

**Facultad de Ciencias Económicas
Universidad Nacional de Lomas de Zamora**

Especialización en Tributación

IMPUESTO A LA RENTA I

Objeto

Parte práctica

El objeto del impuesto a las ganancias para personas físicas esta explicito en el artículo 2º punto 1) de la ley.

Ganancias: rendimientos, rentas o enriquecimientos

Condiciones:

- ✓ Susceptibles de una **Periodicidad**
- ✓ Implique **permanencia de la fuente**
- ✓ y la **habilitación de la fuente**

Importante:

El artículo 2) de la ley dice “... sin perjuicio de lo dispuesto en cada categoría y aún cuando no se indiquen en ellas...”

Artículo 79 incisos:

- F)** Ejercicios de profesiones liberales u oficios y de funciones de albacea, síndico, mandatario, gestor de negocios; director de sociedades anónimas y fideicomisario.

- G)** Los derivados de las actividades de corredor, viajante de comercio y despachante de aduanas.

Si no complementan con una actividad comercial, se les aplica lo dispuesto en el artículo 2º punto 1)

Caso N° 1

Venta de un local comercial, donde la persona física desarrollaba su actividad comercial. La venta se realizó el 30/06/2010. La actividad había cesado y se había desafectado el inmueble el 30/6/2009

Alternativa: Cese y desafectación el 30/4/2006 y el socio es no habitualita en la venta de inmuebles

Solución

Venta Gravada: Aplicamos el artículo 2º, pero el apartado 2), juntamente con el artículo 72 del DR .

Alternativa: no esta gravada por art. 2 apartado 1) ley.

Jurisprudencia:

Causa Instituto Mixto de Inversiones Mobiliarias SA:

CSJN 19/11/1974 dijo "... No obsta al respeto que las operaciones hayan sido para liquidar la sociedad dado que ello no modifica el tratamiento fiscal, pues su personalidad subsiste a los fines de la liquidación..."

Jurisprudencia

Nota: Esta jurisprudencia corresponde al texto de la ley del impuesto a los réditos pero no deja de ser controvertida su sentencia, más aún respecto a la anterior:

CSJN causa “Tierras y Yerbales SA” – 03/03/1965 dijo: “... Aún cuando el estatuto de la sociedad previera como objeto la compraventa de inmuebles no puede gravarse con impuesto a los réditos la venta de éstos ...si se comprobó que la sociedad no actuó con habitualidad en operaciones inmobiliarias , y se vendieron al procederse a liquidar la sociedad...”

Caso N° 2

Un jugador de futbol cobra una suma correspondiente a su transferencia a otro club. ¿ esta gravada esa suma en el IG?

Respuesta

SI, porque cumple con el requisito de permanencia y habilitación de la fuente, y periodicidad.(Artículo 1° párrafo articulo 2 LIG)

Jurisprudencia

Causa López, Claudio Javier

CNACAF SALA IV 09/03/2006, dijo: "... pase de un jugador a otra institución es una perspectiva que aquél tiene en consideración al momento de suscribir su primer contrato y convenir su salario, debe concluirse que el porcentaje percibido a raíz de la mencionada transferencia integra la remuneración que percibe....La transferencia de un jugador de fútbol profesional a otra institución deportiva constituye un hecho "susceptible de una periodicidad que implique una permanencia en la fuente" tal como se dispone en la definición del hecho imponible prevista en el art. 2° inc. 2 de la ley 20.628.

Caso N° 3

Una trabajadora es despedida de su trabajo. La trabajadora esta embarazada al momento del distracto. La indemnización agravada se encuentra gravada, exenta o no alcanzada en el IG?

Respuesta

- A) **Exenta**, porque la LIG en su artículo 20 inciso i) solo exceptúa a la indemnizaciones rubro antigüedad, y además en su 2° párrafo dice que quedan fuera de la exención las indemnizaciones por falta de preaviso, por ejemplo.
- B) **Exenta**, porque el agravamiento forman parte de la indemnización rubro antigüedad, que se ve agravada por el hecho especial, por lo cual esta exenta.
- C) **No alcanzada**, porque una indemnización por despido, agravada o no, no cumple con la condición de permanencia de la fuente y su habilitación.

Jurisprudencia:

Causa De Lorenzo, Amelia:

CNACAF Sala V, 06/02/2006 dijo "... puesto que no existe una indemnización especial por "antigüedad en los casos de despido" tal como establece la ley del gravamen, sino que hay una única indemnización por despido que se calcula en función de la antigüedad y que resulta agravada en el caso de que su causa obedezca a un embarazo.

