



Asociación Argentina de Estudios Fiscales

CICLO INTRODUCTORIO A LA ESPECIALIDAD TRIBUTARIA
(SEGUNDO SEMESTRE 2024)

DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO DE LOS "SUJETOS EMPRESA"

Contenido

- Determinación de la ganancia impositiva
 - Aspectos relevantes
 - Concepto de renta
 - Algunas cuestiones particulares
 - Principio del devengado

- Ganancias de la tercera categoría
- Deducciones
- Quebrantos impositivos
- Cancelación del impuesto

Determinación de la ganancia impositiva

3

Aspectos relevantes

- ✓ Sujetos empresa art. 73 LIG
- ✓ Existencia de balance comercial *
- ✓ Concepto de ganancias imponibles art. 2, inc. 2) LIG
- ✓ Año fiscal e imputación art. 24 LIG

* TFN, Sala A: "Industrias Plásticas D' Accord" sentencia 17.12.97

Determinación de la ganancia impositiva

4

Balance Comercial

✓ Existe

Art. 127– DR: Partiendo de la utilidad/quebranto contable sumarán las deducciones no admitidas y restarán los conceptos no gravados. Importes no contabilizados.

✓ No Existe

Art. 128 – DR: Del total de ventas o ingresos, detraerán el costo de ventas, los gastos y otras deducciones admitidas. Determinación del costo de ventas.

Determinación de la ganancia impositiva

5

Concepto de renta

- Renta bruta
- Renta neta: Art. 23 LIG

“...se restarán de la ganancia bruta los gastos necesarios para obtenerla, o en su caso, mantener y conservar la fuente, cuya deducción admita esta ley...”

Determinación de la ganancia impositiva

6

Algunas cuestiones particulares: Gastos

1) Principio general: Art. 83 LIG

“Los gastos cuya deducción admite esta ley, son los efectuados para obtener, mantener y conservar las ganancias gravadas por este impuesto...”

Determinación de la ganancia impositiva

7

Algunas cuestiones particulares: gastos.

- 2) Vinculados con rentas gravadas
- 3) Impugnación del gasto por no retención: Art. 43 LIG

“Cuando el contribuyente no haya dado cumplimiento a su obligación de retener el impuesto de conformidad con las normas vigentes la D.G.I. podrá [...] impugnar el gasto efectuado”.*

* CSJN: “San Juan S.A.” sentencia del 27.10.2015. CSJN 306/2013 (TF 29.974-I).

Determinación de la ganancia impositiva

8

Algunas cuestiones particulares: gastos.

4) Compras a monotributistas

5) Medios de pago

➤ Ley 11.683

➤ Ley 25.345*

➤ Resolución General (AFIP) 1.547

*CSJN "Mera, Miguel Angel c. AFIP", sentencia del 19.3.2014

Determinación de la ganancia impositiva

9

Algunas cuestiones particulares: gastos

- 6) Documentación del gasto y salidas no documentadas (art. 40 LIG).
 - Regla general
 - Gasto no deducible
 - La operación tributa 35%. Naturaleza del impuesto SND: es el impuesto del tercero que no pagó.*

* CSJN *"Red Hotelera Iberoamericana"*, sentencia del 26.87.2003. el instituto de las "salidas no documentadas" ha sido adoptado por el legislador para asegurar la íntegra percepción de la renta fiscal en una particular situación en la cual, ante la falta de individualización de los beneficiarios, a cuyo cargo debiera estar el pago del impuesto al rédito percibido, quien hace la erogación queda obligado a abonar sobre ella el tributo y debe hacerlo a título propio.

Determinación de la ganancia impositiva

10

Algunas cuestiones particulares: gastos

6) Documentación del gasto y salidas no documentadas (Cont.)

- Excepciones
 - Presunción de pago para adquirir bienes
 - Presunción de que los pagos no llegan a ser ganancias gravables para el beneficiario
 - Acreditación de pago de servicios para obtener, mantener y conservar ganancias gravadas

Determinación de la ganancia impositiva

11

Prorratio de gastos

- Principio general: sólo se admite la deducción del gasto vinculado a rentas alcanzadas.
- Gastos directos: Se asignan de manera directa.
- Gastos indirectos: se efectúa un prorratio para ser asignados a la renta alcanzada o exenta.
- El caso de los gastos no computables: PGN Recurso Queja N° 1 – Ivax Argentina SA C/ Dirección General Impositiva s/ Recurso Directo de Organismo Externo" Dictamen del 17.08.2022 y "Grupo Financiero Galicia S.A. c/ Dirección General Impositiva s/ Recurso Directo de Organismo Externo" Dictamen del 14.10.2022. CNACAF, Sala I Citibank NA (TF 133347293-I); Sala II "HSBC ARGENTINA HOLDINGS S.A.", sentencia de fecha 1.07.2022; Sala IV "Telecom Argentina SA (TF 70161445-I) c/ Dirección General Impositiva s/ recurso directo de organismo externo" sentencia del 23.08.2022; Sala V también receptó la postura que aquí sostiene mi mandante, en el precedente "GRUPO FINANCIERO GALICIA S.A." de fecha del 29.11.2018.

