

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS  
UNIVERSIDAD NACIONAL DE LOMAS DE ZAMORA**

**MAESTRIA EN TRIBUTACIÓN**

# **IMPUESTO A LA RENTA I**

**HECHO IMPONIBLE**

Contactos por mail a: [info@mrconsultores.com.ar](mailto:info@mrconsultores.com.ar)

Contactos por Twitter a: [@mrconsultores3](https://twitter.com/mrconsultores3)

[www.mrconsultores.com.ar](http://www.mrconsultores.com.ar)

## HECHO IMPONIBLE

- ✓ *Aspecto subjetivo*: Elementos necesarios a efectos de individualizar a la persona que debe “realizar” el hecho o “encontrarse” en la situación en que objetivamente fueron descriptos.
- ✓ *Aspecto objetivo*: Descripción objetiva de un hecho o situación.
- ✓ *Aspecto temporal*: Momento en que debe configurarse o tenerse por configurada la realización del hecho imponible.
- ✓ *Aspecto Espacial*: Lugar donde debe acaecer o tenerse por acaecida la realización del hecho imponible.
- ✓ *Aspecto cuantitativo*: Base imponible y alícuota a aplicar sobre la misma.

**Reforma del Impuesto a las Ganancias**  
**Ley 27.430 (B.O. 29/12/2017) /// Vigencia 1/1/2018**

Art. 1

**TEXTO ANTERIOR**

Artículo 1 - Todas las ganancias obtenidas por personas *de existencia visible o ideal* quedan *sujetas al gravamen* de emergencia que *establece esta ley*.

Los no residentes tributan exclusivamente sobre sus ganancias de fuente argentina, conforme lo previsto en el Título V.

**REFORMA LEY 27.430**

Artículo 1 - Todas las ganancias obtenidas por personas *humanas, jurídicas o demás sujetos indicados en esta ley*, quedan *alcanzados por el impuesto* de emergencia *previsto en esta norma*.

Los no residentes tributan exclusivamente sobre sus ganancias de fuente argentina, conforme lo previsto en el Título V *y normas complementarias de esta ley*.

# SUJETOS

✓ **PERSONAS HUMANAS**

✓ **PERSONAS JURIDICAS**

✓ **SUCECIONES INDIVISAS**

## EJERCICIO DE LA POTESTAD TRIBUTARIA - Principios

### ✓ TERRITORIALIDAD, o de la FUENTE PRODUCTORA de la renta

Grava – como ocurría en la ley argentina anterior a la reforma de la Ley 24.073 – la derivada de fuentes ubicadas dentro de los límites del territorio del país que aplica la ley, cualquiera fuere la nacionalidad, domicilio o lugar de residencia del sujeto pasivo del tributo.

### ✓ DOMICILIO, o de la RESIDENCIA del sujeto titular de la renta

Grava la renta obtenida por quienes (personas de existencia visible o ideal) tengan domicilio o residencia en el país que aplica la ley del impuesto, cualquiera fuere el lugar donde se hallare la fuente productora de aquella.

### ✓ NACIONALIDAD

Grava la renta obtenida por quienes la legislación considere nacionales, dondequiera se domicilien o residieren, y cualquiera fuere el lugar donde se hallare la fuente productora de renta.

## RENDA MUNDIAL

GANANCIAS QUE ALCANZA Y GRAVA EL ESTADO ARGENTINO	RESIDENTES EN EL PAIS	Ganancias del país
		Ganancias del exterior (con cómputo del pago a cuenta por gravámenes análogos abonados en el exterior)
	NO RESIDENTES EN EL PAIS	Ganancias de fuente Argentina

# RENTA MUNDIAL

- ✓ Ley 24.073. BO del 13/4/1992
- ✓ Rentas de los Residentes y de los no residentes.
- ✓ Vigencia de la norma
  - ✓ Ley 25.063. BO del 30-12-98
  - ✓ Dictamen 15/2004 (DAL)
  - ✓ Causa Devotto Solari Oscar. CNACAF Sala IV 4/5/2006
  - ✓ Causa Moreno Julio César. CNACAF Sala II 20/2/2007. Revoca Sala D 29-5-2002
  - ✓ Saguimo SA. TFN Sala C 17/11/2009

“...recién con el dictado de la ley 25063, se definieron los elementos necesarios para el nacimiento de la obligación tributaria, por lo que darle un tratamiento retroactivo significaría, sin duda, violar el principio de legalidad y atentar contra la seguridad jurídica de los contribuyentes. El decreto 1517/1998 dispone su aplicación para los ejercicios que cierran con posterioridad a su entrada en vigencia o el año fiscal en curso de dicha norma...” Saguimo SA. TFN Sala C del 17/11/09.

# CONCEPTO DE RESIDENCIA

**Son residentes en el país**

• Las personas de existencia visible de nacionalidad argentina, nativas o naturalizadas, excepto las que hayan perdido la condición de residentes de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 120.

• Las personas de existencia visible de nacionalidad extranjera que hayan obtenido su residencia permanente en el país o que, sin haberla obtenido, hayan permanecido en el mismo con autorizaciones temporarias, durante un período de 12 meses.

*Importante: las ausencias temporarias no interrumpirán la continuidad de la permanencia.*

• Las sucesiones indivisas en las que el causante, a la fecha de fallecimiento, revistiera la condición de residente en el país de acuerdo con lo dispuesto en los incisos anteriores.

• Las sujetos comprendidos en el inciso a) del artículo 69.

# CONCEPTO DE RESIDENCIA

Son residentes en el país

- Las sociedades y empresas o explotaciones unipersonales, constituidas o ubicadas en el país, incluidas en el inciso b) y en el último párrafo del artículo 49, al solo efecto de la atribución de sus resultados impositivos a los dueños o socios que revistan la condición de residentes en el país, de acuerdo con lo dispuesto en los incisos precedentes.
- Los fideicomisos regidas por la Ley 24.441 y los Fondos Comunes de Inversión comprendidos en el segundo párrafo del artículo 1º de la Ley 24.083, a efectos del cumplimiento de las obligaciones impuestas al fiduciario y a las sociedades gerentes, respectivamente, en su carácter de administradores de patrimonio ajeno y, en el caso de fideicomisos no financieros regidas por la primera de las leyes mencionadas, a los fines de la atribución al fiduciante beneficiario, de resultados e impuesto ingresado, cuando así procediera.

# CONSIDERACIONES

## 1- QUÉ SE ENTIENDE POR AUSENCIAS TEMPORARIAS?

Aquellas que no superen los 90 días, consecutivos o no, dentro de cada período de 12 meses .

## 2- CÓMO SE ESTABLECE LA DURACIÓN DE LAS AUSENCIAS TEMPORARIAS?

Se deben computar los días transcurridos desde el día siguiente a aquel en el que tenga lugar el egreso del país hasta aquel en el que se produzca el ingreso al mismo, inclusive.

## 3- QUÉ SUCEDE CUANDO UNA PERSONA FÍSICA DE NACIONALIDAD EXTRANJERA NO TIENE INTENCIÓN DE PERMANENCIA HABITUAL EN EL PAÍS?

Deberán acreditar de las causas que no impliquen una intención de permanencia habitual, podrá ser formulada por única vez, debiendo ser presentada ante la AFIP, con una antelación no inferior a los 30 días de cumplirse el plazo de 12 meses de estadía en el país.

En caso que continuaran permaneciendo en el país con posterioridad a la finalización del plazo mencionado, serán considerados residentes a los fines de la ley.

## CONSIDERACIONES

4- CUÁNDO CAUSA EFECTO LA ADQUISICIÓN DE LA CONDICIÓN DE RESIDENTE EN EL PAÍS?

A partir de la iniciación del mes inmediato subsiguiente a aquel en el que se hubiera obtenido o en el que se hubiera cumplido el plazo establecido para que se configure la adquisición de la condición de residente.

5- QUÉ SUCEDE CON LOS ESTABLECIMIENTOS ESTABLES?

Los establecimientos estables comprendidos en el inciso b) del primer párrafo del artículo 69 tienen la condición de residentes a los fines de la ley y, en virtud de ello, quedan sujetos a las normas de la misma por sus ganancias de fuente extranjera.



