excepción: cuando la obligación sea de no ejercer el un comercio, industria, profesión, oficio o empleo, que será considerada de tercera o cuarta categoría según el caso).

Rentas de segunda categoría

85

- ▣ Interés accionario distribuidos por las cooperativas.
 - De consumo: exentos
 - De trabajo: renta de cuarta categoría.
- ▣ Ingresos que se perciban por la transferencia definitiva de derechos de llave, marcas, patentes de invención, regalías y similares, aún cuando no se efectúen habitualmente esta clase de operaciones.
- ▣ Los dividendos y utilidades en dinero y en especie que distribuyan a sus socios y accionistas las sociedades comprendidas en el inciso a) del art. 69
 - Art. 46 y 64 LIG: no computables
 - Ver cuadro

Rentas de segunda categoría

86

- ▣ Resultados originados por derechos y obligaciones emergentes de instrumentos y/o contratos derivados.
- ▣ Resultados provenientes de la compraventa, cambio, permuta o disposición de acciones.
- ▣ **Intereses originados en depósitos en entidades financieras – Ley 21.526 – caja de ahorro, cuentas especiales de ahorro, plazo fijo y depósitos de terceros u otras formas de captación de fondos conforme lo determine el BCRA**
 - ▣ Exentos para sujetos que NO practican ajuste por inflación. Necesidad de compensar con intereses art. 81 a) LI.
 - ▣ No comprende aquellos que estén originados en depósitos con cláusula de ajuste.
 - ▣ No comprende depósitos en entidades financieras del exterior.

Rentas de segunda categoría

87

ACCIONES

a. Resultados generados durante su tenencia

Diferencias de cotización	No deben considerarse
Aumentos o disminuciones VPP	

Dividendos de fuente argentina	No computables
Dividendos de fuente extranjera	
	<i>En efectivo, especie y acciones liberadas: gravados (incluye dividendo distribución) Provenientes de revalúos o ajustes contables: no gravados</i>

Rentas de segunda categoría

88

ACCIONES

Resultados generados durante su disposición

Persona física y sucesión indivisa	No alcanzados
Sujeto empresa	Gravados. Pérdidas: quebranto específico.

Rentas de segunda categoría

89

Títulos públicos

- Tenencia
 - Sujetos que no practican ajuste por inflación: exentos
 - Sujetos que practican ajuste por inflación: gravados
- Disposición
 - Sujetos que no practican ajuste por inflación: exentos
 - Sujetos que practican ajuste por inflación: gravados

Cuotas partes de fondos comunes de inversión cerrados

- Tenencia (rentas, intereses o dividendos)
 - Personas físicas del país: No computables (art. 46 y 64 LIG)
 - Personas físicas del exterior: No computables (art. 46 y 64 LIG)

Rentas de segunda categoría

90

Cuotas partes de fondos comunes de inversión cerrados

- Disposición
 - Personas físicas del país: Exentos (art. 25 inc. b Ley 24.083)
 - Personas físicas del exterior: Exentos (art. 78 Dto. 2284/91)

Obligaciones negociables (con oferta pública)

- Tenencia y disposición
 - Personas físicas del país: Exentos (art. 36 bis. Ley 23.576)
 - Personas físicas del exterior: Exentos (art. 36 bis. Ley 23.576)

Rentas de segunda categoría

91

- **Fideicomisos. Certificados de participación.**
 - Tenencia
 - No computables (art. 46 y 64 LIG).
 - Disposición
 - Exentos (Art. 83 Ley 24.441)
- **Fideicomisos. Certificados de deuda.**
 - Tenencia
 - Con oferta pública: exentos (art. 83 Ley 24.441)
 - Sin oferta pública: gravados
 - Disposición
 - Con oferta pública: exentos (art. 83 Ley 24.441)
 - Sin oferta pública:
 - Habitualistas: gravados
 - No habitualistas: no alcanzados

Rentas de cuarta categoría

92

- Criterio de imputación: percibido con excepciones
- Comprende:
 - Desempeño de cargos públicos y percepción de gastos protocolares.
 - Trabajo en relación de dependencia.
 - Jubilaciones, pensiones, retiros o subsidios de cualquier especie que tengan su origen en el trabajo personal, consejeros de sociedades cooperativas.
 - Beneficios netos de aportes no deducibles, derivados del cumplimiento de los requisitos de planes de seguros de retiro privados administrados por entidades sujetas al control de la SSN, en tanto tengan su origen en el trabajo personal.

Rentas de cuarta categoría

93

- Servicios prestados por los socios de las sociedades cooperativas de trabajo, que trabajen personalmente en la explotación, incluye retornos.
- Ejercicio de profesiones liberales y Oficios. Funciones de albacea, síndico, mandatario, gestor de negocios, directores de sociedades anónimas, fideicomisarios. Retribuciones socios administradores de SRL, SCS y SCA. Honorarios de miembros de consejos de vigilancia.
- Derivadas de actividades de corredor, viajantes de comercio y despachante de aduana.

