

TEORÍA Y TÉCNICA IMPOSITIVA I

GUÍA UNIFICADA DE TRABAJOS PRÁCTICOS



Se deja expresa constancia de que los docentes de Teoría y Técnica Impositiva I no perciben honorarios ni derechos de autor por la elaboración de la presente obra

Los datos, los conceptos, las opiniones y los criterios utilizados por los docentes de Teoría y Técnica Impositiva I para los enunciados y la resolución de los casos contenidos en la presente guía de trabajos prácticos, no comprometen a la Editorial Errepar SA, ni a la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Buenos Aires, ni a su Departamento de Tributación, ni a sus autoridades, ni son necesariamente compartidos por ellos.

Anónimo,
Teoría y técnica impositiva I 2016 : guía unificada de trabajos prácticos /
Anónimo. - 1a ed. - Ciudad Autónoma de Buenos Aires : Errepar, 2016.
336 p. ; 28 x 19 cm.

ISBN 978-987-01-1945-6

1. Impuesto. 2. Educación Superior. I. Título.
CDD 336.20711

© ERREPAR S.A.
Paraná 725 - (1017) Buenos Aires - República Argentina
Tel.: 4370-2002
Internet: www.errepar.com
E-mail: clientes@errepar.com

ISBN 978-987-01-1945-6

Queda hecho el depósito que marca la ley 11.723

Impreso y hecho en la Argentina
Printed in Argentina

Ninguna parte de esta publicación, incluido el diseño de la tapa, puede ser reproducida, almacenada o transmitida de manera alguna ni por ningún medio, ya sea eléctrico, químico, mecánico, óptico, de grabación o de fotocopia, sin permiso previo del editor.

Esta edición se terminó de imprimir
en los talleres de Vuelta de Página,
Buenos Aires, República Argentina,
en el mes de marzo de 2016.

INTRODUCCIÓN

Objetivos

Con profunda satisfacción tenemos el agrado de presentar esta nueva guía de trabajos prácticos **unificada** de “Teoría y Técnica Impositiva I”.

La presente obra tiene como objetivo fundamental proveer a la comunidad estudiantil y profesional de una herramienta útil e indispensable para la comprensión de la legislación impositiva vigente como así también de la técnica de liquidación que permita al alumno avanzado e incluso, al profesional actuante, comprender la determinación y el cálculo de la obligación tributaria del sujeto pasivo una vez verificada en la realidad la hipótesis del impuesto definida por ley.

En esta guía se han consensuado las posiciones de las tres cátedras de la asignatura, lo que permite, como bondad sobresaliente, tener una posición conjunta expresada a través de definiciones precisas sobre los distintos criterios y enfoques analizados a partir de hechos, situaciones y casos concretos planteados.

Asimismo, esta nueva guía unificada de ejercicios constituye una fuente de consulta para la resolución de problemas susceptibles de aparición en la vida profesional toda vez que, gracias a su grado de detalle en la resolución de ejercicios y a la cantidad y diversidad de temas fiscales abarcados, proporciona pautas de procedimiento para un cálculo prolífico y ordenado de, por ejemplo, amortizaciones, costos computables, actualizaciones de valores originales, topes de deducción de honorarios al directorio, entre otros, necesarios para arribar al impuesto determinado.

Confiamos que sea de gran utilidad no sólo para nuestra comunidad estudiantil sino también para los alumnos de otras facultades de Ciencias Económicas, tanto Nacionales como Provinciales, ya que nuestra Guía de trabajos prácticos pretende ser una referencia de consulta sobre los distintos temas y posturas de la determinación de los tributos que comprende nuestra asignatura.

Metodología para su utilización

De la misma manera que se recomienda para el mejor aprovechamiento y comprensión de las clases teóricas técnicas que el alumno realice, previo a su concurrencia, un estudio pormenorizado de las posiciones doctrinarias, de los artículos y libros citados en la bibliografía y de la legislación vigente, advertimos a los alumnos que la metodología óptima para la utilización de la presente guía es la que se detalla en los párrafos siguientes.

Como punto de partida, es necesario completar el análisis teórico y técnico del tributo. En efecto, la formación teórica de la imposición resulta indispensable a fin de poder abordar la instrumentación técnica del impuesto, para lo cual se requiere que el alumno asista a la clase de formación y analice y estudie los aspectos teóricos y técnicos de los impuestos con el objeto de discernir satisfactoriamente el análisis y la determinación práctica de los mismos.

De esta manera, los alumnos cuentan con una visión de la estructura y el andamiaje técnico, lo que les permite comprender las propuestas y posturas en las distintas resoluciones que se plantean en los ejercicios de la clase práctica.

También es primordial que el alumno llegue a la clase con el conocimiento del caso planteado por el ejercicio a desarrollar, de manera tal de priorizar el tiempo de clase para poder profundizar sobre los aspectos de la resolución y la determinación impositiva. El hecho de conocer

la hipótesis planteada con anterioridad, le otorga al alumno una visión omnicomprensiva del tema que lo habilita a resolver las dudas que se le plantean en esa lectura previa.

**Profesores, Jefes y Docentes de Trabajos Prácticos
Teoría y Técnica Impositiva I
U.B.A. Facultad de Ciencias Económicas**

El Departamento de Tributación quiere felicitar a los profesores titulares de la materia que han decidido la preparación de este trabajo con la unificación de sus respectivos antecedentes, lo que constituye un real ejemplo del trabajo en equipo aprovechando plenamente los valores individuales en beneficio del conjunto.

Asimismo quiere manifestar un agradecimiento muy especial a todos los docentes que han destinado una parte muy importante de su tiempo para aportar sus ideas materializándolo con los ejercicios que conforman esta obra.

**Departamento Pedagógico de Tributación
U.B.A. Facultad de Ciencias Económicas**

ÍNDICE

INTRODUCCIÓN	III
CASOS DE APLICACIÓN	
Nº 1 - Objeto	3
Solución	5
Nº 2 - Fuente	7
Solución	9
Nº 3 - Precios de transferencia	11
Solución	15
Nº 4 - Sujeto	21
Solución	23
Nº 5 - Fideicomiso	27
Solución	28
Nº 6 - Residencia	31
Solución	33
Nº 7 - Exenciones	35
Solución	37
Nº 8 - Deducciones personales	39
Solución	42
Nº 9 - Primera categoría	49
Solución	51
Nº 10 - Segunda categoría	57
Solución	59
Nº 11 - Segunda categoría - Impuesto de igualación	63
Solución	64
Nº 12 - Costo computable	67
Solución	70
Nº 13 - Amortizaciones	79
Solución	80

Nº 14 - Venta y reemplazo	83
Solución	84
Nº 15 - Leasing.....	89
Solución	90
Nº 16 - Determinación del monto consumido	93
Solución	95
Nº 17 - Integral persona física.....	99
Solución	102
Nº 18 - Integral persona física.....	105
Solución	109
Nº 19 - Integral persona física.....	119
Solución	122
Nº 20 - Integral persona física.....	131
Solución	134
Nº 21 - Declaración jurada. Persona física	139
Solución	143
Nº 22 - Valuación de bienes de cambio	149
Solución	152
Nº 23 - Diferencias de cambio	161
Solución	163
Nº 24 - Deducción de impuestos.....	165
Solución	167
Nº 25 - Deducción de intereses - Tercera categoría.....	169
Solución	170
Nº 26 - Deudores incobrables.....	173
Solución	176
Nº 27 - Tercera categoría	179
Solución	185
Nº 28 - Tercera categoría - Sociedad colectiva	189
Solución	196
Nº 29 - Tercera categoría	205
Solución	210
Nº 30 - Tercera categoría - Empresa unipersonal.....	213
Solución	215
Nº 31 - Tercera categoría - Sociedad anónima	219
Solución	222

Nº 32 - Valuación de inventarios - Explotaciones agropecuarias	225
Solución	229
Nº 33 - Impuesto a la ganancia mínima presunta.....	235
Solución	238
Nº 34 - Impuesto a la ganancia mínima presunta.....	241
Solución	244
Nº 35 - Impuesto a la ganancia mínima presunta.....	247
Solución	249
Nº 36 - Impuesto sobre los bienes personales.....	251
Solución	253
Nº 37 - Impuesto sobre los bienes personales.....	257
Solución	259
Nº 38 - Impuesto sobre los bienes personales - Responsable sustituto.....	263
Solución	264
Nº 39 - Integral: persona física y bienes personales	267
Solución	271
Nº 40 - Ejercicio integral: tercera categoría e impuesto a la ganancia mínima presunta	277
Solución	281
Nº 41 - Transferencia de inmuebles de personas físicas	287
Solución	289
Nº 42 - Crédito de impuesto extranjero	293
Solución	296
Nº 43 - Retenciones - R.G. (A.F.I.P.) 830.....	299
Solución	301
Nº 44 - Cuarta categoría - R.G. (A.F.I.P.) 2437	305
Solución	308
Nº 45 - Instrumentos financieros derivados. Análisis técnico y práctico	313
Casos de aplicación	319
Solución	321
TABLAS - COEFICIENTES - DATOS	325

CASOS DE APLICACIÓN

CASO DE APLICACIÓN N° 1

OBJETO

I. Señale si el impuesto a las ganancias alcanza los siguientes conceptos teniendo en cuenta que el sujeto que obtiene el resultado es una persona física.

1. Alquiler de inmuebles.
2. Resultado proveniente de la venta del inmueble mencionado en el punto anterior.
3. Cesión onerosa del usufructo de un inmueble de su propiedad.
4. Resultado de la venta de títulos públicos.
5. Jubilación percibida que tiene origen en su trabajo personal.
6. Honorarios como director de S.A.
7. Premio obtenido por ser ganador del Quini 6.
8. Resultado por la venta de su auto particular.
9. Sueldos como empleado de Renault Argentina S.A.
10. Resultado de la venta de acciones que no cotizan en bolsa.
11. Intereses ganados por la colocación de un capital a préstamo.
12. Honorarios percibidos como profesional independiente.
13. Herencia recibida por el fallecimiento de su abuelo.
14. Alquileres percibidos por la cesión de una máquina.
15. Regalías por la cesión definitiva de una marca a una sociedad del país.
16. Dividendos percibidos por su tenencia accionaria de Alpargatas S.A.
17. Contrato oneroso por el que se obliga a no ejercer la profesión de arquitecto.
18. Por su participación en la Cooperativa de Crédito “El Ahorro” percibió interés accionario.
19. Retorno percibido por su participación en la Cooperativa de trabajo “El Equipo” en la cual prestó servicio personal.
20. Resultado obtenido por la explotación de un comercio dedicado a la compraventa de sombreros.

II. Indique cuáles de los siguientes conceptos se encuentran incluidos dentro del objeto del impuesto a las ganancias y por qué:

1. Utilidad obtenida por la venta de una obra de arte, siendo la única operación de este tipo realizada. La misma fue llevada a cabo por:
 - a. Una S.A.
 - b. Una S.R.L.
 - c. Una Sociedad de Hecho Comercial.
 - d. Una persona física.
 - e. Una sociedad de profesionales (que no complementan su profesión con una actividad comercial).

2. Utilidad obtenida por la venta de una patente de invención. La venta fue efectuada por:
- Una S.A.
 - Una persona física.
3. La Asociación Argentina de Estudios Fiscales invita a cuatro graduados a participar de un torneo de golf a realizarse en Cancún. Los participantes obtuvieron un premio equivalente a \$ 5.000 cada uno.
- Suponga que uno de ellos, además de participar en el torneo, aprovechó el viaje y realizó tareas relacionadas con su profesión por las que percibió \$ 20.000.
4. Utilidad obtenida por los empleados del lavadero de autos “La Reforma” que perciben un sueldo y además reparten entre todos las propinas que los clientes dejan en la caja de empleados.
5. Utilidad obtenida por la venta de una computadora afectada a su actividad profesional.
6. Utilidad obtenida por una persona física por la venta de un lote de su propiedad. El mismo era parte de un terreno que para poder venderlo ha sido fraccionado en 70 lotes.
7. Utilidad obtenida por la enajenación de estanterías y mostradores, operación realizada por una persona física titular de una farmacia. La venta se realizó 5 meses después de haber cesado las actividades comerciales.
8. Una persona física dedicada exclusivamente a alquilar inmuebles de su propiedad, vende mobiliario (artículos para el hogar, etc.) que había recibido en cancelación de un crédito que le adeudaban por alquileres. La venta la realizó a los 18 meses de recibir tales bienes.
- Suponga que:
- Los bienes los utilizó en su casa-habitación.
 - Los bienes los alquiló juntamente con el inmueble.
9. Utilidad obtenida por la venta de una unidad que le fue asignada al condomino de un consorcio. El consorcio es propietario de un terreno donde se construyó un edificio bajo el régimen de la ley 13.512 (Propiedad Horizontal), considerando que:
- La finalidad que persiguió el condómino con la construcción del edificio fue la venta de la unidad que le corresponde.
 - La finalidad que persiguió el condómino con la construcción del edificio fue la de destinar el inmueble que le corresponde a casa-habitación.
10. Utilidad obtenida por una persona física que desarrolla actividades del inc. f) del art. 79 (profesión liberal), que recibió un automóvil como cancelación del crédito por honorarios que le adeudaban. La venta la realizó a los dos meses de haberlo recibido.

SOLUCIÓN CASO N° 1

PUNTO I

1. Gravado, inc. a) art. 41 L. Renta de primera categoría.
2. No gravado, art. 2, apartado 1 L.
3. Gravado, inc. b) art. 41 L. Renta de primera categoría.
4. Gravado, apartado 3 art. 2 L. Renta de segunda categoría (modificación introducida por la ley 26.893, BO: 23/09/2013). Sin perjuicio de las exenciones que pudieran resultar aplicables, estuvieron excluidas del objeto las operaciones realizadas a partir del ejercicio 2002 hasta septiembre de 2013.
5. Gravado, ap. 1 art. 2 L Renta de cuarta categoría, inc. c) art. 79 L.
6. Gravado, ap. 1 art. 2 L. Renta de cuarta categoría, inc. f) art. 79 L.
7. No gravado, no cumple con el requisito de periodicidad, ap. 1 art. 2 L.
8. No gravado, no cumple con el requisito de permanencia de la fuente productora, (no es un bien mueble amortizable) ap. 1 art. 2 L.
9. Gravado, ap. 1 art. 2 L. Renta de cuarta categoría, inc. b) art. 79.
10. Gravado, apartado 3 art. 2 L. Renta de segunda categoría (modificación introducida por la ley 26.893, BO: 23/09/2013). Estuvieron excluidas del objeto las operaciones realizadas a partir del ejercicio 2002 hasta septiembre de 2013.
11. Gravado, inc. a) art. 45 L. Renta de segunda categoría.
12. Gravado, ap. 1 art. 2 L. Renta de cuarta categoría, inc. f) art. 79.
13. No gravado, no cumple con el requisito de habilitación ap. 1 art. 2 L.
14. Gravado, ap. 1 art. 2 L. Renta de segunda categoría, inc. b), art. 45 L.
15. Gravado, ap. 1 art. 2 L. Renta de segunda categoría, inc. h), art. 45 L.
16. Gravado, inc. i) art. 45 L. Gravados a la alícuota del 10% (con carácter de pago único y definitivo) a partir del 23/09/2013.
17. Gravado, inc. f) art. 45 L. Renta de cuarta categoría.
18. Gravado, ap. 1 art. 2 L. Renta de segunda categoría inc. f), art. 45 L.
19. Gravado, ap. 1 art. 2 L. Renta de cuarta categoría, inc. e), art. 45 L.
20. Gravado, ap. 2. art. 2. Renta de tercera categoría.

PUNTO II

- 1.a) Gravado, ap. 2 art. 2 L. Todo incremento patrimonial está gravado.
- 1.b) Gravado, ap. 2 art. 2 L. ídem anterior.
- 1.c) Gravado, ap. 2 art. 2 L. ídem anterior.
- 1.d) No gravado, no cumple con el requisito de permanencia de la fuente productora, ap. 1 art. 2 L.
- 1.e) No gravado, por tratarse de una sociedad de personas que desarrolla actividades del inc. f) del art. 79 L. y no la complementan con una actividad comercial, tributan conforme al ap. 1 art. 2 L.

No se cumple el requisito de permanencia de la fuente.

- 2.a) Gravado, ap. 2 art. 2 L.
- 2.b) Gravado, inc. h) art. 45 L. Renta de segunda categoría. Excepción al requisito de Permanencia de la Fuente Productora.
3. Premio torneo de golf: No gravado, no cumple con el requisito de periodicidad, ap. 1 art. 2 L.
Honorarios profesionales: gravado ap. 1 art. 2 L. Renta de cuarta categoría, inc. f) art. 79 y art. 1 L.
4. Sueldo: gravado, ap. 1 art. 2 L. Renta de cuarta categoría inc. b) art. 79 L. Propina: gravado, ap. 1 art. 2 L. –Fallo HUARTE ATILIO C.S.J.N. 09/05/61–.
5. Gravado, ap. 3 art. 2 L. Utilidad por la venta de un bien mueble amortizable.
6. Gravado, inc. d) art. 49 L. - art. 89 D.R. Renta de tercera categoría.
7. Gravado, ap. 2 art. 2 L. - art. 72 D.R.
- 8.a) No gravado, ap. 1 art. 2 L. No cumple el requisito de permanencia de la fuente productora. No aplica 114 D.R.
- 8.b) Gravado, ap. 3 art. 2 L.
- 9.a) Gravado, Dict. 1/82 D.A.T.J. (D.G.I.) 12/01/82.
- 9.b) No gravado, Dict. 1/82 D.A.T.J. (D.G.I.) 12/01/82.
10. Gravado, ap. 1 art. 2 L. - art. 8 y 114 D.R. (Aclarar que el D.R. a través de su art. 114 está ampliando el hecho imponible creado por el legislador, transformando al mismo en inconstitucional).

CASO DE APLICACIÓN N° 2

FUENTE

I. Determinar si las siguientes operaciones se encuentran alcanzadas dentro del objeto del impuesto a las ganancias, y en tal caso, indique su fuente.

1. Un médico de nacionalidad suiza, residente en nuestro país, realiza excepcionalmente una intervención quirúrgica en Italia, por lo que percibe honorarios por \$ 100.000, reteniéndose en concepto de impuesto a la renta de ese país \$ 5.000.
Suponga el caso que el médico es residente en Suiza y realiza la operación quirúrgica ocasional en nuestro país.
2. Una persona residente en nuestro país viaja a EE.UU. en donde compra un inmueble. Lo alquila, y percibe por giro bancario el alquiler pactado. Transcurrida la vigencia del contrato de locación, el locatario adquiere el inmueble, operación por la que el vendedor obtiene una ganancia considerable.
3. El gerente de Banco Nación Argentina, sucursal Nueva York, residente en EE.UU. (había obtenido la condición de residente permanente 2 años antes) tiene una antigüedad en el cargo de 4 meses, y obtuvo sueldos por \$ 80.000.
4. Por honorarios facturados en Argentina una persona física residente en nuestro país, percibe como pago un departamento ubicado en Punta del Este, Uruguay, cuyo valor ascendía a \$ 120.000, el cual fue alquilado a un tercero en forma inmediata.
5. Una persona física de nacionalidad argentina residente en Grecia, quien obtuvo su residencia permanente en ese país con anterioridad, fue invitada a Holanda a dictar una conferencia sobre “Presión tributaria en los países latinoamericanos”, por la que percibió U\$S 25.000 en concepto de honorarios.
6. Una sucesión indivisa radicada en Perú obtiene alquileres por un inmueble ubicado en nuestro país.
7. El Chase Manhattan Bank sucursal Nueva York otorga los siguientes préstamos, celebrados en el exterior:
 - a) A una persona física domiciliada en nuestro país con garantía personal por el que se abona un interés del 11% anual, destinado a la construcción de un edificio en Argentina.
 - b) A una persona física domiciliada en Uruguay, garantizado con derecho real de hipoteca que grava un inmueble ubicado en Argentina, por el cual se paga un interés del 13% anual. Los fondos desembolsados se acreditan en una cuenta a la vista abierta en aquella entidad.
8. Una sociedad anónima constituida en nuestro país, que tiene por objeto la exportación de mercaderías de reventa, exportó a Brasil durante 2013 productos manufacturados por el equivalente a \$ 400.000, financiando la operación a 30 días, financiación por la que percibe intereses por la suma de \$ 25.000.
9. Ben & Pat S.A., empresa constituida y radicada en nuestro país, tiene por objeto el negocio de contenedores para el transporte, y realizó en el período las siguientes operaciones:
 - 9.1. Transporte por vía marítima que une Puerto Rico con Miami.
 - 9.2. Transporte por vía fluvial que une el puerto de Buenos Aires con el puerto de Rosario.
 - 9.3. Transporte por vía marítima que une el puerto de Bahía Blanca con el puerto de Palos (España).

10. Mar & Nadie S.A. sociedad constituida y radicada en un país con el que no existe convenio para evitar la doble imposición está dedicada al negocio de transporte y ha obtenido \$ 500.000 por pasajes y cargas, por viajes iniciados en la Argentina con destino al puerto de Santos en Brasil.
11. Adri & Gus S.P.A., sociedad constituida y radicada en Italia, se dedica al negocio de contenedores y realizó las siguientes operaciones:
 - 11.1. Transporte por vía terrestre entre Corrientes y Entre Ríos.
 - 11.2. Transporte por vía fluvial desde Argentina hasta Paraguay.
 - 11.3. Transporte por vía marítima desde Puerto Bantús hasta Argentina.
12. Metropolitan Life S.A. Compañía de Seguros, constituida y radicada en la Argentina, cede primas que cubren riesgos en la República a Western Union Insurance Company de EE.UU. por valor de \$ 800.000.
13. La Jackson Insurance Company, constituida y radicada en Detroit, EE.UU., asegura:
 - 13.1. Un crucero de matrícula noruega cobrando una prima.
 - 13.2. El crucero Línea C de matrícula argentina cobrando una prima.
 - 13.3. Un lote de carteras de Lázaro embarcadas en el puerto de Buenos Aires para ser transportadas a Canadá por una prima de \$ 100.000.
14. Remuneración percibida por:
 - 14.1. Un embajador argentino en Uruguay.
 - 14.2. Un funcionario del Ministerio de Economía que fue enviado en misión oficial durante ocho meses para renegociar las condiciones de un plan de asistencia financiera a nuestro país.
15. Telefén firmó distintos contratos en el exterior para que le suministren información internacional. Los contratos fueron firmados con:
 - 15.1. United Press (agencia de noticias).
 - 15.2. U.S.A. Network (canal de televisión EE.UU.).

SOLUCIÓN CASO N° 2

1. Alcanzado dentro del objeto del impuesto a las ganancias, inc. f) art. 79 L. Cumple con el nexo vinculante: residencia, es residente del país, aplicación del 2º párrafo del art. 1 L. Tributa por las ganancias de fuente argentina y extranjera. Ganancia gravada de fuente extranjera. Art. 127 L. remite al art. 2 y a lo dispuesto en inc. f) art. 79, la realización de actividad profesional en el extranjero por lo que percibe un honorario.

Los \$ 5.000 se pueden computar como pago a cuenta del impuesto a las ganancias argentino, hasta el límite del incremento de la obligación fiscal originado por la incorporación de la ganancia del exterior (2º párrafo del art. 1 L. y 168 L.).

Supuesto: alcanzado dentro del objeto del impuesto a las ganancias, fuente argentina, cumple el nexo vinculante por ser residente del exterior. 3º párrafo del art. 1 L; art. 5 L., inc. c) art. 9 D.R., e inc. d) art. 93 L. El no residente tributa por sus ganancias de fuente argentina, y aplica título V - Beneficiarios del exterior. Corresponde que quien le pague le retenga 35% de tales beneficios en carácter de pago único y definitivo, esta tasa se aplica sobre la ganancia neta presumida por ley. En este caso, el inc. d) del art. 93 presume una ganancia neta del 70% de las sumas pagadas por honorarios a quien actúe transitoriamente en el país, como los profesionales, y que no permanezcan más de 6 meses en el año fiscal. La alícuota a aplicar es del 24,5%, esto es el 35% x 70%.

2. Alquiler del inmueble: alcanzado dentro del objeto del impuesto a las ganancias, ap. 1, art. 2 L. e inc. a). Cumple el nexo de vinculación: residencia, es residente en nuestro país, aplicación del 2º párrafo del art. 1 L. Renta gravada de fuente extranjera art. 127 L.

Resultado por la venta del inmueble: no gravado por el impuesto a las ganancias, no cumple con el requisito de permanencia de la fuente ap. 1 del art. 2 L.

3. Sueldos: No gravado porque es residente del exterior, no cumple el nexo vinculante: territorialidad o fuente, art. 5 L., art. 119 inc. a) L. y art. 120 L. Se trata de un residente argentino que ha perdido la condición de residente en el país, al adquirir la condición de residente de otro país -EEUU-. Aquí el nexo de vinculación es objetivo, ya que, por tratarse de no residentes, tributan sobre las ganancias de fuente argentina. En este caso la fuente de ganancia está en el exterior, por lo tanto los sueldos que percibe en el exterior no están gravados por el impuesto.

4. Honorarios: alcanzados dentro del objeto del impuesto a las ganancias, además cumple con el nexo vinculante: residente. Fuente argentina. Art. 79 f). Pago en especie 7º párrafo del inc. b) art. 18 L.

Alquileres: alcanzados dentro del objeto del impuesto a las ganancias, inc. a) art. 41 L.; además gravados por ser residente en nuestro país aplicación del 2º párrafo del art. 1 L. Ganancia gravada de fuente extranjera, art. 127 L.

5. No gravada porque es residente del exterior (3º párrafo del art. 1 L) y no cumple con el nexo vinculante: fuente o territorialidad, art. 5 L., art. 119 L y art. 120 L. Se trata de un no residente o residente en el exterior, tributa sólo por las ganancias de fuente argentina y los honorarios que percibe no provienen de la realización de su actividad en el país, sino de su actividad en Holanda.

6. Alquiler de inmueble alcanzado dentro del objeto del impuesto las ganancias, cumple con el nexo vinculante: territorialidad o fuente art. 5 L. e inc. a) art. 9 D.R. (inmueble ubicado en nuestro país). Art. 93 inc. f) L. Ganancia de fuente argentina. El no residente –sucesión indi-

- visa– tributa por sus ganancias de fuente argentina, y aplica título V –Beneficiarios del exterior–. Corresponde que quien le pague los alquileres le retenga 35% de tales beneficios en carácter de pago único y definitivo, esta tasa se aplica sobre la ganancia neta presumida por ley. En este caso, el inc. f) del art. 93 presume una ganancia neta del 60% de las sumas pagadas en concepto de alquileres o arrendamiento de inmuebles ubicados en el país, la alícuota a aplicar es del 21%, esto es el 35% x 60% (ver también el artículo 93 L., penúltimo párrafo).
7. En ambos casos, ganancia de fuente argentina [por aplicación de los artículos 5 y 6 L, 9 inciso b) D.R.].
 8. La utilidad correspondiente a la exportación es de fuente argentina. Los intereses generados por la financiación son de fuente extranjera [Artículos 5, 8 y 127 L; artículo 9 inciso b) D.R.].
 9. Por ser empresa constituida y radicada en nuestro país dedicada al negocio de contenedores, las ganancias obtenidas se consideran íntegramente de fuente argentina con prescindencia de los lugares entre los cuales desarrollen sus actividades (último párrafo art. 9 L.).
 10. Por ser empresa constituida y radicada en el exterior dedicada al transporte de personas y carga entre la República y países del extranjero el 10% de \$ 500.000, o sea \$ 50.000, se consideran ganancia neta de fuente argentina sobre el que se aplica la alícuota para beneficiario del exterior del 35% (1º párrafo art. 9 L. –2º y 4º párrafos art. 12 D.R.–).
 11. Por ser una empresa constituida y radicada en el exterior dedicada al negocio de contenedores el 20% de los ingresos brutos se consideran sin admitir prueba en contrario, ganancia de fuente argentina, siempre que sea en la República o desde ella a países extranjeros: –4º párrafo art. 9 Ley–.
 - 11.1. En la República: gravado - fuente argentina.
 - 11.2. Desde ella a países extranjeros: gravado - fuente argentina.
 - 11.3. Desde países extranjeros a la República: no gravado.
 12. Seguros art. 11 L.
Por tratarse de una Cía. constituida y radicada en la Argentina que cede primas a Cías. del exterior se presume, sin admitir prueba en contrario que el 10% de las primas cedidas (\$ 800.000) o sea \$ 80.000 constituyen ganancia neta de fuente argentina (2º párrafo art. 11 L.).
 13. Cía. del exterior (art. 11 L. - art. 16 D.R.):
 - 13.1. El crucero de matrícula noruega se considera situado en su país de matrícula por lo tanto: renta no gravada.
 - 13.2. Por considerarse situado en Argentina, país de la matrícula, la prima que cobra es ganancia de fuente argentina, sobre ella se aplica la alícuota del 35% para beneficiarios del exterior (Art. 91 L.), sobre el 90% de las sumas pagadas [art. 93, inc. h) L.].
 - 13.3. Por embarcarse en el puerto de Buenos Aires, se consideran situadas en nuestro país, por lo tanto la prima que cobra es ganancia neta de fuente argentina, sobre la que se aplica la alícuota del 35% para beneficiarios del exterior (art. 91 L.).
 14. Representantes oficiales en el exterior art. 16 L.
 - 14.1. Se trata de un representante argentino a quien se le encomendó la realización de funciones fuera del país y se considera ganancia de fuente argentina, art. 16 L. - art. 22 D.R. Art. 121 L.
 - 14.2. Ídem 1.
 15. Agencias de noticias internacionales art. 10 L.
 - 15.1. Para la agencia de noticias internacional se presume que el 10% de la retribución bruta es ganancia neta de fuente argentina. Art. 10 L - Art. 15 D.R. Sobre ella se aplica la alícuota del 35% para beneficiarios del exterior (art. 91 L.).
 - 15.2. Para el canal de T.V. del exterior se presume sin admitir prueba en contrario que el 50% del precio cobrado constituye ganancia neta de fuente argentina. Art. 13 L - Art. 17 D.R. Sobre ella se aplica la alícuota del 35% para beneficiarios del exterior (art. 91 L.).