## PÉRDIDA DE LA CONDICIÓN DE RESIDENTE

Las personas de existencia visible que revistan la condición de residentes en el país, la perderán cuando adquieran la condición de residentes permanentes en un Estado extranjero, según las disposiciones que rijan en el mismo en materia de migraciones o cuando, no habiéndose producido esa adquisición con anterioridad, permanezcan en forma continuada en el exterior durante un período de 12 meses. En este último caso, las presencias temporales en el país que se ajusten a los plazos y condiciones que al respecto se establezcan vía reglamentaria no interrumpirán la continuidad de la permanencia.

Causa “Illía Raúl Héctor (TFN Sala C 31/03/2005)”

El TFN confirma el criterio seguido por la AFIP que consideró al recurrente como un residente en el exterior a efectos de determinar el Impuesto a las Ganancias, toda vez que de la nota expedida por la Dirección Nacional de Migraciones surge que la actora ingresó al país seis veces, en el período de un año, que lo hizo en calidad de turista, con pasaporte extranjero y con autorización temporaria, lo cual concuerda con lo declarado por el encargado del establecimiento agropecuario propiedad del contribuyente y lo ratificado por su apoderado.

# CONSIDERACIONES

## 1- QUÉ SE ENTIENDE POR PRESENCIAS TEMPORALES?

Aquellas que no superen los 90 días, consecutivos o no, dentro de cada período de 12 meses .

## 2- CÓMO SE ESTABLECE LA DURACIÓN DE LAS PRESENCIAS TEMPORALES?

Se deben computar los días transcurridos desde el día siguiente a aquel en el que tenga lugar el ingreso al país hasta aquel en el que se produzca el egreso al mismo, inclusive.

## 3- QUÉ SUCEDE CUANDO UNA PERSONA FÍSICA NO TIENE INTENCIÓN DE PERMANENCIA HABITUAL EN EL PAÍS EXTRANJERO?

Deberán acreditar las causas que no impliquen una intención de permanencia habitual en el extranjero ante la AFIP.

# CONSIDERACIONES

## 4- CUÁNDO CAUSA EFECTO LA PÉRDIDA DE LA CONDICIÓN DE RESIDENTE?

A partir del primer día del mes inmediato subsiguiente a aquel en el que se hubiera obtenido la residencia permanente en un Estado extranjero o en el que se hubiera cumplido el plazo establecido para que se configure la pérdida de la condición de residente.

## 5- TRATAMIENTO COMO BENEFICIARIO DEL EXTERIOR

Las personas de existencia visible que hubieran perdido la condición de residentes revestirán, desde el día en que cause efecto esa pérdida, el carácter de beneficiarios del exterior respecto de las ganancias de fuente argentina que obtengan a partir de ese día inclusive, quedando sujetas a las disposiciones del título V de la ley.

*Importante:*

- ✓ Comunicar ese cambio de residencia o, en su caso, la pérdida de la condición de residente en el país, a los correspondientes agentes de retención.
- ✓ Las retenciones que pudieran haberse omitido con anterioridad a la comunicación del cambio de residencia, deberán practicarse al realizar futuros pagos y en caso de no ser posible, tal circunstancia deberá comunicarse a la AFIP.



## ACREDITACIÓN DE LA PÉRDIDA DE LA RESIDENCIA

### Pérdida de la residencia

#### Antes de ausentarse del país

Acreditar ante la AFIP:

- la adquisición de la condición de residente en un país extranjero y
- el cumplimiento de las obligaciones correspondientes a las ganancias de fuente argentina y extranjera obtenidas en la fracción del período fiscal transcurrida desde su inicio y la finalización del mes siguiente a aquel en el que se hubiera adquirido la residencia en el exterior, así como por las ganancias de esas fuentes imputables a los períodos fiscales no prescriptos que determine el citado organismo.

#### Después de ausentarse del país

Acreditar ante el consulado argentino del país en que se halle la persona:

- la adquisición de la condición de residente en un país extranjero y
- el cumplimiento de las obligaciones correspondientes a las ganancias de fuente argentina y extranjera obtenidas en la fracción del período fiscal transcurrida desde su inicio hasta la finalización del mes siguiente a aquel en el que se produjo la pérdida de aquella condición.

El cumplimiento de las obligaciones establecidas en los párrafos precedentes, no liberará a las personas comprendidas en los mismos de su responsabilidad por las diferencias de impuestos que pudieran determinarse por períodos anteriores a aquel en el que cause efecto la pérdida de la condición de residente o por la fracción del año fiscal transcurrida hasta que opere dicho efecto.

## DOBLE RESIDENCIA

Cuando las personas de existencia visible, que habiendo obtenido la residencia permanente en un Estado extranjero o habiendo perdido la condición de residentes en la República Argentina fueran consideradas residentes por otro país a los efectos tributarios, continúen residiendo de hecho en el territorio nacional o reingresen al mismo a fin de permanecer en él, se considerará que tales personas son residentes en el país de acuerdo a los siguientes parámetros:

→ Cuando mantengan su *vivienda permanente* en la República Argentina.

→ Si mantienen vivienda permanente en el país y en el Estado que les otorgó la residencia permanente o que los considera residentes a los efectos tributarios, si su *centro de intereses vitales* se ubica en el territorio nacional..

→ De no poder determinarse la ubicación del centro de intereses vitales, si habitan en forma habitual en la República Argentina, condición que se considerará cumplida si permanecieran en ella durante más tiempo que en el Estado extranjero que les otorgó la residencia permanente o que los considera residentes a los efectos tributarios, durante el año calendario.

→ Si durante el año calendario permanecieran igual tiempo en el país y en el Estado extranjero que les otorgó la residencia o los considera residentes a los efectos tributarios, cuando sean de nacionalidad argentina.



## PERSONAS QUE NO REVISTEN LA CALIDAD DE RESIDENTES

No revisten la calidad de residentes en el país



- Los miembros de misiones diplomáticas y consulares de países extranjeros en la República Argentina y su personal técnico y administrativo de nacionalidad extranjera que al tiempo de su contratación no revistieran la condición de residentes en el país, de acuerdo con lo dispuesto en el inciso b) del artículo 119, así como los familiares que no posean esa condición que los acompañen.
- Los representantes y agentes que actúen en Organismos Internacionales de los que la Nación sea parte y desarrollen sus actividades en el país, cuando sean de nacionalidad extranjera y no deban considerarse residentes en el país según lo establecido en el inciso b) del artículo 119 al iniciar dichas actividades, así como los familiares que no revistan la condición de residentes en el país que los acompañen.



## PERSONAS QUE NO REVISTEN LA CALIDAD DE RESIDENTES

No revisten la calidad de residentes en el país

- Las personas de existencia visible de nacionalidad extranjera cuya presencia en el país resulte determinada por razones de índole laboral debidamente acreditadas, que requieran su permanencia en la República Argentina por un período que no supere los 5 años, así como los familiares que no revistan la condición de residentes en el país que los acompañen.
- Las personas de existencia visible de nacionalidad extranjera, que ingresen al país con autorizaciones temporarias, con la finalidad de cursar en el país estudios secundarios, terciarios, universitarios o de posgrado, en establecimientos oficiales o reconocidos oficialmente, o la de realizar trabajos de investigación recibiendo como única retribución becas o asignaciones similares, en tanto mantengan la autorización temporaria otorgada a tales efectos.