Rentas de cuarta categoría

94

- Algunas consideraciones sobre el momento de imputación
 - Honorarios de directores, síndicos, miembros de consejos de vigilancia y retribución de socios administradores.
 - Se imputan al año fiscal en que la asamblea apruebe su asignación.
 - Adelantos de honorarios: no son renta sino pasivo.
 - Cobro de retroactividades
 - Posibilidad de optar por el método devengado
 - Presentar rectificativas.
 - Necesidad de renunciar a la prescripción corrida.
 - Adelantos de honorarios
 - Dictamen (DAL) 2/1998: corresponde imputar el adelanto percibido por la futura prestación de servicios al ejercicio de su percepción.

Rentas de cuarta categoría

95

- Algunas consideraciones sobre el momento de imputación
 - Adelantos de honorarios
 - Anticipos de honorarios por el desempeño de las funciones de síndico en una quiebra. No hay que esperar a la regulación. Está acreditada la percepción (TFN. Palomino, Eduardo M. Sala B. 26/11/1998)
 - Adelantos de honorarios por un contrato de prestación de servicios: imputables al período de percepción (se tuvo la disposición económica de la renta). (Tinelli, Marcelo Hugo. TFN. Sala D. 16/02/2000 y CNCAFCF – Sala I – 15/11/2005)
 - Rentas indirectas
 - Bienes recibidos en cancelación de créditos por actividades comprendidas en art. 79 inc. f) y g) LIG. Los resultados generados por su transferencia quedan alcanzados siempre que la fecha de adquisición y transferencia no hayan transcurridos más de dos años.

Rentas de cuarta categoría

96

- **Honorarios de directores, miembros de consejo de vigilancia y retribuciones socios administradores**
 - Remuneraciones que retribuyen sus funciones
 - Monto deducido por la sociedad: Renta gravada para el perceptor.
 - Monto no deducido por la sociedad:
 - Monto que iguala la base imponible del impuesto de la sociedad del ejercicio por el que se pagan: No computable para el perceptor
 - Monto que excede la base imponible del impuesto de la sociedad del ejercicio por el que se pagan: Renta gravada para el perceptor.
 - Otras retribuciones
 - Constituyen ganancias gravadas para sus perceptores

Rentas de cuarta categoría

97

- **Honorarios de gerentes no socios de SRL**
 - Dictamen (DAT) 46/2008: Los honorarios por las funciones de administración y representación del gerente no socio de una SRL tienen el mismo tratamiento que los honorarios por las funciones inherentes al cargo de director de SA o de los socios gerentes de SRL: su deducción está sujeta a limitación y el importe no deducido por la sociedad será no computable para el gerente en cuestión, de corresponder
- El gerente en cuestión los imputará en su declaración jurada según el criterio de asignación individual, aplicable a los honorarios de directores.

Rentas de cuarta categoría

98

- **Ruiz Guñazú, María Magdalena. TFN Salda D. 5/3/2008.**
 - Son deducibles con su debido respaldo documental:
 - Ropa, maquillaje y peluquería
 - Las exigencias en cuanto a indumentaria que requieren los eventos sociales y las sesiones de negocios a través de los cuales se manifiesta la imagen y la apariencia del contribuyente, como partes integrantes de un capital profesional puesto al servicio de su actividad.
 - El Fisco pare de una utopía al suponer que la vestimenta informal, habitual y corriente de una persona, pueda ser la misma que deba emplear en situaciones que nada tienen de informales ni corrientes, aun cuando puedan ser habituales para ciertas otras personas.
 - Idem para gastos de maquillaje y peluquería.

Rentas de cuarta categoría

99

- **Ruiz Guñazú, María Magdalena. TFN Salda D. 5/3/2008.**
 - Son deducibles con su debido respaldo documental:
 - Gastos de representación:
 - La ley no contempla ninguna disposición que impida a quienes perciban rentas de la cuarta categoría, deducir los "gastos de representación". El figurar en la ley como deducción especial de la tercera categoría, no implica que se trate de una exclusividad de esa categoría".
 - Gastos de restaurantes
 - Los gastos efectuados en restaurantes, según dan cuenta los comprobantes ... sugieren reuniones de trabajo y/o negocios más que agasajos a título personal o gastos de sustento del contribuyente y su familia (deducción no admitida por el art 88 inc. a)
 - Considera en consecuencia que la tipificación de estos gastos encuadra en el rubro "movilidad y viáticos" (art. 82 inc. e) LIC) debiendo quedar limitada su deducción a las sumas reconocidas por la DGI, aspecto sobre el Ente no ha dicho nada, salvo que se trate de los viajantes de comercio, lo que no es aplicable al caso.

Rentas de cuarta categoría

100

- **Ruiz Guinazú, María Magdalena. TFN Salda D. 5/3/2008.**
 - Son deducibles con su debido respaldo documental:
 - Gastos de restaurantes
 - En consecuencia no habiendo ejercido el organismo la facultad otorgada por la ley para pautar los importes deducibles en concepto de gastos de movilidad y viáticos, y toda vez que está reconocido legalmente el derecho del contribuyente para descontar dichas erogaciones de la renta bruta obtenida en cualquiera de las cuatro categorías, la omisión fiscal mal puede constituir un óbice para la deducción, por lo que resulta indubitable que el tope o límite a considerar no puede ser otro que aquel que surja de la razonabilidad del monto gastado, en relación con las características particulares de la actividad cuya función se realizan y con el monto de los ingresos obtenidos en su ejercicio se transforman en guía cuantitativa de orientación.