Imputación

12

- **Percibido:** es excepcional en ganancias de tercera categoría: sólo aplica a la actuación como agente de retención.
- **Devengado**
 - Concepto
 - Ley
 - Jurisprudencia

Imputación

13

Devengado. Concepto

➤ Diccionario (R.A.E.)

- Devengar quiere decir adquirir derecho a alguna percepción o retribución por razón del trabajo, servicio u otro título. El devengado es el momento en que se produce el nacimiento de un derecho patrimonial (no sujeto a condición).

➤ Características

- Exigible?
- Intereses, Alquileres (en función al tiempo)
- Condicional

Imputación

14

Devengado sujeto a condición

- **Suspensiva:** su cumplimiento es necesario para la eficacia del acto o negocio a que afecta.
- **Resolutoria:** su cumplimiento determina la resolución de la eficacia del acto en que se incluye.
- **Jurisprudencia**
 - CSJN 24/05/2011, Compañía Tucumana de Refrescos
 - CSJN 01/09/2015, Compañía de Radiocomunicaciones Móviles S.A.
 - Res. 10/2014 (SDG TLI) 26/01/2015
 - CSJN 12/09/2017, Tecpetrol S.A.

Imputación

15

Devengado exigible

Ganancias obtenidas de:

- Ley: la venta de mercaderías realizadas con plazos de financiación superior a 10 meses
- Decreto Reglamentario:
 - enajenación de bienes no comprendidos en el punto anterior cuando las cuotas sean exigibles en mas de un período fiscal.
 - construcción de obra pública cuando (1) se ejecute en mas de un período fiscal (2) se cobra luego de finalizada la obra (3) las cutas se hacen exigibles en más de 5 períodos fiscales.
- Requisitos:
 - Mantener la opción por 5 años.
 - Exteriorización

Imputación – Devengado – Conclusiones

16

- Requiere que se hayan producido los hechos sustanciales generadores del ingreso
- Requiere que el derecho sea cierto, no sujeto a condición
- No requiere exigibilidad actual

Ganancias de la tercera categoría

Deducciones especiales

1. Gastos y demás erogaciones inherentes al giro del negocio

Fallo: "Gillete Safety Razor", TFN 28/07/61

2. Gastos de organización

Fallo: "I.E.C.S.A.", TFN 02/03/01

3. Comisiones y gastos incurridos en el extranjero

Fallo: "First National City Bank", CNACAF 13/09/79

Ganancias de la tercera categoría

Deducciones especiales

4) Gastos de representación

Fallo: "Red Link S.A.", TFN 13/08/15

5) Castigos y provisiones para malos créditos

Fallo: "Telefónica Argentina S.A.", CSJN 14/02/12

Ganancias de la tercera categoría

Algunas limitaciones, prohibiciones y opciones a la deducción de gastos

- 1) Remuneraciones a directores del exterior
- 2) Asistencia técnica del exterior
- 3) Patentes y marcas del exterior
- 4) Automóviles
- 5) Multas e intereses punitivos
- 6) Impuesto a las Ganancias

Quebrantos impositivos

- Clasificación
- Mecanismo de compensación
- Otras particularidades
- Actualización de quebrantos

Quebrantos impositivos

Clasificación:

- Generales
- Específicos
 - Enajenación de acciones y demás participaciones societarias, monedas digitales, títulos, bonos y demás valores
 - Operaciones con instrumentos derivados, a excepción de los de cobertura
 - Operaciones que no producen rentas de fuente argentina
 - Explotación de juegos de azar

Quebrantos impositivos

Mecanismos de compensación

- En primer lugar se computan los quebrantos de mayor antigüedad
- En los 5 años inmediatos siguientes a aquél en que se produjo el quebranto y, transcurrido dicho plazo, el contribuyente pierde el derecho a computar el eventual quebranto remanente



Mecanismos de compensación

- Los quebrantos de fuente argentina provenientes de la enajenación de acciones, participaciones sociales, etc. no pueden computarse contra ganancias netas de fuente extranjera del mismo tipo
- Los quebrantos impositivos no son compensables con ganancias que deban tributar el impuesto con carácter definitivo

Actualización de quebrantos:

- Por confiscatoriedad de la tasa: cuando el impuesto arroja una alícuota efectiva confiscatoria. CSJN “Recurso de Queja N°1- Telefónica de Argentina SA y otro c/ EN-AFIP DGI s/ Dirección General Impositiva”, sentencia del 25.10.2022.
- Por autonomía de la actualización de quebrantos: art. 25 LIG, índice IPIM excluidos de la suspensión dispuesta por art. 39 ley 24.073 sobre el art. 93 LIG.