# JURISPRUDENCIA ADMINISTRATIVA

## RESIDENTES PRECARIOS. SOLICITUD DE CUIT – Dictamen 103/2001 (DAL)

La AFIP definió que podrá otorgarse la CUIT a un extranjero residente, inclusive con una "residencia precaria", aún en el supuesto de que en el certificado emitido por la Dirección Nacional de Migraciones no se lo habilite a trabajar en el país y que no tenga la obligación impositiva o previsional de inscribirse

## DOBLE RESIDENCIA. VIVIENDA PERMANENTE Y CENTRO DE INTERESES VITALES. CONCEPTO – Dictamen 14/2000 (DAL)

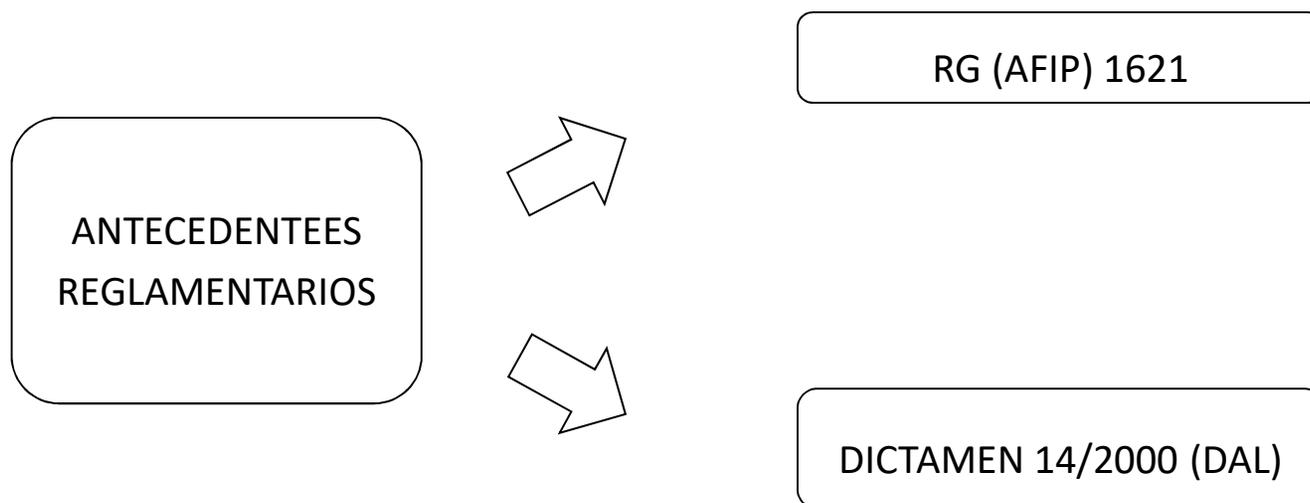
- *Vivienda permanente*: el recinto apto para morada que, en forma continuada, se mantiene efectivamente utilizado o disponible para la finalidad principal de habitación, con prescindencia del título jurídico bajo el cual se lo afecte o se lo tenga a disposición.  
La mencionada caracterización resulta comprensiva de la vivienda que es destinada accesoriamente al desarrollo de actividades productivas.
- *Centro de intereses vitales*: el lugar situado en un territorio nacional en el cual la persona de existencia visible mantiene sus relaciones personales y económicas más estrechas, las que deben ser consideradas en forma conjunta. En caso de que dichas relaciones estuvieran en diferentes estados, se otorgará preeminencia a las relaciones personales.

# JURISPRUDENCIA ADMINISTRATIVA

SOLICITUD DE CANCELACIÓN DE INSCRIPCIÓN. PLAN DE PAGOS VIGENTE – Dictamen  
121/2000 (DAL)

La AFIP consideró que no corresponde otorgar la baja en la inscripción a un responsable que, si bien ha perdido su condición de residente en el país, se halla acogido a un plan de pagos con cuotas pendientes de ingreso

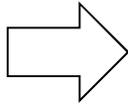
## RG (AFIP) 4236 – RESIDENCIA TRIBUTARIA



## RG (AFIP) 4236 – RESIDENCIA TRIBUTARIA

RESIDENTES

Art. 119 LIG



- Las personas humanas de nacionalidad argentina, nativas o naturalizadas, excepto las que hayan perdido la condición de residentes de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 120.
- Las personas humanas de nacionalidad extranjera que hayan obtenido su residencia permanente en el país o que, sin haberla obtenido, hayan permanecido en el mismo con autorizaciones temporarias otorgadas de acuerdo con las disposiciones vigentes en materia de migraciones, durante un período de DOCE (12) meses, supuesto en el que las ausencias temporarias que se ajusten a los plazos y condiciones que al respecto establezca la reglamentación, no interrumpirán la continuidad de la permanencia. No obstante lo dispuesto en el párrafo precedente, las personas que no hubieran obtenido la residencia permanente en el país y cuya estadía en el mismo obedezca a causas que no impliquen una intención de permanencia habitual, podrán acreditar las razones que la motivaron en el plazo forma y condiciones que establezca la reglamentación.
- Las sucesiones indivisas en las que el causante, a la fecha de fallecimiento, revistiera la condición de residente en el país de acuerdo con lo dispuesto en los incisos anteriores.

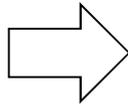


Art. 165 del DR

## RG (AFIP) 4236 – RESIDENCIA TRIBUTARIA

Perdida de la  
condición de  
residente

Art. 120 LIG



Las personas humanas que revistan la condición de residentes en el país, la perderán cuando:

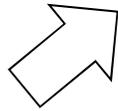
- a) adquieran la condición de residentes permanentes en un Estado extranjero, según las disposiciones que rijan en el mismo en materia de migraciones o
- b) cuando, no habiéndose producido esa adquisición con anterioridad, permanezcan en forma continuada en el exterior durante un período de doce (12) meses, caso en el que las presencias temporales en el país que se ajusten a los plazos y condiciones que al respecto establezca la reglamentación no interrumpirán la continuidad de la permanencia.



Art. 165 del DR

## RG (AFIP) 4236 – RESIDENCIA TRIBUTARIA

Art. 120 LIG



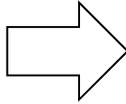
En el supuesto de permanencia continuada en el exterior, las personas que se encuentren ausentes del país por causas que no impliquen la intención de permanecer en el extranjero de manera habitual, podrán acreditar dicha circunstancia en el plazo, forma y condiciones que establezca la reglamentación. (Art. 165 del DR).



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

## RG (AFIP) 4236 – RESIDENCIA TRIBUTARIA

La pérdida de la condición de residente en el país



deberá ser acreditada por el contribuyente que la invoque, *mediante alguno* de los elementos que se indican a continuación:



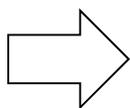
- a) Certificado de residencia permanente emitido por la autoridad competente del Estado extranjero de que se trate.
- b) Pasaporte, certificación consular u otro documento fehaciente que pruebe la salida y permanencia fuera del país por el lapso previsto en dicho artículo.

La documentación se adjuntará al momento de solicitar la cancelación de la inscripción en el impuesto a las ganancias.

Lo expuesto es sin perjuicio de los demás elementos que puedan ser posteriormente requeridos por la AFIP en ejercicio de las facultades de verificación y fiscalización que le competen.

## RG (AFIP) 4236 – RESIDENCIA TRIBUTARIA

Cuando se presenten documentos redactados en idioma extranjero

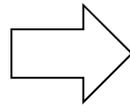


deberán ser acompañados de su correspondiente traducción efectuada por traductor público y refrendada la firma de éste último en el Colegio Público de Traductores, de corresponder.

De haberse extendido el documento en el ámbito de países signatarios de la Convención de La Haya, dicha traducción deberá comprender el texto de la pertinente apostilla.

## RG (AFIP) 4236 – RESIDENCIA TRIBUTARIA

IMPORTANTE

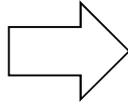


*Hasta tanto se obtenga la cancelación respectiva en el impuesto a las ganancias, las personas humanas deberán continuar cumpliendo con la totalidad de las obligaciones fiscales - formales y materiales- correspondientes.*