CASO DE APLICACIÓN N° 3

PRECIOS DE TRANSFERENCIA

- A) Determinar, para las siguientes operaciones, cuál es el método más adecuado a efectos de evaluar posibles ajustes a la base de imposición del contribuyente en el Impuesto a las Ganancias.
1. Una empresa local de capital extranjero adquiere de su controlante del exterior productos terminados para su posterior reventa, a partes independientes, en el mercado local.
 2. Una compañía residente presta a una entidad extranjera vinculada servicios de contacto de potenciales clientes en Argentina y de promoción de los productos que la prestataria comercializa en el país, cobrando por tales servicios una remuneración equivalente a los costos incurridos más el margen de ganancia pactado.
 3. Una empresa radicada en Estados Unidos, tenedora del 60% de una sociedad anónima ubicada en Argentina, adquiere de ésta materia prima (petróleo) para la elaboración de sus productos.
 4. El grupo Iglus se dedica al negocio del transporte marítimo de carga en el Océano Atlántico. El grupo se compone de tres compañías: Iglus I, ubicada en Uruguay, que aporta remolcadores para la realización del mencionado transporte; Iglus II, radicada en Antillas Holandesas, la cual provee las barcazas que acompañan a los remolcadores; Iglus III, situada en Argentina, dedicada a la administración del negocio (ventas, cobranzas, contratación de pólizas, etc.).
- B) Analizar las transacciones realizadas por la empresa “La Tuerca S.A.” (compañía radicada en Argentina, subsidiaria de “La Tuerca Ltd.”) bajo el contexto de las regulaciones en materia de precios de transferencia y determinar, de corresponder, los ajustes a realizar a la base imponible del Impuesto a las Ganancias correspondiente al ejercicio fiscal 2014.

1. Descripción de la actividad principal

Se dedica a la reventa en el país de herramientas manuales (de uso doméstico) y eléctricas de gran porte (para la industria metal-mecánica) adquiridas a los siguientes proveedores del exterior:

Herramientas manuales (productos del Grupo marca “La Tuerca”):

- a) “La Tuerca Ltd.”: casa matriz radicada en Barbados;
- b) “La Tuerca Inc.”: sociedad vinculada radicada en Estados Unidos;

Herramientas eléctricas de gran porte (productos de otras marcas):

- a) “El Mundo de las Herramientas S.R.L.”: compañía radicada en Venezuela con la que no existe vinculación.

Para el análisis de precios de transferencia se le ha proporcionado la siguiente información:

Estados de Resultados de “La Tuerca S.A.” (según Estados Contables)

	2012	2013	2014
Ventas	800.040	900.000	1.000.080
Costo de Ventas (1)	(598.690)	(656.000)	(713.880)
Utilidad Bruta	201.350	244.000	286.200
Gastos de Administración	(28.000)	(31.500)	(35.000)
Gastos de Comercialización (2)	(129.350)	(162.500)	(196.200)
Gastos de Financiación	-	-	-
Otros Ingresos Netos (ver pto. 2 – Descripción de actividad secundaria)	-	-	141.200
Utilidad Neta	44.000	50.000	196.200

Aclaraciones

(1) Incluye los siguientes conceptos:

- a) Debido a los continuos cambios tecnológicos en el mercado, se ha registrado en los últimos años una pérdida por obsolescencia según el siguiente detalle:

	Herramientas manuales	Herramientas eléctricas
Año 2012	\$ 30.000	\$ 2.000
Año 2013	\$ 35.000	\$ 1.000
Año 2014	\$ 39.500	\$ 500

La Compañía cuenta con un detalle de la existencia de cada artículo obsoleto y de su respectiva valuación en cada uno de los ejercicios.

- b) Las compañías proveedoras del grupo incluyen en el precio facturado \$ 0,25 por cada unidad comprada en concepto de gastos de publicidad.

(2) La garantía por defectos de fábrica de las herramientas vendidas se encuentra a cargo de la Compañía. Los cargos contables en el período analizado fueron los siguientes:

	Herramientas manuales	Herramientas eléctricas
Año 2012	\$ 15.000	\$ 1.000
Año 2013	\$ 18.000	-
Año 2014	\$ 19.700	\$ 300

Información adicional a los Estados de Resultados de “La Tuerca S.A.”

Monto Vendido	2012	2013	2014
Herramientas manuales	780.000	850.500	920.300
Herramientas eléctricas	20.040	49.500	79.780
Totales	800.040	900.000	1.000.080

Unidades Vendidas	2012	2013	2014
Herramientas manuales	7.043	7.718	8.399
Herramientas eléctricas	250	320	500
Totales	7.293	8.038	8.899
 Costo de Ventas	 2012	 2013	 2014
Herramientas manuales	588.670	608.750	673.990
Herramientas eléctricas	10.020	47.250	39.890
Totales	598.690	656.000	713.880

En Argentina existe la compañía “Todo Herramientas S.R.L.” que se dedica a la venta de herramientas manuales de marcas competidoras de “La Tuerca”, siendo todas ellas importadas de diversos distribuidores no vinculados radicados en Canadá, Bolivia y Brasil.

A continuación se detalla la información disponible de “Todo Herramientas S.R.L.” por los últimos 3 ejercicios:

Estados de Resultados de “Todo Herramientas S.R.L.” (según Estados Contables)

	2012	2013	2014
Ventas	650.040	810.000	850.040
Costo de Ventas (1)	(433.360)	(473.360)	(533.360)
Utilidad Bruta	216.680	336.640	316.680
Gastos de Administración	(22.750)	(24.850)	(28.000)
Gastos de Comercialización	(161.428)	(286.328)	(240.678)
Gastos de Financiación	-	-	-
Utilidad Neta	32.502	25.462	48.002

Aclaraciones

(1) Incluye los siguientes conceptos:

- a) Gastos de intermediación de \$ 0,10 por unidad que le cobran los distribuidores (forman parte del precio de compra).
- b) Intereses financieros cobrados por sus proveedores dado que le otorgan en todas sus compras un plazo de pago de 60 días; dichos intereses son facturados formando parte del precio de venta, siendo la tasa aplicada del 1,5% mensual (interés simple).
- c) En todos los casos, la Compañía ha acordado con sus proveedores la devolución de las herramientas que no sean vendidas en un plazo de un año contado a partir de su compra, por lo que sus costos no están incididos con pérdidas por obsolescencia. Sin embargo, la garantía de los productos vendidos por defectos de fábrica se encuentra a cargo de “Todo Herramientas S.R.L.” e incluida en el referido costo.

2. Descripción de la actividad secundaria

Por política corporativa, debido al alza experimentada en los precios de los cereales en el mundo, las compañías del grupo comenzaron a comercializar granos durante el año 2014 aprovechando los excedentes de caja. En el caso de “La Tuerca S.A.”, adquirió maíz a compañías cerealeras locales para su posterior reventa a una intermediaria del grupo radicada en las Islas Antillas Holandesas, la que se encuentra dedicada en un 100% a operaciones de intermediación de esta clase de bienes entre empresas del grupo y compradores independientes en dis-

tintas partes del mundo, representando sus operaciones de comercio internacional con otros integrantes del grupo distintos a “La Tuerca S.A.” más de un 60% del total de las operaciones concertadas en el año 2014.

El detalle de las ventas de maíz efectuadas por “La Tuerca S.A.” durante el ejercicio 2014 es el siguiente:

Fecha	Cantidad (kg)	Precio pactado (\$/kg)	CMV (\$/kg)	Cotización en fecha de carga
15/03/2014	100.000	0,35	0,11	0,30
20/06/2014	250.000	0,47	0,23	0,60
23/11/2014	50.000	0,53	0,25	0,88
21/12/2014	120.000	0,45	0,09	0,76

Nota: Los ingresos por venta y el costo de venta asociado a esta actividad secundaria han sido expuestos por la Compañía bajo el rubro “Otros Ingresos Netos” del Estado de Resultados.

SOLUCIÓN CASO N° 3

PUNTO A)

1. **Precio de reventa:** este método compara el margen bruto obtenido por el distribuidor en una operación controlada con el margen bruto obtenido por el mismo distribuidor (comparable interno) o un tercero independiente (comparable externo) en operaciones no controladas. El método suele utilizarse cuando el distribuidor no agrega valor a los bienes tangibles en forma sustancial mediante la alteración física de los mismos o mediante el uso de un intangible, dependiendo adicionalmente su aplicación del carácter similar, entre la parte sometida a prueba y los comparables seleccionados, de las funciones realizadas, los riesgos asumidos y los términos contractuales. Si bien los requisitos de comparabilidad de producto no son tan estrictos como en el caso del método del precio comparable entre partes independientes, los productos distribuidos deben ser del mismo tipo general (art. 15 - 4to párrafo L.I.G. y art. 21.1 D.R.L.I.G.).
2. **Margen neto de la transacción:** este método se utiliza para comparar el coeficiente de ganancia neta obtenido sobre el costo de producción/servicio en una operación controlada con el correspondiente a una operación no controlada, ya sea que esta última se trate de un comparable interno o externo. Al igual que en el método anterior, debe analizarse la similitud de las funciones, los riesgos asumidos y los términos contractuales entre la parte sometida a prueba y los comparables seleccionados. Según las directrices de la O.C.D.E., los márgenes netos pueden ser más tolerantes a las diferencias funcionales entre las transacciones controladas y las no controladas que los márgenes brutos; usualmente, estas diferencias en las funciones se reflejan en variaciones de los gastos operativos. Adicionalmente, mientras que los precios son más propensos a verse afectados por diferencias en los productos y el margen bruto es más propenso a verse afectado por diferencias en las funciones, el margen operativo se ve incidido en menor medida por todas estas diferencias. (art. 15 - 4to párrafo L.I.G. y art. 21.1 D.R.L.I.G.).
3. **Precio comparable entre partes independientes:** por medio de este método se compara el precio de los bienes o servicios transferidos en una operación entre partes vinculadas con el precio pactado en una operación no controlada comparable (interna o externa). Los lineamientos de la O.C.D.E. establecen que cuando es posible encontrar operaciones no controladas comparables, este método constituye la forma más directa y confiable de aplicar el principio de asimilación a partes independientes. En consecuencia, las pautas de la O.C.D.E. establecen que “*en tales casos, se prefiere el método PCPI* (es decir, precio comparable entre partes independientes) *a todos los demás*” (O.C.D.E. § 2.7). Por otro lado, el sexto párrafo del artículo 8 de la Ley del Impuesto a las Ganancias dispone que “...cuando se trate de operaciones de importación o exportación de bienes a cuyo respecto pueda establecerse el precio internacional –de público y notorio conocimiento– a través de mercados transparentes, bolsas de comercio o similares, corresponderá, salvo prueba en contrario, utilizar dichos precios a los fines de la determinación de la ganancia neta de fuente argentina”, estableciendo de esta manera la obligación de utilizar el método del precio comparable entre partes independientes para el caso de los llamados “*commodities*” (art. 15 - 4to párrafo L.I.G. y art. 21.1 D.R.L.I.G.).
4. **División de ganancias:** Consiste en realizar una alocación de la rentabilidad total derivada de la transacción controlada entre cada compañía relacionada, en la medida de la proporción en que hubiese sido alocada si se hubiera tratado de compañías independientes. A fin

de aplicar este método es necesario, en primer lugar, identificar la rentabilidad global de la transacción mediante la adición de las rentabilidades obtenidas por cada una de las partes relacionadas involucradas en la misma. Posteriormente, la rentabilidad global debe ser asignada a cada una de las partes relacionadas en base a las funciones desarrolladas, activos involucrados y riesgos asumidos (art. 15 - 4to párrafo L.I.G. y art. 21.1 D.R.L.I.G.).

PUNTO B)

1. Análisis de precios de transferencia en actividad principal

Método Seleccionado: precio de reventa (P.R.) (art. 15 4to. párrafo L.I.G. - Art. 21.1 D.R.L.I.G.)

Indicador de rentabilidad: margen bruto sobre ventas netas

A. Determinación de Márgenes Brutos “La Tuerca S.A.”

Actividad de comercialización de herramientas manuales (marca “La Tuerca”)

Concepto	2012	2013	2014
Ventas	780.000,00	850.500,00	920.300,00
Costo de Ventas	588.670,00	608.750,00	673.990,00
Utilidad Bruta comercializ. herramientas manuales	191.330,00	241.750,00	246.310,00
<u>Ajustes de comparabilidad</u>			
- Pérdida por obsolescencia	30.000,00	35.000,00	39.500,00
- Gastos de Publicidad (1)	1.760,75	1.929,50	2.099,75
- Gastos Garantía por defectos de herramientas (2)	(15.000,00)	(18.000,00)	(19.700,00)
- Gastos de Intermediación (3)	(704,30)	(771,80)	(839,90)
- Intereses Financieros (4)	(16.728,41)	(17.177,77)	(18.996,90)
Utilidad Bruta Ajustada [A]	190.658,04	242.729,93	248.372,95
Ventas Netas [B]	780.000,00	850.500,00	920.300,00
Margen Bruto Utilidad [A] / [B]	24,44%	28,54%	26,99%

Referencias

(1) Gastos de Publicidad

Concepto	2012	2013	2014
Unidades	7.043,00	7.718,00	8.399,00
Importe por Unidad	0,25	0,25	0,25
Gasto de Publicidad	1.760,75	1.929,50	2.099,75

(2) La garantía por defecto de fábrica de las herramientas, “La Tuerca S.A.” lo incluye dentro de gastos comerciales, mientras que “Todo Herramientas S.R.L.” dentro del costo de ventas, por lo tanto corresponde el ajuste.

(3) Gastos de Intermediación

Se trata de los gastos de intermediación incluidos en el precio de compra que los distribuidores le cobran a “Todo Herramientas S.R.L.”.

Concepto	2012	2013	2014
Unidades	7.043,00	7.718,00	8.399,00
Importe por Unidad	0,10	0,10	0,10
Gasto de Intermediación	704,30	771,80	839,90

(4) Intereses Financieros

Concepto	2012	2013	2014
<u>Base para cálculo interés</u>			
Costo de Ventas prod. marca “La Tuerca”	588.670,00	608.750,00	673.990,00
Ajuste por obsolescencia	(30.000,00)	(35.000,00)	(39.500,00)
Ajuste gasto publicidad	(1.760,75)	(1.929,50)	(2.099,75)
Ajuste gasto intermediación	704,30	771,80	839,90
Costo de Ventas Comparable	557.613,55	572.592,30	633.230,15
Interés 60 días (1,5%/mes sobre Costo Ventas Comparable)	16.728,41	17.177,77	18.996,90

Nota: a efectos de calcular el Costo de Ventas Comparable podrían haberse prescindido de los ajustes realizados precedentemente.

B. Determinación Márgenes Brutos “Todo Herramientas S.R.L.”

Concepto	2012	2013	2014
Utilidad Bruta	216.680,00	336.640,00	316.680,00
Ajustes	-	-	-
Utilidad Bruta Ajustada [A]	216.680,00	336.640,00	316.680,00
Ventas Netas [B]	650.040,00	810.000,00	850.040,00
Margen Bruto Utilidad [A] / [B]	33,33%	41,56%	37,25%

C. Comparación de Márgenes Brutos

Empresa	2012	2013	2014
“La Tuerca S.A.”	24,44%	28,54%	26,99%
“Todo Herramientas S.R.L.”	33,33%	41,56%	37,25%
Diferencia	8,89%	13,02%	10,27%
Promedio			10,73%

D. Cuantificación del Ajuste al resultado impositivo por precios de transferencia (período 2014)

Sabiendo que:

Ventas de prod. marca “La Tuerca”	920.300,00
Costo de Ventas de prod. marca “La Tuerca”	673.990,00
Ajustes de comparabilidad (según análisis)	<u>(2.062,95)</u>
Costo de Ventas ajustado prod. marca “La Tuerca”	671.927,05
Margen bruto sobre ventas netas “arm's length”	37,25%

Podemos decir que:

$$\Rightarrow \text{Margen bruto} = \frac{\text{Ventas prod. marca “La Tuerca”} - \text{Costo de ventas “arm's length”}}{\text{“arm's length”}}$$

Ventas prod. marca “La Tuerca”

$$\Rightarrow \text{Costo de Ventas “arm's length”} = (100\% - \text{Margen bruto “arm's length”}) \times \text{Ventas prod. marca “La Tuerca”}$$

$$\Rightarrow \text{Costo de Ventas “arm's length”} = (100\% - 37,25\%) \times 920.300,00$$

$$\Rightarrow \text{Costo de Ventas “arm's length”} = 577.488,25$$

Ajuste a resultado impositivo por precios de transferencia – Actividad de comercialización de herramientas manuales (marca “La Tuerca”)

Costo de Ventas ajustado prod. marca “La Tuerca”	671.927,05
Costo de Ventas “arm's length”	577.488,25
Diferencia - Ajuste por columna II DDJJ Ganancias 2014:	94.438,80

Comprobación

$$\Rightarrow \text{Margen bruto} = \frac{\text{Ventas prod. marca “La Tuerca”} - \text{Costo de Ventas “arm's length”}}{\text{“arm's length”}}$$

Ventas prod. marca “La Tuerca”

$$\Rightarrow \text{Margen bruto} = \frac{920.300,00 - 577.488,25}{920.300,00} = \frac{342.811,75}{920.300,00} = 37,25\%$$

Comentarios adicionales

- Dado que el proveedor “El Mundo de las Herramientas S.R.L.” es una entidad no vinculada a “La Tuerca S.A.” y la totalidad de las ventas de la parte sometida a prueba son efectuadas a terceros independientes, la actividad de distribución de herramientas eléctricas de gran porte podría haberse considerado como comparable interno a las herramientas manuales marca “La Tuerca” comercializadas si los mencionados bienes hubiesen tenido características similares (en cuanto a volumen negociado, prestaciones del producto, mercado al que está dirigido, etc.). En el caso planteado, debido a las diferencias existentes entre ambos tipos de mercaderías, debió recurrirse a la búsqueda de comparables externos (“Todo Herramientas S.R.L.”).
- Para la cuantificación del ajuste al resultado impositivo por precios de transferencia, se ha tomado como margen bruto “arm’s length” el correspondiente al año 2014 y no un promedio de los tres años analizados, debido a que los márgenes brutos de la compañía comparable y de la parte sometida a prueba no estarían incididos por fluctuaciones económicas diferentes dado que ambas están ubicadas en el mismo país. En este sentido, podrían utilizarse promedios del indicador de rentabilidad a los efectos de realizar el ajuste cuando las compañías que se comparan se encuentran en países distintos.

2. Análisis de precios de transferencia en actividad secundaria (art. 15 - 6to. y 7mo. párrafo L.I.G.)

Fecha	Precio pactado (A)	Cotización en fecha de carga	Precio a tomar (B)	Dif. entre (A) y (B) = (C)	Cantidad vendida (D)	Ajuste (C) x (D)
15/03/2014	0,35	0,30	0,35	-	100.000,00	-
20/06/2014	0,47	0,60	0,60	0,13	250.000,00	32.500,00
23/11/2014	0,53	0,88	0,88	0,35	50.000,00	17.500,00
21/12/2014	0,45	0,76	0,76	0,31	120.000,00	37.200,00
						Total Ajuste 87.200,00

Ajuste a resultado impositivo por precios de transferencia – Actividad de comercialización de granos

Ajuste por columna II - DD.JJ. Ganancias 2014: 87.200,00

CASO DE APLICACIÓN N° 4

SUJETO

I. Determinar el sujeto pasivo del impuesto y el sujeto pasivo de la obligación tributaria en los siguientes casos:

- 1) Utilidad obtenida de un negocio de compraventa de prendas de vestir. Suponga que el propietario es:
 - a) Una persona física, que además es profesional.
 - b) Una S.R.L.
 - c) Una Sociedad Colectiva.
 - d) Un insano declarado así judicialmente.
 - e) Un menor de edad que tiene el usufructo.
 - f) Una persona física domiciliada en el exterior, que además es jubilada.
 - g) Una sucursal de una empresa extranjera.
 - h) Una filial de una empresa extranjera.
 - i) Un fideicomiso financiero constituido en la Argentina de acuerdo a las disposiciones de la ley 24.441.
- 2) Utilidad obtenida por un menor de edad que:
 - a) Trabaja bajo relación de dependencia, y ha percibido durante el año sueldos netos por \$ 6.200.
 - b) Posee una fábrica de sillas, legada por un tío con condición expresa que el menor es el usufructuario, y durante el período produjo rentas por \$ 19.500.
 - c) Fue contratado por un canal de TV para ser protagonista de una novela, por lo que percibió por el año \$ 90.000.
 - d) Recibió por herencia un departamento cuyos alquileres devengados en el período fueron \$ 12.000. El usufructo lo tienen sus padres.
 - e) Como deportista (juega en la primera de Racing) firmó su primer contrato cobrando durante el ejercicio \$ 28.000.
- 3) Determinar la ganancia del Sr. Marcelo Vitón y su Sra. Mariana Llacay de Vitón, ambos profesionales en Ciencias Económicas, contrajeron nupcias el 16/04/2013.

Durante el año 2014, el Sr. Vitón obtuvo las siguientes rentas:

- a) Por honorarios profesionales: \$ 30.000
- b) Por el alquiler de dos cocheras adquiridas el 30/03/00 con el fruto de su trabajo personal: \$ 2.000
- c) De un establecimiento ganadero heredado el 25/08/07: \$ 18.000

Por su parte, la Sra. Vitón obtuvo:

- a) Por honorarios profesionales: \$ 19.000
- b) Resultado total de la explotación de un comercio de artículos de esquí cuyo capital pertenece en un 40% al Sr. Vitón y un 60% a la Sra. Vitón. La integración del mismo se efectuó de la siguiente manera: el Sr. Vitón con el producido de su profesión y la Sra. Vitón con el aporte de una donación recibida de sus padres: \$ 10.000

- c) Por el alquiler de una casa adquirida el 30/05/00 con ganancias provenientes de su comercio en el que trabaja personalmente: \$ 8.000
- d) Por la renta de un velero adquirido el 03/10/13 con el producto del alquiler de la casa mencionada en el punto anterior: \$ 4.500

II. Determinar si las siguientes operaciones están gravadas por el impuesto y quién es el sujeto pasivo del mismo, y de la obligación tributaria:

- a) Un abogado que obtiene regalías por no ejercer su profesión.
- b) Un arquitecto que compra casas viejas, las arregla y luego las vende.
- c) Un plomero que además de brindar su servicio provee a los clientes de los caños y demás materiales.
- d) Un contador público que además es titular de una librería.
- e) Un licenciado en sistemas que hace programas estándar y luego los comercializa.
- f) Un pintor cuyo único servicio es pintar, ya que compra los pinceles y la pintura por cuenta de quien le encarga el trabajo.
- g) Una sociedad simple de cinco contadores que únicamente desarrollan la actividad profesional asesorando empresas.
Suponga que fuera una sociedad anónima.
- h) Un profesor de contabilidad que escribió un libro y cobra por los derechos de autor \$ 10.000 a una editorial, y además, da clases en el Colegio San José.
- i) La ganancia obtenida por un fideicomiso financiero en la titularización de un crédito recibido de una empresa argentina.
- j) Un fideicomiso en el que una persona física, residente en el país, es el fiduciante-beneficiario, cuyo activo subyacente es un campo. La ganancia del fideicomiso se compone por la venta de una cosecha de trigo.
- k) La ganancia obtenida por un Fondo Común de Inversión sin cotización.

III. Determinar por el año 2014 la ganancia imputable a:

- a) Sra. Cristina Cundins
- b) Sucesión de la Sra. Cristina Cundins
- c) Del esposo Sr. Daniel Medrano

Considerar la solución más favorable a los contribuyentes y que al 31/12/2014 no se había dictado la declaratoria de herederos.

La Sra. Cristina Cundins, que ejercía la profesión de odontóloga, y su esposo, la de Contador Público, contrajeron matrimonio el 03/10/80.

La Sra. falleció el 15/04/2014 habiendo facturado a dicha fecha honorarios por \$ 38.000, de los cuales había cobrado \$ 26.000 y los \$ 12.000 restantes se cobraron con fecha 03/12/2014.

El Sr. Daniel Medrano percibió durante el año \$ 15.000 en concepto de honorarios.

Asimismo el matrimonio poseía dos inmuebles:

- Uno ubicado en Martínez, pcia. de Buenos Aires, que se adquirió el 10/10/82 con los honorarios del Sr. Daniel Medrano. El inmueble se encuentra alquilado desde su adquisición. Por el período 2014 se alquiló en \$ 1.500 por mes.
- Otro ubicado en Palermo, adquirido el 25/07/78 por la Sra. Cundins con sus honorarios profesionales, alquilado en \$ 2.000 por mes, durante todo el período fiscal 2014.

SOLUCIÓN CASO N° 4

PUNTO I

1. a) Sujeto pasivo del impuesto: empresa unipersonal.
Sujeto pasivo de la obligación tributaria: persona física.
 - b) Sujeto pasivo del impuesto: la S.R.L.
Sujeto pasivo de la obligación tributaria: la S.R.L.
 - c) Sujeto pasivo del impuesto: la Sociedad Colectiva.
Sujeto pasivo de la obligación tributaria: cada uno de los socios de la S. Colectiva en función de la participación que tengan en el resultado de la sociedad (art. 50 L.).
 - d) Sujeto pasivo del impuesto: la empresa unipersonal.
Sujeto pasivo de la obligación tributaria: el insano.
 - e) Sujeto pasivo del impuesto: empresa unipersonal.
Sujeto pasivo de la obligación tributaria: el menor.
 - f) Sujeto pasivo del impuesto: el establecimiento estable, inc. a) art. 49 e inc. b) art. 69 L.
Sujeto pasivo de la obligación tributaria: el establecimiento estable (inc. b, art. 69 L.).
 - g) Sujeto pasivo del impuesto: el establecimiento estable, inc. a) art. 49 e inc. b) art. 69 L.
Las sucursales carecen de personalidad jurídica propia.
Sujeto pasivo de la obligación tributaria: el establecimiento estable (inc. b) art. 69 L.).
 - h) Sujeto pasivo del impuesto: la filial, que tiene personería jurídica propia.
Sujeto pasivo de la obligación tributaria: la filial.
 - i) Sujeto pasivo del impuesto: el fideicomiso (art. 69 inc. a) pto. 6).
Sujeto pasivo de la obligación tributaria: el fideicomiso.
2. a) Sujeto pasivo del impuesto: el menor.
Sujeto pasivo de la obligación tributaria: el menor.
Dict. 20/94 - D.A.L. (D.G.I.) - 18/02/94, inc. c) menores que trabajan.
 - b) Sujeto pasivo del impuesto: la empresa unipersonal.
Sujeto pasivo de la obligación tributaria: el menor.
Dict. 20/94 - D.A.L. (D.G.I.) -18/02/94, el menor es contribuyente por los bienes recibidos a título gratuito y que medie condición expresa de que sea el beneficiario del usufructo de los bienes.
 - c) Sujeto pasivo del impuesto: el menor.
Sujeto pasivo de la obligación tributaria: el menor.
Dict. 20/94 - D.A.L. (D.G.I.) - 18/02/94, inc. c) menores que trabajan.
 - d) Sujeto pasivo del impuesto: el menor.
Sujeto pasivo de la obligación tributaria: los padres, por tener el usufructo de las ganancias.
 - e) Sujeto pasivo del impuesto: el menor.
Sujeto pasivo de la obligación tributaria: el menor.
Dict. 20/94 - D.A.L. (D.G.I.) - 18/02/94, inc. c) menores que trabajan.