Rentas de cuarta categoría

101

- **García Longe. Carlos Alberto. TFN Salda D. 5/3/2008.**
 - Admitió la deducción de ciertos gastos respaldados por tickets de controlador fiscal y facturas B o C, aunque no figuraban el nombre del contribuyente, analizándose en cada caso si se estaba en presencia de gastos realizados con el propósito de conservar la fuente o de obtener, mantener y conservar las ganancias gravadas del año correspondiente.

DEDUCCIONES

C.P.N. Carlos A. SCHESTAKOW

Deducciones

103

- **Requisitos:**
 - **Necesarios**
 - *Son disposiciones patrimoniales que realiza el contribuyente con la intención de lograr la renta. Consisten en general en retribuciones a los diversos factores de la producción que ha sido necesario emplear para obtener el resultado final que se revela bajo la forma de hecho imponible.*
 - *El concepto fundamental para jugar como necesario un gasto es la intención del contribuyente al momento de realizarlo. Es decir se considera como gasto necesario aquel cuya erogación sea hecha con la voluntad y en orden a un fin, cual es, la obtención de renta. (Luis Omar Fernández)*
 - **Vinculados con ganancias gravadas**
 - Gastos vinculados con ganancias no gravadas o exentas: no deducibles

Deducciones

104

- **Requisitos:**
 - **Vinculados con ganancias gravadas**
 - Gastos vinculados con ganancias no gravadas o exentas: no deducibles.
 - Cuando se vinculan con ganancias gravadas, no gravadas y exentas: deducibles a prorrata en la proporción que representan los ingresos gravados sobre los ingresos totales.
 - **Imputables al período fiscal**
 - Art. 18 LIG: las disposiciones sobre la imputación de la ganancia se aplicarán correlativamente para la imputación de los gastos, salvo disposición en contrario.
 - Los gastos no imputables a una determinada fuente de ganancia se deducirán en el ejercicio en que se paguen.

Deducciones

105

- **Requisitos:**
 - **Imputables al período fiscal**
 - Los ajustes efectuados por la AFIP por haberse interpuesto algún recurso contra su determinación, son deducibles en el que ejercicio en que se determinan con independencia si está o no firme la determinación (CSJN. Scania Argentina SA. 08/06/2010)
 - **Documentados**
 - Salvo gastos presuntos y deducciones personales
 - **Cancelado mediante los medios establecidos por la Ley Antievasión (Ley 25.345 y RG – AFIP-1.547)**
 - **Necesidad de cumplir con el régimen de retención**

Deducciones

106

- Intereses de deudas
 - Son deducibles los intereses de deudas, sus actualizaciones y los gastos originados por la constitución, renovación y cancelación de las citadas deudas.
 - Necesidad de compensar con intereses exentos por art. 20 inc. h) y v) LIG.
 - Personas físicas: necesidad de cumplir con el principio de afectación patrimonial:
 - Debe demostrarse que se trata de deudas contraídas para adquirir bienes o servicios afectados a la obtención, mantenimiento y conservación de ganancias gravadas.
 - No puede realizarse cuando se trate de deudas relacionadas con ganancias gravadas sujetas a retención del impuesto con carácter de pago único y definitivo.

Deducciones

107

- Intereses de deudas
 - Excepción al principio de afectación patrimonial:
 - Hasta \$ 20.000 anuales en concepto de intereses por créditos HIPOTECARIOS otorgados a partir del 1/1/2001, inclusive, para la compra o construcción de un inmueble destinado a casa-habitación del contribuyente o causante.
 - En el caso de inmuebles en condominio, para determinar el límite máximo de deducción deberá aplicarse el porcentaje de participación de cada condómino al importe de \$ 20.000.
 - Intereses resarcitorios y de prórroga: deducibles
 - Intereses punitivos: no deducibles
 - Seguros por causa de muerte
 - Hasta \$ 996,23 anuales.
 - Seguros mixtos: sólo la parte de la prima que cubre el riesgo de muerte.

Deducciones

108

- Seguros por causa de muerte
 - El excedente es deducible en los años posteriores al pago, durante la vigencia del contrato, siempre considerando el tope anual.
 - Sólo el seguro del contribuyente
 - Resultan deducibles las primas pagadas por seguros de vida cancelatorios de préstamos personales, hipotecarios o de tarjetas de créditos, en la medida que cubran el riesgo de muerte del beneficiario (*Dictamen -DAT- 60/2008*)
- Donaciones
 - Sólo las efectuadas a:
 - Fiscos Nacional, Provinciales y Municipales
 - Fondo Partidario Permanente y a los partidos políticos reconocidos, incluso para el caso de campañas electorales.
 - Instituciones religiosas reconocidas como exentas por la AFIP-
 - Asociaciones, fundaciones y entidades civiles sin fines de lucro comprendidas en el inciso f) del art. 20 de la LIG, cuyo objeto principal sea el previsto por el art. 81 inc. c) LIG.

Deducciones

109

- ▣ Donaciones
 - Límite cuantitativo:
 - 5% de la ganancias neta del ejercicio antes de deducir:
 - donaciones
 - cuotas médico – asistenciales.
 - gastos médicos
 - quebrantos de ejercicios anteriores
 - Necesidad de cumplir los requisitos formales establecidos por RG (AFIP) 2.681.