## RG (AFIP) 4236 – RESIDENCIA TRIBUTARIA

Doble  
Residencia

Art. 125 LIG



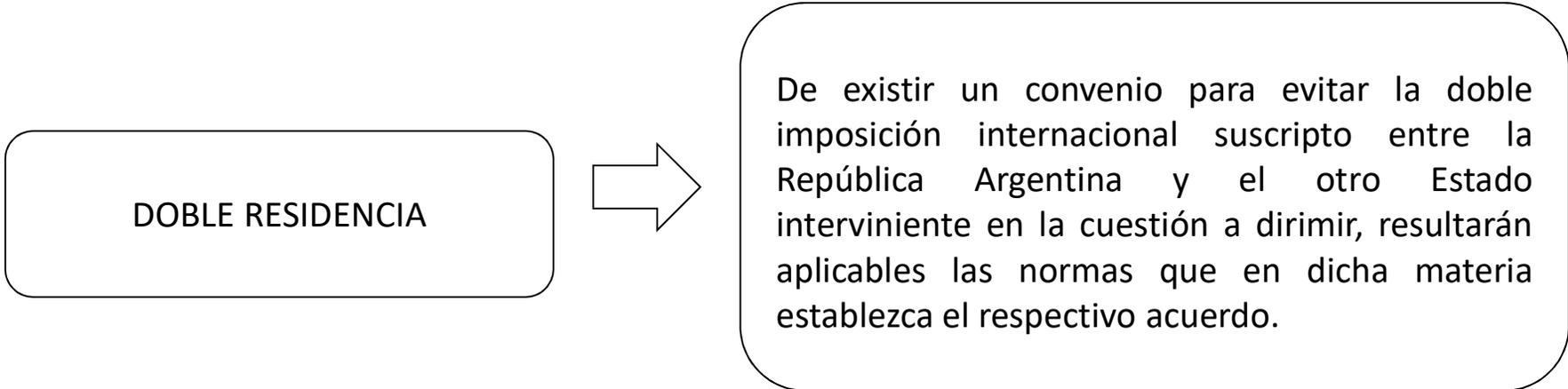
En los casos en que las personas humanas, que habiendo obtenido la residencia permanente en un Estado extranjero o habiendo perdido la condición de residentes en la República Argentina fueran considerados residentes por otro país a los efectos tributarios, continúen residiendo de hecho en el territorio nacional o reingresen al mismo a fin de permanecer en él, se considerará que tales personas son residentes en el país:



- a) Cuando mantengan su vivienda permanente en la República Argentina;
- b) En el supuesto de que mantengan viviendas permanentes en el país y en el Estado que les otorgó la residencia permanente o que los considera residentes a los efectos tributarios, si su centro de intereses vitales se ubica en el territorio nacional;
- c) De no poder determinarse la ubicación del centro de intereses vitales, si habitan en forma habitual en la República Argentina, condición que se considerará cumplida si permanecieran en ella durante más tiempo que en el Estado extranjero que les otorgó la residencia permanente o que los considera residentes a los efectos tributarios, durante el período que a tal efecto fije la reglamentación;
- d) Si durante el período al que se refiere el inciso c) permanecieran igual tiempo en el país y en el Estado extranjero que les otorgó la residencia o los considera residentes a los efectos tributarios, cuando sean de nacionalidad argentina.

## RG (AFIP) 4236 – RESIDENCIA TRIBUTARIA

DOBLE RESIDENCIA

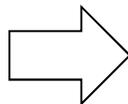


```
graph LR; A[DOBLE RESIDENCIA] --> B[De existir un convenio para evitar la doble imposición internacional suscripto entre la República Argentina y el otro Estado interviniente en la cuestión a dirimir, resultarán aplicables las normas que en dicha materia establezca el respectivo acuerdo.]
```

De existir un convenio para evitar la doble imposición internacional suscripto entre la República Argentina y el otro Estado interviniente en la cuestión a dirimir, resultarán aplicables las normas que en dicha materia establezca el respectivo acuerdo.

## RG (AFIP) 4236 – RESIDENCIA TRIBUTARIA

DOBLE RESIDENCIA



En caso de no existir un acuerdo, se deberá considerar el alcance del art. 125 LIG considerando estas definiciones:



1. Vivienda permanente se refiere al alojamiento a disposición de una persona humana en forma continuada, resultando irrelevante el título jurídico que posea sobre la misma, pudiendo tratarse del propietario, usufructuario, superficiario, locatario, comodatario, poseedor o tenedor, entre otros.

- ✓ La mencionada caracterización resulta comprensiva de todo recinto que reúna los requisitos mencionados en el párrafo anterior, aún cuando forme parte de un inmueble destinado indistintamente -con carácter principal o accesorio- al desarrollo de actividades comerciales, productivas y/o de cualquier otra naturaleza.
- ✓ Quedan excluidos del concepto de vivienda permanente aquellos alojamientos utilizados en estadias de corta duración por motivos de viajes de placer, negocios, estudios, etc., o con fines de recreo, veraneo o similares.

## RG (AFIP) 4236 – RESIDENCIA TRIBUTARIA

2. Vivienda permanente en un estado extranjero: El sujeto que invoque la tenencia de una vivienda permanente en un Estado extranjero, conforme lo dispuesto en el punto precedente, deberá probarlo con la documentación respaldatoria correspondiente.

Asimismo, la AFIP podrá recurrir a pruebas o indicios claros, precisos y concordantes que permitan determinar la existencia de una vivienda permanente en el país.

## RG (AFIP) 4236 – RESIDENCIA TRIBUTARIA

3. El centro de intereses vitales es el lugar situado en un territorio nacional en el cual la persona humana mantiene sus relaciones personales y económicas más estrechas, las que deben ser consideradas en forma conjunta.

En caso de que dichas relaciones estuvieran en diferentes estados, se otorgará preeminencia a las relaciones personales.

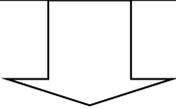
## GANANCIAS DE FUENTE ARGENTINA

Ley (Art. 5°)

En general, y sin perjuicio de las disposiciones especiales de los artículos siguientes, son ganancias de fuente argentina:

- ✓ Aquellas que provienen de bienes situados, colocados o utilizados económicamente en la República
- ✓ De la realización en el territorio de la Nación de cualquier acto o actividad susceptible de producir beneficios
- ✓ O de hechos ocurridos dentro del límite de la misma

## SIN TENER EN CUENTA



- ✓ Nacionalidad, domicilio o residencia del titular o de las partes que intervengan en las operaciones
- ✓ Ni el lugar de celebración de los contratos.

[www.mrconsultores.com.ar](http://www.mrconsultores.com.ar)

# CONCEPTO DE GANANCIA IMPONIBLE

DEFINICIÓN DE RENTA	TEORIA APLICABLE	APLICABLE A
<p>a) Los rendimientos, rentas o enriquecimientos</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ susceptibles de una periodicidad</li> <li>➤ que implique la permanencia de la fuente que los produce y</li> <li>➤ su habilitación</li> </ul>	<p><i>TEORIA DE LA FUENTE</i></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>➤ Personas físicas</li> <li>➤ Sucesiones indivisas (salvo rentas de tercera)</li> <li>➤ Sociedades, empresas o explotaciones unipersonales, que, no tratándose de los contribuyentes comprendidos en el artículo 69 de la ley, desarrollaran actividades indicadas en los incisos f) y g) del artículo 79 y las mismas no se complementaran con una explotación comercial.</li> </ul>
<p>b) Los rendimientos, rentas, beneficios o enriquecimientos, cumplan o no con los requisitos de periodicidad, permanencia de la fuente y habilitación.</p>	<p><i>TEORIA DEL BALANCE</i></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>➤ Responsables incluidos en el artículo 69 de la ley.</li> <li>➤ Todos los que deriven de las demás sociedades, empresas o explotaciones unipersonales, salvo que no tratándose de los contribuyentes comprendidos en el artículo 69, se desarrollaran actividades indicadas en los incisos f) y g) del artículo 79 y las mismas se complementaran con una explotación comercial.</li> </ul>

# TEORÍA DE LA FUENTE

## EJERCICIO DE LA POTESTAD TRIBUTARIA - Principios

### ✓ PERIODICIDAD

La frecuencia de los actos no accidentales dirigidos a la obtención de rentas, debe ser real o potencial, es decir, susceptibles de serlo por las características propias del contribuyente o la de sus actividades.

### ✓ PERMANENCIA DE LA FUENTE

Presupone la previa sustantividad de una fuente productora del rédito y la perdurabilidad de la misma una vez obtenida la renta.

Habida cuenta de que el capital es el elemento generador de rentas, éstas constituyen el elemento generado, interpretándose que el rédito es el resultado que genera una fuente productora, de forma tal que subsista una vez obtenida la renta.

Ello significa que la realización de un capital impide que los beneficios puedan repetirse.

### ✓ HABILITACIÓN O EXPLOTACIÓN DE LA FUENTE

Implica la voluntad sobre la sustantividad de una actividad generadora de la renta, que habilite o explote la fuente productora sin que ésta desaparezca, exista o no una finalidad lucrativa.