3.

CONCEPTO	SR. VITÓN \$	SRA. VITÓN \$
Honorarios profesionales del Sr. Vitón	30.000.-	
Alquiler cochera	2.000.-	
Renta establecimiento ganadero	18.000.-	
Honorarios profesionales Sra. Vitón		19.000.-
Resultado Explotación del Comercio (40% de 10.000) y (60% de 10.000)	4.000.-	6.000.-
Alquiler de la casa		8.000.-
Renta del velero		4.500.-(*)
Totales	54.000.-	37.500.-

(*) Según la Circular (AFIP) 8/2011, corresponde atribuir a cada cónyuge las ganancias provenientes de:

1. Actividades personales (profesión, oficio, empleo, comercio, industria).
2. Bienes propios.
3. Bienes gananciales adquiridos con el producto del ejercicio de su profesión, oficio, empleo, comercio o industria.
4. Bienes gananciales adquiridos con beneficios provenientes de cualquiera de los supuestos indicados en los puntos 2 y 3 precedentes, en la proporción en que cada cónyuge hubiere contribuido a dicha adquisición.

PUNTO II

- a) Gravado, inc. f) art. 45 L. Ganancia de la cuarta categoría por tratarse de una obligación de no ejercer una profesión. Sujeto pasivo del impuesto y de la obligación tributaria: persona física (abogado).
- b) Gravado, art. 2 ap. 2 L., se trata de una empresa unipersonal que desarrolla actividades del inc. f) del art. 79 y la complementa con una actividad comercial tributa conforme a la teoría del Balance de acuerdo a lo dispuesto por el art. 49 último párrafo. Renta de tercera categoría. Sujeto pasivo del impuesto: la empresa unipersonal; sujeto pasivo de la obligación tributaria: la persona física (arquitecto).
- c) Ídem b).
- d) Por el ejercicio de la profesión, está gravado por ap. 1 art. 2 L. Es renta de cuarta categoría encuadrada en el inc. f) del art. 79 L. Por ser titular de una empresa unipersonal (librería) obtiene rentas de tercera categoría, inc. b) art. 49 L. La utilidad de la librería la determina según Teoría del Balance, ap. 2 art. 2 L. y se le atribuye íntegramente al titular, que es el sujeto pasivo de la obligación tributaria; la empresa unipersonal es sujeto pasivo del impuesto. La obligación tributaria está en cabeza de la persona física.
- e) Ídem b).
- f) Por la realización de un oficio que no complementa con una actividad comercial, está gravado por ap. 1 del art. 2 L. - inc. e) art. 79 L. Es renta de cuarta categoría. La persona física (pintor) es sujeto pasivo del Impuesto y sujeto pasivo de la obligación tributaria.
- g) Al ser una sociedad simple queda encuadrada como sujeto pasivo en cuarta categoría (Paracha, José; CSJN) y cada uno de los socios declara su renta en proporción a su participación (art. 50). Sujeto pasivo de la obligación tributaria: cada uno de los socios. Si fuera una Sociedad Anónima, está gravado aplicando ap. 2 art. 2 L. la S.A. o el estudio. La S.A. sería el sujeto pasivo del impuesto también como el sujeto pasivo de la obligación tributaria.
- h) Los derechos de autor están gravados, pero exentos por aplicación del inc. j) art. 20 L. hasta \$ 10.000 y por las clases obtiene renta gravada de la cuarta categoría, inc. b) del art. 79 L. Sujeto pasivo del impuesto y sujeto pasivo de la obligación tributaria: la persona física (profesor).

- i) El fideicomiso es sujeto pasivo del impuesto y el fiduciante beneficiario es el sujeto pasivo de la obligación tributaria. Distinta sería la situación si el fiduciante fuera un sujeto del exterior, o se tratase de un fideicomiso financiero.
 - j) El fideicomiso no es sujeto pasivo del impuesto por ser fiduciante también beneficiario (sujeto pasivo de la obligación tributaria). El fiduciante es sujeto del impuesto y de la obligación. Distinta sería la situación si el fiduciante fuera un sujeto del exterior, o se tratase de un fideicomiso financiero.
 - k) El tratamiento impositivo de los Fondos Comunes de Inversión (FCI) depende de la clase de fondo de que se trate, a saber:
 - => FCI abiertos (1er. párrafo, art. 1, ley 24.083): no son sujetos del impuesto.
 - => FCI cerrados (2do. párrafo, art. 1, ley 24.083): gravados al 35%.

PUNTO III

Se aplican artículos 29, 30, 33, 34, 36, de la ley y 51 al 54 del decreto reglamentario. Dictamen 8/85 "Sucesiones indivisas" del 12/03/1985 D.A.T. y J.

CONCEPTO	SRA. CUNDINS	SUC. SRA.	SR. MEDRANO
Honorarios percibidos INMUEBLE MARTÍNEZ / Del 01/01/2014 al 15/04/2014 3 meses y medio \$ 1.500.- x 3,5 = 5.250.- / Del 16/04/2014 al 31/12/2014 8 meses y medio \$ 1.500.- X 8,5 = 12.750.- 50% Sr. = 6.375.- 50% Suc. = 6.375.-	26.000.-		15.000.- 5.250.- 6.375.- 6.375.-
INMUEBLE PALERMO / Del 01/01/2014 al 15/04/2014 3 meses y medio \$ 2.000.- x 3,5 = 7.000.- / Del 16/04/2014 al 31/12/2014 8 meses y medio \$ 2.000.- x 8,5 = 17.000.-	7.000.-		
Subtotales	33.000.-	23.375.-	26.625.-

Nota:

Quedaría por analizar la imputación de los \$ 12.000 facturados por la Dra. Cristina Cundins y cobrados después de su fallecimiento (03/12/2014).

Considerando la opción del art. 36 L., la progresividad del impuesto, la deducciones personales (ganancia no imponible, cargas de familia y deducción especial) que tendrían derecho los sujetos en análisis, se considera la solución más favorable la de imputar la ganancia en función de su percepción. Se asume a los fines de esta solución que las deducciones especiales y generales no alteran la opción ejercida.

CONCEPTO	SRA. CUNDINS	SUC. SRA.	SR. MEDRANO
Subtotales Honorarios facturados por la Sra. CUNDINS y percibidos después de su fallecimiento (03/12/2014)	33.000.-	23.375.-	26.625.
		6.000.-	6.000.-
Totales	33.000.-	29.375.-	32.625.-

CASO DE APLICACIÓN N° 5

FIDEICOMISO

Durante el **año 2014** se perfeccionó un contrato de fideicomiso entre dos sujetos:

- José Ante
- Pedro Ario

Determinar el tratamiento fiscal, considerando que el sujeto José Ante es el **fiduciante** y Pedro Ario es el **fiduciario**, considerando:

- a) Que se trata de un *fideicomiso de administración* constituido en el país, suponiendo que:
 - 1) El *fiduciante* es residente en el país y posee la calidad de beneficiario.
 - 2) El *fiduciante* es residente en el país y no posee la calidad de beneficiario.
 - 3) El *fiduciante* tiene domicilio en el exterior y posee la calidad de beneficiario.
- b) Suponer que se trata de un *fideicomiso financiero*.
- c) Suponer que se trata de un *fideicomiso* constituido en el exterior.

SOLUCIÓN CASO N° 5

Tratamiento en la Ley de Impuesto a las Ganancias

Lugar de constitución	Clasificación según L.I.G.	Sujeto	Residencia	Tratamiento Fiscal	
En el país	Fideicomiso No Financiero	Cuando el fiduciante posee la calidad de beneficiario.	Residente en el país.	Art. 49 incorporado a continuación del inc. d)	El resultado es atribuido al fiduciante como renta de tercera categoría incorporándolo en su propia liquidación, aun cuando los mismos no hayan sido acreditados en cuenta.
			Residente en el exterior - Sujeto del Título V L.I.G.	Art. 69 inciso a) acápite 6)	El fideicomiso se asimila a una sociedad de capital.
		Cuando el fiduciante no posee la calidad de beneficiario.	Residente en el país.	Art. 69 inciso a) acápite 6)	El fideicomiso se asimila a una sociedad de capital.
	Fideicomiso Financiero	Asimilable a sociedades de capital del país.	Domiciliado en el exterior - Sujeto del Título V L.I.G.		
En el exterior (*)	Fideicomiso en general	Beneficiario	Beneficiario residente en el país.	Art. 69 inciso a) acápite 6)	Tributa en cabeza del fideicomiso a la alícuota proporcional.
				Art. 140 inc. b) y art. 146 inc. b)	Los resultados del fideicomiso se encuentran gravados en cabeza del beneficiario.

(*) Un fideicomiso constituido en el exterior, para la Legislación Argentina, no puede ser tipificado como financiero, en los términos de la ley 24.441, ya que uno de los requisitos que establece la misma para que el patrimonio de afectación cumpla tal condición es que el fiduciario sea una Entidad Financiera regida por la ley 21.526, o una sociedad especialmente autorizada por la Comisión Nacional de Valores.

Solución

a) Fideicomiso de administración

- 1) El fiduciante es residente en el país y posee la calidad de beneficiario: tributa la renta en cabeza del fiduciante-beneficiario.
- 2) El fiduciante es residente en el país y no posee la calidad de beneficiario: El fideicomiso es sujeto pasivo del tributo y de la obligación tributaria (se asimila a una sociedad de capital del país).

- 3) El fiduciante tiene residencia en el exterior y posee la calidad de beneficiario: el fideicomiso es sujeto pasivo del tributo y de la obligación tributaria (se asimila a una sociedad de capital del país), art. 69, inc. a), Pto. 6, L.

b) Suponer que se trata de un fideicomiso financiero

El fideicomiso financiero es sujeto pasivo del tributo y de la obligación tributaria (se asimila a una sociedad de capital del país).

c) Suponer que se trata de un fideicomiso constituido en el exterior

Aquellos beneficiarios residentes en el país deben declarar y gravar en sus declaraciones juradas los resultados provenientes del fideicomiso, art. 140, inc. b), L.

CASO DE APLICACIÓN N° 6

RESIDENCIA

Indique si los siguientes sujetos son residentes en el país al 31/12/2013:

1. Una persona física domiciliada en la República Argentina que ostenta doble nacionalidad: la nacionalidad argentina y la peruana.
2. Una sucesión indivisa cuyo causante (fallecido con fecha 08/11/2013) había adquirido la residencia en el país el 5 de agosto de 2013 [conforme al artículo 119, inciso b) y 125 L]. La sucesión fue abierta en Sidney, ya que el fallecido había fijado domicilio en esta ciudad.
3. Una persona física exhibe la siguiente situación:
 - a) Tiene nacionalidad argentina y española.
 - b) Es nativa argentina y sus padres son oriundos de Málaga (España).
 - c) Ha emigrado a España con fecha 3 de marzo de 2013. Este país lo considera como residente a los fines fiscales desde la fecha de ingreso, dada su nacionalidad española.
 - d) A su llegada a España, alquila un departamento para él y su familia (esposa y 3 hijos) por un plazo de 2 años.
 - e) Se dedica a la investigación histórica, actividad que será ejercida en España a partir del 1 de abril de 2013, en mérito a un contrato laboral celebrado antes de su partida de Argentina por el término de 4 años con la Biblioteca Central de Sevilla.
 - f) Durante el período corrido entre el 03/03/2013 y el 31/12/2013 permaneció en España, excepto durante el mes de diciembre de 2013, en que retornó al país a los fines de gestionar el alquiler de la propiedad ubicada en el mismo, habiendo firmado contrato de locación de la unidad con fecha 2 de enero de 2014 por el plazo de 3 años.
4. Una persona física exhibe la siguiente situación:
 - a) Tiene nacionalidad uruguaya.
 - b) Ha ingresado al país en el año 1993. Al 31 de diciembre de 2013 tiene regularizada su situación ante la Dirección Nacional de Migraciones por cuanto ha tramitado y obtenido el documento de extranjerío.
 - c) Es soltero y vive solo. Su ocupación es la explotación de chacras. Durante el año 2013 ha explotado una chacra en Junín (Provincia de Buenos Aires) y otra en Paraguay, país que le concedió la residencia permanente con fecha 10/11/2008. A efectos de desarrollar su actividad, permaneció 6 meses en Argentina (01/01/2013 al 30/06/2013) y 6 meses en Paraguay (01/07/2013 al 31/12/2013).
 - d) Su casa-habitación está ubicada en el ámbito de ambas chacras.
 - e) La legislación paraguaya de impuesto a la renta lo considera residente a fines fiscales.
 - f) Durante el año 2013, ha obtenido los siguientes rendimientos (netos) para cada caso:
 - a) Argentina: \$ 30.000 y b) Paraguay: \$ 2.500.
 - g) Debido a los escasos rendimientos de sus chacras en Paraguay, las ha enajenado el 15 de febrero de 2014, con la intención de radicarse definitivamente en Argentina.
5. Una Sociedad Anónima constituida en Buenos Aires (CC S.A.) y dirección y control ejercidos en Nueva York. La empresa se dedica a la intermediación en la venta de componentes de equipos electrónicos fabricados por la sociedad controlante CC Inc. El control y la dirección de la entidad argentina se manejan desde la sede social en Estados Unidos. El máxi-

mo funcionario de la filial argentina es el gerente de la organización, no teniendo facultades estatutarias para concertar operaciones por cuenta propia ni de CC Inc., requiriendo en todos los casos autorización escrita de su supervisor.

6. Una persona física (DD) de nacionalidad canadiense ingresa al país con fecha 17 de enero de 2013, a efectos de participar en una investigación médica auspiciada en forma conjunta por las Universidades de Rosario y Toronto. DD va a percibir como retribución una beca del laboratorio EE Ltd. (sociedad de origen inglés), pero los gastos de estadía en el país los solventará la Universidad de Rosario, en cuyo ámbito se llevará a cabo una de las fases de la investigación. La duración programada de estos trabajos es de 18 meses. DD ha obtenido una autorización de residencia temporaria por la Dirección Nacional de Migraciones.
7. Una persona física es cónsul argentino en Roma (Italia), quien se ha desplazado en cumplimiento de sus funciones con su familia (esposa y una hija). Durante el año 2013, obtuvo ingresos por su cargo y rentas derivadas de inversiones transitorias en entidades bancarias radicadas en Italia.

SOLUCIÓN CASO N° 6

1. Residente en el país, por cuanto acredita nacionalidad argentina y no verifica causal de pérdida de residencia en el país [art. 119 inc. a) y 120 L. y art. 165 (III) D.R.].
2. Residente en el país, por carácter de residente argentino del causante [art. 119, inc. c) L.].
3. No residente en el país [art. 119, inc. a) y 120 L.]. Se da la pérdida de la residencia (art. 120 L.) por cuanto durante el ejercicio 2013 ha obtenido la residencia permanente en España. No resulta de aplicación el “test de residencia” (art. 125 L.), debido a que no se verifican los citados presupuestos de pérdida de la residencia sumado a continuar residiendo de hecho en el país o de reingresar al mismo (según el caso). La pérdida de la condición de residente surte efectos a partir del 01/05/2013 (art. 120 tercer párrafo L.).
4. Residente en el país [art. 125, inc. a) L.]. Se aplica el “test de residencia” al verificarse los presupuestos de obtención de residencia permanente en el exterior, continuar residiendo de hecho en el país y ser considerados por el Estado Extranjero como residente a fines fiscales. El contribuyente mantiene viviendas permanentes en Argentina y en Paraguay, tiempo de estadía equivalente en ambos países (6 meses) y nacionalidad en ninguno de los Estados. La condición que define la residencia fiscal es la ubicación del centro de intereses vitales (*). En el caso, se ubica en Argentina, debido a que, en este país, el contribuyente tiene asentado en mayor medida el desarrollo de su actividad económica, lo cual puede colegirse del nivel de rendimiento obtenido en cada explotación (más del 90% corresponde a las producciones de la Provincia de Buenos Aires) y al hecho posterior de la venta de la chacra en Paraguay.
5. Residente en el país [art. 119, inc. d) y art. 69, inc. a), apart. 1, L.]. La legislación argentina aplica la “teoría de la incorporación” sin excepciones, aún cuando la sociedad local actuaré en los hechos como un mero agente regular de la entidad extranjera controlante, en cuya esfera recayera el poder efectivo de gestión, dirección y control.
6. No residente [art. 126, inc. d), L.], debido a su ingreso al país en virtud de un programa de investigación a realizarse en el país y al amparo de una autorización temporaria otorgada por la Dirección Nacional de Migraciones. No obstante, el contribuyente debe determinar la renta neta de fuente argentina y el impuesto resultante, conforme al régimen aplicable a los residentes en el país (art. 126 último párrafo L.).
7. Residente en el país (art. 121 L.), lo cual atrae la gravabilidad de las ganancias percibidas como contraprestación por su cargo diplomático (consideradas de fuente argentina conforme al art. 16 L.) y por las rentas financieras originadas en el exterior (de fuente extranjera conforme al art. 127 L.).

(*) NOTA:

La R.G. (A.F.I.P.) 1621 define los siguientes términos (aclarando que la dilucidación de controversias sobre el alcance del concepto de residencia se encontrará sujeta a las normas de dicha resolución, en la medida que no resulten de aplicación las disposiciones contenidas en un convenio para evitar la doble imposición internacional suscripto por nuestro país):

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 accesorialmente 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.

CASO DE APLICACIÓN N° 7

EXENCIONES

Se pide:

Determinar el tratamiento impositivo a dispensar a las siguientes ganancias obtenidas durante el año 2014.

PUNTO 1

Sebastián Veri ha recibido una remuneración de \$ 25.000 en cumplimiento de su función de representante oficial de Francia en nuestro país.

Asimismo, por el alquiler de un departamento de su propiedad ubicado en Capital Federal, ha obtenido una renta anual de \$ 21.000.

EXISTE con ese país condición de reciprocidad.

PUNTO 2

Florencia Bisi, argentina, obtuvo intereses por sus colocaciones en plazo fijo en una entidad sujeta al Régimen de Entidades Financieras por \$ 4.000.

Además pagó intereses por una deuda relacionada con su actividad gravada por \$ 1.000.

Analizar asimismo la situación planteada bajo la siguiente alternativa:

- | | |
|------------------------|----------|
| • Intereses plazo fijo | \$ 2.000 |
| • Intereses pagados | \$ 5.000 |

En ambos casos, debe considerarse que los intereses pagados tienen vinculación con ganancias gravadas.

PUNTO 3

Elsa Bonarrigo, rentista, posee un edificio de departamentos en Capital Federal con 24 unidades, las que tienen las mismas características en cuanto a dimensiones y comodidades.

- Una de ellas la utiliza como casa-habitación.
 - 12 unidades las tiene alquiladas y por ellas percibe un total de renta mensual de \$ 120.000.
 - 2 de ellas las ha cedido gratuitamente y no recibe ninguna contraprestación.
 - Las restantes se encuentran desocupadas.
- Renta promedio de cada unidad \$ 10.000.

PUNTO 4

Haberes percibidos en concepto de jubilación por un ex juez de la Corte Suprema de Justicia (\$ 25.000.- mensuales).

PUNTO 5

Pato S.A. ha obtenido y explotado en 2014 una concesión para la prestación de un servicio de regadío. Esta actividad fue exceptuada por la ley nacional que le otorgó la concesión, de todo impuesto nacional originado por las operaciones propias de la actividad para la cual se le otorgó la presente concesión. Tales actividades le redituaron una ganancia de \$ 1.000.000 durante el presente año y obtuvo \$ 500.000 por otras actividades.

PUNTO 6

La Fundación Dr. Fopiani Juan Carlos cuyo objeto, según el estatuto, se refiere a la investigación médica y a la explotación de espectáculos públicos ha obtenido en este año fiscal los siguientes ingresos:

- | | |
|--|------------|
| • Espectáculos públicos cinematográficos | \$ 15.000 |
| • Prestación de servicios médicos | \$ 100.000 |

El estatuto dispone que la sociedad no podrá distribuir utilidades a sus socios, salvo en el caso de disolución. Bajo este supuesto, se contempla que el patrimonio societario se distribuya entre sus asociados, previa liquidación.

Adicionalmente se informa que la institución ha abonado a sus directivos retribuciones –que exceden en un 40%– al promedio anual de las tres mejores remuneraciones del personal administrativo.

PUNTO 7

Fernando Javier ha recibido en el país, por la explotación en el mismo de derechos de autor:

- \$ 19.000 por una obra literaria escrita por él e inscripta en la Dirección Nacional del Derecho de Autor;
- \$ 50.000 por un proyecto de ingeniería solicitado por una empresa constructora.

PUNTO 8

Determinar el tratamiento de los siguientes conceptos percibidos por Claudio Pérez como consecuencia de su trabajo en relación de dependencia en la empresa “EL ROSAL S.A.” de la cual fue despedido:

- a) Sueldo último mes trabajado.
- b) Indemnización por falta de preaviso.
- c) Indemnización rubro antigüedad.
- d) Sueldo anual complementario proporcional.
- e) Salario Familiar.
- f) Vacaciones no gozadas.
- g) Gratificación por cese de la relación laboral.

PUNTO 9

Un sujeto percibió durante el año 2014 en concepto de retorno de una cooperativa de servicios telefónicos la suma de \$ 1.500. Los estatutos de la cooperativa le facultan también a desarrollar actividades en el área de “consumo”. De lo percibido, \$ 500 se originaron en excedentes por la explotación de los servicios telefónicos y los \$ 1.000 restantes excedentes de resultados del área de consumo.

PUNTO 10

Intereses acreditados por una S.A. a un empleado, que asciende a la suma de \$ 35.000 por un préstamo que le efectuara éste a la sociedad.

Asimismo dicho empleado cobró las siguientes rentas:

- | | |
|---|-----------|
| a) Intereses por un depósito en una entidad de ahorro y préstamo para la vivienda, autorizada por el B.C.R.A. | \$ 50.000 |
| b) Intereses por una colocación a plazo fijo en la La Caja S.A. con cláusula de ajuste | \$ 30.000 |
| c) Renta de un Título Público emitido por un gobierno provincial | \$ 17.000 |

SOLUCIÓN CASO N° 7

PUNTO 1

- \$ 25.000 renta exenta art. 20 inc. c).
\$ 21.000 renta gravada, pues corresponde a otras rentas del sujeto ajena a sus retribuciones específicas.

PUNTO 2

Compensación art. 20 antepenúltimo párrafo: la exención estará limitada al saldo positivo que surja de la compensación de intereses activos vs. intereses pasivos.

• Intereses plazo fijo	\$ 4.000
• Intereses pagados art. 81 inc. a)	\$ 1.000
• Saldo compensación	\$ 3.000

La exención queda limitada a \$ 3.000.-

Alternativa

• Intereses plazo fijo	\$ 2.000
• Intereses pagados	\$ 5.000
• Saldo compensación (negativo)	\$ 3.000

En este caso, se pierde la exención de los intereses y resultan deducibles \$ 3.000.

PUNTO 3

- a) \$ 120.000 Exento art. 20 inc. o).
- b) \$ 1.440.000 Gravados. Renta de 1era. categoría.
- c) \$ 240.000 Gravados. Renta presunta de 1era. categoría art. 41 inc. g).
- d) No hay renta presunta.

PUNTO 4

Gravado. Art. 79 inciso c) de la ley. La exención consagrada oportunamente fue derogada por la ley 24.631 (Boletín Oficial del 23/03/96). No obstante ello, la Corte Suprema de Justicia de la Nación mediante acordada 20/96 declaró la inaplicabilidad de dicha derogación para los magistrados y funcionarios del Poder Judicial de la Nación.

PUNTO 5

- \$ 1.000.000 están exentos art. 20 inc. b). Son ganancias que derivan directamente de la explotación principal por la cual se otorgó la exención.
- \$ 500.000. Si se trata de ingresos que no se deriven de su actividad específica y que sólo sean consecuencia de inversiones accidentales (financieras habitualmente), que constituyan el mejor manejo del patrimonio dedicado a la actividad, se mantiene la exención. Si por el contrario, tales ingresos constituyeran una distracción patrimonial hacia otras ocupaciones, los beneficios derivados de estas actividades, constituirán ingresos gravados.

PUNTO 6

Se encuentra todo gravado pues no se cumplen las exigencias del art. 20 inc. f) ya que se prevé la distribución del patrimonio entre sus asociados en caso de disolución y en razón de que obtiene parte de sus ingresos por la explotación de espectáculos públicos.

PUNTO 7

- \$ 19.000. * Hasta la suma de \$ 10.000. Exentos art. 20 inc. j).
* El excedente de \$ 10.000, o sea \$ 9.000, no está exento y constituye renta de 4ta. categoría (ley 24.698).
- \$ 50.000. Gravado. No corresponde dicha exención por tratarse de un trabajo encargado por un tercero.

PUNTO 8

- a) Gravado art. 2 ap. 1 de la ley.
- b) Gravado art. 2 ap. 1 de la ley.
- c) Exento art. 20 inc. i) de la ley. La Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa “Vizotí, Carlos Alberto c/AMSA S.A.” de fecha 14/09/04, declaró la inconstitucionalidad del artículo 245 de la Ley de Contrato de Trabajo en cuanto al sistema de topes previsto en dicha norma, estableciendo que el parámetro no puede ser inferior al 67% de la remuneración mensual, normal y habitual.
- d) Gravado art. 2 ap. 1 de la ley.
- e) No se encuentra alcanzado por el impuesto (ley 24.714) –art. 23– 02/10/1996.
- f) Gravado art. 2 ap. 1 de la ley.
- g) Fuera del ámbito del impuesto: el Máximo Tribunal en la causa “Negri, Fernando Horacio c/E.N. - A.F.I.P. - D.G.I.” reiteró lo señalado en anteriores precedentes y destacó que lo percibido por el empleado como gratificación por el cese de la relación laboral –como consecuencia de haber convenido su retiro voluntario– se encuentra fuera del ámbito del impuesto, por ser consecuencia de la pérdida de la fuente productora (falta requisito de permanencia, art. 2 ap. 1, L.).

PUNTO 9

- \$ 1.000 provenientes de resultados de la sección de consumo: exentos por el art. 20 inc. d).
- \$ 500 provenientes de la explotación de servicios telefónicos: gravados por el art. 20 inc. d) y art. 45 inc. g).

PUNTO 10

\$ 35.000. Gravado.

\$ 50.000. Exento art. 20. inc. h).

\$ 30.000. Gravado.

\$ 17.000. Exento art. 20 inc. k).

CASO DE APLICACIÓN N° 8

DEDUCCIONES PERSONALES

Se pide:

Determinar las deducciones personales art. 23 L., que tiene derecho a computar el contribuyente en el período fiscal 2013.

I. GANANCIA NO IMPONIBLE Y CARGAS DE FAMILIA

Determinar las cargas de familia y ganancia no imponible que tiene derecho a computar el Sr. EMILIO ROSSI, arquitecto, de nacionalidad uruguaya, que vive en nuestro país desde 1968. Contrajo matrimonio con Marcela Mabrik, argentina profesora de inglés, quien da clases a alumnos particulares y obtuvo durante 2013 ingresos por \$ 25.000.

SUS HIJOS:

- Jorgelina: de 18 años, estudiante de Ciencias Económicas en la U.B.A., obtuvo la beca SOCMA S.A. 2013 en SEVEL ARGENTINA S.A., por la que percibió desde junio de 2013 \$ 1.000 mensuales.
- Carolina: de 15 años, estudiante secundaria. Por su participación en una publicidad televisiva cobró U\$S 10.000 en agosto de 2013.
- Ignacio: de 10 años, alumno del Colegio San José.
- Felicitas: nació el 25/05/13.

OTRAS CARGAS:

- Suegros: su suegra es ama de casa y su suegro jubilado percibió \$ 36.000 en el año 2013.
- Madre: falleció el 08/11/13 y no obtuvo ingresos durante 2013.
- Hermana: de 23 años, se fue a realizar un Máster en Administración Financiera a Boston el 09/04/13 y regresó el 01/11/13.
- Hermano: de 38 años, incapacitado para trabajar, que vive en su casa.
- Tío: hermano de su madre del que se hace cargo de los gastos de internación en un geriátrico.