CSJN 17/06/2009 dijo: "...La indemnización por despido de la mujer trabajadora que obedece a razones de maternidad o embarazo, como lo establece el art. 178 de la Ley de Contrato de Trabajo carece de la periodicidad y la permanencia de la fuente necesaria para quedar sujeta al impuesto a las ganancias, siendo ello así pues su percepción involucra un único concepto, que es directa consecuencia del cese de la relación laboral..."

Caso N° 4

Una persona contratada para prestar servicios personales, recibe una suma equivalentes a los honorarios a cobrar, que estaba pactada, producto de la rotura anticipada del contrato. Dicha suma esta gravada en el IG?

Respuesta

SI, porque dicha suma no es una indemnización, sino que formaba parte del contrato de prestación de obra o servicios, por ser honorarios ya establecidos desde un principio, es decir que cumple con la periodicidad, permanencia y habilitación de la fuente

Jurisprudencia:

Causa Duwin Wadin:

TFN Sala A, 20/11/1997 dijo “... no surge el derecho a ser indemnizado cuando *las partes contratantes pactaron de común acuerdo que una de ellas perciba una suma de dinero por los honorarios a cobrar. No surge ningún daño que motive indemnización alguna.* En el caso la indemnización por el distracto del contrato que percibió el demandado se encuentra gravada por el impuesto a las ganancias dado que dicha suma importa una ganancia imponible proveniente de su trabajo personal y no la recuperación de un capital ... 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....” (**Artículo 8 del DRLIG**)

Caso N° 5

Una persona compra en el lapso de 5 años tres propiedades, que las vende en un lapso de 6 años, a partir del 2° año de comenzada la operatoria. ¿ Está la operatoria alcanzada por el IG)

Respuesta

SI, porque la periodicidad esta enmarcada en que las operaciones no deben producirse de forma accidental, de manera que deben producirse periódicamente, que permita que dichas operaciones sean su actividad habitual, con el propósito de obtener un lucro, independientemente del lapso que medie entre cada operación

Jurisprudencia:

Causa Brave Rafael:

CSJN 15/09/1947 dijo "... Son indicios de la profesión habitual o comercio la continuidad de las operaciones, su importancia con relación al giro del contribuyente, el fin de lucro. La continuidad no ha menester de ser diaria: basta la existencia de un número de operaciones adecuado para la eficacia de la especulación en tales bienes, que supone la posibilidad del transcurso de algún tiempo entre la compra y la enajenación... los términos "profesión habitual o comercio", debe entenderse con el alcance de actividad regular del contribuyente con el propósito de obtener beneficio. *Excluye de ordinario las operaciones aisladas, pero no es incompatible con la práctica de otra ocupación o negocio...*"

Jurisprudencia:

Causa Spanier Alberto Gabriel:

TFN SALA A 11/12/2007 dijo "... "...Resulta procedente el criterio de la Administración Federal de Ingresos Públicos que encuadró en los términos del art. 2º, inc. 1) de la ley del Impuesto a las Ganancias a los réditos obtenidos por dos contribuyentes por la venta de sendos inmuebles adquiridos a valor costo al considerar que se daba en el caso el requisito de habitualidad, pues, tratándose de operaciones con inmuebles la continuidad debe ser analizada en función a los períodos relevantes y en el caso se realizaron cuatro y ocho durante el transcurso de dos años, lo que sumado a 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 constituyeron la principal fuente de ingresos, acredita la procedencia de los cargos formulados..."

Caso N° 6

Una persona percibe honorarios en Bonos de consolidación de la ley 23.982, que alcanzan un mayor valor por la capitalización de los intereses. Esta gravado ese mayor valor?

Respuesta:

Si en virtud del artículo 12 de la ley 23.982 que dice “... Bonos de Consolidación en moneda nacional, en cuyo caso devengarán la tasa de interés promedio de caja de ahorro común que publique el Banco Central de la República Argentina...”, por lo cual serán una renta de la 2º categoría (criterio imputación: percibido)

Jurisprudencia:

Causa López, Eduardo Navor:

CNACAF SALA II 10/06/2010 dijo "... se debe advertir que el mecanismo implementado por el art. 12 de la ley 23.982 prevé expresamente la capitalización mensual de los intereses devengados durante los primeros seis años (computados a partir de la fecha de emisión de los bonos) en razón de lo cual a partir del séptimo año se amortizará el capital nominal y el que resultó acumulado en las condiciones ya señaladas... por manera que en sentido estricto el mayor valor alcanzado por los bonos dados en pago, es consecuencia directa del incremento del capital total acumulado, el cual naturalmente se encuentra alcanzado por el impuesto a las ganancias..."