## PERIODICIDAD

### Concepto

Profesión habitual o comercio → “...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. Descartadas las simples inversiones de capitales, son indicios de tal actividad, la continuidad de las operaciones, su importancia con relación al giro del contribuyente, el fin de lucro...”.  
Causa “Brave Rafael (CSJN 15/10/1947)”

### Periodicidad real o potencial

La posibilidad de reproducción del ingreso debe apreciarse en su relación ya sea con el destino de la cosa o con la profesión de la persona, que son sus fuentes productoras.  
En tal sentido, constituye rédito aquel beneficio que corresponda 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 de ese ingreso.



## PERIODICIDAD

Frecuencia de las operaciones

Las operaciones no deben producirse de manera accidental, sino que se deben repetir periódicamente de manera que el contribuyente haga de ellas su actividad habitual.

Importancia y relación con el giro del negocio

Cuando los ingresos obtenidos provienen de actividades complementarias de la actividad principal o son una extensión razonable de la misma, corresponderá incluir a tales ingresos dentro del objeto del impuesto, cualquiera sea el monto de los mismos.

Causa "López Claudio Javier (TFN Sala B 5/02/2001), "Club Atlético Rosario Central (TFN Sala C 4/10/2005), "Duwin Wadin (TFN Sala A 20/11/1997).  
Dictamen 113/95 (DAT).

Propósito de lucro

La operación bajo análisis tiene ánimo de lucro, en cuyo caso, aunque la misma no provenga del desarrollo de la profesión habitual del contribuyente, se podría concluir que la misma estuviera sujeta al gravamen, como por ejemplo en el caso de un acto de comercio accidental.

## HABITUALIDAD

HECHO IMPONIBLE - Causa “Hesperia SA (CSJN 18/08/1943)”

La excepción del art 25 de la ley 11.682 al principio general de la exención de impuesto al mayor valor proveniente de la venta de bienes inmuebles y valores mobiliarios que la misma disposición legal consagra, comprende tanto la actividad habitual del contribuyente como la que es propia de su comercio, con prescindencia en este caso, de que se trate o no de operaciones habituales..

El mayor valor, proveniente de la venta de bienes inmuebles en la comparación con el precio de compra, está sujeto al pago de impuesto a los réditos, cuando se trata de operaciones realizadas por una sociedad anónima, comprendidas entre las que constituyen el objeto de la sociedad, según su estatuto.

# HABITUALIDAD

HECHO IMPONIBLE - Causa “Tierras y Yerbales SA (CSJN 3/05/1965)”

La interpretación de las leyes impositivas debe atender al fin de ellas y a su significación económica; solo cuando no sea posible fijar, por su letra o por su espíritu, el sentido de sus disposiciones podrá recurrirse a los conceptos del derecho privado, y para determinar la verdadera naturaleza del hecho imponible se estará a los actos, situaciones y relaciones económicas que efectivamente realicen, con exclusión en la materia de criterios formales.

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, que integraban el activo, si se comprobó que la sociedad no actuó con habitualidad en operaciones inmobiliarias, y se vendieron al procederse a liquidar la sociedad.

## HABITUALIDAD

HECHO IMPONIBLE - Causa “La Forestal Argentina SA (CSJN 3/05/1965)”

Se encuentra gravada con el impuesto a los réditos la venta de inmuebles realizada por una sociedad forestal luego de explotado el bosque para el que habían sido adquiridos, ya que tales ventas forman parte del comercio o explotación habitual a que se refiere el art. 3 de la ley 11.683.

## HABITUALIDAD

HECHO IMPONIBLE – Instituto Mixto de Inversiones Mobiliarias (CSJN 19/11/74)”

Se encuentran alcanzados por los impuestos a los réditos por los años 1956/61 y a los beneficios extraordinarios por los años 1959/61 las utilidades obtenidas por el Instituto Mixto de Inversiones Mobiliarias en la proporción atribuible al capital privado participante en su formación, con motivo de habituales operaciones tendientes a regular el mercado de acciones de empresas privadas y mixtas y títulos públicos que constituyen su actividad regular y periódica.

No obsta al respecto que las operaciones efectuadas hayan sido para liquidar la sociedad dado que ello no modifica el tratamiento fiscal, pues su personalidad subsiste a los fines de la liquidación.

## HABITUALIDAD

HECHO IMPONIBLE – DE LORENZO AMELIA (CSJN 17/06/09)”

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

A los efectos del art. 2° de la ley 20.628 de impuesto a las ganancias —similar al art. 1° de la ley 11.682—, corresponde interpretar que, si bien los réditos o rentas no presentan en sí mismos rasgos distintivos, existen signos o caracteres objetivos tales como la periodicidad, la permanencia de la fuente que los produce y su habilitación que permiten reconocerlos con relativa seguridad, estando la idea de periodicidad claramente expresada, pues, el tributo recae sobre una entrada que persiste o es susceptible de persistir.



## PERMANENCIA DE LA FUENTE

### Concepto

La *permanencia de la fuente productora*, implica la existencia de una fuente de renta que la produzca y subsista luego de obtenerla.

### Ejemplo

Una persona física tiene un inmueble destinado a locación que le produce una renta del suelo gravada por el artículo 41 inciso a) de la ley.

Si el sujeto vende el inmueble extingue la fuente productora de renta, por lo que al no cumplirse el requisito de mantenimiento de la fuente, implica la no sujeción a impuesto por el importe de la plusvalía obtenida.

EXCEPTO QUE



## PERMANENCIA DE LA FUENTE

EXCEPTO QUE



Se desarrollen actividades indicadas en los incisos f) y g) del artículo 79 y las mismas se complementen con una explotación comercial.



Los beneficios obtenidos a raíz de la transferencia de bienes recibidos en cancelación de créditos originados por el ejercicio de las actividades comprendidas en los incisos f) y g) del artículo 79 de la ley, cuando entre la fecha de adquisición y la de transferencia no hayan transcurrido más de 2 años.

# HABILITACIÓN DE LA FUENTE

## Concepto

La *habilitación* (o explotación de la fuente) determina la necesidad de la existencia de una actividad productora que habilite o explote la fuente, entendiéndose por tal una actividad humana que haga fluir el beneficio.

## Ejemplo

Un odontólogo cuya ocupación habitual es el ejercicio de odontología en forma independiente y ocasionalmente recibe una donación de su padre.

La riqueza material nueva existe en este caso, la fuente no se ha extinguido al producirla, pero falta el ánimo de habilitar el esfuerzo personal en forma durable y no transitoria referida a la donación recibida.

Causa “Duwin Wadin (TFN Sala A 20/11/1997)”

El TFN entendió que por explotación de la fuente debe entenderse al acto volitivo por el cual el hombre decide utilizar su actividad laboral o su inteligencia en la producción de bienes o servicios, con subsistencia de la fuente productora.

**IMPORTANTE – Copete del artículo 2° LIG**

*“...A los efectos de esta ley son ganancias, sin perjuicio de lo dispuesto especialmente en cada categoría y aun cuando no se indiquen en ellas...”.*

**EJEMPLOS**

Obligaciones de no hacer: Art. 45 inciso f).

Venta de bienes amortizables: Art. 2º.

Venta de acciones: Art. 2º.

Transferencias de marcas, patentes: Art. 45 inciso h).