Cancelación del impuesto

Aspectos relevantes

- Pagos a cuenta específicos
- Créditos por impuestos análogos pagados en el exterior
- Pagos a cuenta de otros impuestos

Cancelación del impuesto

Pagos a cuenta específicos

➤ Anticipos

- Régimen general
- Régimen opcional de determinación e ingreso
- Pago a cuenta RG (AFIP) 5391/23

➤ Retención en la fuente

- Ingresos a cuenta determinados e ingresados por un tercero que dispone de fondos del contribuyente

Cancelación del impuesto

Impuestos análogos pagados en el exterior

- Sujeto residente en el país
- Que haya obtenido rentas de fuente extranjera
- Impuestos análogos al IG
- Tope legal

Cancelación del impuesto

Pagos a cuenta de otros impuestos

- Porcentaje del Impuesto sobre los Débitos y Créditos Bancarios que resulta computable como pago a cuenta del IG y/o sus anticipos
 - Régimen general
 - Régimen de las pequeñas y medianas empresas

RÉGIMEN DE INCENTIVO PARA GRANDES INVERSIONES (RIGI) Ley de Bases: 27.742

- ▶ Régimen federal de incentivos y estabilidad en materia fiscal, cambiaria, aduanera.
- ▶ Para promover proyectos de inversión de al menos 200 millones de usd. Por encima de USD 1000 millones se considera exportación estratégica de largo plazo (EELP) con mayores beneficios.
- ▶ Sectores: industria forestal, turismo, minería, infraestructura, siderurgia, tecnología, energía, petróleo, gas.

Sujetos que pueden adherir

31

- ▶ VPU: vehículos de proyecto único para una gran inversión.
- ▶ Pueden ser VPU: S.A., sociedades extranjeras, sucursales dedicadas, Uts, otros contratos asociativos, titulares de concesiones de obras y servicios públicos, proveedores de bienes y servicios por bienes importados para abastecer a VPU (en este último caso sólo tienen acceso a beneficios aduaneros).
- ▶ Plazo para adherir: 2 años desde la entrada en vigencia.

- ▶ Activos computables:
 - Cualquier inversión que implique adquisición, construcción, producción o desarrollo de activos relacionados con el VPU.
 - Adquisición de acciones, cuotas partes o participación en empresas que incluyan activos computables, siempre que se fusionen con un VPU.
 - Estas inversiones se consideran aptas para cumplir con el requisito mínimo del 15% de la inversión comprometida.

Beneficios tributarios:

33

► Tributos nacionales

- Impuesto a las ganancias: alícuota 25%; disminución dividendos 7 al 3,5% luego de 7 años; amortización acelerada de ciertos activos; utilización de quebrantos sin límite temporal, y libre transferencia a terceros luego de 5 años; actualización de quebrantos; exenciones de ciertos pagos al exterior (grossing up); no aplicación regla de capitalización exigua x 5 años.
- Reglas propias de reorganizaciones libres de impuestos.
- IDC: pago a cuenta del total del impuesto.
- Se puede llevar la contabilidad en USD.
- IVA: se puede pagar a través de la entrega de certificados de crédito fiscal.

Beneficios tributarios (cont.).

34

► Tributos provinciales y municipales

- Requiere previa adhesión de la provincia o municipio.
- Valor de la tasa retributiva adecuada al monto del servicio prestado individualmente al contribuyente.
- Exención de tributos locales sobre operaciones de transferencia, ventas, locaciones, prestaciones y cualquier otra relación económica entre el VPU y sus miembros.

Beneficios derechos de importación y exportación

35

- Importación y exportación irrestricta de bienes para el desarrollo del proyecto.
- Importaciones exentas de derechos de importación, tasas de estadística, y todo régimen de percepción y recaudación, anticipo o retención de tributos nacionales y locales.
- Exportaciones del proyecto exentas de derechos de exportación. Este beneficio aplica luego de 3 años de la fecha de adhesión al RIGI para proyectos generales, y luego de 2 años para EELP.

Beneficios cambiarios

36

- ▶ Libre disponibilidad de ingresos por exportaciones, incluso para ser mantenidos en el extranjero.
- Es un beneficio gradual, según el plazo transcurrido desde la aprobación del proyecto, llegando al 100% luego de 4 años. Para EELP se adelantan los plazos 1 año.
- No hay obligación de cancelar financiamiento en el exterior con activos líquidos en el exterior del proyecto.
- Libre pago de préstamos, dividendos y/o utilidades a no residentes.
- No hay obligación de liquidar divisas.

Estabilidad fiscal, cambiaria y aduanera

37

- ▶ 30 años (puede ser más para EELP), como derecho adquirido.
- ▶ Desde aprobación de adhesión al RIGI.

Estabilidad tributaria, aduanera y cambiaria

38

- ▶ Se mantiene la vigencia de los impuestos, derechos de importación y exportación, y régimen cambiario al momento de adhesión al RIGI.
- ▶ No se aplican nuevos tributos ni aumento de los existentes, ni un régimen cambiario diferente, más gravoso.
- ▶ Aplicación de nuevas normas que resulten más beneficiosas.

Otros beneficios

39

- ▶ Deuda fiscal
- ▶ Acciones penales
- ▶ Arbitraje internacional