Deducciones

110

- ▣ Obra social y cuotas médico – asistenciales
 - Comprende descuentos obligatorios para obras sociales correspondientes al contribuyente y familiares a cargo.
 - También el pago de cuotas médico asistenciales correspondientes al contribuyente y familiares a cargo, pero en este caso con un límite cuantitativo:
 - 5% de la ganancias neta del ejercicio antes de deducir:
 - donaciones
 - cuotas médico – asistenciales.
 - gastos médicos
 - quebrantos de ejercicios anteriores
 - ▣ Honorarios médicos
 - Comprende los honorarios correspondientes a los contribuyentes y sus familiares a cargo.

Deducciones

111

- ▣ Honorarios médicos
 - Comprende los siguientes servicios de asistencia médica, paramédica y sanitaria:
 - De hospitalización en clínicas, sanatorios y similares
 - Prestados por los médicos en todas en sus especialidades
 - Prestados por bioquímicos, odontólogos, kinesiólogos, fonoaudiólogos, psicólogos, etc.
 - Que presten los técnicos auxiliares de la medicina
 - Demás servicios relacionados con la asistencia, incluyendo el transporte de heridos y enfermos en ambulancias o vehículos especiales.
 - Deben estar facturados por el prestador
 - No deben estar beneficiados por sistemas de reintegro incluidos en los planes de cobertura médica del contribuyente.
 - La deducción no puede superar:
 - 40% del total facturado.

Deducciones

112

- Honorarios médicos
 - La deducción no puede superar:
 - 40% del total facturado.
 - 5% de la ganancias neta del ejercicio antes de deducir:
 - donaciones
 - cuotas médico – asistenciales.
 - gastos médicos
 - quebrantos de ejercicios anteriores
- Gastos de sepelio
 - Tanto del contribuyente como sus familiares a cargo
 - Hasta \$ 996,23 por fallecimiento y por año
 - Deben estar facturados
 - Deben estar incurridos en el país.

Deducciones

113

- Impuesto sobre los bienes personales
 - Ingresado a través de la propia declaración jurada
 - Deducible en la proporción correspondiente a los bienes afectados a producir ganancias gravadas.
 - Ingresado a través del régimen de responsable sustituto.
 - Participación en sociedades de capital: No deducible
 - Participación en sociedades de personas: Deducible

DEDUCCIONES PERSONALES

C.P.N. Carlos A. SCHESTAKOW

Deducciones personales

115

- Compensan los importes que el contribuyente no puede deducir por su consumo personal y familiar.
- Tienen por objeto fijar importes mínimos que una vez superados motivarán el pago del impuesto.
- No requieren comprobantes.
- No generan quebrantos trasladables.
- Comprende:
 - Mínimo no imponible
 - Cargas de familia
 - Deducción especial

Mínimo no imponible

116

- Personas de existencia visible y sucesiones indivisas.
- Requisito: tener residencia en el país.
- No es proporcional al tiempo, excepto ejercicio de fallecimiento del contribuyente. Se tiene o no derecho a su cómputo total.

Cargas de familia

117

- Deducción por períodos mensuales (íntegramente mes de alta y mes de baja).
- Sólo el contribuyente más cercano.
- No se admite deducción por concubina (Consulta 31/1/2000. boletín AFIP NOV. 2000).
- Tampoco hijos/as de la concubina/o (Dictamen 24/2001 (DAL)).
- Hijos adoptivos: recién cuando el juez haya hecho lugar a la adopción dictando la respectiva sentencia. (Dictamen 92/2000) DAL.

Cargas de familia

118

- Contribuyentes con familiares a cargo.
- Requisitos (personas a cargo)
 - Deben tener residencia en el país.
 - Deben estar realmente a cargo.
 - No deben tener entradas netas superiores al monto de la ganancia no imponible durante todo el año que se declara.
 - Deben ser alguno de los familiares que en forma excluyente y taxativa enumera la ley.

Deducción especial

119

- **REQUISITOS:**
 - Tener rentas de cuarta categoría o
 - Tener rentas del art. 49 de la ley, trabajando personalmente en la explotación
 - Haber ingresado aportes como autónomos.
- Incrementa en un 380% cuando se trate de las ganancias del art. 79:
 - inciso a) - desempeño de cargos públicos
 - inciso b) - trabajo en relación de dependencia
 - inciso c) - jubilaciones originadas en esos conceptos
- Decreto Reglamentario establece el procedimiento a seguir cuando además se obtengan otras ganancias de la cuarta categoría no incluidas en el art. 79 incisos a), b) y c)

Deducción especial

120

- Ley 25.987. No aplicable el incremento:
 - Retribuciones Art. 79 inc. c) cuando se trate de remuneraciones originadas en regímenes previsionales especiales que, en función del cargo desempeñado por el beneficio, concedan un tratamiento diferencial del haber previsional, de la movilidad de las prestaciones, así como de la edad y cantidad de años de servicio para obtener el beneficio jubilatorio.
 - Excluye de la definición a los regímenes diferenciales dispuestos en virtud de tareas penosas o insalubres, determinantes de vejez o envejecimiento prematuros y a los regímenes correspondientes a las actividades docentes, científicas y tecnológicas y de retiro de las FFAA y de seguridad.

ART. 47 D.R.