Si no se aclara específicamente se entiende que los hijos y otras cargas son RESIDENTES EN EL PAÍS.

II. DEDUCCIÓN ESPECIAL

Determinar qué deducción especial tiene derecho a computar el Sr. DANIEL DE LUCA, residente en el país, que ejerce su profesión de licenciado en Comercio Exterior de manera independiente, y a su vez es empleado bajo relación de dependencia en LA MANCUERNA S.A.

SUPUESTO I

Por el ejercicio de su profesión independiente, está obligado al pago de la jubilación de autónomos. Las cuotas de autónomos correspondientes al período fiscal 2013 fueron abonadas a sus respectivos vencimientos y coincidieron con la categoría en la cual se encuentra tipificado.

	Renta neta por honorarios	Renta neta por sueldos
Alternativa 1	\$ 10.750	\$ 15.250
Alternativa 2	\$ 8.000	\$ 6.000
Alternativa 3	\$ 13.000	\$ 43.000
Alternativa 4	\$ 15.000	\$ 78.000

SUPUESTO II

Sólo ejerció la profesión independiente abonando todas las cuotas correspondientes a su jubilación como autónomo del período fiscal 2013 dentro de la categoría que le correspondía.

Renta neta de cuarta categoría

1	\$ 10.500
2	\$ 20.000
3	\$ 48.000

SUPUESTO III

Ídem Supuesto II, pero teniendo en cuenta que sólo abonó 8 de las 12 cuotas que vencieron en 2013. Al vencimiento de la declaración jurada de 2013 no fueron abonadas las cuotas mencionadas.

SUPUESTO IV

Obtuvo renta como empleado en relación de dependencia del Ministerio de Economía, pero además es socio colectivo de EL CANTOR Sociedad Colectiva y abonó las 12 cuotas correspondientes a su jubilación como autónomo del período 2013.

	Renta neta por participación en S.C. en la que trabaja personalmente	Renta neta por sueldos
Alternativa 1	\$ 7.500	\$ 5.800
Alternativa 2	\$ 12.000	\$ 7.000
Alternativa 3	\$ 14.000	\$ 52.000
Alternativa 4	\$ 16.000	\$ 85.000

III. GANANCIA NETA DE FUENTES ARGENTINA (F.A.) Y EXTRANJERA (F.E.)

La SRA. MARÍA GARCÍA, residente en el país, que ejerce su profesión de abogada de manera independiente, tiene una hija de 10 años y una abuela jubilada con ingresos en el período fiscal de \$ 8.000.

Durante el período fiscal obtuvo las siguientes rentas netas antes de las deducciones del art. 23 según el siguiente detalle:

	Renta neta por F.A. antes art. 23	Renta neta F.E. antes del art. 23
Alternativa 1	\$ 48.000	\$ 12.000
Alternativa 2	\$ 20.000	\$ 28.000

Determinar qué deducciones personales tiene derecho a computar.

IV. CÓMPUTO DE LAS DEDUCCIONES PERSONALES EN LA SUCESIÓN INDIVISA

La SRA. ROSA MORGAN falleció el 29/07/2013, y había percibido hasta el momento de su fallecimiento \$ 60.000 en concepto de sueldos. Con posterioridad a su fallecimiento se perci-

bieron \$ 5.000 de sueldos devengados al 29/07/2013. Poseía las siguientes cargas: Mario, su marido, quien obtuvo ingresos por \$ 28.000 y Gonzalo, su hijo de 21 años, quien estudia abogacía y no obtuvo ingresos.

Deducciones personales

A los efectos de la resolución del presente ejercicio, considerar los importes de las deducciones personales que se exponen a continuación:

CONCEPTO	IMPORTE
Ganancia no imponible [L. 23 a)]	15.552
Cargas de familia [L. 23 b]):	
- Cónyuge	17.280
- Hijos	8.640
- Otras cargas	6.480
- Máximo de entradas netas de los familiares a cargo	15.552
Deducción especial [L. 23 c]):	
- Simple	15.552
- Incrementada en 3,8 veces	74.649,60

SOLUCIÓN CASO N° 8

I. GANANCIA NO IMPONIBLE Y CARGAS DE FAMILIA

a) Ganancia no imponible (art. 23 inc. a) L.) \$ 15.552.00.

Tiene derecho al cómputo por ser residente en el país (a):

(a) Definición de residencia (6 meses en el país en el transcurso del año fiscal, continuos o alternados - art. 26 L.)

b) Determinación de las Cargas de Familia (art. 23 inc. b) L.).

Requisitos para su deducción:

- 1) que la carga sea residente en el país (6 meses en el país en el transcurso del año fiscal, continuos o alternados - art. 26 L.);
- 2) que la carga esté efectivamente a cargo (que deba efectuar alguna prestación tendiente al sustento);
- 3) que la carga no tenga entradas netas iguales o superiores a \$ 15.552 (a);
- 4) que la carga cumpla con el grado de parentesco que establece la ley en los puntos 1, 2 y 3 del inc. b), y sea el pariente más cercano (b) y (c).

(a) Definición de entradas netas: art. 48 D.R.

Es toda clase de ganancia real o presunta, beneficios, ingresos periódicos o eventuales, salvo cuando tales ingresos constituyan reembolso de un capital.

(b) Sólo el pariente más cercano que tenga ganancias imponibles puede efectuar la deducción (art. 23 inc. b) último párrafo).

Así varios parientes con el mismo grado de parentesco pueden deducir una misma carga de familia (ej. padre y madre, los dos pueden deducir a los hijos).

(c) El organismo fiscal opinó que:

Los/as hijos/as del/de la concubino/a no integran el concepto de cargas de familia, toda vez que no mantienen con el titular de la deducción el vínculo legal exigido.

La ley admite la deducción por cónyuge pero no menciona el concubinato.

El hijo adoptivo se podrá computar a partir de la sentencia de juez haciendo lugar a la adopción (Dict. 92/00 D.A.L.).

Esposa: \$ 0.-

No es carga de familia.

Tiene entradas superiores al mínimo no imponible

Jorgelina: \$ 8.640.-

Es carga de familia

Cumple con los cuatro requisitos

Carolina: \$ 0.-

No es carga de familia

Tiene entradas superiores a \$ 15.552.-

Ignacio:	\$ 8.640
Es carga de familia	
Cumple con los cuatro requisitos	
Felicitas:	\$ 5.760
Es carga de familia	
Cumple con los cuatro requisitos. Las deducciones se harán efectivas por períodos mensuales computándose todo el mes en el que ocurran las causales que determinen su cómputo. Nació el 25/05/13. Tiene derecho a computar desde mayo a diciembre (art. 24 L.) $8.640 / 12m \times 8m = 5.760$.	
Suegra:	
No es carga de familia	\$ 0
Si bien cumple con el grado de parentesco, no es el pariente más cercano que tiene ganancias imponibles. El pariente más cercano es el suegro.	
Supera el MNI	
Suegro:	\$ 0
No es carga de familia	
Ídem explicación de la carga anterior.	
Madre:	\$ 5.940
Es carga de familia	
Cumple con los cuatro requisitos. Las deducciones se harán efectivas por períodos mensuales computándose todo el mes en el que cesen las causas que determinen su cómputo. Falleció el 08/11/13 tiene derecho a computar desde enero a noviembre (art. 24 L.). $6.480 / 12m \times 11m = 5.940$.	
Hermana:	\$ 0
No es carga de familia	
No cumple con el requisito de residencia (art. 26 L.).	
Hermano:	\$ 6.480
Es carga de familia	
Cumple con los cuatro requisitos	
Tío:	\$ 0
No es carga de familia	
No cumple con el grado de parentesco	
Total ganancia no imponible y cargas de familia	\$ 51.012

II. DEDUCCIÓN ESPECIAL

SUPUESTO I

De la interpretación del penúltimo párrafo del art. 47 del D.R. y teniendo en cuenta que el contribuyente obtiene rentas del art. 79 inc. f) –honorarios profesionales– y rentas del art. 79 inc. b) –en relación de dependencia– con el fin de determinar cuál es el monto a computar en concepto de deducción especial tenemos que hacer el siguiente análisis.

Alternativa I

Honorarios	\$ 10.750.-
Sueldos	\$ 15.250.-
Renta neta de cuarta categoría	\$ 26.000.-

Si la renta neta por sueldos es menor a la deducción especial simple ($\$ 15.250 < \$ 15.552$), tendrá derecho a computar como deducción especial la totalidad de la renta neta de cuarta categoría ($\$ 26.000$) pero como máximo la deducción especial simple ($\$ 15.552$).

Deducción a computar	\$ 15.552.-
-----------------------------	--------------------

Alternativa II

Honorarios	\$ 8.000.-
Sueldos	\$ 6.000.-
Renta neta de cuarta categoría	\$ 14.000.-

Si la renta neta por sueldos es menor a la deducción especial simple ($\$ 6.000 < \$ 15.552$), tendrá derecho a computar como deducción especial la totalidad de la renta neta de cuarta categoría ($\$ 14.000$) en tanto la misma no supere la deducción especial simple ($\$ 15.552$).

Deducción a computar	\$ 14.000.-
-----------------------------	--------------------

Alternativa III

Honorarios	\$ 13.000.-
Sueldos	\$ 43.000.-
Renta neta de cuarta categoría	\$ 56.000.-

Si la renta neta por sueldos es mayor a la deducción especial simple ($\$ 43.000 > \$ 15.552$) tendrá derecho a computar como deducción especial la deducción incrementada ($\$ 74.649,60$) pero como máximo el importe de la renta neta que obtiene en concepto de sueldos ($\$ 43.000$).

Deducción a computar	\$ 43.000.-
-----------------------------	--------------------

Alternativa IV

Honorarios	\$ 15.000.-
Sueldos	\$ 78.000.-
Renta neta de cuarta categoría	\$ 93.000.-

Si la renta neta por sueldos es mayor que la deducción especial incrementada (\$ 78.000 > \$ 74.649,60) tendrá derecho a computar como deducción especial la deducción incrementada (\$ 74.649,60).

Deducción a computar	\$ 74.649,60
-----------------------------	---------------------

SUPUESTO II

Los contribuyentes que obtengan rentas del art. 79 inc. f) tienen derecho al cómputo de la deducción simple pero nunca puede superar la renta neta de cuarta categoría.

- II.1 Deducción especial a computar: \$ 10.500.-
- II.2 Deducción especial a computar: \$ 15.552.-
- II.3 Deducción especial a computar: \$ 15.552.-

SUPUESTO III

NO PUEDE COMPUTAR DEDUCCIÓN ESPECIAL

Sólo abonó 8 de las 12 cuotas que vencieron en el período fiscal 2013. Asimismo no abonó las cuotas antes del vencimiento de la declaración jurada del período 2013.

Para poder computar la deducción especial se deben dar concurrentemente dos requisitos (art. 23 L.).

- 1) Que la totalidad de los aportes correspondientes a los meses enero/diciembre del período fiscal que se declara, se encuentren ingresados hasta la fecha de vencimiento general fijada para la presentación de la declaración jurada o se encuentren incluidos en planes de facilidades de pago vigentes.
- 2) Que el monto de los importes pagados para cada uno de los meses del período fiscal indicado en el punto anterior, sea coincidente con los publicados por la A.F.I.P. y correspondan a la categoría denunciada por el contribuyente.

SUPUESTO IV

Considerando el penúltimo párrafo del art. 47 del D.R. y teniendo en cuenta que el contribuyente obtiene rentas del art. 49 –rentas de tercera categoría trabajando personalmente en la actividad– y rentas del art. 79 inc. b) –en relación de dependencia– con el fin de determinar cuál es el monto a computar en concepto de deducción especial tenemos que hacer el siguiente análisis.

Alternativa 1

Participación en la S. Colectiva	\$ 7.500.-
Sueldos	\$ 5.800.-
Renta neta de 3ra. y 4ta. categorías	\$ 13.300.-

Si la renta neta por sueldos es menor a la deducción especial simple (\$ 5.800 < \$ 15.552) tendrá derecho a computar como deducción especial la suma de la renta neta de cuarta categoría más la renta neta de tercera categoría pero como máximo la deducción especial simple de \$ 15.552.

Deducción a computar	\$ 13.300.-
-----------------------------	--------------------

Alternativa 2

Participaciones en la S. Colectiva	\$ 12.000.-
Sueldos	\$ 7.000.-
Renta neta de 3ra. y 4ta. categorías	\$ 19.000.-

Si la renta neta por sueldos es menor a la deducción especial simple ($\$ 7.000 < \$ 15.552$) tendrá derecho a computar como deducción especial la suma de la renta neta de cuarta categoría más la renta neta de tercera categoría que le da derecho al cómputo de la deducción especial ($\$ 19.000$) pero como máximo la deducción especial simple es $\$ 15.552,00$.

Deducción a computar	\$ 15.552.-
-----------------------------	--------------------

Alternativa 3

Participación en la S. Colectiva	\$ 14.000.-
Sueldos	\$ 52.000.-
Renta neta de 3ra. y 4ta. categorías	\$ 66.000.-

Si la renta neta por sueldos es mayor a la deducción especial simple ($\$ 52.000 > \$ 15.552$) tendrá derecho a computar como deducción especial la deducción especial incrementada ($\$ 74.649,60$) pero como máximo las rentas netas que obtiene en concepto de sueldos ($\$ 52.000$).

Deducción a computar	\$ 52.000.-
-----------------------------	--------------------

Alternativa 4

Participación en la S. Colectiva	\$ 16.000.-
Sueldos	\$ 85.000.-
Renta neta de 3ra. y 4ta. categorías	\$ 101.000.-

Si la renta neta por sueldos es mayor a la deducción especial simple ($\$ 85.000 > \$ 15.552$) tendrá derecho a computar como deducción especial la deducción especial incrementada ($\$ 74.649,60$).

Deducción a computar	\$ 74.649,60
-----------------------------	---------------------

III. GANANCIA NETA DE FUENTES ARGENTINA Y EXTRANJERA

El art. 131 L., segundo párrafo, dispone que para determinar la ganancia neta sujeta a impuesto de fuente extranjera las personas físicas residentes del país, detraerán de la ganancia neta las DEDUCCIONES PERSONALES en concepto de GANANCIA NO IMPONIBLE (inc. a) Y CARGAS DE FAMILIA (inc. b) EN LA MEDIDA EN QUE EXCEDAN a la ganancia neta de fuente argentina correspondiente al mismo año fiscal.

ALTERNATIVA I

		FUENTE ARGENTINA	FUENTE EXTRANJERA
Gcia. neta antes deducciones art. 23		48.000.-	12.000.-
Deducciones art. 23			
Ganancia no imponible	15.552.-		
Cargas de familia			
Hija	8.640.-		
Abuela	6.480.-		
Deducción especial	15.552.-		
Total deducciones art. 23	46.224.-		
DEDUCCIONES PERSONALES A COMPUTAR			
Subtotal inc. a) y b) GNI + cargas	30.672.-	-30.672.-	
Subtotal inc. c)	15.552.-	-15.552.-	
GANANCIA NETA SUJETA A IMP.		1.776.-	12.000.-

ALTERNATIVA II

		FUENTE ARGENTINA	FUENTE EXTRANJERA
Gcia. neta antes deducciones art. 23		20.000.-	28.000.-
Deducciones art. 23			
Ganancia no imponible	15.552.-		
Cargas de familia			
Hija	8.640.-		
Abuela	6.480.-		
Deducción especial	15.552.-		
Total deducciones art. 23	46.224.-		
DEDUCCIONES PERSONALES A COMPUTAR			
Subtotal inc. a) y b) GNI + cargas	30.672.-	-20.000.-	-10.672.-
Subtotal inc. c)	15.552.-	0.-	0.-
GANANCIA NETA SUJETA A IMP.		0.-	17.328.-

IV. CÓMPUTO DE LAS DEDUCCIONES PERSONALES EN LA SUCESIÓN INDIVISA

El art. 24 de la ley prevé que en caso de fallecimiento, las deducciones personales previstas en el art. 23 se harán efectivas por períodos mensuales, computándose todo el mes en que tal hecho ocurra. La sucesión indivisa, aplicando igual criterio, computará las deducciones que hubiera tenido en cuenta el causante.

El art. 52 D.R. (segundo párrafo) establece que en la **declaración jurada del causante**, las deducciones por cargas de familia, procederán cuando las personas que estuvieron a cargo del causante no hubieran tenido hasta el día del fallecimiento, recursos propios calculados proporcionalmente por ese tiempo con relación al monto que fija el art. 23 inc. b). Además, el tercer párrafo *in fine* establece que las deducciones previstas en el art. 23 se computarán de conformidad a dispuesto por el art. 24 de la ley, es decir, por períodos mensuales, computándose todo el mes en que ocurra el fallecimiento.

El art. 53 D.R. (segundo párrafo) establece que las **sucesiones indivisas** podrán tomar las deducciones previstas en el art. 23 de la ley que hubiera tenido derecho a deducir el causante, disminuidas, en caso de corresponder, calculadas en proporción al tiempo de conformidad a lo dispuesto por el art. 24, es decir, por períodos mensuales computándose todo el mes en que ocurra el fallecimiento del causante.

	DEDUCCIONES CAUSANTE	DEDUCCIONES S. INDIVISA
GANANCIA NO IMPONIBLE		
15.552.- / 12 X 7	9.072.-	
15.552.- / 12 X 6		7.776.-
CARGAS DE FAMILIA		
Cónyuge: no es carga de familia, posee entradas superiores al mínimo no imponible		
Hijo		
8.640.- / 12 x 7	5.040.-	
8.640.- / 12 x 6		4.320.-
DEDUCCIÓN ESPECIAL		
74.649,60 / 12 x 7	43.545,60	
74.649,60 / 12 x 6 pero por ser la renta de \$ 5.000 sólo puede computar hasta dicha suma		5.000.-
TOTAL	57.657,60	17.096.-

Nota:

Proporciones a computar FALLECIMIENTO = 29/07/2013

- **Causante:** de enero a julio (7 meses)
- **Sucesión indivisa** (se inicia el 30/07/2013): de julio a diciembre (6 meses).

CASO DE APLICACIÓN N° 9

PRIMERA CATEGORÍA

Se pide:

Determinar el beneficio neto que obtuvo la Sra. MARÍA ALEJANDRA ARIAS durante el período fiscal 2013 de acuerdo a la siguiente información. Considere la opción más beneficiosa para la contribuyente teniendo en cuenta que desde 2008 deduce gastos de mantenimiento presuntos.

1) LISANDRO DE LA TORRE 5865, DEL VISO: Propiedad adquirida el 26/01/91 en \$ 70.000

La valuación fiscal al momento de la compra era de \$ 36.000 el edificio y \$ 19.000 el terreno. El inmueble fue alquilado el 01/06/12 por dos años en \$ 2.500 mensuales. El alquiler correspondiente al mes de diciembre de 2013 se encuentra impago.

Datos adicionales:

El inquilino tiene a su cargo el impuesto inmobiliario, por el que abonó \$ 185; Aguas Argentinas \$ 110 e impuesto municipal \$ 157 (todos bimestrales).

El último bimestre de todos los conceptos mencionados, vencía en enero de 2014.

Además, el inquilino reparó en agosto de 2013 una gotera por \$ 1.650 que compensó con los alquileres.

La propietaria contrató una póliza de seguro contra incendio del inmueble con un costo de \$ 1.200 anuales.

2) BOGOTÁ 827, CAPITAL FEDERAL: Adquirida el 21/09/1985 en \$ 20,80.

La valuación fiscal del terreno al momento de la compra ascendía a \$ 2,55 y la del edificio a \$ 14,45.

La propiedad está compuesta por un **local comercial**, que se alquiló desde su adquisición, y un **departamento**, que utiliza el contribuyente como vivienda. La proporción assignable a las propiedades es: 60% al local y 40% al departamento.

El 01/06/2011 alquiló el local en \$ 1.100 mensuales por el término de cinco años. En esa fecha el inquilino introdujo una mejora, la parte que el locador no estuvo obligado a indemnizar, asciende a \$ 17.800. La habilitación de la mejora se produjo el 31/12/2011.

Los gastos a cargo del inquilino durante el año 2013 que corresponden exclusivamente al local, fueron los siguientes:

Impuesto inmobiliario \$ 105 por bimestre,

Aguas Argentinas \$ 85 por bimestre,

A.B.L. \$ 70 por bimestre.

Al 31/12/13 el inquilino no había abonado el alquiler correspondiente al mes de diciembre de 2013 ni los dos últimos bimestres con vencimiento 11/2013 y 01/2014 del Impuesto Inmobiliario y A.B.L.

Durante el año 2013, la propietaria realizó las siguientes erogaciones:

Reparaciones varias y pintura de toda la propiedad \$ 2.850.

Póliza de seguro contra incendio \$ 2.300 anuales.

Otra información: Valor locativo de la casa-habitación: \$ 12.000 anuales.

3) RUTA 31 KM 276, ROJAS, PCIA. DE BUENOS AIRES: Posee 120 hectáreas adquiridas el 20/11/94 en \$ 6.500. La construcción del casco, finalizada en octubre de 1995, ascendió a \$ 24.000.

También posee dos tractores adquiridos en noviembre de 2010 en \$ 35.000 cada uno y una cosechadora que compró el 11/01/11 en \$ 26.000 (vida útil estimada de los bienes de uso 5 años).

En enero de 2012 arrendó el campo junto con la propiedad y los bienes de uso por el término de 10 años en 150 t de soja por año por el campo, más \$ 120.000 anuales por los bienes de uso.

Durante 2013 enajenó 120 t de las 150 t recibidas, en \$ 2.500 la tonelada, y además otras 70 t, que tenía de remanente del año 2012, en \$ 2.450 la tonelada.

Durante el año 2013 la propietaria tuvo a su cargo las siguientes erogaciones:

Impuesto inmobiliario \$ 3.750 por bimestre,

Seguro contra incendio \$ 15.000 por año,

Seguro contra robo \$ 7.500 anuales,

Por acarreo soja \$ 9.750,

Por reparaciones varias \$ 23.000,

Honorarios del ingeniero agrónomo \$ 18.500 anuales, incluye una factura de \$ 2.500 que al 31/12 no se le había pagado; comisiones por venta por \$ 7.070.

4) PUNTA DEL ESTE, URUGUAY: el 20/11/2011 adquirió un departamento en U\$S 100.000, que cedió a su tía.

Los gastos a cargo de la tía durante el año 2013, fueron los siguientes:

Impuesto inmobiliario U\$S 100.

Luz y teléfono U\$S 100.- (al 31/12/13 se encuentran pendientes de pago U\$S 20 correspondientes al último bimestre).

Alquiler mensual estimado que podría obtener U\$S 380.

OTRA INFORMACIÓN:

Valor en plaza de la soja al 31/12/2012 \$ 2.100 la tonelada.

Valor en plaza de la soja al 31/12/2013 \$ 2.400 la tonelada.

Tipo de cambio al 20/11/2011 U\$S 1 = \$ 1

Tipo de cambio al 31/12/2013 U\$S 1 = \$ 9,00

COEFICIENTES DE ACTUALIZACIÓN	
Fecha	Coeficiente
1985	
1er. Trimestre	58.316,829
2do. Trimestre	25.973,223
3er. Trimestre	19.328,239
4to. Trimestre	18.859,703
1991	
1er. Trimestre	1,160
2do. Trimestre	1,026
3er. Trimestre	1,013
4to. Trimestre	1,013
1992	
1er. Trimestre	1,011
A partir de Abril/92	1,000

SOLUCIÓN CASO N° 9

DETERMINACIÓN DE LA RENTA BRUTA DE PRIMERA CATEGORÍA - FUENTE ARGENTINA

1) LISANDRO DE LA TORRE 5865 - DEL VISO

Concepto	\$
Alquileres devengados 2013: (Ley 41 inc. a) - D.R. 59 inc. a)	
2.500 x 12=	30.000,00
Impuestos a cargo del inquilino: (Ley 41 inc. d) - D.R. 59 inc. d)	
Impuesto inmobiliario	\$ 185 bim.
Aguas Argentinas	\$ 110 bim.
Imp. municipal	<u>\$ 157 bim.</u>
Total	\$ 452 x 6 bim. =
	2.712,00
RENTA BRUTA DEL INMUEBLE I	<u>32.712,00</u>

2) BOGOTÁ 827 - CAPITAL FEDERAL

Concepto	\$
Alquileres devengados en el año 2013: (Ley 41 inc. a) - D.R. 59 inc. a)	
\$ 1.100 x 12=	13.200,00
Mejora: (Ley 41 inc. c) - D.R. 59 inc. f) - D.R. 147)	
\$ <u>17.800 x 12 meses</u> =	3.955,56
54 meses	
Cálculo del período de distribución de la renta:	
Desde mes de habilitación: 31/12/2011	
Hasta finalización del contrato: 31/05/2016	
Total meses: 54	
Meses a distribuir como renta del 2013: 12	
Monto no obligado a indemnizar: \$ 17.800 (existe otro criterio aceptado de imputarla desde el mes siguiente al de habilitación)	

Impuestos a cargo del inquilino:

Impuesto inmobiliario	\$ 105 bim.
Aguas Argentinas	\$ 85 bim.

A.B.L.	<u>\$ 70 bim.</u>	
Total	\$ 260 x 6 bim.	1.560,00
RENTA BRUTA INMUEBLE II		18.715,56

3) RUTA 31 KM 276 - ROJAS PCIA. DE BUENOS AIRES

Concepto	\$
Alquiler a devengar en 2013 por Bienes Muebles:	
(Ley art. 41 inc. e) - D.R. art. 59 inc. e)	120.000
Alquiler Inmueble en Especie	
(Ley art. 41 inc. a) y 43, D.R. 59 inc. a)	
*Venta 70 t (remanente 2012) x \$ 2.450 =	\$ 171.500
*Valuación al 31/12/12 70 t x \$2.100 =	<u>\$ 147.000</u> 24.500
*120 t (recibidas en 2013) x \$ 2.500 =	300.000
*30 t (saldo al 31/12/13) x \$ 2.400 =	72.000
RENTA BRUTA INMUEBLE III	516.500

DETERMINACIÓN DE LA RENTA BRUTA DE PRIMERA CATEGORÍA - FUENTE EXTRANJERA

4) PUNTA DEL ESTE, URUGUAY

Concepto	\$
Alquileres presuntos 2013:	
(Ley arts. 127/139 / art. 41 inc. g) y art. 42 - D.R. art. 56) U\$S 380	
x 9 x 12 =	41.040
Impuestos a cargo de la tía:	
(Ley art. 139/ art. 41 inc. d) - D.R. art. 59 inc. d).	
Impuesto inmobiliario U\$S 100 x 9	900
Luz y teléfono (son gastos a cargo del inquilino)	0,00
RENTA BRUTA DEL INMUEBLE IV	41.940

	Fuente argentina	Fuente extranjera
RENTA INMUEBLES URBANOS I, II Y IV	51.427,56	41.940
RENTA INMUEBLES RURALES III	516.500,00	
TOTAL RENTA BRUTA PRIMERA CATEGORÍA	567.927,56	41.940

DEDUCCIONES ADMITIDAS

1) LISANDRO DE LA TORRE 5865 - DEL VISO

Concepto	\$
Amortizaciones:	
[Ley art. 83 - D.R. art. 60 inc. b) Determinación del porcentaje de edificio:	
<u>36.000</u> x 100 = 65%	
55.000 Valor edificio \$ 70.000 x 65% = \$ 45.500	

Fecha de adquisición: enero de 1991 Cálculo de la amortización deducible:
 $45.500 \times 0,02 \times 1,160 =$ 1.055,60

Impuestos y tasas:

(Ley art. 80 y 82 inc. a) - D.R. art. 60 inc. a)

Imp. inmobiliario	\$185 x 6 =	\$ 1.110,00
Aguas Argentinas	\$110 x 6 =	\$ 660,00
Imp. municipal	\$157 x 6 =	\$ 942,00
		2.712,00

Seguros:

(Ley Art. 82 inc. b) - D.R. art. 60 inc. d))

Seguro contra incendio	1.200,00
TOTAL DEDUCCIONES INMUEBLE I	<u>4.967,60</u>

2) BOGOTÁ 827 - CAPITAL FEDERAL

Concepto \$

Amortizaciones:

(Ley art. 83 - D.R. art. 60 inc. b)

Determinación del porcentaje de edificio:

14,45 x 100 = 85%

17 Valor edificio \$ 20,80 x 85% = \$ 17,68

Fecha de adquisición: septiembre de 1985

Cálculo de la amortización deducible:

$17,68 \times 0,02 \times 19.328,239 = 6.834,46$

Proporción correspondiente al **LOCAL: 60%**

Amortización del local:

\$ 6.834,46 x 60% =	4.100,68
---------------------	----------

Amortización de la mejora:

(D.R. art. 60 inc. b y art. 147 D.R. 2º párrafo)

Construcción de la mejora: 06/2011

Habilitación de la mejora: 12/2011

Fecha adquisición inmueble: 09/1985

Fecha afectación inmueble: 09/1985

Determinación de la vida útil de la mejora:

*VIDA ÚTIL TOTAL DEL INMUEBLE:

50 años x 4 Trim./año = 200

*VIDA ÚTIL TRANSCURRIDAS:

Desde el inicio del trimestre de afectación del inmueble a la obtención de ganancia gravada hasta el fin del trimestre anterior a la habilitación de la mejora.