Caso N° 7

El resultado económico obtenido por un contribuyente, respecto de la venta del inmueble inexplorado y abandonado desde hace más de 10 años, y que en tal sentido estaba desafectado de la explotación comercial (hecho probado), debe ser atribuido a la persona física o al “empresario unipersonal”?

Dato adicional: El inmueble estaba declarado en la DDJJ de la explotación unipersonal al momento del ajuste.

Respuesta:

No gravada: hubo desafectación probada del inmueble de la actividad de la explotación unipersonal, desde hace 10 años, por lo cual la enajenación fue realizada por una PF no habitualista.

Jurisprudencia:

Causa Salerno Nelly y otros:

CNACAF SALA III 19/12/2007 dijo "...por un lado se aprecian nítidamente una serie de aspectos fácticos que permiten concluir de modo inequívoco que la voluntad del señor Furnari ... fue desafectar de la actividad comercial el bien inmueble ubicado en El Plumerillo, Departamento de Las Heras, pues resulta indudable que la existencia de un fundo sin viñedos ni parrales y con semejante estado de abandono no puede ser concebido como integrante de un patrimonio empresario dedicado a la actividad viñatera... si a la circunstancia de hecho que hace a la calidad abandonada y decrépita del fundo -elemento objetivo- se le adiciona la voluntad de la persona de quitar al predio como activo integrante del patrimonio de la explotación, resulta forzado y errático concluir -como lo hizo la mayoría en el pronunciamiento recurrido- en dar preeminencia a un elemento de la declaración jurada (consignación del bien en el rubro informativo de los activos) que resulta contradictorio con el razonamiento precedentemente expuesto..."

Caso N° 8

Para una persona física, la diferencia entre el valor de adquisición de los títulos públicos y el importe por el que éstos fueron tomados para cancelar un crédito hipotecario otorgado para la compra de un campo afectado a la explotación agropecuaria, esta gravada en el IG?

Respuesta:

Si, al ser una explotación unipersonal, todo rendimiento, renta, enriquecimiento o beneficio esta gravado por el IG (art. 2) apartado 2) LIG)

Jurisprudencia:

Causa Paulino Miguel Abel:

TFN SALA D 30/03/2009 dijo "...Que de los elementos colectados durante la fiscalización ha quedado evidenciado que la diferencia entre el valor de adquisición de los títulos públicos por debajo del valor nominal —cotización del 36%— y el importe por el que fueron aceptados por la entidad bancaria —al 100%—, es decir por su valor nominal, representó una ganancia para la explotación puesto que tanto el pasivo, como los intereses del mismo han sido incluidos en las declaraciones juradas de los impuestos sobre los bienes personales y a las ganancias como pertenecientes a la explotación unipersonal (act. adm., fs. 5/17). Que por lo tanto no puede ahora el recurrente afirmar que se trata de un acrecentamiento, como persona física, cuando él mismo admitió por medio de sus declaraciones que el préstamo obtenido para la adquisición del campo donde se desarrolla la actividad agropecuaria correspondía a dicha explotación, al haber deducido los intereses de ese pasivo en su declaración del impuesto a las ganancias como de la tercera categoría y no ha explicado ni demostrado ante esta instancia, que ello lo es lo que ha ocurrido, quedando así sin sustento alguno la exención invocada —inciso w) del art. 20—..."

Caso N° 9

Un profesional vende, durante el año 2010, la computadora que tiene afectada a su actividad. Dicha venta esta gravada?

Caso N° 10

Una persona física, no habitualista vende acciones de una sociedad que no cotiza en bolsa. Dicha venta esta gravada por la LIG?

Alternativa 1): Las acciones son de una sociedad que cotiza en bolsa

Respuesta Caso N° 9:

No, La ley 25565 derogó únicamente con su texto la ley 25.414 que había introducido el apartado 3° del artículo 2 de la LIG. Ante tales circunstancias interpretamos que el inciso 3° del artículo 2° queda virtualmente si efecto en el texto actual de la LIG, por lo tanto la venta de bienes muebles amortizables para sujetos no habituales, estarían fuera del objeto del impuesto.

Respuesta Caso N° 10:

No, La ley 25565 derogó únicamente con su texto la ley 25.414. Al derogar dicha ley, también queda sin efecto el decreto 493/01, que había modificado, entre otros, el inciso w) del artículo 20 de la LIG. Ante tales circunstancias interpretamos que en las actuales circunstancias la venta de acciones que coticen o no en bolsa por personas físicas no habitualistas, se encuentran no gravadas