RENTAS DEL ART. 79 INC. A), B) Y C)

121

Rentas Art. 79 a), b) y c) menores o iguales a la deducción mínima	Deducción mínima
Rentas Art. 79 a), b) y c) mayores a la deducción mínima	Rentas Art. 79 a), b) y c) mayores a la deducción mínima o Deducción Máxima el menor

DEDUCCIÓN ESPECIAL

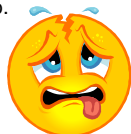
122

RENTAS DE TERCERA Y CUARTA	SUMA MÁXIMA	EL MENOR	
RENTAS DE 3° Y 4°	RENTAS 79 a) b) y c)	RESTO	
\$ 60.000	\$ 8.000	\$ 52.000	
\$ 60.000	\$ 32.000	\$ 28.000	
\$ 60.000	\$ 50.000	\$ 10.000	
RENTAS 79 a) b) y c)	LÍMITE MENOR	SUMA MÁXIMA	DED. ESP.
\$ 8.000	\$ 9.000	\$ 9.000	\$ 9.000
\$ 32.000	\$ 9.000	\$ 32.000	\$ 32.000
\$ 50.000	\$ 9.000	\$ 43.200	\$ 43.200

R. G. (AFIP) 3.061

123

□ Durante el año 2010 se dispuso, a través de resoluciones de la AFIP, el incremento de las deducciones personales (RG 2.866 para sujetos dependientes y RG 2.867 para sujetos independientes), con la esperanza de que fuera convalidada por Ley del Congreso.



R. G. (AFIP) 3.061

124

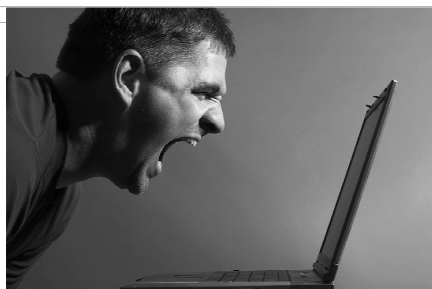
- La falta de la normativa legal generó problemas.
- Solución para dependientes:
 - ▣ RG 3008 y Circular 1/2011: la liquidación anual del año 2010 se debía hacer con los valores de la LIG.
 - ▣ No obstante, la diferencia de impuesto resultante entre el impuesto así determinado y el que hubiera resultado de haberse aprobado legalmente el incremento, se diferirá hasta el momento de hacer la liquidación anual del período 2011: febrero o marzo de 2012.

R. G. (AFIP) 3.061

125

- Solución para independientes (RG 3.061):
 - ▣ Liquidación del impuesto a las ganancias correspondiente al ejercicio 2010: utilizar los valores de las deducciones personales dispuestos por el art. 23 de la LIG (establecidos por Dto. 1426/2008).
 - ▣ Confeccionar una segunda declaración jurada ad hoc en papeles de trabajo considerando como deducciones personales los importes incrementados en un veinte por ciento (20%) ("Liquidación pro-forma").
 - ▣ La diferencia de impuesto entre ambas liquidaciones podrá ingresarse hasta la fecha de vencimiento que establezca la AFIP para las PF y SI para el período fiscal 2011.

126



R. G. (AFIP) 3.061

127

- Solución para independientes (RG 3.061):
 - El "diferimiento" debe ser exteriorizado en la DDJJ consignando su importe en el campo "Diferencias de impuesto tablas – Art. 23 de la Ley / RG 2866", de la ventana "Saldo a pagar / Libre Disponibilidad" de la pantalla "Determinación del saldo del impuesto a las ganancias", del Programa Aplicativo Unificado denominado "Ganancias Personas Físicas – Bienes Personales".

R. G. (AFIP) 3.061

128

- La modificación de los importes a considerar también implica:
 - Incrementar el valor a computar como deducible por los empleados del servicio doméstico.
 - Posibilidad de incorporar como cargas de familia a aquellos que fueron excluidos en razón de superar sus entradas netas los \$ 9.000, claro está, en tanto éstas no superen los \$ 10.800
 - Puede también tener efectos en deducción de gastos de sepelio, cuotas médico – asistenciales y gastos médicos.
- Anticipos 2011
 - Deben calcularse con los valores incrementados. El cálculo debe realizarse en papeles de trabajo.

JUSTIFICACIONES PATRIMONIALES

--

--

JUSTIFICACIONES PATRIMONIALES

Todos aquellos conceptos que indican de qué forma el contribuyente ha equilibrado su declaración jurada impositiva.

PATRIM. INICAL + RESULTADO + JUSTIFICACIONES
ES IGUAL A
PATRIMONIO FINAL + CONSUMO + NO JUSTIFICAC.

130

CONCEPTOS QUE JUSTIFICAN EROGACIONES Y CONSUMOS DE FONDOS

- INCREMENTOS PATRIMONIALES O CONSUMOS DE FONDOS ORIGINADOS EN RENTAS EXENTAS O NO GRAVADAS.
- DEDUCCIONES AL BALANCE IMPOSITIVO QUE NO IMPLICAN CONSUMO DE FONDOS O DISMINUCIONES PATRIMONIALES

131

CONCEPTOS QUE NO JUSTIFICAN EROGACIONES Y CONSUMOS DE FONDOS

- RENTAS PRESUNTAS (NO ORIGINAN CONSUMO O INCREMENTOS PATRIMONIALES).
- DISMINUCIONES PATRIMONIALES O CONSUMOS QUE NO ORIGINAN DEDUCCIONES EN EL BALANCE IMPOSITIVO.