**Reforma del Impuesto a las Ganancias**  
**Ley 26.893 (B.O. 23/9/2013) /// Decreto 2334 (B.O. 7/2/2014)**

**GANANCIA POR VENTA DE ACCIONES, TITULOS, BONOS Y DEMAS VALORES**

Se sustituye el punto 3. del artículo 2° de la LIG

*“Los resultados provenientes de la enajenación de bienes muebles amortizables, acciones, cuotas y participaciones sociales, títulos, bonos y demás valores, cualquiera fuera el sujeto que las obtenga”.*

**Reforma del Impuesto a las Ganancias**  
**Ley 26.893 (B.O. 23/9/2013) /// Decreto 2334 (B.O. 7/2/2014)**

**BIENES MUEBLES AMORTIZABLES**

- ✓ Definición de “Bienes Amortizables”
- ✓ Asignación de la renta a una categoría determinada
- ✓ Determinación del costo computable. Impacto de la inflación
- ✓ Aplicación de venta y reemplazo
- ✓ Alícuota aplicable

**Reforma del Impuesto a las Ganancias**  
**Ley 26.893 (B.O. 23/9/2013) /// Decreto 2334 (B.O. 7/2/2014)**

**DEMÁS VALORES**

Art. s/n incorporado a continuación del 8. DRLIG

*A los efectos previstos en la ley y en el presente decreto, deberán entenderse por “demás valores”, exclusivamente, aquellos valores negociables emitidos o agrupados en serie susceptibles de ser comercializados en bolsas o mercados.*

**Continuación** 

**Reforma del Impuesto a las Ganancias**  
**Ley 26.893 (B.O. 23/9/2013) /// Decreto 2334 (B.O. 7/2/2014)**

**DEMÁS VALORES**

**Valores negociables:** Títulos valores emitidos tanto en forma cartular así como a todos aquellos valores incorporados a un registro de anotaciones en cuenta incluyendo, en particular, los valores de crédito o representativos de derechos creditorios, las acciones, las cuotas partes de fondos comunes de inversión, los títulos de deuda o certificados de participación de fideicomisos financieros o de otros vehículos de inversión colectiva y, en general, cualquier valor o contrato de inversión o derechos de crédito homogéneos y fungibles, emitidos o agrupados en serie y negociables en igual forma y con efectos similares a los títulos valores; que por su configuración y régimen de transmisión sean susceptibles de tráfico generalizado e impersonal en los mercados financieros.

Asimismo, quedan comprendidos dentro de este concepto, los contratos de futuros, los contratos de opciones y los contratos de derivados en general que se registren en mercados autorizados, y los cheques de pago diferido, certificados de depósitos de plazo fijo admisibles, facturas de crédito, certificados de depósito y warrants, pagarés, letras de cambio y todos aquellos títulos susceptibles de negociación secundaria en mercados.

Ley 23.831. Art. 2°. – Mercado de Capitales. (B. O. 28/12/2012)

**Reforma del Impuesto a las Ganancias**  
**Ley 27.430 (B.O. 29/12/2017) /// Vigencia 1/1/2018**

3) los resultados provenientes de la enajenación de bienes muebles amortizables,

✓ cualquiera sea el sujeto que las obtenga.

**Reforma del Impuesto a las Ganancias**  
**Ley 27.430 (B.O. 29/12/2017) /// Vigencia 1/1/2018**

4) los resultados derivados de la enajenación de:

- acciones,
- *valores representativos y certificados de depósito de acciones y*
- *demás valores,*
- *cuotas y participaciones sociales,*
- *Incluidas cuotapartes de fondos comunes de inversión y*
- *certificados de participación de fideicomisos financieros y*
- *cualquier otro derecho sobre fideicomisos y contratos similares ,*
- *monedas digitales,*
- títulos, bonos y demás valores,

✓ **cualquiera sea el sujeto que las obtenga.**

**Reforma del Impuesto a las Ganancias**  
**Ley 27.430 (B.O. 29/12/2017) /// Vigencia 1/1/2018**

5) los resultados derivados de la enajenación de inmuebles y de la transferencia de derechos sobre inmuebles, cualquiera sea el sujeto que las obtenga.

VIGENCIA

*Las operaciones detalladas en el presente apartado tributarán:*

- ✓ *en tanto el enajenante o cedente hubiera adquirido el bien a partir del 1° de enero de 2018, en los términos que al respecto establezca la reglamentación*
- ✓ *o en caso de bienes recibidos por herencia, legado o donación, cuando el causante o donante lo hubiese adquirido con posterioridad a esta última fecha.*

*En tales supuestos, las operaciones no estarán alcanzadas por el Impuesto a la Transferencia de inmuebles.*

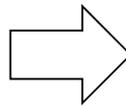
*[artículo 86 inc. a) de la Ley 27.430].*

**Reforma del Impuesto a las Ganancias**  
**Ley 27.430 (B.O. 29/12/2017) /// Vigencia 1/1/2018**

**IMPUESTO PROGRESIVO – Ganancias de capital fuente extranjera**

Art. 90 (párrafos 3º a 6º)

Cuando la determinación de la ganancia neta de las personas físicas y sucesiones indivisas



incluya Ganancias de Fuente Extranjera obtenidas por residentes del país, provenientes de operaciones de enajenación de

- ✓ acciones,
- ✓ valores representativos y certificados de depósito de acciones y
- ✓ demás valores, cuotas y participaciones sociales – incluidas cuotapartes de fondos comunes de inversión
- ✓ y certificados de participación de fideicomisos y cualquier
- ✓ otro derecho sobre fideicomisos y contratos similares–,
- ✓ monedas digitales, títulos, bonos y demás valores,
- ✓ enajenación de inmuebles
- ✓ o transferencias de derechos sobre inmuebles



estos quedarán alcanzados por el impuesto a la alícuota del quince por ciento (15%).

**Reforma del Impuesto a las Ganancias  
Ley 27.430 (B.O. 29/12/2017) /// Vigencia 1/1/2018**

**IMPUESTO CEDULAR**

(I) Rendimiento producto de la colocación de capital en valores

(II) Intereses (o rendimientos) y descuentos o primas de emisión

(III) Dividendos y utilidades asimilables

(IV) Operaciones de enajenación de acciones y otros

(V) Enajenación de derechos sobre inmuebles

## COMPRA y VENTA DE INMUEBLES

### Art. 3

#### **TEXTO ANTERIOR**

Artículo 3 - A los fines indicados en esta ley se entenderá por enajenación la venta, permuta, cambio, expropiación, aporte a sociedades y, en general, todo acto de disposición por el que se transmita el dominio a título oneroso.

Tratándose de inmuebles, se considerará configurada la enajenación de los mismos cuando mediare boleto de compraventa u otro compromiso similar, siempre que se diere la posesión o en su defecto en el momento en que este acto tenga lugar, aun cuando no se hubiere celebrado la escritura traslativa de dominio.

#### **REFORMA LEY 27.430**

Artículo 3 - A los fines indicados en esta ley se entenderá por enajenación la venta, permuta, cambio, expropiación, aporte a sociedades y, en general, todo acto de disposición por el que se transmita el dominio a título oneroso.

Tratándose de inmuebles, se considerará configurada la enajenación *o adquisición, según corresponda*, cuando mediare boleto de compraventa u otro compromiso similar, siempre que se diere *u obtuviere según el caso* la posesión o, en su defecto, en el momento en que este acto tenga lugar, aun cuando no se hubiere celebrado la escritura traslativa de dominio.

## REFORMA TRIBUTARIA – Impuesto a las Ganancias

### BIENES RECIBIDOS POR HERENCIA

#### Art. 4

#### **TEXTO ANTERIOR**

Artículo 4 – A todos los efectos de esta ley, en el caso de contribuyentes que recibieran bienes por herencia, legado o donación, se considerará como valor de adquisición el valor impositivo que tales bienes tuvieran para su antecesor a la fecha de ingreso al patrimonio de aquéllos y como fecha de adquisición esta última.

En caso de no poderse determinar el referido valor, se considerará, como valor de adquisición, *el fijado para el pago de los impuestos que graven la transmisión gratuita de bienes o en su defecto el atribuible al bien a la fecha de esta última transmisión en la forma que determine la reglamentación.*

#### **REFORMA LEY 27.430**

Artículo 4 - A todos los efectos de esta ley, en el caso de contribuyentes que recibieran bienes por herencia, legado o donación, se considerará como valor de adquisición el valor impositivo que tales bienes tuvieran para su antecesor a la fecha de ingreso al patrimonio de aquéllos y como fecha de adquisición esta última.

En caso de no poderse determinar el referido valor, se considerará, como valor de adquisición, *el valor de plaza del bien a la fecha de esta última transmisión en la forma que determine la reglamentación.*

## TEORÍA DEL BALANCE

- Considera renta gravada todo beneficio o ingreso que pone de manifiesto un acrecentamiento de capital o un aumento de riqueza para gastos en consumo.
- La diferencia existente entre el patrimonio al inicio y al finalizar el ejercicio económico fiscal más los consumos del período, manifiesta la existencia de una renta, sin importar la naturaleza de los beneficios o ingresos que han llevado a formarla.
- La ley supone que el sujeto empresa o sociedad es potencialmente capaz de obtener y reproducir cualquier tipo de renta bajo la idea de la existencia de una fuente generadora de renta permanente, y por ende considera gravados todos sus resultados.