1985 (sept.) 2 trimestres

1986 a 2010 100 trimestres (25a x 4T)

2011 3 trimestres

Total transc. hasta habilitación **105 trimestres**

TRIMESTRES DE VIDA ÚTIL RESTANTE

200 trim. - 105 trim = 95 trim.

CÁLCULO AMORTIZACIÓN DEDUCIBLE 2013:Valor total mejora 17.800 x 4T x 1 = 749,47

Trimestres V. Útil Res. 95T

Impuestos y tasas:

(Ley art. 80 y 82 inc. a) - D.R. art. 60 inc. a)

Imp. inmobiliario \$ 105 bim.

Aguas Argentinas \$ 85 bim.

A.B.L. \$ 70 bim.

\$ 260 x 6 = 1.560,00

Seguros: (Ley art. 82 inc. b) - D.R. art. 60 inc. d)

Seguro contra incendio

\$ 2.300 x 60% = 1.380,00

TOTAL DEDUCCIONES INMUEBLE II7.397,47**3) RUTA 31 KM 276 - ROJAS - PCIA. DE BUENOS AIRES****Concepto** \$**Amortización inmueble (casco):**

Valor correspondiente al edificio: \$ 24.000

Cálculo de la amortización deducible:

(Ley art. 83 - D.R. art. 60 inc. b)

24.000 x 0,02 x 1 = 480,00

Amortización bienes muebles:

* Fecha de adquisición: 11/2010

Valor de Adquisición:

2 tractores x \$ 35.000 c/u = \$ 70.000

Cálculo de la amortización deducible:

(Ley art. 82 inc. f), art. 84 - D.R. art. 60 inc. b)

\$ 70.000 x 20% x 1 = 14.000,00

* Fecha de adquisición: 01/11

Cosechadora \$ 26.000

Cálculo de la Amortización deducible:

26.000 x 20% x 1 = 5.200,00

Impuestos y tasas:

(Ley art. 80, art. 82 inc. a) - D.R. art. 60 inc. a)

Impuesto inmobiliario \$ 3.750 x 6 = 22.500,00

Otros gastos:

Seguro de incendio: \$ 15.000,00

Seguro de robo: \$ 7.500,00

Gastos de acarreo: \$ 9.750,00

Reparaciones: \$ 23.000,00

Honorarios ing. agrónomo:	\$ 18.500	
Comisiones por ventas:	\$ 7.070	80.820
TOTAL DEDUCCIONES INMUEBLE RURAL III	123.000	

4) PUNTA DEL ESTE - URUGUAY

Concepto \$

Amortizaciones:

(Ley arts. 131 / 83 - D.R. art. 60 inc. b)

Determinación del porcentaje de edificio: 80%

Valor edificio U\$S 100.000 x 1 x 80% = \$ 80.000

Fecha de adquisición: noviembre 2011

Cálculo de la amortización deducible:

80.000 x 0,02 x 1=	1.600,00
--------------------	----------

Impuestos y tasas:

(Ley art. 80 y 82 inc. a) - D.R. art. 60 inc. a)

Imp. inmobiliario U\$S 100 x 9	900
--------------------------------	-----

TOTAL DEDUCCIONES INMUEBLE IV	2.500
--------------------------------------	--------------

5) GASTOS DE MANTENIMIENTO

(Ley art. 80 y 85, D.R. art. 60 inc. b)

*Los contribuyentes que obtengan rentas de la primera categoría podrán optar **-PARA LOS INMUEBLES URBANOS-** por deducir:*

*Gastos reales en base a comprobantes;

*Gastos presuntos que resulten de aplicar el 5% sobre la renta bruta del inmueble.

Adoptado un procedimiento, el mismo deberá aplicarse a todos los inmuebles que posea el contribuyente y no podrá ser variado por el término de 5 años, contados desde el período, inclusive, en el que se hubiere hecho la opción.

PARA INMUEBLES RURALES, la deducción se hará, en todos los casos, por el procedimiento de gastos reales.

GASTOS DE MANTENIMIENTO REALES:

INMUEBLE de LISANDRO DE LA TORRE 5865	\$ 1.650,00
---------------------------------------	-------------

INMUEBLE de BOGOTÁ 827: \$ 2.850 x 60% =	\$ 1.710,00
--	-------------

TOTAL GASTOS DE MANTENIMIENTO REALES	\$ 3.360,00
---	--------------------

GASTOS DE MANTENIMIENTO PRESUNTOS	\$ 4.668,38
--	--------------------

RENTA BRUTA DE INMUEBLES URBANOS:

\$ 51.427,56 + \$ 41.940 = 93.367,56 x 5% =	4.668,38
---	----------

La contribuyente hace opción de deducir GASTOS DE MANTENIMIENTO PRESUNTOS, por ser la mejor opción en este ejercicio, la que deberá mantener por lo menos durante 5 períodos fiscales, es decir hasta el período 2017.

DEDUCCIÓN GASTOS PRESUNTOS: **4.668,38 (*)**

(*) De los cuales \$ 2.571,58 corresponden a fuente argentina y \$ 2.097,00 a fuente extranjera.

DETERMINACIÓN DE LA RENTA NETA DE PRIMERA CATEGORÍA

	Fuente argentina	Fuente extranjera
RENTA INMUEBLES URBANOS I, II Y IV RENTA INMUEBLE RURAL III	51.427,56 516.500,00	41.940,00
TOTAL RENTA BRUTA 1^a CATEGORÍA	567.927,56	41.940,00
DEDUCCIONES INMUEBLES URBANOS I Y II	12.365,07	
DEDUCCIONES INMUEBLE RURAL III	123.000,00	
DEDUCCIONES INMUEBLE IV		2.500,00
GASTOS MANTENIMIENTO	2.571,58	2.097,00
TOTAL RENTA NETA 1^a CATEGORÍA	429.990,91	37.343,00

CASO DE APLICACIÓN N° 10

SEGUNDA CATEGORÍA

Se pide:

Determinar la ganancia neta de segunda categoría atribuible al período fiscal 2014 de la Dra. María José Mestas Núñez, conforme la siguiente información:

- A) Ha patentado a su nombre la invención de una máquina para efectuar el reciclado de latas de aluminio, en enero de 2013, fecha en que se la habilitó, invirtiendo para ello \$ 100.000. La Dra. Mestas Núñez ha utilizado la máquina hasta el 31/12/2013.

Posteriormente, el 01/05/2014, combinó con EL LATÓN S.A. la transferencia del derecho de uso de la máquina por un período de 10 años pactándose una contraprestación, pagadera bimestralmente, en función de las toneladas de aluminio reciclado. El contrato establece que se abonará, en concepto de regalías el 10% del total de la producción de cada bimestre (tonelada de aluminio reciclado). Las cuotas vencen a los 30 días de finalizado el bimestre.

Criterio de amortización de año de alta completo.

Detalle de la producción bimestral

Período	Tonelada de aluminio en pesos
Mayo-Junio	60.000.-
Julio-Agosto	62.500.-
Septiembre-Octubre	70.000.-
Noviembre-Diciembre	72.000.-

Vida útil de la máquina: 10 años.

El cesionario ha pagado en término las regalías de acuerdo a lo pactado, es decir, el último día hábil del mes siguiente a la finalización de cada bimestre.

No se trata de una actividad habitual.

- ALTERNATIVA N° 1: Los costos y gastos de la máquina fueron efectuados en el extranjero.
- ALTERNATIVA N° 2: La transferencia de la máquina es definitiva.

- B) Ha percibido durante el ejercicio 2014 dividendos por su participación en SUN SYSTEM S.A. Dividendos en efectivo \$ 6.000, puestos a disposición el 31/05/2014. Percibidos el 15/06/2014.

Dividendos en acciones (procedentes de la capitalización del saldo de revalúo) por \$ 12.500, puestos a disposición el 31/05/2014. Percibidos el 30/07/2014.

- C) Ha cedido en locación un automóvil de su propiedad (Renault 19 modelo 2007) para su explotación como remís, por lo que percibe mensualmente \$ 1.200. Al 31/12/2014 no había cobrado el mes de diciembre. Fecha de origen 04/2011, coincidente con el inicio de la actividad. Valor de origen: \$ 37.700. Vida útil estimada: 5 años.

Seguros y patentes abonados por el propietario: \$ 3.000.

- D)** El 30/05/2014 otorgó un préstamo de \$ 5.000 en concepto de capital, a ser cancelado en 10 meses, pactándose un interés del 3% mensual. Asimismo, se estableció que el interés se abonaría por bimestre adelantado, fijándose las siguientes fechas de pago (percibido): 02/06/2014, 02/08/2014, 02/10/2014, 02/12/2014 y 02/02/2015.

Al 31/12/2014 se habían cobrado en término los 3 primeros pagos en concepto de intereses, y el pago fijado para el 02/12/2014 se percibió el 21/12/2014, por el cual se aplicó un 1% mensual de interés resarcitorio sobre la cuota en mora, cobrado el mismo día.

La devolución del capital se realiza al vencimiento del plazo otorgado (10 meses).

El interés fijado por el Banco de la Nación para descuentos comerciales es del 1,55% mensual.

- E)** Realizó la venta de un inmueble el 01/02/2013, por un valor de \$ 200.000, por la que percibió el 50% al contado y se financió en cuatro cuotas iguales y anuales el 50% restante. Se pactó expresamente una tasa de interés efectiva anual del 20%, calculándose los intereses sobre saldos. El capital y el interés se abonan el mismo día. El pago de la primera cuota se efectuó el 30/06/2013, y las cuotas siguientes se abonarán el mismo día del año respectivo.

Dato complementario: Suponer que la tasa de interés fijada por el Banco de la Nación Argentina para descuentos comerciales es del 18,6% anual:

- ALTERNATIVA N° 1: Se pactó expresamente que la deuda se cancelará al valor nominal (\$ 100.000), manteniéndose el resto de las condiciones de la operatoria.
- ALTERNATIVA N° 2: Se pactó un interés anual del 8%, manteniéndose el resto de las condiciones de la operatoria.

- F)** Se comprometió a no hacer una operación de opciones en el Mercado de Valores de Buenos Aires, percibiendo por ello una suma de U\$S 5.000 el 19/08/2014. No es habitualista en este tipo de operaciones.

- Tipo de cambio al cierre: 1 U\$S = \$ 8,878
- Tipo de cambio al 19/08/2014: 1 U\$S = \$ 8,576

SOLUCIÓN CASO N° 10

A) REGALÍAS

Ganancia de segunda categoría según art. 45 inc. b) y art. 47 LIG

1- Determinación de la renta gravada

Las rentas por este concepto se imputan por el criterio de lo percibido según art. 18

Período	Percibido	Ganancia atribuible al ejercicio	
Mayo-Junio	07/2014	\$ 60.000.- x 10%	6.000.-
Julio-Agosto	09/2014	\$ 62.500.- x 10%	6.250.-
Sept.-Octubre	11/2014	\$ 70.000.- x 10%	7.000.-
Nov.-Diciembre	01/2015	-	
Total renta gravada			19.250.-

2- Determinación de la deducción especial

Se trata de una transferencia temporaria.

Según el art. 86 inc. b) LIG se admite la deducción de la amortización impositiva de los bienes.

$$\text{Amortización} = \frac{\text{Costo de Adquisición} \times \text{Coeficiente Act.}}{\text{Años de Vida Útil}}$$

$$\text{Amortización} = \frac{100.000.- \times 1}{10}$$

$$\text{Amortización} = \underline{\underline{10.000.-}}$$

$$\begin{array}{lcl} \text{3- Determinación de la renta neta} & & \\ \text{Regalías gravadas} & & 19.250.- \\ \text{Amortización} & & - 10.000.- \\ \hline \text{Renta neta 2da. categoría} & & \underline{\underline{9.250.-}} \end{array}$$

ALTERNATIVA 1 - Gastos efectuados en el exterior

1- Determinación de la renta gravada

Se determina igual que en el planteo original.

2- Determinación de la deducción especial

Gastos incurridos en el exterior

Según el art. 86 segundo párrafo LIG se admite como única deducción por todo concepto el 40% de las regalías percibidas.

$$\begin{array}{lcl} \text{Regalías percibidas} & & 19.250.- \\ & & \times 40\% \\ \hline \text{Deducción admitida} & & \underline{\underline{7.700.-}} \end{array}$$

3- Determinación de la renta neta

$$\begin{array}{lcl} \text{Regalías gravadas} & & 19.250.- \\ \text{Deducción admitida} & & - 7.700.- \\ \hline \text{Renta neta 2da. categoría} & & \underline{\underline{11.550.-}} \end{array}$$

ALTERNATIVA 2 - Transferencia definitiva de bienes

1- Determinación de la renta gravada

Se determina igual que en el planteo original.

2- Determinación de la deducción especial

Se trata de una transferencia definitiva

Según el art. 86 inc a) y b) L.I.G. se admite la deducción del 25% de las sumas percibidas hasta la recuperación del capital invertido.

Valor de origen	100.000,00
Amortización 2013	-10.000,00
Capital invertido	90.000,00
Regalías percibidas	19.250,00
	x 25%
Deducción admitida	4.812,50

La deducción del 25% se toma en su totalidad por no superar el capital invertido.

3- Determinación de la renta neta

Regalías gravadas	19.250,00
Deducción admitida	- 4.812,50
Renta neta 2da. categoría	14.437,50

B) DIVIDENDOS

Con aplicación desde el 23/09/2013, la ley 26.893 modifica a la Ley de Impuesto a las Ganancias (L.I.G.) dejando sin efecto el art. 46 del tributo y establece una retención de pago único y definitivo del 10% en cabeza de las personas físicas perceptoras de los dividendos en dinero o especie (excepto en acciones o cuotaspartes).

Por lo tanto, el dividendo en efectivo de \$ 6.000 sufrirá una retención con carácter de pago único y definitivo de \$ 600.

Mientras que el dividendo de acciones de \$ 12.500 mantendrá el tratamiento de renta no computable en los términos del art. 46 de la L.I.G. en cabeza del beneficiario.

C) LOCACIÓN DE AUTOMÓVIL

Ganancia de segunda categoría según art. 45 inc. b) L.I.G.

1- Determinación de la renta gravada

Las rentas por este concepto se imputan por el criterio de lo percibido según art. 18

Alquiler mensual	1.200.-
Meses percibidos en el ejercicio	x 11 (No se cobró diciembre)
	13.200.-

2- Determinación de las deducciones admitidas

a) Amortización

Como el automóvil es el objeto principal de la actividad no aplica el tope del art. 88 inc l)

$$\text{Amortización} = \frac{\text{Costo de Adquisición} \times \text{Coeficiente Act.}}{\text{Años de Vida Útil}}$$

$$\text{Amortización} = \frac{37.700.- \times 1}{5}$$

$$\text{Amortización} = \textbf{7.540.-}$$

- b) Gastos abonados por el propietario

Son gastos deducibles según el art. 80 L.I.G. los que se efectúan para obtener, mantener y conservar las ganancias gravadas

Seguros y patentes **3.000.-**

3- Determinación de la renta neta

Alquileres gravados	13.200.-
Amortización	- 7.540.-
Seguros y patentes	- 3.000.-
Renta neta 2da. categoría	2.660.-

D) INTERESES POR PRÉSTAMO

Ganancia de segunda categoría según art. 45 inc. a) L.I.G.

1- Determinación de la renta gravada

Las rentas por este concepto se imputan por el criterio de lo percibido según art. 18:

Cuota	Percibido	Ganancia atribuible al ejercicio	
02/06/14	02/06/14	\$ 5.000 x 3% x 2	300.-
02/08/14	02/08/14	\$ 5.000 x 3% x 2	300.-
02/10/14	02/10/14	\$ 5.000 x 3% x 2	300.-
02/12/14	21/12/14	\$ 5.000 x 3% x 2	300.-*
02/02/15	2015		-
Total renta gravada por intereses			1.200.-

* Por pago fuera de término se aplicó además un interés del 1% mensual

Vencimiento 02/12/14

Fecha de pago 21/12/14

Días transcurridos 19

Interés por mora $\frac{300 \times 1\% \times 19}{30} = 1,90$

Total renta gravada **1.201,90**

Observación: De acuerdo al art. 48 de la L.I.G. el interés de la operación, salvo prueba en contrario, no podrá ser menor a la tasa del B.N.A. para descuentos comerciales.

Como la tasa del B.N.A. es del 1,55% mensual, se toma la tasa de la operación.

E) INTERESES POR VENTA DE INMUEBLE

Ganancia de segunda categoría según art. 45 inc. a) L.I.G.

Determinación de la renta gravada

Las rentas por este concepto se imputan por el criterio de lo percibido según art. 18.

El total de la operación es de \$ 200.000. Se abonaron al contado \$ 100.000 (50%) y \$ 100.000 se cobrarán a plazo:

Cuota	Importe	Saldo de la operación	Percibido	Ganancia atribuible al ejercicio
1	25.000.-	100.000.-	30/06/13	-
2	25.000.-	75.000.-	30/06/14	\$ 75.000.- x 20% 15.000.-
3	25.000.-	50.000.-	30/06/15	-
4	25.000.-	25.000.-	30/06/16	-
Total renta gravada por intereses				15.000.-

Se utiliza la tasa de la operación por ser mayor a la del BNA (18,6%)

ALTERNATIVA 1 - Operación sin intereses

De acuerdo al art. 48, segundo párrafo, cuando se realicen ventas de inmuebles a plazo se presume que se pactó un interés no menor al fijado por el B.N.A. para descuentos comerciales sin admitir prueba en contrario.

Cuota	Importe	Saldo de la operación	Percibido	Ganancia atribuible al ejercicio
1	25.000.-	100.000.-	30/06/13	-
2	25.000.-	75.000.-	30/06/14	\$ 75.000.- x 18,6% 13.950.-
3	25.000.-	50.000.-	30/06/15	-
4	25.000.-	25.000.-	30/06/16	-
Total renta gravada por intereses				13.950.-

ALTERNATIVA 2 - Interés menor al del B.N.A.

Debido a que la tasa de la operación es menor a la del B.N.A., la resolución es igual a la de la alternativa 1.

Se debe aclarar que la ganancia, entonces, se formará por una renta real (según la tasa pactada para la operación) y una renta presunta originada por la diferencia entre la tasa del B.N.A. y la pactada.

F) OBLIGACIONES DE NO HACER

Ganancia de segunda categoría según art. 45 inc. f) L.I.G.

Determinación de la renta gravada

Las rentas por este concepto se imputan por el criterio de lo percibido según art. 18.

Fecha de cobro	T.C. Operación	Ganancia atribuible al ejercicio
19/08/14	8,576	U\$S 5000.- x 8,576 42.880.-

CASO DE APLICACIÓN N° 11

SEGUNDA CATEGORÍA - IMPUESTO DE IGUALACIÓN

Se pide:

Indicar el tratamiento previsto para los dividendos distribuidos por Pitón Sociedad Anónima correspondientes al período fiscal 2013, de acuerdo con la siguiente información.

SITUACIÓN IMPOSITIVA

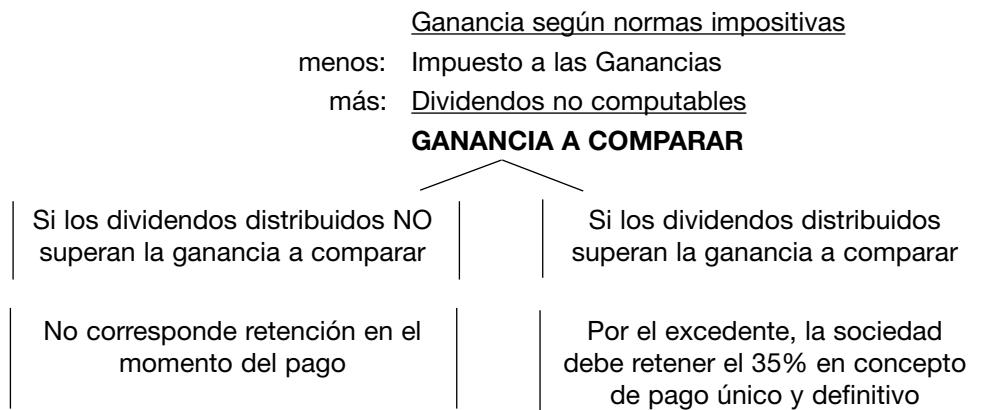
Período fiscal	1998-2010	2011	2012	2013
Resultado impositivo del ejercicio	-12.000,00	9.000,00	17.000,00	25.000,00
Quebrantos impositivos años anteriores	0,00	-12.000,00	-3.000,00	0,00
Utilidad sujeta a impuesto	-12.000,00	-3.000,00	14.000,00	25.000,00
Impuesto del ejercicio	0,00	0,00	4.900,00	8.750,00

SITUACIÓN CONTABLE

Período fiscal	1998-2010	2011	2012	2013
Utilidad exenta por régimen de promoción industrial	5.000,00	5.000,00	5.000,00	5.000,00
Dividendos cobrados por la empresa (no computables)	1.000,00	2.000,00	3.500,00	0,00
Resultado contable del ejercicio	-6.000,00	16.000,00	25.500,00	30.000,00
Utilidades acumuladas antes de la vigencia de la norma	20.000,00	4.000,00	0,00	0,00
Dividendos distribuidos en el ejercicio	16.000,00	10.000,00	20.000,00	36.000,00

SOLUCIÓN CASO N° 11

Cuando las sociedades distribuyan utilidades, que superen la ganancia determinada en base a la aplicación de las normas generales de esta ley acumuladas al cierre del ejercicio inmediato anterior a la fecha de dicho pago, deberá retener con carácter de pago único y definitivo, el 35% sobre el excedente (art. s/n incorporado a continuación del art. 69 de la ley).



La vigencia del artículo incorporado a continuación del artículo 69 por la ley 25.063 (B.O. 30/12/98) fue fijada para los ejercicios que cierran con posterioridad al 31/12/1998 (día siguiente al de la publicación de la ley 25.063). La A.F.I.P. considera que quedarían alcanzados por esta modificación los ejercicios cerrados al 31/12/1998, inclusive, como consecuencia del dictado de la R.G. (A.F.I.P.) 328/99 que adecuó el régimen de anticipos a la variación de la tasa del impuesto.

Período fiscal	1998-2010	2011	2012	2013
<i>Dividendos distribuidos del ejercicio</i>	16.000,00	10.000,00	20.000,00	36.000,00
<i>Utilidades acumuladas antes de la vigencia de la norma</i>	20.000,00	4.000,00	0,00	0,00
<i>Dividendos sujetos a comparación</i>	0,00	6.000,00	20.000,00	36.000,00
<i>Utilidades s/normas grales. Ley Imp. a las Ganancias</i>				
<i>Utilidad impositiva del ejercicio (*)</i>	-12.000,00	9.000,00	17.000,00	25.000,00
<i>más: dividendos cobrados</i>	1.000,00	2.000,00	3.500,00	0,00
<i>más: exenciones leyes especiales</i>	5.000,00	5.000,00	5.000,00	5.000,00
<i>menos: impuesto del ejercicio</i>	0,00	0,00	-4.900,00	-8.750,00
<i>Utilidad del ejercicio sujeta a comparación</i>	-6.000,00	16.000,00	20.600,00	21.250,00
<i>Utilidad impositiva no distribuida del ejercicio anterior</i>	0,00	-6.000,00	4.000,00	4.600,00
<i>Utilidad impositiva sujeta a comparación</i>		10.000,00	24.600,00	25.850,00
<i>Dividendos excedentes de cada ejercicio</i>		0,00	0,00	10.150,00
<i>Retención 35%</i>		0,00	0,00	3.552,50

(*) Existen distintas interpretaciones sobre el tratamiento que merecen los quebrantos impositivos (sean éstos anteriores y posteriores a la vigencia del Impuesto del Igualación) para deter-

minar la utilidad impositiva comparable. En la causa “Cerro Vanguardia S.A.” de abril de 2006, la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, Sala V, habría interpretado que los quebrantos impositivos se restan de la utilidad impositiva.

Recientemente, la C.S.J.N., en la causa “H.S.B.C. New York Life Seguros de Vida S.A.” del 11/11/2014, concluyó que no corresponde computar los quebrantos acumulados anteriores a la entrada en vigencia de la figura.

CASO DE APLICACIÓN N° 12

COSTO COMPUTABLE

Se pide:

Determinar los resultados impositivos por cada una de las operaciones de venta, de acuerdo con las normas legales y reglamentarias vigentes.

ICE PINK S.A. realizó durante su ejercicio comercial finalizado el 30/04/2014 las siguientes operaciones de venta de bienes que NO revisten el carácter de bienes de cambio.

1. INMUEBLES

1.1. Comprado el 30/11/90 en \$ 30.000. En la escritura de compra se atribuyó el 70% al costo del edificio y existieron gastos de compra por \$ 1.000. Se utilizó desde su compra como oficina de la empresa. Fecha de venta: 05/08/2013. Precio de venta: \$ 140.000.

1.2. Se trata de un galpón construido sobre un terreno adquirido en julio de 1986 en \$ 10. La construcción se inició el 01/07/89 y finalizó el 30/06/91, y se efectuaron las siguientes inversiones:

Fecha	\$
07/89	500.-
12/89	600.-
03/90	700.-
06/90	1.200.-
09/90	1.400.-
02/91	1.800.-
06/91	2.942.-

La venta se realizó el 10/10/2013 en \$ 250.000.

El bien nunca fue afectado a la obtención de ganancia gravada.

1.3. Obra en curso iniciada el 10/08/1991 sobre un terreno adquirido el 02/09/89 en \$ 3.000. La venta de la obra en curso tuvo lugar el 02/07/2013 en \$ 187.000 y las inversiones practicadas hasta esa fecha fueron las siguientes:

Fecha	\$
08/91	17.000.-
12/91	23.200.-
05/94	900.-
06/94	1.500.-

2. BIENES MUEBLES

2.1. MÁQUINA DE ESCRIBIR: comprada el 08/05/1998 en \$ 1.300. Fecha de venta 03/09/2013. Precio de Venta \$ 180. Vida útil 10 años.

2.2. EMPAQUETADORA: construida por la empresa entre el 01/01/1991 y 10/07/1994, fecha de su habilitación.

Detalle de las inversiones efectuadas:

Fecha	\$
01/91	8.000.-
06/91	9.000.-
08/91	12.000.-
05/94	12.000.-
06/94	11.640.-

Se utilizó hasta el 10/10/2013 fecha en que se enajenó en \$ 73.000. Vida útil 10 años.

2.3. **EQUIPO DE COMPUTACIÓN:** estaba originalmente destinado a la venta y se afectó al sector administrativo de la empresa como bien de uso el día 08/01/2000.

En la misma fecha se afectó con igual destino una impresora adquirida en el ejercicio, producto éste también comercializado por la empresa.

La computadora había sido adquirida el 01/05/1999 en \$ 2.251.

La impresora fue adquirida en un bloque de 10 impresoras el 02/01/2000 por un total de \$ 6.738.

El conjunto (equipo e impresora) fue vendido el día 04/11/2013 en \$ 6.350.

La vida útil de los bienes vendidos era de 5 años.

3. BIENES INMATERIALES

3.1. Llave de negocio adquirida el día 06/12/90 en \$ 20.000 y vendida en 05/08/2013 en \$ 60.000.

3.2. Patente adquirida el 16/05/2002 en \$ 35.000. Vida útil: 15 años. Vendida el 04/05/2013 en \$ 42.000.

4. ACCIONES

4.1. Se trata de 7.000 acciones de DESAFÍO S.A. que cotiza en bolsa, compradas el 02/07/86 en \$ 4 y vendidas el 30/11/2013 en \$ 50.324.

El valor de cotización al 30/04/1987 actualizado al 30/04/2001 es \$ 5 por acción.