132

	Efecto Patrimonial	Reconocimiento impositivo	¿Genera justificación patrimonial?
133	Ingreso CON incidencia patrimonial	SI	NO
	Ingreso CON incidencia patrimonial	NO	SI (JUSTIFICA)
	Ingreso SIN incidencia patrimonial	SI	SI (NO JUSTIFICA)
	Gasto CON incidencia patrimonial	SI	NO
	Gasto CON incidencia patrimonial	NO	SI (NO JUSTIFICA)
	Gasto SIN incidencia patrimonial	SI	SI (JUSTIFICA)

C.P.N. Flavio Bassotti

JUSTIFICACIONES PATRIMONIALES DE PRIMERA CATEGORÍA

Concepto	No Justifica	Justifica
Valor locativo	X	
Diferencia gtos manten. presuntos > reales		X
Diferencia gtos manten. presuntos < reales	X	
Amortizaciones		X
Mejora no indemnizable. Año de incorporación (parte aún no declarada)		X
Mejora no indemnizable. Años siguientes (monto que se considera renta)	X	

134

JUSTIFICACIONES PATRIMONIALES DE SEGUNDA CATEGORÍA

Concepto	No Justifica	Justifica
Intereses presuntos	X	
Amortizaciones		X
Importes a cobrar al cierre		X
Importes cobrados devengados en períodos anteriores	X	
Dividendos, renta de títulos públicos		X
Resultados enajenación acciones	X	X
Intereses por depósitos en Entidades Financieras Ley 21.526		X

135

JUSTIFICACIONES PATRIMONIALES DE TERCERA CATEGORÍA

Concepto	No Justifica	Justifica
Participaciones en explotaciones o sociedades que llevan contabilidad. Diferencia entre resultado e impositivo	X	X
Sin contabilidad. Amortizaciones		X
Sin contabilidad. Ingresos exentos		X
Sin contabilidad. Gastos no deducibles	X	
Resultados por enajenación de bienes muebles y otros. Diferencia entre resultado patrimonial e impositivo	X	X

136

JUSTIFICACIONES PATRIMONIALES DE CUARTA CATEGORÍA

Concepto	No Justifica	Justifica
Honorarios – Sueldos a cobrar al cierre		X
Honorarios - Sueldos cobrados que estaban como créditos al inicio	X	
Amortizaciones		X
Honorarios directores. Retribuciones socios gerentes. Importes no computables		X
Derechos de autor (importes exentos)		X

137

JUSTIFICACIONES PATRIMONIALES. OTROS CASOS

Concepto	No Justifica	Justifica
Impuesto a las ganancias ejercicio anterior. Importe total imp. determinado	X	
Impuesto sobre los bienes personales. DJ del propio contribuyente – Importe NO deducible en impuesto a las ganancias.	X	
Impuesto sobre los bienes personales ingresos por SA o SRL	X	
Gastos no deducibles	X	

138

Consumido

139

- Resolución Gral (AFIP) 2.218: en su anexo II define el alcance de "monto consumido".
- Dentro del monto consumido sólo deberá considerarse:
 - Los gastos de sustento del contribuyente y/o su grupo familiar primario.
 - Esparcimiento propio y de su grupo familiar.
 - Ejemplifica: alimentación, servicio doméstico, cuotas de colegio, etc.; viajes al exterior, expensas y gastos de inmuebles, pases, seguros y gastos de rodados, etc.) **no debiendo contener otro concepto que no encuadre en dicha definición, el que será expuesto, en todo caso, en el rubro de la justificación patrimonial que corresponda.**

IMPUESTO SOBRE LOS BIENES PERSONALES

C.P.N. Carlos A. SCHESTAKOW

Bienes personales

141

- **HECHO IMPONIBLE:**
 - Bienes personales existentes al 31 de diciembre de cada año, situados en el país y en el exterior.
- **VIGENCIA:**
 - 9 períodos fiscales a partir del 31 de diciembre de 1991, inclusive.
 - Prorrogada su vigencia hasta el 31.12.2009 (Ley 26.545 (B.O. 2/12/2009))

Sujetos

142

- Personas físicas y sucesiones indivisas del país
 - ▣ Bienes del país y del exterior
- Personas físicas y sucesiones indivisas del exterior
 - ▣ Bienes del país
- Responsables sustitutos

Sucesiones indivisas

Son contribuyentes por los bienes que posean al 31 de diciembre de cada año en tanto esta fecha quede comprendida entre la fecha de fallecimiento del contribuyente y la declaratoria de herederos.

Sujetos

143

Sucesiones indivisas

Comprende:

los bienes propios del causante

50% de los gananciales

Se consideran radicadas en el lugar de apertura del juicio sucesorio.

Cuando al 31 de diciembre no se haya iniciado dicho juicio: último domicilio del contribuyente

Personas físicas de nacionalidad extranjera, domiciliadas en el país por razones de índole laboral debidamente acreditada:

Tributan sobre bienes situados en el país exclusivamente

Sujetos

144

Sociedad conyugal

- Atribuir a cada cónyuge bienes propios.
- Bienes gananciales: se atribuyen íntegramente al marido, salvo:
 - ▣ Bienes adquiridos por la mujer con el producido de su profesión, oficio, empleo, comercio o industria.
 - ▣ Separación judicial de bienes (se estará a lo dispuesto en la sentencia)
 - ▣ Administración de todos los bienes gananciales en manos de la mujer por resolución judicial.