# TEORÍA DEL BALANCE

Causa “Fábrica Argentina de Alpargatas SAIC (CSJN 1/10/1985)”

La Corte afirmó que “...La ganancia que, para otros sujetos, se considera derivada de la realización de un capital, y que por lo tanto por aplicación de la primera parte del párrafo 1º del artículo 3º, queda excluida del ámbito de imposición, constituye, para los contribuyentes a los que alude la segunda parte, un rédito gravado, toda vez que por el modo habitual con que efectúan las operaciones en cuestión, la ley prescinde de la permanencia de la fuente productora inmediata, o aun la considera conformada por la empresa que aquéllos constituyen...”.

# EXCEPCIÓN

SUJETOS QUE DEBEN LIQUIDAR EL IMPUESTO SEGÚN LA TEORÍA DE LA FUENTE

Las sociedades y empresas o explotaciones que desarrollen las actividades indicadas en los incisos f) y g) del artículo 79 de la ley, en tanto no la complementen con una explotación comercial, quedan excluidas de liquidar el gravamen de acuerdo a la Teoría del Balance.

Art. 79 inciso f)

El ejercicio de profesiones liberales u oficios y de funciones de albacea, síndico, mandatario, gestor de negocios, director de sociedades anónimas, fideicomisario y los beneficios obtenidos por los socios administradores de las sociedades de responsabilidad limitada, en comandita simple y en comandita por acciones.

Art. 79 inciso g)

Los derivados de las actividades de corredor, viajante de comercio y despachante de aduana.



## ENRIQUECIMIENTOS A TÍTULO GRATUITO

Dictamen 9/2000 (DAL)

La AFIP entendió que la condonación de deudas llevada a cabo por una empresa acreedora a otra deudora con la que se encuentra vinculada constituye un enriquecimiento a título gratuito. Advirtió sin embargo que la Ley 25.239 mediante el inciso h) del art. 1° sustituyó el inciso u) del art. 20 del texto legal, eliminando la expresión "*todo enriquecimiento a título gratuito*". Por lo expuesto entendió que tal condonación debe ser considerada gravada por el impuesto y no exenta.

## ENRIQUECIMIENTOS A TÍTULO GRATUITO

### **Causa “Hochtief Argentina SA (TFN Sala B 13/5/2005)” – Anterior a ley 25.239**

El TFN alegó que las quitas o renunciaciones de deudas, al representar una reducción cuantitativa del pasivo del deudor, sin una contrapartida equivalente de disminución en su activo, implican, en términos económico-contables una ganancia, y que además los condicionamientos a los que se encuentran supeditados los beneficios consistentes en la remisión de deudas e intereses, descartan la gratuidad de dichos beneficios.

### **Causa “Hochtief Argentina SA (CNACAF Sala V del 5-3-2009)”**

Que, por lo tanto, y teniendo en cuenta que: a) la condonación de deudas realizada por parte de la empresa del exterior Hochtief Ag Essen a la empresa local Hochtief Argentina se realizó bajo una condición resolutoria que no se cumplió; b) la relación orgánica entre empresas no suprime la personalidad jurídica de la sociedad dependiente; y c) el dictamen (DAL) 9/2000 emitido por la AFIP sostiene que las condonaciones de deudas llevadas a cabo entre empresas vinculadas constituye una liberalidad; es que no procede el ajuste practicado a Hochtief Arg. SA al estar dichas condonaciones exentas en virtud del artículo 20, inciso u).

Por lo expuesto, se revoca la sentencia del Tribunal Fiscal, haciendo lugar a la apelación interpuesta por Hochtief SA.

## ENRIQUECIMIENTOS A TÍTULO GRATUITO

Causa “Gas Natural Ban SA (TFN Sala A 7/4/2003)”

Causa “Camuzzi Gas Pampeana (TFN Sala A 19/4/2005)”

El TFN sentenció que el incremento patrimonial percibido por una empresa distribuidora de gas, representado por la incorporación a su patrimonio de redes cuya construcción fue encarada por los usuarios y luego le fue cedida, deducidos los costos incurridos, encuadra en el concepto de enriquecimiento al que alude el apartado 2º del artículo 2º del texto legal y en consecuencia resulta ganancia gravada, sin que resulte susceptible de ser incluido en la exención prevista en el inciso u) del artículo 20 de la citada Ley, pues no puede considerarse efectuado a título gratuito.

**Causa “Gas Natural Ban SA (CNACAF Sala III del 27/8/2007)”**

Si bien, como afirma el Fisco Nacional, resulta incuestionable que una licenciataria del servicio de distribución de gas, como sociedad de capital que es, corresponde que aplique las disposiciones del art. 2, inc. 2) de la LIG respecto a la extensión de redes de distribución que no haya sido realizada a su exclusivo cargo —en el caso tal obra fue encarada con el aporte económico de los futuros beneficiarios y posteriormente cedidas a la recurrente—, también lo es que, en esa aplicación, ha de atenderse al principio de la realidad económica que determina que las obligaciones impuestas por el marco regulatorio de ese servicio respecto de esos activos, así como la precariedad del derecho de propiedad que sobre ellos se ejerce, hagan procedentes la estimación del valor con el que se incorporan los bienes al patrimonio de la actora impuesta por autoridad regulatoria.

## ENRIQUECIMIENTOS A TÍTULO GRATUITO

Causa “Camuzzi Gas del Sur (TFN Sala C del 23/3/2005)”

Cabe revocar la determinación del Impuesto a las Ganancias efectuada por la Administración Federal de Ingresos Públicos que a efectos de practicar la amortización de las redes subsidiarias de terceros para la prestación de servicios concesionados por el Estado Nacional adquiridas por la actora a título gratuito consideró el valor contable a su fecha de adquisición, pues, con posterioridad el ente regulador fijó el precio a menor valor por lo que corresponde que ése sea el tenido en cuenta, ya que es lógico que el monto asignado a cada año refleje la disminución real del valor de los bienes anexados durante el período, y ese valor real no puede sino partir del valor efectivamente abonado y no, como pretende el Fisco con el que se contabilizara a falta de precio años antes.



## ENRIQUECIMIENTOS A TÍTULO GRATUITO

Causa “Petrolera Pérez Companc SA (CSJN 21/12/2004)”

La Corte consideró que si el contribuyente había cancelado un pasivo generado por la rectificación de sus declaraciones juradas, sin quitas ni reducciones, mediante la entrega de bonos de consolidación a valor nominal, el beneficio que dicha operación implicó, producto de la diferencia entre el valor de compra de los bonos y su entrega a valor nominal, importaba un acrecentamiento patrimonial alcanzado por la ley, pues recordó que la misma alcanza a toda clase de ganancias o enriquecimientos.



## ENRIQUECIMIENTOS A TÍTULO GRATUITO

Causa “Hidroinvest SA(CNACAF Sala II del 7/6/07)”

Se encuentra alcanzada con el impuesto a las ganancias la diferencia entre el valor de adquisición de títulos públicos y el valor efectivo de entrega al Estado Nacional para la compra de acciones de una empresa en el marco de una licitación, ya que al postularse la actora al proceso de privatización aceptó sin reservas las condiciones para el acuerdo de concesión, entre las que adquiere relevancia el valor efectivo de los títulos fijados por el Estado -que mostraba la relación entre el valor de mercado y el valor nominal-, y si efectuó adquisiciones de títulos a precios más bajos realizó diferencias con las que obtuvo ganancias gravadas.

IGUAL SENTIDO:

Causa “Sordigas Sud SA (CNACAF Sala II del 11/7/07)”

Causa “Cía. Inversora de Transmisión Eléctrica Citelec SA. (CNACAF Sala II del 6/7/2007)

## ENRIQUECIMIENTOS A TÍTULO GRATUITO

Causa “Perú Automotores SA (TFN Sala C 2/4/2004)”

El TFN consideró gravadas las indemnizaciones percibidas por los daños ocasionados a un inmueble de su activo, en el caso, se resarcieron los daños producidos al inmueble con motivo de tareas de explotación y exploración de hidrocarburos, pues entendió que siendo éste un sujeto empresa todos los ingresos obtenidos quedan sometidos a la gravabilidad de la mencionada ley, que adopta para los mismos la teoría del balance.