4.2. En la misma fecha se enajanen en \$ 30.000 las 1.000 acciones de LA ACADEMIA S.A. recibidas como dividendos en acciones el día 02/02/1998. Valor de cotización al 02/02/1998: \$ 15 por acción. Los mencionados dividendos fueron aprobados por la Asamblea del 20/09/1997.

5. TÍTULOS PÚBLICOS

El 06/06/2013 vendió 10.000 Bonex en \$ 90.000, los títulos habían sido adquiridos en las siguientes fechas:

Cantidad	Fecha	Valor total
6.000	02/11/96	\$ 45.000.-
4.000	12/05/13	\$ 35.000.-

Valor de cotización al 30/04/2013: \$ 7,60.

6. OBRA DE ARTE

El 14/08/2013 vendió en \$ 60.000 un cuadro de Quinque Martín que conservaba en la caja de seguridad de la empresa. Había sido comprado en junio de 1991 en \$ 37.000. El 02/01/1994 se le efectuaron trabajos de restauración por \$ 10.000.

**COEFICIENTES SUPUESTOS PARA LA
REALIZACIÓN DEL PRESENTE CASO DE APLICACIÓN**

COEFICIENTES A JUNIO DE 1991

07/89	23,213
12/89	14,183
03/90	2,728
06/90	2,175
09/90	1,598
02/91	1,040
06/91	1,000

COEFICIENTES A MAYO DE 1990

12/89	6,020
-------	-------

Los restantes coeficientes se deben obtener de la parte final de esta guía.

SOLUCIÓN CASO N° 12

1. Inmuebles: Ley arts. 59, 83 y D.R. art. 127

1.1. INMUEBLE ADQUIRIDO

a. Determinación del costo impositivo

Fecha de compra	30/11/90
Valor de adquisición	30.000.-
(Más) Gastos de compra	1.000.-
(Por) Coeficiente de aplicación (a) (desde 11/90 a 04/2013, cierre ejercicio anterior de la venta)	
Costo impositivo actualizado (31.000 * 1,609)	49.879.-

b. Determinación de la amortización acumulada

1) Cálculo de la vida útil transcurrida: se amortiza desde el inicio del trimestre de afectación a la obtención de ganancia gravada, hasta el trimestre anterior al de la desafectación.

En nuestro ejercicio, los trimestres se dividirán de la siguiente forma:

1º trimestre: mayo - junio - julio

2º trimestre: agosto - setiembre - octubre

3º trimestre: noviembre - diciembre - enero

4º trimestre: febrero - marzo - abril

Al haberse adquirido y afectado a la ganancia gravada el 11/1990 (3er. trimestre del ejercicio 1991), durante el ejercicio finalizado el 04/1991, solo se amortizaron dos trimestres.

Por otra parte, al enajenarse el 05/08/2013 (2do. trimestre del ejercicio 2014), durante el ejercicio finalizado el 04/2014, solo se amortizó un trimestre.

Finalmente, durante los períodos intermedios, el bien se amortizó normalmente.

Resumiendo:

	Trimestres
Ejercicio 1991	2
Ejercicios desde 1992 hasta 2012 (21 años)	84
Ejercicio 2013	1
Total	87
Amortización acumulada (*)	43,5%

(*) Si por cada trimestre se amortiza 0,5%, por 87 trimestres tenemos 43,5% de amortización acumulada.

Costo impositivo	49.879
(por) % de edificio	70%
Valor amortizable	34.915,30
(por) % de amortización acumulada	43,5%
Amortización acumulada	15.188,16

c. Determinación del costo computable

El costo computable es el importe que se deberá detraer del precio de venta de un bien a los efectos de la determinación del resultado impositivo por la venta del mismo. Para ello tendremos que determinar el costo de adquisición del bien y su amortización acumulada en base a la vida útil transcurrida según lo determina la norma.

Costo impositivo	49.879
(menos) Amortización acumulada	(15.188,16)
Costo computable	34.690,84

d. Determinación del resultado neto

Precio de venta	140.000
(menos) Costo computable	(34.690,84)
Utilidad impositiva	105.309,16

1.2. INMUEBLE CONSTRUIDO

a. Determinación del costo impositivo del terreno

El costo impositivo se determina actualizando el valor de adquisición (valor de compra más gastos necesarios para efectuar la operación), desde la fecha de compra hasta el cierre del ejercicio anterior a aquel en que se realice la enajenación.

Fecha de compra	07/1986
Valor de adquisición	10
(por) Coef. de aplicación (desde 07/1986 hasta 04/2013, cierre de ejercicio anterior de la venta)	14.471,32
Costo impositivo del terreno (10 x 14.471,32)	144.713,20

b. Determinación del costo impositivo de la construcción

El costo de la construcción se establece:

1. Actualizando cada una de las inversiones desde la fecha en que se realizó cada una hasta la fecha de la FINALIZACIÓN de la construcción.
2. Al monto determinado en 1 se lo actualiza desde la finalización de la construcción hasta el cierre del ejercicio anterior a aquel en que se realice la venta.
1. Actualización de las inversiones hasta la finalización de la construcción.

Fecha	Monto invertido	Coeficiente a 06/91	Costo actualizado
07/89	500	23,213	11.606,50
12/89	600	14,183	8.509,80
03/90	700	2,728	1.909,60
06/90	1.200	2,175	2.610,00
09/90	1.400	1,598	2.237,20
02/91	1.800	1,040	1.872,00
06/91	2.942	1,000	2.942,00
Inversión actualizada a 06/91			31.687,10

2. Actualización hasta el cierre del ejercicio anterior al de la venta	
Costo actualizado a 06/91	31.687,10
(Por) Coef. de aplicación (desde 06/1991 hasta 04/2013, cierre de ejercicio anterior al de la venta)	1,026
Costo impositivo de la construcción:	32.510,96

c. Determinación del costo computable

Se debe adicionar el costo impositivo del terreno al costo impositivo de la construcción.

Costo impositivo del terreno	144.713,20
Costo impositivo de la construcción	+ <u>32.510,96</u>
COSTO COMPUTABLE	177.224,16

d. Determinación del resultado impositivo

Al precio de venta se le debe restar el costo computable

Precio de venta	250.000,00
Costo computable	-177.224,16
Resultado impositivo - GANANCIA	72.775,84

1.3. OBRAS EN CURSO

El costo computable de una obra en construcción estará dado por el valor del terreno (actualizado desde la fecha de adquisición del mismo hasta el cierre del ejercicio anterior a aquel en que se realice la enajenación) más el valor de las inversiones (actualizado desde la fecha en que se realizó cada una de ellas hasta el cierre del ejercicio anterior a aquel en que se realice la enajenación).

a. Determinación del costo impositivo del terreno

Fecha de compra	09/1989
Valor de adquisición	3.000
(por) Coef. de aplicación (desde 09/1989 hasta 04/2013, cierre de ejercicio anterior de la venta)	23,075
Costo impositivo del terreno	69.225

b. Determinación del costo impositivo de la obra en curso

Actualización de las inversiones:

Fecha	Monto invertido	Coef. al 04/2013	Costo actualizado
08/91	17.000	1,013	17.221,00
12/91	23.200	1,013	23.501,60
05/94	900	1	900,00
06/94	1.500	1	1.500,00
Inversión actualizada al 04/2013			43.122,60

c. Determinación del costo computable

Se debe adicionar el costo impositivo del terreno al costo impositivo de la obra en curso. Vale recordar que la obra en curso no se amortiza.

Costo impositivo del terreno	69.225,00
(mas) Costo impositivo de la obra	43.122,60
Costo computable	<u>112.347,60</u>

d. Determinación del resultado impositivo

Precio de venta	187.000,00
Costo computable inmueble	<u>- 112.347,60</u>
Resultado impositivo - GANANCIA	<u>74.652,40</u>

2. Bienes muebles: Ley arts. 58, 84 y D.R. 126

2.1. BIENES MUEBLES ADQUIRIDOS

a. Determinación del costo computable

Valor de compra	1.300,00
(por) Coef. de aplicación (desde 05/1998 hasta 04/2013, cierre de ejercicio anterior a la venta)	1,000
Valor de compra actualizado	1.300,00
(Menos) amortización acumulada (*)	<u>-1.300,00</u>
Costo computable	0,00

(*)

Fecha de compra	05/1998
Vida útil	10 años
Ejercicio de venta	2014
-----> totalmente amortizado	

b. Determinación del resultado impositivo

Precio de venta	180,00
Costo computable	0
Resultado impositivo - UTILIDAD	<u>180,00</u>

2.2. BIENES MUEBLES CONSTRUIDOS

El costo de elaboración, fabricación o construcción se determinará actualizando cada una de las sumas invertidas desde la fecha de inversión hasta la fecha de finalización de la elaboración, fabricación o construcción. El importe así obtenido deberá ser actualizado desde esta última fecha hasta el cierre del ejercicio anterior a la enajenación y se le detraerán las amortizaciones correspondientes.

a. Determinación del costo de construcción

Fecha	Monto invertido	Coef. al 04/2013	Costo actualizado
01/91	8.000	1,160	9.280
06/91	9.000	1,026	9.234
08/91	12.000	1,013	12.156
05/94	12.000	1	12.000
06/94	11.640	1	11.640
Inversión actualizada al 04/2013			54.310

b. Determinación del costo computable

Valor amortizable	54.310
(menos) amortización acumulada (*)	<u>(54.310)</u>
Costo computable	0,00

(*)

Fecha de habilitación y afectación	07/1994
Vida útil	10 años
Ejercicio de venta	2014
—> totalmente amortizado	

c. Determinación del resultado impositivo

Precio de venta	73.000,00
Costo computable	-0,0
Resultado impositivo - UTILIDAD	73.000,00

2.3. BIENES DE CAMBIO AFECTADOS

A los efectos de determinar el costo computable de bienes de cambio afectados como bienes de uso, se utilizará el mismo procedimiento que el utilizado para bienes muebles adquiridos, o sea que al costo de adquisición, actualizado desde la fecha de compra hasta la fecha de enajenación, se le restará el importe de las amortizaciones ordinarias, calculadas sobre el valor actualizado, relativas a los períodos de vida útil transcurridos o, en su caso, las amortizaciones aplicadas en virtud de normas especiales.

A tales efectos, se considerará:

- i) Como valor de adquisición: el valor impositivo que se le hubiera asignado al bien de cambio en el inventario inicial del ejercicio en el que se realizó la afectación, y
- ii) Como fecha de compra: la de inicio del ejercicio de afectación.

a. <u>Determinación del costo computable</u>	Equipo	Impresora
Valor de afectación	2.251,00	673,80
Coeficiente de actualización	<u>1.000</u>	<u>1.000</u>
Costo actualizado	2.251,00	673,80
Amortización acumulada (*)	<u>2.251,00</u>	<u>673,80</u>
100% Costo computable	0,00	0,00

(*)

Fecha de compra	05/1999	05/1999
Vida útil	5 años	5 años
Ejercicio de venta	2014	2014
—> totalmente amortizado		

b. Determinación del resultado impositivo

Precio de venta	6.350,00
Costo computable	<u>0,00</u>
Resultado impositivo - UTILIDAD	<u>6.350,00</u>

3. **Bienes inmateriales: Ley arts. 60, 84 y 88 inciso h)**

Cuando se enajenan llaves, marcas, patentes, derechos de concesiones y otros activos similares, la ganancia bruta se establecerá deduciendo del precio de venta el costo de adquisición actualizado desde la fecha de compra hasta el cierre del ejercicio anterior a la venta.

El monto así obtenido se disminuirá en las amortizaciones que hubiera correspondido aplicar, calculadas sobre el valor actualizado.

Vale recordar que según el art. 88 inc. h) de la ley establece que no será deducible la amortización de llave, marcas y activos similares, sin distinción de categoría.

3.1. LLAVE DE NEGOCIO:

a. Determinación del costo computable

Valor de costo	<u>20.000,00</u>
(por) Coef. de aplicación (desde 12/1990 hasta 04/2013, cierre de ejercicio anterior de la venta)	1,609
Costo computable	<u>32.180,00</u>

b. Determinación del resultado impositivo

Precio de venta	60.000,00
Costo computable	-32.180,00
Resultado impositivo - GANANCIA	<u>27.820,00</u>

3.2. PATENTE:

a. Determinación del costo computable

Costo	35.000
(por) Coef. de aplicación (desde 05/2002 hasta 04/2013, cierre de ejercicio anterior de la venta)	1
Costo actualizado	35.000
(menos) Amortización acumulada (*)	<u>(25.666,67)</u>
Costo computable	<u>9.333,33</u>

(*)

Fecha de adquisición	05/2002
Vida útil	15 años
Ejercicio de venta	2014
Vida útil consumida (desde ejercicio 2003 hasta ejercicio 2013)	11 años
Amortización acumulada	25.666,67

b. Determinación del resultado impositivo.

Precio de venta	42.000,00
Costo computable	<u>(9.333,33)</u>
Resultado impositivo - GANANCIA	<u>32.666,67</u>

4. Acciones: Ley art. 61

Se considera –sin admitir prueba en contrario– que los bienes enajenados corresponden a las adquisiciones más antiguas de su misma especie y calidad.

4.1. ADQUISICIONES:

Cuando se enajenan acciones el costo computable se determina actualizando el costo de adquisición desde la compra hasta el cierre del ejercicio anterior al que se produce la enajenación.

a. Determinación del costo computable.

Valor de compra	4,00
(por) Coef. de aplicación (desde 07/1986 hasta 04/2013, cierre de ejercicio anterior de la venta)	<u>14.471,318</u>
Costo computable	<u>57.885,27</u>

b. Determinación del resultado impositivo.

Precio de venta	50.324,00
Costo computable	- 57.885,27
Resultado impositivo - PÉRDIDA	<u>- 7.561,27</u>

4.2. RECIBIDAS COMO DIVIDENDOS:

En los casos en los que transfieren acciones recibidas a partir del 11 de octubre de 1985, como dividendos exentos o no considerados beneficios a los efectos del gravamen, no se computará costo alguno, es decir que el resultado estará dado por el precio de venta de las acciones.

Precio de venta	30.000,00
Costo computable	0,00
Resultado impositivo - GANANCIA	<u>30.000,00</u>

Nota: los quebrantos provenientes de la enajenación de acciones, cuotas o participaciones sociales –incluidas las cuotapartes de los fondos comunes de inversión de los sujetos, sociedades y empresas a que se refiere el Art. 49 incisos a), b) y c) y en su último párrafo– sólo pueden imputarse contra las utilidades netas resultantes de la enajenación de dichos bienes.

5. Títulos públicos, Ley art. 63

Cuando se enajenan títulos públicos, bonos y demás títulos valores, el costo a imputar será igual al valor impositivo que se les hubiere asignado en el inventario inicial correspondiente al ejercicio en que se realice la enajenación.

Si se trata de adquisiciones efectuadas en el ejercicio, el costo computable será el precio de compra.

Asimismo, se considerará sin admitir prueba en contrario que los bienes enajenados corresponden a las adquisiciones más antiguas de su misma especie y calidad.

a) Determinación del costo computable

Títulos	6.000
(por) valor impositivo al inicio del ejercicio de la venta –cotiz. al cierre del ejercicio 2013–	7,60
Valor de compra actualizado (1)	45.600
Títulos (adquiridos durante el ejercicio 2014)	4.000
Precio de compra (2)	35.000
Costo computable = (1) + (2)	80.600

b) Determinación del resultado impositivo

Precio de venta	90.000
(menos) Costo computable	(80.600)
Utilidad impositiva	<u>9.400</u>

Comentario: en el caso de que se tratara de títulos sin cotización, el resultado proveniente de operaciones de compra venta, cambio, permuta realizadas por personas físicas, se encuentra alcanzado por el impuesto a una alícuota del 15%.

6. Obra de arte: Ley art. 65

Para determinar el costo computable de bienes que no sean bienes de cambio, inmuebles, bienes muebles amortizables, bienes inmateriales, títulos públicos, bonos y demás títulos valores, acciones, cuotas y participaciones sociales o cuotapartes de los fondos comunes de inversión, se debe adicionar al costo de adquisición, fabricación o construcción, las mejoras efectuadas y los gastos incurridos con motivo de la compra.

a. Determinación del costo computable

Valor de compra	37.000.-
Restauración	+ <u>10.000.-</u>
Costo computable	<u>47.000.-</u>

b. Determinación del resultado impositivo

Precio de venta	60.000.-
Costo computable	- <u>47.000.-</u>
Resultado impositivo - GANANCIA	<u>13.000.-</u>

CASO DE APLICACIÓN N° 13

AMORTIZACIONES

Se pide:

PUNTO I

- * Determinar la amortización impositiva para el período fiscal 2014 del Sr. Pepe Zignola, odontólogo, que posee los siguientes bienes de uso.
- A) Equipo de rayos X, adquirido el 15/03/2005 en \$ 4.000. Tuvo que abonar además \$ 220 en concepto de gastos de instalación. Vida útil estimada: 10 años.
 - B) Los muebles y útiles para el consultorio fueron comprados el 20/10/2005 en la suma de \$ 560, y se abonaron además \$ 50 por el transporte de los mismos. Vida útil estimada: 10 años.
 - C) El 21/04/2007 importó un equipo completo de aparatos para el consultorio en U\$S 27.500. Vida útil estimada: 10 años.

Concreción de la operación: 20/02/2007 cotización \$ 3,100 x U\$S

Despacho a plaza: 21/04/2007 cotización \$ 3,105 x U\$S

Puesta en funcionamiento: 20/05/2007

Gastos de transporte e instalación: \$ 2.780

- D) El consultorio fue adquirido el 09/04/2014 en \$ 35.700, los gastos de escrituración ascendieron a \$ 1.800.

La valuación fiscal al momento de la compra era \$ 29.000, correspondiendo \$ 23.200 al edificio y \$ 5.800 al terreno.

- E) Posee un automóvil adquirido el 10/03/2010 en \$ 27.500 (neto de IVA) que afecta en un 50% a su actividad profesional.

PUNTO II

* Determinar las amortizaciones de los siguientes bienes para el período fiscal 2014.

- A) Marca adquirida el 04/02/2005 en \$ 2.950, gastos efectuados con motivo de la compra y posterior registro \$ 390. Vida útil estimada: 10 años.
- B) Mina de cobre adquirida el 25/03/2005 en \$ 750.000, juntamente con la mina fueron adquiridas maquinarias para la excavación en la suma de \$ 195.000 (vida útil estimada para los bienes de uso: 5 años).

Después de realizar los estudios técnicos correspondientes, cuyo costo alcanzó la suma de \$ 230.000, se determinó que existe una reserva explotable de 350.000 toneladas. La extracción se inició el 01/01/2012.

Durante el ejercicio 2012 se trajeron 15.000 t; durante 2013, 35.000 t, y durante 2014, 80.000 t. Hacia mediados de 2014 se encaró un nuevo estudio de factibilidad que determinó en diciembre de 2014 que el remanente explotable no será de 220.000, sino de 400.000 toneladas.

SOLUCIÓN CASO N° 13

PUNTO I

A) Costo de adquisición (Ley art. 84 - D.R. art. 126)

Valor de compra	\$ 4.000.-
Gastos instalación	\$ 220.-
Costo impositivo	\$ 4.220.-

Amortización equipo rayos X

$$4.220 \times 0,10 = \$ 422$$

$$422 \times 1,00 =$$

\$ 422.-

B) Costo de adquisición (Ley art. 84 - D.R. art. 126)

Valor de compra	\$ 560.-
Costo de transporte	\$ 50.-
Costo impositivo	\$ 610.-

Amortización muebles y útiles

$$610 \times 0,10 = \$ 61$$

$$61 \times 1$$

\$ 61.-

C) Costo de adquisición (Ley art. 84 - D.R. arts. 97 a 101, 126, 131)

Fecha concreción operación 20/02/2007	\$ 85.250.-
Gastos de importación	\$ 2.780.-
Costo impositivo	\$ 88.030.-

Amortización equipo importado

$$88.030 \times 0,10 = \$ 8.803 \text{ (Ley art. 84)}$$

$$8.803 \times 1 =$$

\$ 8.803.-

D) Costo de adquisición (Ley 83 - D.R. 127)

Valor de compra	\$ 35.700.-
Gastos de escrituración	\$ 1.800.-
Costo impositivo	\$ 37.500.-

Porcentaje aplicable edificio:

$$\frac{23.200}{29.000} = 0,8$$

Costo atribuible al edificio

$$37.500 \times 0,80 = \$ 30.000$$

Amortización inmueble

$$30.000 \times 0,02 \times 3 \text{ trim./4 trim.} = \$ 450$$

\$ 450.-

E) Costo de adquisición (Ley 84 - D.R. 126)

Valor de compra	\$ 27.500.-
Afectación 50%	\$ 13.750.-

Costo de adquisición, tope de amortización: \$ 20.000.- (importe neto del IVA) /2 = \$ 10.000.- (Ley art. 88 inc. 1)

Amortización deducible del rodado:

10.000 x 20% = \$ 2.000	
2.000 x 1 = \$ 2.000	\$ 2.000.-

La amortización del automóvil es deducible con el límite previsto en el art. 88 inc. I) de la ley

PUNTO II

A) Amortización de marca:

Amortización marca:	No deducible (art. 88 inc. h) de la Ley)(*)
---------------------	--

B) Amortización mina:

- 1) Costo de adquisición actualizado al momento de iniciar la extracción (01/01/12) (art. 75 L., R.G. (D.G.I.) 2165/1979) (**)

Costo:	\$ 750.000.-
Estudios técnicos:	\$ 230.000.-
Costo de adquisición	\$ 980.000.-

Costo de adquisición actualizado: \$ 980.000 x 1 = **\$ 980.000.-**

- 2) Valor Unitario de Agotamiento (V.U.A.)
(Art. 87 apartado a) D.R.)

\$ 980.000 / 350.000 = 2,80

(*) Si bien en el ejercicio en estudio no resulta de aplicación, es apropiado destacar que las retribuciones por la explotación de marcas y patentes pertenecientes a sujetos del exterior resultan deducibles en los montos que no exceden los límites que al respecto fije la reglamentación (ver también art. 146.1 D.R.I.G.).

(**) **Resolución General 2165.**

Artículo 1º — A los fines del cálculo previsto por el artículo 91, párrafo 1 de la reglamentación de la ley de impuesto a las ganancias (texto según Decreto 3212/78), para la estimación del número de unidades a extraer sobre cuya base corresponderá determinar el valor unitario del agotamiento, deberá tenerse en cuenta el contenido de la fuente productora o las condiciones a que quede sujeto el derecho a su explotación económica, según se trate de bienes sobre los que se disponga del dominio u otros derechos, respectivamente.

Artículo 2º — El costo atribuible de las minas, canteras, bosques y otros bienes análogos, se establecerá computando el valor de todas las erogaciones relativas al estudio, descubrimiento y/o exploración de los yacimientos y fuentes naturales, realizadas hasta la determinación de la posibilidad de encarar o no su explotación económica, inclusive, computándose en su caso, los gastos incurridos para obtener la concesión. No corresponderá computar las inversiones en bienes de uso.

Artículo 3º — Los importes por los conceptos a que se refiere el artículo anterior se actualizarán mediante la aplicación del índice mencionado en el artículo 82 de la ley de impuesto a las ganancias, referido a la fecha de la respectiva erogación, que indique la tabla elaborada por esta Dirección para el mes que corresponda a la fecha de inicio de la extracción.

- 3) V.U.A. x unidades extraídas en cada ejercicio
 (Art. 87 apartado b) D.R.)

2012	2,80 x 15.000	\$ 42.000.-
2013	2,80 x 35.000	\$ 98.000.-

- 4) Amortización o agotamiento anual actualizado
 (Art. 87 apartado c) D.R.)

Al 31/12/12	42.000 x 1	\$ 42.000.-
Al 31/12/13	98.000 x 1	\$ 98.000.-

- 5) a) Nueva estimación

(Art. 87 2º párrafo D.R.)

Saldo a extraer según nuevo estudio: 400.000 t

- b) Valor residual al inicio ej.

Costo actualizado (Art. 75 Ley, R.G. (D.G.I.) 2165/1979)	\$ 980.000.-
Amortización 2012	2,80 x 15.000 = \$ 42.000.-
Amortización 2013	2,80 x 35.000 = \$ 98.000.-
Valor Residual al 01/01/14	\$ 840.000.-

- c) Nuevo Valor Unitario de Agotamiento

(Art. 87 apartado a) D.R.)

$$\$ 840.000 / 400.000 = 2,10$$

- d) Amortización o agotamiento ejercicio 2014

(Art. 87 apartado b) D.R.)

$$2,10 \times 80.000 = \$ 168.000.-$$

- e) Amortización actualizada ejercicio 2014

(Art. 87 apartado c) D.R.)

$$\$ 168.000 \times 1 = \$ 168.000.-$$

- 6) Amortización maquinarias

(Art. 84 Ley).

$$\$ 195.000 \times 0,20 \times 1 = \$ 39.000.-$$

Artículo 4º — Las normas contenidas en los artículos precedentes serán de aplicación para los ejercicios fiscales cerrados a partir de la fecha de entrada en vigencia inclusive, del artículo 1º, punto 5 del Decreto 3212/78 (25 de enero de 1979).

Respecto de los bienes cuya explotación haya sido iniciada en ejercicios anteriores, serán asimismo de aplicación las normas contenidas en el artículo 91 de la reglamentación de la ley de impuesto a las ganancias (texto según Decreto 3212/78) —con relación a los ejercicios fiscales que cierren a partir de la fecha señalada en el párrafo anterior, para lo cual se aplicarán las disposiciones de los artículos 2º y 3º de la presente resolución, considerando el valor residual del costo de dichos bienes existentes al inicio del primer ejercicio que cierre a partir de la fecha indicada.

Para la actualización de ese valor residual se considerará que el mismo está integrado por las erogaciones realizadas en forma proporcional al importe nominal de cada una de ellas, aplicándose a cada concepto los índices que correspondan según la fecha de cada erogación, para el mes anterior al del inicio del primer ejercicio que cierre a partir del 25 de enero de 1979, inclusive. En estos casos, la actualización de la amortización se efectuará aplicando el índice referido a dicho mes, que indique la tabla elaborada por esta Dirección para el mes de cierre del ejercicio que se liquida.

Artículo 5º — Regístrese, publíquese, dése a la Dirección Nacional del Registro Oficial y archívese. — Ricardo Cossío.

CASO DE APLICACIÓN N° 14

VENTA Y REEMPLAZO

- I. De acuerdo con la siguiente información, determine el costo amortizable del bien adquirido por la firma EL PEQUEN S.A. para el ejercicio cerrado el 31/03/2014, teniendo en cuenta que el contribuyente ha optado por aplicar el sistema de venta y reemplazo, previsto en el artículo 67 de la Ley del Impuesto a las Ganancias y en el 96 de su decreto reglamentario.

El 28/06/2013 vendió una máquina (Máquina A) afectada a su proceso industrial en \$ 3.000. Dicha máquina había sido adquirida el 13/10/2010 en \$ 1.000. Las funciones que cumplía esta máquina pasaron a ser desarrolladas por otra máquina más moderna (Máquina B) que fue comprada el 05/03/2014 en \$ 4.000.

Vida útil de ambas máquinas: 10 años.

Alternativas:

Suponga que los demás datos se mantienen constantes:

Máquina B		Máquina A	
Fecha compra	Precio compra	Fecha venta	Precio venta
A)	05/03/14	1.500	28/06/13
B)	15/12/12	4.000	15/01/13
C)	15/12/13	1.500	15/01/13
D)	15/12/12	4.000	28/04/13
E)	15/12/12	1.500	28/04/13

- II. La empresa CAMBIO S.A. adquirió el 15/03/2002 un inmueble en \$ 150.000 que afectó a su actividad comercial. Con fecha 20/03/2014 vendió el mismo en \$ 200.000. Posteriormente, adquirió un local el 10/12/2014 en la suma de \$ 195.000. Para ambos casos las proporciones que surgen de las respectivas valuaciones fiscales establecen el 33% para el terreno y el 67% para el edificio.

Determine el costo amortizable del nuevo local suponiendo que la empresa opta por afectar la utilidad obtenida en la venta al inmueble de reemplazo. Fecha de cierre del ejercicio: 31 de diciembre.

Alternativa:

Suponga que además de comprar el inmueble, en la misma fecha (10/12/2014), adquirió un rodado que afectó a la actividad en \$ 40.000.