Sujetos

145

- Menores de edad
 - ▣ Los declaran en representación quien ejerce la patria potestad.

Exenciones

146

- BIENES PERTENECIENTES A MIEMBROS DE MISIONES DIPLOMÁTICAS (Condición de reciprocidad)
- CUENTAS DE CAPITALIZACIÓN INDIVIDUAL (LEY 24.241, Título III) Y CUENTAS INDIVIDUALES CORRESPONDIENTES A PLANES DE SEGURO DE RETIROS PRIVADOS (Administrados por entidades sujetas al control de la Superintendencia Seguros de la Nación).
- CUOTAS SOCIALES DE COOPERATIVAS
- BIENES INMATERIALES (llaves, marcas, patentes, derechos de concesión y similares).
- BIENES AMPARADOS POR LAS FRANQUICIAS DE LA LEY 19.640.

Exenciones

147

- OBLIGACIONES NEGOCIABLES ADQUIRIDOS ANTES DEL 24/03/95.
- LOS INMUEBLES RURALES A QUE SE REFIERE EL INCISO e) DEL ARTICULO 2° DE LA LEY DE IMPUESTO A LA GANANCIA MINIMA PRESUNTA (Pertenecientes a personas físicas y sucesiones indivisas).
- LOS TÍTULOS, BONOS Y DEMÁS TITULOS VALORES EMITIDOS POR LA NACIÓN, PROV., MUNIC. Y CABA Y CERTIFICADOS DE DEPÓSITOS REPROGRAMADOS (CEDROS).
- DEPÓSITOS EN MONEDA ARGENTINA Y EXTRANJERA EFECTUADOS EN INST. L 21526, A PLAZO FIJO, EN CAJAS DE AHORRO U OTROS MEDIOS DE CAPTACIÓN DE FONDOS.

Exenciones

148

□ Inmuebles rurales

■ Nota Externa 5/2006

Exentos: los inexplorados, arrendados o cedidos en alquiler pertenecientes a personas físicas.

Gravados:

Afectados al patrimonio de una empresa unipersonal.

Afectados a una sociedad de hecho agropecuaria incluyendo cada socio su porcentaje de participación en su propia ddjj.

Afectados a una sociedad de hecho agropecuaria con objeto comercial, estando sujeto al régimen de sustitución.

Exenciones

149

□ Inmuebles rurales

■ González, Camilo. TFN. Sala C. 14/04/2009

Si el bien es explotado por su dueño a través de una empresa unipersonal, queda alcanzado por el ISBP dentro del patrimonio neto de la empresa.

No se verifica doble imposición con IGMP (gravamen capacidades contributivas distintas).

VALUACIÓN DE BIENES DEL PAÍS

--

--

Inmuebles

151

- CRITERIO GENERAL:
 - Valor residual actualizado o avalúo fiscal el mayor. comparar con valor de plaza.
 - Necesidad de homogeneizar importes a comparar.
- INMUEBLES EN LOS QUE NO ES POSIBLE DETERMINAR EL VALOR DE INCORPORACIÓN O FECHA DE ALTA:
 - Avalúo fiscal
- AMORTIZACIÓN:
 - 0,5 % TRIMESTRAL (íntegramente trimestre de alta)
 - PROPORCIÓN TERRENO EDIFICIO: de acuerdo fiscal o justiprecio efectuado por el contribuyente.

Inmuebles

152

- DESMEMBRAMIENTO DEL DOMINIO EN NUDA PROPIEDAD Y USUFRUCTO:
 - Cesión gratuita: 100 % usufructuario.
 - Cesión onerosa: partes iguales usufructuario y nudo propietario.
- INMUEBLE DESTINADO A CASA HABITACIÓN DEL CONTRIBUYENTE:
 - Posibilidad de deducir el importe adeudado por créditos para la compra, construcción o realización de mejoras, como así también por saldo de precio, adeudados al 31 de diciembre.

Automotores

153

- CRITERIO DE VALUACIÓN:
 - Valor residual actualizado o valor AFIP - DGI. el mayor.
 - VALOR TABLA AFIP-DGI.: Se computa en la medida que el automotor no se encuentre totalmente amortizado.

Depósitos y créditos en moneda extranjera y existencia de la misma

154

- Último valor de cotización - tipo comprador - del Banco de la Nación Argentina al 31 de diciembre.

- Incluye intereses devengados.

Depósitos y créditos en moneda argentina y existencia de la misma:

155

- Por su valor al 31 de diciembre de cada año. incluye intereses devengados a dicha fecha y actualizaciones devengadas hasta el 1° de abril de 1991.
- Se consideran créditos:
 - Créditos fiscales originados en quebrantos comprendidos en la ley 24.073 cuando su importe haya sido conformado por la AFIP.
 - Importes pendientes de cobro configurados por rentas que deben ser imputadas por el sistema de lo percibido en la liquidación del impuesto a las ganancias.

Depósitos y créditos en moneda argentina y existencia de la misma:

156

- No se consideran créditos:
 - Anticipos, retenciones, percepciones y pago a cuenta de impuestos cuando no excedan al monto del impuesto, determinado por el respectivo período fiscal.