## ENRIQUECIMIENTOS A TÍTULO GRATUITO

### Causa “Paulino Miguel Abel (TFN Sala D del 30/3/2009)”

De los elementos colectados durante la fiscalización quedó 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 fueron incluidos en las ddjj de los impuestos sobre los bienes personales y a las ganancias como pertenecientes a la explotación unipersonal

## ENRIQUECIMIENTOS A TÍTULO GRATUITO

### DICTAMEN 25/2006 (DAT)

Se consulta bajo el régimen reglado por la resolución general 1948 -consulta vinculante- cuál es el tratamiento tributario que cabe dispensar en el impuesto a las ganancias a las sumas percibidas en concepto de apoyo económico no reintegrable en el marco del artículo 17 de la ley 25080 de Promoción de Inversiones en Emprendimientos Forestales.

Los importes percibidos en concepto de apoyo reintegrable con motivo de las inversiones realizadas en la actividad forestal se encuentran dentro del ámbito del impuesto a las ganancias en virtud de lo dispuesto en el artículo 2, apartado 2), de la ley del gravamen, debiendo imputarse el mencionado beneficio en el balance fiscal en que la empresa adquiere el derecho a percibirlo.

El presente régimen promocional establece como beneficio impositivo en el impuesto a las ganancias, la posibilidad de optar por un sistema de amortización acelerada de obras de infraestructura o inversiones en bienes de capital.

## ENRIQUECIMIENTOS A TÍTULO GRATUITO

### DICTAMEN 3/2007 (DAT)

Un contribuyente solicita opinión, en los términos de la resolución general (AFIP) 1948 (consulta vinculante), sobre el tratamiento tributario que corresponde dispensar en el impuesto a las ganancias a los certificados de crédito fiscal recibidos en el marco del artículo 9, inciso b), de la ley 23877 y del decreto 270/1998.

Al respecto, informa que se trata de una industria maderera que mediante el proyecto de investigación y desarrollo titulado "Desarrollo del sector de remanufactura de producto de pino" (expte. 3922/1998, Anexo MI 03-04), realizó inversiones que fueron beneficiadas por la Agencia Nacional de Promoción Científica y Tecnológica, dependiente de la Secretaría de Ciencia y Tecnología del Ministerio de Cultura y Educación.

Los certificados de crédito fiscal recibidos por la empresa del epígrafe en concepto de Fondo para la Promoción y Fomento de la Innovación, de acuerdo a las previsiones de la ley 23877, se encuentran alcanzados por el impuesto a las ganancias, en virtud de lo dispuesto en el artículo 2, apartado 2), de la ley del gravamen.

# GRATIFICACIÓN PARA DENUNCIANTES DE DELITOS

Dictamen 8/1993 (DAL)

Sobre el mismo tema VALLE JORGE E. Cámara Federal Cap. 20/9/43.

La AFIP respecto a la gratificación para denunciadores y aprehensores de delitos aduaneros concluyó:

- Denunciante interno (perteneciente al Organismo): Son sujetos pasivos del tributo que nos ocupa por formar parte, el premio instituido por la Ley 23.993, del régimen de retribuciones acordado por la realización de su tarea habitual.
- Denunciante externo: Personas físicas y sociedades que tengan como objeto las actividades indicadas en los incisos e) y f) del artículo 79, de la ley del impuesto, deberá estarse -a los efectos de la determinación de la gravabilidad del ingreso- a la permanencia de la fuente y su habilitación.
- Para los sujetos comprendidos en el artículo 69, la totalidad de sus resultados se consideran alcanzados por el tributo.
- Las demás sociedades, empresas o explotaciones unipersonales tributan sólo en la medida que la denuncia sea efectuada dentro del ámbito de la sociedad o empresa, puesto que si se concretara al margen de las mismas, cabe entender que no integra el conjunto de ganancias imponibles del denunciante, debiendo estarse a la regla general para personas físicas -principio de la renta producto-.

# OPERACIONES INMOBILIARIAS

## HABITUALIDAD - Dictamen 23/1970 (DATJ)

La AFIP concluyó que aunque la persona o entidad que realice las operaciones no tenga habitualidad en la compraventa, cambio o disposición de bienes inmuebles, es evidente que el motivo principal y directo de la compra o construcción ha sido el propósito de lucrar con su enajenación, asumiendo así los bienes el carácter de "mercaderías", de modo que con ellos se hace "comercio" en el concepto económico, o sea en el sentido de la ley impositiva y los resultados estarán comprendidos en el impuesto a los réditos.

## OPERACIONES INMOBILIARIAS

HABITUALIDAD - Causa “Spanier Alberto Gabriel y otro (TFN Sala A 11/12/2007)”

El TFN sentenció que se encontraban gravados por el impuesto, 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.

# OPERACIONES INMOBILIARIAS

Dictamen 80/1996 (DAT) del 13/5/96

La venta de inmuebles bajo el régimen de propiedad horizontal por una persona física, luego de un lapso considerable después de construidos por la misma, no se encuentra alcanzada por el Impuesto a las Ganancias.

Ello, atento que el artículo 49, inciso d), de la Ley del Impuesto se refiere a edificaciones para la venta.

En el caso que nos ocupa la afectación, durante un período aproximado a los veinte años, a vivienda y locación, pone de manifiesto que no se construyó para vender.

# OPERACIONES INMOBILIARIAS

## Dictamen 66/2003 (DAT)

La venta de inmuebles bajo el régimen de propiedad horizontal por una persona física, para el caso en que el inmueble se habría afectado a locación 50 años atrás, no se encuentra alcanzada por el Impuesto a las Ganancias.

# OPERACIONES INMOBILIARIAS

**Resolución N° 13/07 (SDG TLI) del 12/3/07**

La transmisión de dominio de un inmueble inexplorado de una persona física como aporte a una sociedad se encuentra alcanzada por el Impuesto a la Transferencia de Inmuebles de Personas Físicas y Sucesiones Indivisas.

El valor de venta del bien equivalente, a las acciones recibidas, deberá valuarse teniendo en cuenta el valor de plaza del mismo al momento de concretarse el aporte societario.

# OPERACIONES INMOBILIARIAS

Dictamen 28/79 (DATJ) del 13/8/79

"Lo que la ley grava es el producido de una fuente permanente aunque el rédito no se produzca. Es suficiente que exista la fuente acondicionada para producir. En otros términos, es la potencialidad de la reproducción del beneficio, para expresarnos en términos técnicos, que es la condición suficiente para la imposición. En el caso concreto esa potencialidad está representada por la capacidad financiera y comercial del contribuyente para llevar a cabo obras de esa naturaleza"

## OPERACIONES INMOBILIARIAS

**Salerno Nelly H. y otros. (CNACAF Sala III del 19/12/2007).**

***Revoca Furnari Roberto, Sala A.***

Con el objeto de desentrañar el verdadero sentido económico del acto, cabe señalar que en el caso venido en recurso, por esencia y por concepto la realidad económica que subyace al negocio no surge de lo consignado por el contribuyente Roberto Furnari en la declaración jurada del año 2000 -rubro activos- sino que surge de los hechos pasados a ella, de las circunstancias que rodearon a la calidad y destino del inmueble y su separación de la explotación unipersonal. Cuando el Sr. Furnari vendió el fundo trató fiscalmente al resultado de la forma en que trató al bien antes de su salida del patrimonio, con independencia de lo consignado en el rubro declarativo de bienes de la actividad.

# OPERACIONES INMOBILIARIAS

**Estación Centro SRL. (CNACAF Sala V del 9/10/2008)**

Corresponde confirmar la resolución del Tribunal Fiscal de la Nación que revocó la determinación del Impuesto a las Ganancias practicada por el Fisco al considerar que la cesión de derechos y acciones efectuadas por un contribuyente a título personal, debían en realidad imputarse y gravarse en cabeza de la sociedad de la cual aquel era integrante, pues, el proceso de adquisición de derechos y acciones era perfectamente individualizable y cuantificable a partir de los instrumentos en los que fueron instrumentadas las sucesivas operaciones, las mismas no habían sido objetadas en su momento por la inspección, y no surgían indicios de evasión del tributo por parte de aquél.

**MUCHAS GRACIAS!**

***MR Consultores***

**Departamento de capacitación**

[www.mrconsultores.com.ar](http://www.mrconsultores.com.ar)