- III. El 15/03/2010 la empresa AGROFRUT S.R.L. adquirió un terreno afectado a una explotación agropecuaria en \$ 200.000. El mismo se vendió con fecha 30/06/2013 en la suma de \$ 350.000. Con la venta de dicho inmueble, el 15/05/2014 se adquirió un nuevo terreno en la suma de \$ 400.000 el que también fue afectado a dicha explotación.

Determine el costo amortizable del nuevo inmueble rural suponiendo que la empresa opta por afectar la utilidad obtenida en la venta al inmueble de reemplazo. Fecha de cierre del ejercicio: 31 de diciembre.

SOLUCIÓN CASO N° 14

- I. Determinación del costo computable por la venta (Máquina A) [Art. 58, inc. a.) de la Ley I.G.]
- | | |
|---|-------------------|
| 1.000 x 7/10 = | \$ 700 |
| • <u>Utilidad impositiva de la venta (Máquina A)</u> | |
| Precio de venta | \$ 3.000 |
| Costo computable | <u>\$ (700)</u> |
| Utilidad afectada | \$ 2.300 |
| • <u>Nuevo costo del bien amortizable (Máquina B)</u> | |
| Precio de compra | \$ 4.000 |
| Utilidad afectada | <u>\$ (2.300)</u> |
| Nuevo costo | \$ 1.700 |
| • <u>Utilidad impositiva del período fiscal 2014</u> | |
| 2.300 - 2.300 = | \$ 0 |

ALTERNATIVAS

- A) Nuevo costo del bien amortizable (Máquina B)
- | | |
|---|-------------------|
| Precio de compra | \$ 1.500 |
| Utilidad afectada | <u>\$ (1.500)</u> |
| Nuevo costo | \$ 0 |
| • <u>Utilidad impositiva del período fiscal 2014</u> | |
| 2.300 - 1.500 = | \$ 800 |
| B) <u>Determinación del costo computable por la venta (Máquina A)</u> | |
| 1.000 x 8/10 = | \$ 800 |
| • <u>Utilidad impositiva de la venta:</u> | |
| Precio de venta | \$ 3.000 |
| Costo computable | <u>\$ (800)</u> |
| Utilidad a afectar | \$ 2.200 |
| • <u>Nuevo costo del bien amortizable (Máquina B)</u> | |
| Precio de compra | \$ 4.000 |
| Utilidad afectada | <u>\$ (2.200)</u> |
| Nuevo costo | \$ 1.800 |
| • <u>Utilidad impositiva del período fiscal 2013:</u> | |
| 2.200 - 2.200 = | \$ 0 |

C) Nuevo costo del bien amortizable (Máquina B) –período fiscal 2014–

Precio de compra	\$ 1.500
Utilidad afectada	\$ (1.500)
Nuevo costo	<u>\$ 0</u>

- Utilidad impositiva no reconocida en el período fiscal 2013: \$ 700 (\$ 2.200 - \$ 1.500) que deberá ser reintegrada al balance impositivo del período fiscal 2014 (31/03/2014) actualizada desde la fecha de cierre del ejercicio 2013 (31/03/2013) hasta la fecha de cierre del ejercicio 2014 (31/03/2014). (Art. 67 de la Ley y 96 D.R.).

Utilidad impositiva reintegrada en el período fiscal 2014: \$ 700 x 1,000 = \$ 700

D) Amortización computada por el bien comprado en el período fiscal 2013 (31/03/2013)

$$4.000 \times 1,000 \times 1/10 = \$ 400$$

- Nuevo costo del bien amortizable –período fiscal 2014–

Precio de compra	\$ 4.000
Utilidad afectada	\$ (2.300) Ídem I
Nuevo costo	<u>\$ 1.700</u>

- Amortización que debió computarse en el período fiscal 2013 (31/03/2013)

$$1.700 \times 1,000 \times 1/10 = \$ 170$$

- Exceso de amortización computada en el período fiscal 2013 (31/03/2013)

$$\$ 400 - \$ 170 = \$ 230$$

- Reintegro en el período fiscal 2014 de la amortización computada en exceso (Art. 67 de la Ley y 96 D.R.)

Amortización reintegrada en el período fiscal 2014: \$ 230 x 1,000 = \$ 230

- Utilidad impositiva del período fiscal 2014:

$$2.300 - 2.300 = \$ 0$$

E) Amortización computada por el bien comprado en el período fiscal 2013 (31/03/2013)

$$1.500 \times 1,000 \times 1/10 = \$ 150$$

- Nuevo costo del bien amortizable –período fiscal 2014–

Precio de compra	\$ 1.500
Utilidad afectada	\$ (1.500)
Nuevo costo	<u>\$ 0</u>

- Amortización que debió computarse en el período fiscal 2013 (31/03/2013): \$ 0

- Exceso de amortización computada en el período fiscal 2013 (31/03/2013)

$$\$ 150 - \$ 0 = \$ 150$$

- Reintegro en el período fiscal 2014 de la amortización computada en exceso (Art. 67 de la Ley y 96 D.R.)

Amortización reintegrada en el período fiscal 2014: \$ 150 x 1,000 = \$ 150

- Utilidad impositiva del período fiscal 2014:

$$2.300 - 1.500 = \$ 800$$

II. Costo computable del inmueble vendido (Art. 59 de la Ley y 88 D.R.)

Terreno:

150.000 x 0,33 =	\$ 49.500
------------------	-----------

Edificio:

150.000 x 152/200 x 0,67 =	\$ 76.380
Total	\$ 125.880

- Determinación de la utilidad de la venta período fiscal 2014:

Precio de venta	\$ 200.000
Costo computable	\$ (125.880)
Utilidad	\$ 74.120

- Determinación del porcentaje de reinversión (Art. 67 de la Ley y 96 D.R.)

Precio de compra	\$ 195.000
Precio de venta (200.000 x 1,000)	\$ 200.000
Porcentaje	97,50%

- Afectación admitida:

74.120 x 0,975 =	\$ 72.267
------------------	-----------

- Nuevo costo del inmueble amortizable período fiscal 2014:

Costo original	\$ 195.000
Utilidad a afectar	\$ (72.267)
Costo amortizable	\$ 122.733

Determinación de la utilidad que incide en el período fiscal 2014 (31/12/2014)

Utilidad total	\$ 74.120
Utilidad afectada	\$ (72.267)
Utilidad gravada	\$ 1.853

ALTERNATIVA

- Determinación del porcentaje de reinversión:

Local	\$ 195.000
Rodado	\$ 40.000
Total	\$ 235.000

La reinversión supera el precio de venta actualizado del inmueble vendido, por lo tanto corresponde el 100% de afectación de la utilidad.

- Nuevos costos amortizables:

Concepto	Valor de compra	Utilidad afectada		Nuevo costo
		%	\$	
Inmueble	195.000	82,98%	\$ 61.504,77	\$ 133.495,23
Rodado	40.000	17,02%	\$ 12.615,23	\$ 27.384,77
Totales	235.000	100,00%	\$ 74.120,00	\$ 160.880,00

III. Determinación de la utilidad de la venta período fiscal 2013

Precio de venta	\$ 350.000
Costo computable	\$ (200.000)
Utilidad	\$ 150.000

- Determinación del porcentaje de reinversión (Art. 67 de la Ley y 96 D.R.)

Precio de compra	\$ 400.000
Precio de venta ($350.000 \times 1,000$)	\$ 350.000
Porcentaje	100%

La reinversión supera el precio de venta actualizado del inmueble vendido, por lo tanto corresponde el 100% de afectación de la utilidad.

- Afectación admitida: \$ 150.000

- Nuevo costo del terreno período fiscal 2014:

Costo original	\$ 400.000
Utilidad a afectar	(\$ 150.000)
Costo del terreno	\$ 250.000

- Utilidad impositiva que incide en el período fiscal 2013 (31/12/2013): \$ 0

- Utilidad impositiva que incide en el período fiscal 2014 (31/12/2014): \$ 0

III.1. Nota: la posibilidad de que el inmueble de reemplazo sea otro bien inmueble no amortizable fue sostenida por el Tribunal Fiscal de la Nación en las causas “Santiestrella S.A.” (TFN, Sala B, de fecha 05/12/2006) y “Escarpatri S.A.” (TFN, Sala A de fecha 16/08/2013). No obstante, comentar la posición de la minoría (voto del Dr. Castro) en el primero de estos fallos.

CASO DE APLICACIÓN N° 15 LEASING

CASO 1)

La empresa S.V.P. S.A. cuya actividad principal es el transporte de mercaderías, decide efectuar una operación de leasing con el Banco I.J.P. S.A. para renovar su flota de camiones. Las características de la operación son las siguientes:

Bienes incluidos en el contrato	2 camiones
Valor de los bienes	800.000,00
Cantidad de cánones mensuales	36
Monto del canon	33.330,00
Ejercicio de la Opción de compra	482.000,00

Se solicita analizar cuál sería el tratamiento fiscal en el impuesto a las ganancias.

La empresa cierra su ejercicio fiscal al 31 de diciembre de cada año.

CASO 2)

La empresa S.V.P. S.A. cuya actividad principal es el transporte de mercaderías, decide efectuar una operación de leasing con el Concesionario automotor Camiones Argentinos S.A. para renovar su flota de camiones. Las características de la operación son las siguientes:

Bienes incluidos en el contrato	2 camiones
Valor de los bienes	800.000,00
Cantidad de cánones mensuales	36
Monto del canon	33.330,00
Ejercicio de la Opción de compra	482.000,00

Se solicita analizar cuál sería el tratamiento fiscal en el impuesto a las ganancias.

La empresa cierra su ejercicio fiscal al 31 de diciembre de cada año.

CASO 3)

La empresa S.V.P. S.A. cuya actividad principal es el transporte de mercaderías, decide efectuar una operación de leasing con el Concesionario automotor Camiones Argentinos S.A. para renovar su flota de camiones. Las características de la operación son las siguientes:

Bienes incluidos en el contrato	2 camiones
Valor de los bienes	800.000,00
Cantidad de cánones mensuales	36
Monto del canon	33.330,00
Ejercicio de la Opción de compra	350.000,00

(Se ejerce juntamente con el pago del último canon)

Se solicita analizar cuál sería el tratamiento fiscal en el impuesto a las ganancias.

La empresa cierra su ejercicio fiscal al 31 de diciembre de cada año.

SOLUCIÓN CASO N° 15

Análisis

El contrato de Leasing se encuentra regido por la ley 25.248, el D.R. 1038/00, establece entre otros aspectos, el tratamiento impositivo. De acuerdo con las características del contrato, pueden resultar asimilables a:

- Operaciones Financieras
- Operaciones de Locación
- Operaciones de Compraventa

La clasificación del contrato dentro de alguna de las tres operaciones mencionadas determina el tratamiento a utilizar tanto para el dador como para el tomador en el impuesto a las ganancias.

Para encuadrar el contrato dentro de alguna de las operaciones precedentemente mencionadas, se deberán tener en cuenta los siguientes aspectos:

- Carácter del dador
- Duración del contrato
- Importe fijado para el ejercicio de la opción de compra.

De acuerdo con lo establecido en los artículos 1 y 2 del D.R. 1038/00, el contrato será assimilado a una operación financiera cuando:

Carácter del dador	Se trate de una entidad financiera regida por la ley 21.526, fideicomiso financiero regido por la ley 24.441 o empresa que tenga como objeto principal la celebración de contratos de leasing y realice exclusivamente en forma secundaria actividades financieras
Duración del contrato superior a un determinado porcentaje de vida útil según el bien	<ul style="list-style-type: none">• bienes muebles 50%• inmueble no destinado a vivienda 20%• inmueble destinado a vivienda 10%
Importe fijado para el ejercicio de la opción de compra	Debe fijarse un importe cierto y determinado como precio para la opción de compra

El mencionado decreto contiene una tabla Anexa con la estimación de la vida útil para cada tipo de bien.

Caso 1)

Carácter del dador	Entidad bancaria regida por la ley 21.526
Duración del contrato	Bien mueble - vida útil según tabla Anexa inc. g) 5 años. El plazo del contrato supera el 50% de la vida útil del bien
Importe fijado para el ejercicio de la opción de compra	Se fija un importe cierto y determinado en el contrato

Asimismo, el tomador afecta los bienes tomados en leasing a su actividad, es decir, a la producción de ganancias gravadas cumpliendo de este modo el requisito para admitir la deducción de los gastos en el impuesto.

Al cumplir con las 3 características, el contrato se asimila a una operación financiera. De acuerdo a ello, el tomador del contrato de leasing computará como deducción del impuesto a las ganancias el importe de los cánones imputables a cada ejercicio fiscal.

En cada canon mensual	33.300,00
Anualmente	399.600,00

Una vez ejercida la opción de compra, se podrá amortizar el bien de acuerdo con lo establecido en la Ley del Impuesto a las Ganancias considerando como costo computable el importe fijado para el ejercicio de la opción de compra.

Caso 2)

Carácter del dador	Concesionario automotor (no es Entidad financiera regida por la ley 21.526 ni fideicomiso financiero, ni empresa cuyo objeto principal sea celebrar contratos de leasing)
Duración del contrato	Bien mueble - vida útil según tabla Anexa inc. g) 5 años El plazo del contrato supera el 50% de la vida útil del bien
Importe fijado para el ejercicio de la opción de compra	Se fija un importe cierto y determinado en el contrato

Asimismo, el tomador afecta los bienes tomados en leasing a su actividad, es decir, a la producción de ganancias gravadas cumpliendo de este modo el requisito para admitir la deducción de los gastos en el impuesto.

Al no cumplir con la condición del sujeto dador del leasing, el contrato se asimila a una operación de locación. De acuerdo a ello, el tomador del contrato de leasing computará como deducción del impuesto a las ganancias el importe de los cánones imputables a cada ejercicio fiscal.

En cada canon mensual	33.300,00
Anualmente	399.600,00

Una vez ejercida la opción de compra, se podrá amortizar el bien de acuerdo con lo establecido en la Ley del Impuesto a las Ganancias considerando como costo computable el importe fijado para el ejercicio de la opción de compra.

Caso 3)

Carácter del dador	Concesionario automotor (no es Entidad financiera regida por la ley 21.526 ni fideicomiso financiero, ni empresa cuyo objeto principal sea celebrar contratos de leasing)
Duración del contrato	Bien mueble - vida útil según tabla Anexa inc. g) 5 años El plazo del contrato supera el 50% de la vida útil del bien.
Importe fijado para el ejercicio de la opción de compra	El precio fijado para la opción de compra es inferior al costo computable atribuible al bien en el momento de ejercer la opción, establecido de acuerdo con lo previsto en la Ley de Impuesto a las Ganancias (arts. 58, 59 o 60) según corresponda

Asimismo, el tomador afecta los bienes tomados en leasing a su actividad, es decir, a la producción de ganancias gravadas cumpliendo de este modo el requisito para admitir la deducción de los gastos en el impuesto.

Al no cumplir con la condición del sujeto dador del leasing, el contrato se asimila a una operación de locación, pero como el precio fijado para la opción de compra es inferior al costo computable atribuible al bien en el momento de ejercer la opción, establecido de acuerdo con lo previsto en la Ley de Impuesto a las Ganancias (arts. 58, 59 o 60 según corresponda), se asimila a una operación de compraventa.

Costo computable al momento de ejercer la opción:

$$\frac{800.000 * 3}{5} = 480.000,00$$

Opción compra \$ 350.000 < \$ 480.000 costo computable al momento de la opción

El tomador puede computar la amortización del bien tomando como costo el definido como precio de la transacción. La diferencia entre los importes totales y la recuperación de capital aplicado por el dador es deducida en función del devengamiento.

$$\frac{800.000,00}{5} = 160.000,00$$

$$\frac{399.880,00}{3} = 133.293,33$$

Resultado para el tomador:

Deducción por amortización del bien	160.000,00
Deducción por intereses	<u>133.293,33</u>
Total	293.293,33

CASO DE APLICACIÓN N° 16

DETERMINACIÓN DEL MONTO CONSUMIDO

Se pide:

Determinar el monto consumido del período fiscal 2013 del **Dr. DARÍO HAROLDO PERTUSI**, de acuerdo con los siguientes datos.

El contribuyente es Abogado, Juez Federal, Docente, Autor y Rentista. Su patrimonio al 31/12/2012 es el siguiente:

PATRIMONIO AL 31/12/2012

BIENES EN EL PAÍS Y EN EL EXTERIOR

Inmuebles

03/12/84	Departamento Juncal 1188 - casa habitación	\$ 800,00
15/03/88	Departamento Talcahuano y Córdoba - oficina	\$ 400,00
21/08/88	Departamento Puerto Madero - renta	\$ 1.700,00
16/06/93	Inmueble Punta del Este-Uruguay - inversión	\$ 500.000,00

Rodados

03/06/12	Automóvil Peugeot 3008 - 50% afectado a obtención ganancias	\$95.000,00
03/06/12	Automóvil Peugeot 3008 - 50% uso particular	\$ 95.000,00

Otros bienes

14/07/11	30.000 acciones de AGOSTINA S.A.	\$ 30.000,00
----------	----------------------------------	--------------

Depósitos en dinero

15/07/10	Plazo Fijo Banco Citibank Sucursal Palermo	\$ 80.000,00
----------	--	--------------

Dinero en efectivo

15/09/11	Moneda Extranjera - Dólares - 10.000	\$ 34.200,00
31/12/12	Efectivo en pesos	\$ 80.000,00

DEUDAS

No posee	<u>\$ 0,00</u>
----------	----------------

Total del Patrimonio	\$ 917.100,00
-----------------------------	----------------------

OTROS DATOS DEL PERÍODO FISCAL 2013

- El contribuyente obtuvo rentas de primera, segunda y cuarta categorías.
- La renta neta impositiva antes de las deducciones personales ascendía a \$ 380.000.
- En la primera categoría dedujo gastos de mantenimiento presuntos por \$ 9.000 siendo los reales de \$ 5.000.
- Percibió U\$S 1.200 de intereses por un depósito a plazo fijo en el Citibank Sucursal Palermo siendo el valor de cotización al momento de la percepción de \$ 6,05 cada U\$S. El plazo fijo corresponde a U\$S 100.000,00 que había adquirido en 12/89 a \$ 0,80 por cada U\$S. Al cierre posee U\$S 100.000,00 a plazo fijo y los U\$S 1.200,00 cobrados de intereses.
- Percibió \$ 19.000 en concepto de derechos de autor de su obra Análisis de la Reforma del Código Civil.
- Enajenó en U\$S 12.700,00, 2.000 de los que poseía al inicio.
- Durante el ejercicio realizó un depósito a plazo fijo –sin cláusula de ajuste– en pesos en el Santander Río percibiendo intereses por la suma de \$ 20.000. Al 31/12/2013 no posee dinero colocado en plazo fijo en \$.
- Adquirió el 25/07/2013 un velero en \$ 310.000, los gastos vinculados a la compra del mismo ascienden a \$ 18.000.
- El 07/01/2013 heredó por el fallecimiento de su tío un inmueble ubicado en Olivos. El valor impositivo del causante al momento de la declaratoria de herederos ascendía a \$ 170.000.
- El 03/06/2013 recibió Dividendos en Acciones Liberadas por su participación en Agostina S.A., 1.500 acciones a \$ 100 cada una.
- Percibió durante el año \$ 440.000 por el desempeño del cargo de Juez Federal.
- Durante el ejercicio 2013 abrió una caja de ahorro en el I.C.B.C. Bank - Sucursal Tribunales percibiendo durante el año \$ 950,00 de intereses. El saldo al cierre ascendía a \$ 19.500,00.
- Al 31/12/2013 tenía \$ 10.000 en dinero en efectivo.

SOLUCIÓN CASO N° 16

Rentas Exentas

Intereses Plazo Fijo en U\$S	art. 20 inc. h)	U\$S 1.200 x 6.05	7.260,00
Intereses Plazo Fijo en \$	art. 20 inc. h)		20.000,00
Derechos de autor	(a)		10.000,00
Sueldo Juez Federal	(b)		440.000,00
Intereses Caja de Ahorro ICBC Bank	art. 20 inc. h)		950,00
Total Rentas Exentas			478.210,00

- (a) Art. 20 inc. j). Están exentas hasta la suma de DIEZ MIL PESOS (\$ 10.000) por período fiscal, las ganancias provenientes de la explotación de derechos de autor y las restantes ganancias derivadas de derechos amparados por la ley 11.723.
- (b) Remuneraciones de los magistrados del Poder Judicial de la Nación.

A través del artículo 1 de la ley 24.631, se deroga la exención aplicable a las remuneraciones, jubilaciones y pensiones de los magistrados y funcionarios del Poder Judicial de la Nación.

Por su parte, la Corte Suprema de Justicia de la Nación a través de la acordada 20/1996 del 11/04/1996 resuelve: “Declarar la inaplicabilidad del artículo 1 de la ley 24.631, en cuanto deroga las exenciones”.

Rentas no Gravadas

Determinación del Resultado Venta Dólares			
Precio de venta	(2.000 x 6,35)	12.700,00	
menos			
Valor de origen	(2.000 x 3,42)	<u>-6.840,00</u>	5.860,00
Herencia inmueble Olivos			<u>170.000,00</u>
Conceptos que justifican patrimonio o consumo			175.860,00

Conceptos que justifican patrimonio o consumo

Gastos de mantenimiento presuntos mayores a reales	(9.000 - 5.000)	4.000,00
Amortización inmueble - alquilado	(1.700 x 0,80 x 0,02 x 1025,792)	27.901,54
Amortizacion inmueble oficina	(400 x 0,80 x 0,02 x 3257,273)	20.846,55
Amortizacion Peugeot 3008 - afectado	(95.000 x 0,20 = 19.000 tope 4.000)	4.000,00
Dividendos en Acciones Liberadas	(1.500 x 100)	150.000,00
Total conceptos que justifican patrimonio o consumo		206.748,09

Conceptos que no justifican patrimonio o consumo

Justificación de las Variaciones Patrimoniales y erogaciones del año

	Columna I	Columna II
Resultado Final	380.000,00	
Rentas Exentas	478.210,00	
Rentas no Gravadas	175.860,00	
Conceptos que justifican incrementos patrimoniales o consumos	206.748,09	
Conceptos que no justifican incrementos patrimoniales o consumos		
Patrimonio Inicial	917.100,00	
Patrimonio Final	1.515.020,00	
Monto Consumido (Por diferencia)	642.898,09	
	2.157.918,09	2.157.918,09

PATRIMONIO DARÍO HAROLDO PERTUSI

	31/12/2012	31/12/2013
BIENES EN EL PAÍS Y EN EL EXTERIOR	\$	\$
Inmuebles		
03/12/1984 Departamento Juncal 1188 - casa habitación	800,00	800,00
15/03/1988 Departamento Talcahuano y Córdoba - oficina	400,00	400,00
21/08/1988 Departamento Puerto Madero - renta	1.700,00	1.700,00
16/06/1993 Inmueble Punta del Este-Uruguay - inversión	500.000,00	500.000,00
07/01/2013 Inmueble Olivos	0,00	170.000,00
Rodados		
03/06/2012 Automóvil Peugeot 3008 - 50% afectado a obtención ganancias	95.000,00	95.000,00
03/06/2012 Automóvil Peugeot 3008 - 50% uso particular	95.000,00	95.000,00
Otros bienes		
14/07/2012 30.000 acciones de AGOSTINA S.A.	30.000,00	30.000,00
03/06/2013 1.500 acciones de AGOSTINA S.A.	0,00	150.000,00
25/07/2013 Velero	0,00	328.000,00
Depósitos en dinero		
15/07/2010 Plazo Fijo Banco Citibank - Sucursal Palermo	80.000,00	80.000,00
Diciembre Caja de Ahorro ICBC Bank	0,00	19.500,00

Dinero en efectivo

31/12/2013 Efectivo en pesos	80.000,00	10.000,00
Diciembre Moneda Extranjera - Dólares - 10.000 / 8000	34.200,00	27.360,00
Diciembre Moneda Extranjera - Dólares - 1.200	0,00	7.260,00
	917.100,00	1.515.020,00

DEUDAS

No existen	0,00	0,00
	0,00	0,00
Total Patrimonio	917.100,00	1.515.020,00

CASO DE APLICACIÓN N° 17

INTEGRAL PERSONA FÍSICA

Se pide:

Determinar el impuesto a las ganancias a ingresar, el patrimonio final y el monto consumido del período fiscal 2013 y los anticipos correspondientes al período 2014, de acuerdo con los siguientes datos:

El contribuyente Daniel Martín, argentino, médico cirujano, está casado con Marisa Mosquera, de profesión abogada, quien percibió honorarios por \$ 23.000 y heredó \$ 5.000 por el fallecimiento de su abuela.

El matrimonio tiene tres hijos:

- Fernanda, 25 años, no trabaja, estudia.
- Eugenia, 18 años, vive en Brasil con sus tíos desde el 15/08/13.
- Guadalupe, 6 años.

I. LOS INGRESOS Y EGRESOS DEL DR. MARTÍN DURANTE 2013 FUERON:

a) Alquiler del departamento ubicado en Juncal 3521, 2º piso, CABA.

El alquiler, según el contrato de locación de fecha 01/01/12, fue pactado en \$ 2.800 por mes; fecha de finalización del contrato 31/12/14. Al 31/12/13 el inquilino abonó los meses de enero y febrero del 2014 por estar de viaje en los respectivos vencimientos. El inmueble fue adquirido en 08/2001 en \$ 14.000, no contando con avalúo fiscal a ese momento. El inmueble se encuentra alquilado desde 05/2003.

Las expensas por el año 2013 ascienden a \$ 10.000, y están, según el contrato de locación, a cargo del inquilino.

El contribuyente abonó 5 cuotas de \$ 600 cada una en concepto de A.B.L., adeudando la última cuota correspondiente al año 2013, por igual importe, ya que vence el 05/01/14.

Por el impuesto Inmobiliario y Aguas Argentinas de 2013 el Dr. Martín abonó \$ 3.000.

Los gastos de mantenimiento de 2013 ascendieron a \$ 4.400. En 2004 se optó por deducir gastos de mantenimiento presuntos, y en la actualidad se deducen reales.

b) El 15/10/09 cedió el inmueble de la Avda. Mitre gratuitamente a su sobrino recién casado, el inmueble al 31/12/13 seguía aún ocupado.

A.B.L. y Aguas Argentinas del citado inmueble están a cargo del Dr. Martín, lo devengado en el año 2013 asciende a \$ 2.000.

Las expensas del inmueble por el 2013 ascienden a \$ 10.200, y están a cargo del Dr. Martín.

Los gastos de luz, teléfono y gas por el 2013 ascendieron a \$ 1.200, y los tiene a cargo su sobrino.

El inmueble ha sido adquirido el 09/10/96. La valuación fiscal a ese momento era de \$ 12 para el terreno y de \$ 28 para el edificio.

Valor locativo presunto del inmueble para el año 2013: \$ 15.000.

c) Por el ejercicio de su profesión percibió:

1) Sueldos en relación de dependencia en el Sanatorio San Benito S.A.:

	-\$-
Sueldo básico	128.000.-
Jubilación 11%	(14.080.-)
Obra social y otros conceptos 6%	(7.680.-)
Retención imp. a las ganancias	(450.-)
Asignación familiar	300.-
Total	106.090.-

2) Ingresos y gastos profesionales: todos percibidos o abonados en el ejercicio

	-\$-	-\$-
Honorarios del consultorio		65.000,00
Menos:		
Gastos consultorio	7.000,00	
Sueldo secretaria	5.000,00	
Revistas de medicina	1.000,00	
Seguro casa-habitación	800,00	(13.800,00)
Total		51.200,00

El Dr. Martín ejerce su profesión independiente en la Provincia de Buenos Aires, por lo cual está obligado al pago de jubilación al Colegio de Médicos de la Provincia. Abonó durante el 2013, 12 cuotas por \$ 137,50 cada una.

d) El Renault adquirido el 15/02/08, se encuentra en un 100% afectado al uso personal. Gastos de seguro \$ 1.700 y de patente \$ 1.400 hasta 6/2013. Ver punto II.8 - Otros Ingresos y Egresos.

e) Por su participación en LA ACADEMIA S.A., con fecha 02/05/13, fueron puestos a disposición y percibió los siguientes dividendos:

- 1) Dividendos en efectivo: \$ 10.000
- 2) Dividendos en acciones: \$ 1.800 (1.800 acciones a \$ 1 c/u)

II. OTROS INGRESOS Y EGRESOS

1) Percibió \$ 2.000 por colocaciones a plazo fijo con cláusula de ajuste de los cuales \$ 1.800 corresponden a actualización y \$ 200 a intereses. Además percibió \$ 1.200 de intereses por plazo fijo sin cláusula de ajuste. Ambas colocaciones fueron realizadas en el Banco Río, sucursal Centro.