Otros

157

- Objetos de arte, para colección, antigüedades y otros
 - Costo actualizado
- Bienes personales y del hogar
 - VALOR DE COSTO O VALOR MÍNIMO EL MAYOR.
 - VALOR MÍNIMO: 5 % sobre (valor total de bienes gravados situados en el país , excepto participaciones en sociedades Ley 19.550 + valor inmuebles del exterior)
- Empresas unipersonales
 - Llevan registraciones contables
 - Capital según último balance cerrado al 31/12 disminuido en el monto de las acciones y participaciones en el capital de cualquier tipo de sociedades regidas por Ley 19.550

Otros

158

- Empresas unipersonales
 - Llevan registraciones contables
 - Capital según último balance cerrado al 31/12 disminuido en el monto de las acciones y participaciones en el capital de cualquier tipo de sociedades regidas por Ley 19.550.
 - Sumar o restar el saldo de la cuenta particular del dueño al 31/12, sin considerar los créditos provenientes de la acreditación de utilidades que se hubieran considerado para determinar el capital.
 - Deben sumar los aportes de capital que realicen entre la fecha de cierre del ejercicio y el 31/12.
 - Deben restar los retiros de utilidades que efectúen entre la fecha de cierre del ejercicio comercial y el 31/12.

Otros

159

- Empresas unipersonales
 - No llevan registraciones contables
 - Activo menos pasivo al 31.12 más menos saldo cuenta particular
 - Activo: De acuerdo con las disposiciones del art. 4 de la Ley de IGMP, sin computar deducción prevista para inmuebles rurales.
 - Pasivo: incluye
 - Deudas y provisiones para hacer frente a obligaciones devengadas no exigibles a la fecha de cierre del ejercicio
 - Importes correspondientes a beneficios percibidos por adelantado y realizar en ejercicios futuros.
 - Incluyen intereses devengados al 31/12
 - Certificados de participación y los títulos representativos de deuda (fideicomisos financieros)
 - Con cotización: última cotización la 31/12
 - Sin cotización: valor de costo más intereses devengados al 31/12 o, en su caso, el importe de las utilidades del fondo fiduciario que se hubieran devengado a favor de sus titulares y que no se hubieran distribuido al 31/12 del año por el que se determina el impuesto

Otros

160

- Cuotas partes de fondos de inversión
 - Con valor de mercado: al valor de mercado al 31/12.
 - Sin valor de mercado: costo más (de corresponder) los intereses devengados al 31/12, o en su caso, el importe de las utilidades del fondo que se hubieran devengado a favor de sus titulares y que no les hubieran sido distribuidas al 31/12 del año por el que se determina el impuesto.
- Fideicomisos no financieros
 - Han sido incorporados al régimen de responsabilidad sustitutiva previsto para las acciones y participaciones.
 - Si no se pagó el impuesto: deben valuarse los bienes fideicomitidos de acuerdo con las normas de valuación previstas para cada caso de bienes.

VALUACIÓN DE BIENES DEL EXTERIOR

162

- **INMUEBLES**
- VALOR EN PLAZA EN EL EXTERIOR AL 31 DE DICIEMBRE DE CADA AÑO.
 - **DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES BANCARIAS O FINANCIERAS**
 - POR SU VALOR AL 31 DE DICIEMBRE DE CADA AÑO. INCLUYE ACTUALIZACIONES E INTERESES DEVENGADOS.
 - **CRÉDITOS**
 - POR SU VALOR AL 31 DE DICIEMBRE DE CADA AÑO. INCLUYE ACTUALIZACIONES E INTERESES DEVENGADOS.

163

□ TÍTULOS VALORES

- CON COTIZACIÓN: AL ÚLTIMO VALOR DE COTIZACIÓN AL CIERRE.
- SIN COTIZACIÓN: VALOR DE PLAZA AL 31 DE DICIEMBRE.
 - **CERTIFICADOS DE PARTICIPACION Y TITULOS REPRESENTATIVOS DE DEUDAS DE FIDEICOMISOS FINANCIEROS Y CUOTAS PARTES DE FONDOS COMUNES DE INVERSION**
- POR NORMAS DE VALUACION APLICABLES A LOS SITUADOS EN EL PAIS.
- EL VALOR NO PUEDE SER INFERIOR AL VALOR DE PLAZA DE DICHOS BIENES AL 31 DE DICIEMBRE.

164

□ AUTOMOTORES, EMBARCACIONES Y AERONAVES

- POR EL VALOR DE PLAZA AL 31 DE DICIEMBRE
- OTROS BIENES**
- A SU VALOR DE PLAZA EN EL EXTERIOR

VALOR DE PLAZA: EL PRECIO QUE SE OBTENDRÍA EN EL MERCADO EN CASO DE VENTA DEL BIEN QUE SE VALÚA, EN CONDICIONES NORMALES DE VENTA.

CONSTANCIA SUFICIENTE: LAS CERTIFICACIONES EXTENDIDAS EN EL EXTRANJERO POR LOS CORRESPONDIENTES ORGANISMOS DE APLICACIÓN O POR LOS PROFESIONALES HABILITADOS PARA ELLO EN DICHO PAÍS. RESULTA INDISPENSABLE LA PERTINENTE LEGALIZACIÓN POR AUTORIDAD ARGENTINA

165