2) Vendió los U\$S 3.600 que tenía en el patrimonio al inicio en \$ 5,60 c/u.

3) El 03/12/13 falleció su tía Manuela Méndez, la cual no estaba a cargo del Dr. Martín. El 28/12/13 se aprobó el testamento de la causante, día en el cual el Dr. Martín heredó \$ 15.000. Además abonó \$ 1.500 en concepto de gastos de sepelio.

4) Por la inversión efectuada en el Banco Galicia –Sucursal Tribunales– el 26/11/12 a 1 año de plazo de U\$S 4.000 (a tipo de cambio \$ 4,50 por cada U\$S) en un plazo fijo sin cláusula de ajuste vencido el 26/11/13 le liquidaron U\$S 180 en concepto de intereses. Constituyó un nuevo plazo fijo incluyendo los intereses. Valor del U\$S al 26/11/13: \$ 5,60 c/u.

5) Cobró \$ 25.000 por ganar un premio oficial de lotería.

6) Abonó cuota médica asistencial (SI.ME.CO.) \$ 1.800 (\$ 300 por cada miembro del grupo familiar, incluida su tía).

7) Abonó \$ 500 mensuales en concepto de colegio de su hija Eugenia.

8) El 02/06/13 vendió el Renault en \$ 15.600 y compró un Ford en \$ 28.000, también afectado 100% al uso personal. Abonó \$ 1.200 de intereses por la compra del mismo. Gastos de patentamiento \$ 700, gastos del gestor \$ 150. Además abonó las patentes desde 07/2013 en adelante por un total de \$ 600.

9) Al 31/12/13 tenía \$ 10.000 en dinero en efectivo, y no tenía pesos colocados a plazo fijo. Mantiene los U\$S a plazo fijo.

10) Compró un cuadro para su casa-habitación \$ 18.000 el 01/04/13, financiándolo con su tarjeta de crédito en 12 meses con más \$ 50 de interés por cuota. Al 31/12/13 había abonado 8 cuotas de \$ 1.500 cada una más el interés.

11) Envío 100 cartas por Correo Argentino a un programa de televisión, salió una de ellas y ganó \$ 1.000 por enviarla por Correo Argentino y un auto 0 Km por valor de \$ 15.000. Gastos de correo \$ 50.

12) El Dr. Martín prestó \$ 17.000 a su padre en 07/2013. No pactando ningún tipo de interés. Préstamo vigente al cierre del ejercicio.

- Cotización de las acciones de LA ACADEMIA S.A. al 31/12/13: \$ 8 cada una.

PATRIMONIO AL 31/12/12		
12/1990	Acciones de La Academia S.A.	7.000.-
07/1991	Belgrano 39 casa-habitación	12.000.-
10/1996	Mitre 501 4to. "A" Avellaneda	65.000.-
08/2001	Juncal 3521 2do. piso, CABA	14.000.-
11/2012	Plazo fijo Banco Galicia (U\$S 4.000)	18.000.-
04/2012	Moneda extranjera (U\$S 3.600)	16.200.-
02/2008	Renault	10.000.-
12/2012	Dinero en efectivo	9.000.-
TOTAL PATRIMONIO		151.200.-

III. DEDUCCIONES PERSONALES

A los efectos de las deducciones personales, considerar los siguientes importes (suponer que la mayor remuneración bruta mensual hasta agosto de 2013 no superó la suma de \$ 15.000).

Concepto	Importe
Ganancia no imponible	\$ 15.120.-
Cónyuge	\$ 16.800.-
Hijo	\$ 8.400.-
Otras cargas de familia	\$ 6.300.-
Deducción especial	El monto que surja como diferencia entre los ingresos por sueldos en relación de dependencia y las deducciones por mínimo no imponible y cargas de familia que le corresponda al contribuyente.

SOLUCIÓN CASO 17

DETERMINACION DEL IMPUESTO							DET. DEL PAT. FINAL					
Punto	Conceptos	Cálculos	Legislación aplicable	Renta de 1°	Renta de 2°	Renta de 3°	Renta de 4°	RNG / RE / RNC	Pat. inicial (RG 2527)	Pat. final (RG 2527)	Aplicación de fondos	Origen de fondos
I.a.	Dpto. Juncal		R.G. (D.G.I) 2527 Art. 2						14.000	14.000		
	Alg. y crédito	2.800 * 12	L. 41 a) / DR 59 a)	33.600						-5.600		
	Expenses	(a cargo inq.)	L. 41 d) / DR 59 d)	10.000								
	Expenses		L. 80 / DR 60 a)	-10.000								
	A.B.L.	600 * 6	L. 80 / DR 60 a)	-3.600						-600		
	Impuestos	(Inmobiliario y agua)	L. 80 / DR 60 a)	-3.000								
	Amortización	14000 * 80% * 2%	L. 83 / DR 60 b)	-224								224
I.b.	Dpto. Mitre		R.G. (D.G.I) 2527 Art. 2						65.000	65.000		
	Val. locativo		L. 41 g) / DR 59 b)	15.000						15.000		
	A.B.L.	(A.B.L. y agua)	L. 80 / DR 60 a)	-2.000								
	Expenses		L. 80 / DR 60 a)	-10.200								
	Amortización	65000 * 70% * 2% * 1	L. 83 / DR 60 b)	-910								
	Mantenimiento	58.800 * 5% = 2.930 < 4.400	L. 85 / DR 60 b)	-4.400								910
I.c.1.	Sueldos	(sueldo bruto - deportes de jüb. y ob. soc.)	L. 18 b) y 79 b) / R.G. (D.G.I)									
I.c.2.	Honorarios		L. 18 b) y 79 f)						106.240	300	450	
	Gastos		L. 80						65.000			
	Sueldos		L. 80						-7.000			
	Revistas		L. 80						-5.000			
I.d.	Seguro (Renault)		L. 80 (No deducible)									
	Patente (Renault)		L. 80 (No deducible)									
I.e.1.	Dividendos en ef.	(antes de la reforma)	L. 45 i) y 46						10.000			
I.e.2.	Dividendos en acc.		L. 45 i) y 46									
II.1.	Plazo fijo BR (interés)		L. 45 a)						200			
	Plazo fijo BR (actualiz.)		L. 20 v)							1.800		
	Plazo fijo BR (interés)		L. 20 h)							1.200		
II.2.	Moneda ext. (venta)	(3600 * 5,60) - 16200	L. 2 1) (no hay habitualidad)							3.960		
	Moneda ext.		R.G. (D.G.I) 2527 Art. 8								16.200	-
II.3.	Heredicia (tía)		L. 20 g)								15.000	
II.4.	Plazo fijo BG (interés)	180 * 5,60	L. 20 h)								1.008	
	Plazo fijo BG (dif. de cibio)	4000 * (5,60 - 4,50)	L. 20 v)								4.400	
	Plazo fijo BG (valuación)	(4000 + 180) * 5,60	R.G. (D.G.I) 2527 Art. 8								18.000	23.408

DETERMINACION DEL IMPUESTO							DET. DEL PAT. FINAL				
Punto	Conceptos	Cálculos	Legislación aplicable	Renta de 1°	Renta de 2°	Renta de 3°	RNG / RE / RNC	Pat. inicial (RG 2527)	Pat. final (RG 2527)	APLICACIÓN DE FONDOS	Origen de fondos
II.5.	Premio	L. 20 uj					25.000				
II.6.	Pregada	Ver deducciones generales									
II.7.	Colegio hija	L. 80 (No deducible)									
II.8.	Renault	Precio de venta \$15.000 - VO \$ 10.000 = \$ 5.600 L. 2,1) (no hay habitualidad)					5.600	10.000	-		
	Ford (interés)	1200	L. 81 a)								
	Ford (valuación)	28000 + 700 + 150	R.G. (D.G.I.) 2527 Art. 3 R.G. (D.G.I.) 2527 Art. 13					9.000	10.000		
II.9.	Efectivo (valuación)										
II.10.	Cuadro (interés)	400	L. 81 a)								
	Cuadro (valuación)		R.G. (D.G.I.) 2527 Art. 13 R.G. (D.G.I.) 2527 Art. 14 R.G. (D.G.I.) 2527 Art. 2								
	Deuda (valuación)	-1500 * 4									
	Casa-habit. (valuación)										
II.11.	Premio-Auto (valuación)	10000 + 15000	L. 20 uj					16.000	15.000		
II.12.	Préstamo (valuación)		R.G. (D.G.I.) 2527 Art. 6								
	Totalles			24.266	200		158.240	86.068	151.200	200.308	15.000
	Renta neta antes de deducciones generales						182.706				
II.3.	Gastos de sepelio (tía)	1500 vs 996,23	L. 22 (no deducible)				-				
I.c.2.	Caja previsional	-137,5 * 12	L. 23 c) y 81 d)				-1.650	Concepto	I	I	
	Resultado neto antes de medicina prepaga						181.056	RG			
II.6.	Prepaga	C/I límite 5% s/RInAMP	L. 81 g) / D.R. 123,1	(\$ 300 * 3 integrantes)			-900	RNG/RE/RNC			86.068
	Resultado neto antes de deducciones personales (*)						180.156	J.P (+) Conceptos que no son egresos			1.134
M.N.I.		L. 23 a)					-15.120	P)			151.200
	Esposa	L. 23 b) 1./D.R. 48					-	PC			200.308
	Hijas (2)	L. 23 b) 2.	(\$ 8.400 x 2)		-16.800	Consumo (por diferencia)					203.250
D.E.		L. 23 c) 2º párrafo y 79 b)/D.R. 47	(\$ 106.240 - \$ 15.120 - \$ 16.800)		-74.320	J.P (-) Conceptos que no son ingresos					15.000
	Ganancia neta sujeta a impuesto				73.916	Totales					418.558
	Imp. det.	2300 + (19% * 2556)	L. 90	(11.100 + 13.916 x 27%)			14.857,32	Cálculo de anticipos para el ejercicio 2014			
	Retenciones				-450	Concepto	Importe				
	Anticipos				-	Imp. Det.	14.857,3				
	Saldo a favor / (a pagar)				14.407,32	Ret.	-450				
					Base		14.407,3				
								Anticipos: Base * 20% = 5 anticipos de \$ 2.881,50			

- (*) A título informativo, se resumen los cambios operados respecto del año fiscal 2013. Los mismos responden a los siguientes decretos (P.E.N.) en uso de la facultad consagrada en el art. 4 de la Ley 26731:
- El Decreto (P.E.N.) 244/2013 incrementa, a partir del 01/03/13, las deducciones personales en un 20% sustituyendo los incisos a) y b) y el primer párrafo del inciso c) del artículo 23 de la Ley de Impuesto a las Ganancias, T.O. 1997 y sus modificaciones.
 - El Decreto (P.E.N.) 1006/2013 incrementa, para la primera cuota del sueldo anual complementario (S.A.C.) correspondiente al ejercicio 2013, la deducción especial establecida en el inc. c) del art. 23 de la Ley para los trabajadores en relación de dependencia, jubilaciones, pensiones, retiros y otras rentas –enumeradas en el art. 79, incs. a), b) y c) de la ley del gravamen– para que dejen de pagar el impuesto en tanto los sujetos cuya mayor remuneración bruta mensual, devengada entre los meses de enero a junio del año 2013, no supere la suma de PESOS VEINTICINCO MIL (\$ 25.000).
 - El Decreto (P.E.N.) 1242/2013 incrementa, a partir del 01/09/13, las deducciones personales para los trabajadores en relación de dependencia, jubilaciones, pensiones, retiros y otras rentas –enumeradas en el art. 79, incs. a), b) y c) de la ley del gravamen– según el siguiente detalle:
 - a) Para aquellos sujetos cuya mayor remuneración y/o haber bruto mensual devengado entre los meses de enero y agosto del año 2013 no supere los \$ 15.000 se incrementa la deducción especial para que dejen de pagar el impuesto. El presente beneficio deberá exteriorizarse inequívocamente en los recibos de haberes con el concepto “Remuneración y/o haber no sujeto al impuesto a las ganancias - Beneficio Decreto (P.E.N.) 1242/2013”.
 - b) Para aquellos sujetos cuya mayor remuneración y/o haber bruto mensual, devengado entre los meses de enero y agosto del año 2013 no supere los \$ 25.000 se incrementan las deducciones personales en un 20%.
 - c) Para aquellos empleados en relación de dependencia y jubilados que trabajen o vivan respectivamente en la región patagónica –delimitada por L. 23272– se incrementan las deducciones personales en un 30%.
- Adicionalmente, la resolución general (A.F.I.P.) 3525 establece las siguientes precisiones sobre el decreto (P.E.N.) 1242/2013 a fin de practicar las retenciones a partir de 09/2013:
- * El incremento de las deducciones previstas para los sujetos cuya mayor remuneración y/o haber bruto mensual, devengado entre los meses de enero y agosto del año 2013, no supere los \$ 15.000, implica que la ganancia neta sujeta a impuesto sea igual a cero;
 - * Aquellos agentes de retención que abonen las remuneraciones en el mes 09/2013 con una liquidación de haberes ya confeccionada anteriormente deberán generar una liquidación adicional para devolver el impuesto retenido en exceso;
 - * Para determinar los segmentos en los que encuadra cada trabajador se deberán tomar las remuneraciones mensuales, normales y habituales, entendiéndose como tales aquellas que correspondan a conceptos que se hayan percibido como mínimo durante al menos 6 meses entre enero y agosto de 2013. Cuando no se hayan devengado remuneraciones y/o haberes en la totalidad de los meses de enero o agosto de 2013, se consideran los conceptos que se hayan percibido, como mínimo, en el 75% de los meses involucrados;
 - * En los casos de sujetos que comienzan a percibir remuneraciones o haberes previsionales a partir del mes 09/2013, sin que hubiere existido otro empleo y/o cobro en el año fiscal, deberán quedar encuadrados tomando como parámetro las remuneraciones de dicho mes. En el caso, de tratarse de un mes incompleto, el importe deberá mensualizarse.

CASO DE APLICACIÓN N° 18

INTEGRAL PERSONA FÍSICA

Se pide:

Determinar el impuesto a las ganancias a ingresar y el monto consumido del período fiscal 2013 y los anticipos correspondientes al período 2014, de acuerdo con los siguientes datos:

El contribuyente **Máximo García Pérez**, argentino, médico, casado con María Emilia, docente, quien no obtuvo ingresos en el período.

Sus hijos:

Juan Pablo, 30 años, casado, con ingresos por \$ 75.000.

Esteban, 23 años, estudiante de medicina, no obtuvo ingresos.

Además tiene a cargo a sus suegros. La suegra no tiene ingresos y el suegro es jubilado y percibió durante el año 2013 \$ 11.760 en concepto de jubilación.

I - LOS INGRESOS Y EGRESOS DEL DR. GARCÍA PÉREZ DEL PERÍODO 2013 FUERON:

a) Por el ejercicio de su profesión durante el 2013, el Dr. García Pérez percibió:

Concepto	\$
Honorarios médicos consultorio	175.000.-
Honorarios médicos Edenor S.A.	96.000.-

Por los honorarios percibidos, le retuvieron impuesto a las ganancias por \$ 8.450.

Gastos abonados durante el ejercicio:

Concepto	\$
Instrumental médico descartable (a.1)	55.000.-
Suscripción a revistas de medicina	1.000.-
Gastos de librería e imprenta	2.800.-
Alquiler consultorio (a.2)	64.000.-

(a.1) Incluye \$ 5.500 de intereses que el contribuyente abonó para la financiación del instrumental.

(a.2) Corresponde a los meses de enero a octubre de 2013. Los meses de noviembre y diciembre fueron abonados el 15 de enero de 2014 por un valor de \$ 6.400 cada uno.

b) El 08/11/2013 vendió un HONDA C.R.V. en \$ 240.000 y adquirió un BMW 0 Km en \$ 360.000 (este valor incluye todos los gastos necesarios de la compra).

Ambos rodados se encuentran afectados en un 50% a la actividad profesional. **No ejercer la opción de Venta y Reemplazo.**

Gastos de reparaciones del Honda para ponerlo en condiciones de venta: \$ 20.000.

c) Durante el 2013 aportó al Régimen de Trabajadores Autónomos abonando 12 cuotas que vencieron en el 2013.

Suponer que el aporte se mantiene durante todo 2013 en \$ 1.340 mensuales.

d) El 01/01/2013 procedió a alquilar un equipo de rayos que había adquirido el 10/03/1999 en \$ 10.000 y aún no lo había utilizado. Lo alquiló en \$ 2.400 por mes. Al 31/12/2013 se le adeudaba el mes de diciembre. Vida útil del equipo de rayos: 10 años.

e) Durante el período, percibió en efectivo \$ 20.500 en concepto de interés accionario de la "Cooperativa de Crédito y Vivienda Comodoro" y \$ 27.200 de intereses por un plazo fijo sin cláusula de ajuste en el Banco de la Nación Argentina, Sucursal Tribunales.

f) Como accionista de "Construcciones 2013 S.A." recibió el 15/10/2013 en concepto de dividendos 2.000 acciones liberadas por valor de \$ 10 c/u, que corresponde a su valor nominal.

El 09/12/2013 enajenó todas las acciones de la sociedad "Construcciones 2013 S.A." (sociedad que no cotiza en bolsa) en la suma de \$ 15 por acción.

g) Recibió como herencia en febrero de 2013 U\$S 20.000 a \$ 5,00 c/u (valor de cotización al momento de la recepción).

El 6 de junio vendió U\$S 8.000 en \$ 5,31 c/U\$S.

h) El Dr. García Pérez tiene un inmueble alquilado desde el 01/06/2008, fecha en que lo adquirió. Según el contrato de locación que venció el 31/07/2013, el alquiler asciende a \$ 6.000.- por mes.

Pese a haber vencido el contrato de locación el 31/07/2013, el propietario delegó en una inmobiliaria la gestión del alquiler del inmueble, a la fecha de cierre aún no se había conseguido alquilar el mismo.

El 01/07/2012, inquilino introdujo y habilitó una mejora por \$ 40.000 que el propietario estaba obligado a indemnizar en un 40% al finalizar el contrato, hecho que ocurrió el 21/08/2013.

Las expensas mensuales ascendieron a \$ 1.500 y durante la vigencia del contrato de locación están a cargo del inquilino.

Los otros impuestos y tasas anuales del inmueble fueron de \$ 3.000 y están a cargo del propietario.

Los gastos de mantenimiento que abonó el Dr. García Pérez por este inmueble durante el 2013 fueron de \$ 3.600. En el año 2008 ejerció la opción de deducir gastos presuntos.

i) El Dr. García Pérez ocupa su casa en el country Tortugas como casa de fin de semana. Los gastos de la misma ascienden a:

Concepto	\$
Impuestos y Tasas	19.000.-
Vigilancia	60.000.-
Expensas por espacios comunes (i.1)	40.000.-
Total	119.000.-

(i.1) Incluye gastos de mantenimiento por \$ 4.000.

Valor locativo anual de la casa del country: \$ 180.000.

La casa fue adquirida en mayo del 2001 en \$ 352.000.

j) En el mes de abril de 2013, amuebló el inmueble de Salvador de Bahía (Brasil) y en el mes de mayo del mismo año lo alquiló en una suma equivalente a \$ 18.000 pesos mensuales, al momento de la firma del contrato percibió por adelantado los alquileres correspondientes al período 2013, es decir \$ 144.000 a través de un depósito en su cuenta del Banco Citibank.

El valor invertido en el equipamiento del departamento ascendió a \$ 110.000. Vida útil de los bienes muebles: 10 años.

El inmueble no se había afectado a la obtención de ganancia gravada hasta dicha fecha.

El inquilino tiene a su cargo expensas e impuestos que ascendieron a un importe equivalente a \$ 5.000 mensuales.

El propietario contrató y abonó un seguro contra incendio y robo de contenido por la suma del equivalente a \$ 10.000 por el período comprendido entre los meses de mayo y diciembre 2013.

k) El Dr. García Pérez ganó el TELEKINO en 02/2013 percibiendo \$ 296.000.

l) Al 31/12/2013 tenía \$ 28.000 en efectivo, el saldo de la caja de ahorro en el Citibank Casa Central arrojaba un saldo de \$ 44.340 y mantiene el plazo fijo por \$ 100.000 al cierre del ejercicio.

m) Abonó a su empleada doméstica \$ 4.200 en concepto de retribución mensual, asimismo abonó el aguinaldo correspondiente. En concepto de aportes y contribuciones, abonó \$ 135,00 por mes.

n) En concepto de cuota médico-asistencial abonó a OSDE por él y su Sra. \$ 20.000 cada uno. Además por su hijo Esteban \$ 15.000.

o) La Declaración Jurada de Impuesto a las Ganancias del Dr. García Pérez en el período 2012 arrojó un quebranto impositivo de \$ 300.000, y un saldo a favor de \$ 6.000, no utilizado con anterioridad a la liquidación del impuesto 2013.

PATRIMONIO AL 31/12/2012

BIENES EN EL PAÍS Y EN EL EXTERIOR

BIENES

Inmuebles

06/77	Departamento en Alvear 1520 (casa-habitación)	\$ 1,00
09/95	Departamento Salvador de Bahía - Brasil	\$ 94.500,00
05/01	Casa en el country	\$ 352.000,00
06/08	Departamento en alquiler	\$ 115.200,00
07/12	Mejora sobre inmueble	\$ 40.000,00

Rodados

01/11	Automóvil HONDA C.R.V.	\$ 140.000,00
-------	------------------------	---------------

Otros bienes

03/87	Acciones "Cooperativa Comodoro"	\$ 500,00
08/90	5.000 acciones "Construcciones 2013 S.A."	\$ 35.000,00
03/99	Equipo de rayos X	\$ 10.000,00
2012	Retenciones impuesto a las ganancias	\$ 6.000,00

Depósitos en dinero

12/12	Plazo fijo Citibank	\$ 100.000,00
12/12	Caja de ahorro en pesos - Citibank	\$ 20.000,00

Dinero en efectivo

12/12	Efectivo en pesos	\$ 258.000,00
-------	-------------------	---------------

DEUDAS

07/12	Mejora a indemnizar inquilino	\$ (16.000,00)
-------	-------------------------------	----------------

Total del Patrimonio

\$ 1.155.201,00

II. Deducciones personales

A los efectos de la resolución del presente ejercicio, considerar los importes de las deducciones personales que se exponen a continuación:

CONCEPTO	IMPORTE
Ganancia no imponible [L. 23 a)]	15.120
Cargas de familia [L. 23 b]):	
- Cónyuge	16.800
- Hijos	8.400
- Otras cargas	6.300
- Máximo de entradas netas de los familiares a cargo	15.120
Deducción especial [L. 23 c]):	
- Simple	15.120
- Incrementada en 3,8 veces	72.576

SOLUCIÓN CASO N° 18

Determinación de las deducciones personales - Art. 23 Ley

a) Ganancia no imponible	15.120,00
b) Cargas de familia	
Cónyuge	16.800,00
Hijo - Juan Pablo	0,00
(Es mayor de 24 años y obtuvo ingresos por encima del MNI)	
Hijo - Esteban	8.400,00
Suegro: I < MNI	6.300,00
Suegra: I < MNI	6.300,00
<hr/>	
Subtotal de cargas de familia	37.800,00
c) Deducción especial	
Renta neta de 4ta. categoría	
Renta neta 4ta. categoría - excepto incs. a), b) y c) art. 79	200.500,00
Total de deducciones personales	15.120,00
<hr/>	
68.040,00	

Determinación del resultado neto de 4ta. categoría - Fuente argentina

Criterio de imputación de ingresos y gastos: percibido

INGRESOS	\$
Honorarios Médicos	
Consultorio	175.000,00
Edenor S.A.	96.000,00

Determinación del resultado venta 50% auto afectado

Precio de venta: 50% de \$ 240.000	120.000,00
menos	
Costo computable (1):	<u>-62.000,00</u>

(1) Determinación del costo computable

Valor de origen: 50% de \$ 140.000	70.000,00
menos	

Amortizaciones Acumuladas:

Aplica tope \$ 20.000 (art. 88 inc. I)

Años amortizados 2011-2012

20.000 x 0,20 x 2 = -8.000,00

Valor residual en origen 62.000,00

x Coef. de actualización de 01/2011 a 11/2013 1,00

Valor residual actualizado o costo computable 62.000,00**Total de ingresos de 4ta. categoría** 329.000,00**GASTOS/DEDUCCIONES** \$**Gastos vinculados al ejercicio de la profesión**

Instrumental médico descartable	49.500,00
Suscripción a revistas de medicina	1.000,00
Gastos de librería e imprenta	2.800,00
Alquiler consultorio	64.000,00

Gastos de rodado

Abonados \$ 20.000 x 50% afectado =	10.000,00
Tope por automóvil - art. 88 inc. I) Ley - R.G. (A.F.I.P.) 94	7.200,00
	7.200,00

Amortización 50% rodado afectado

Valor de origen (50% de \$ 360.000)	180.000,00
Tope a amortizar por rodado - art. 88 inc. I) Ley	20.000,00
Amortización: 20.000 x 0,20 x 1 =	4.000,00
Total de Gastos / Deducciones 4ta. categoría	128.500,00

Determinación del Resultado Neto de 4ta. categoria - Fuente argentina

Total de ingresos	329.000,00
Total de deducciones	-128.500,00
Resultado Neto de 4ta. categoría - Fuente argentina	200.500,00

Determinación del resultado neto de segunda categoría - Fuente argentina**Criterio de imputación de ingresos y gastos: percibido****INGRESOS** \$**Alquiler equipo de rayos X**

[art. 45 inc. b) Ley I.G.]

\$ 2.400 x 11 meses percibidos = 26.400 26.400,00

Interés accionario Cooperativa Crédito y Vivienda

[art. 45 inc. g) Ley I.G.] 20.500,00

Total de ingresos de segunda categoría 46.900,00

GASTOS/DEDUCCIONES \$**Amortización equipo de rayos X**

V.O. x % de amortización x Coef. Actualización 03/99 a 12/13 =

\$ 10.000 x 10% x 1 = 1.000,00

Total de gastos / deducciones de 2da. categoría 1.000,00**Determinación del resultado neto de 2da. categoría - Fuente argentina**

Total de ingresos 46.900,00

Total de deducciones -1.000,00

Resultado neto de 2da. categoría - Fuente argentina 45.900,00**Determinación del resultado neto de 2da. categoría por venta de acciones - Fuente argentina**

Precio de Venta: 7.000 acciones a \$ 15 por acción 105.000,00

menos

Costo computable - art. 61 L.I.G.

Valor origen de 5.000 acciones
adquiridas 08/90 35.000,00

Por coeficiente actualización 08/90 a 12/13 1,847

Valor de origen actualizado 64.645,00 -64.645,00

Valor Origen de 2.000 acciones
liberadas - dividendos

Valor nominal 20.000,00

Art. 61 -2do. párrafo- costo computable (cero)

Costo computable 0,00 0,00 -64.645,00

Resultado neto por venta de acciones - Fuente argentina 40.355,00**Determinación del resultado neto de 1era. categoría - Fuente argentina****Criterio de imputación de ingresos y gastos: devengado****INGRESOS** \$**Alquiler inmueble**

Meses devengados enero a julio 2013

\$ 6.000 x 7 meses = 42.000,00

Mejora

Fecha de habilitación: 01/07/2012

Valor total de la mejora: 40.000,00

A cargo del propietario - 40% 16.000,00

A cargo del inquilino - 60% = Ganancia 24.000,00

Meses en los que se distribuye la ganancia por mejora		
2012 - desde agosto a diciembre	5,00	
2013 - desde enero a julio	7,00	
Total de meses	12,00	
Ganancia por mejora imputada al período 2012		
\$ 24.000 / 12 meses x 5 meses =	10.000,00	
Ganancia por mejora imputable al período 2013		
\$ 24.000 / 12 meses x 7 meses =	14.000,00	14.000,00
Total ganancia por mejora	24.000,00	
Expensas a cargo del inquilino: (\$ 1.500 x 7 meses) =	10.500,00	10.500,00
Valor locativo casa country - art. 41 inc. g) L.I.G.	180.000,00	180.000,00
Total de ingresos de 1era. categoría	246.500,00	

GASTOS/DEDUCCIONES

Amortización Inmueble alquilado

V.O. x % edificio x % amortización x coef. act. desde compra a cierre (*)

(*) coeficiente de 06/2008 a 12/2013 = 1

\$ 115.200 x 80% x 2% x 1 = 1.843,20

Amortización de la mejora

Valor total de la mejora	40.000,00
Vida útil total de la mejora	183,00

Determinación de la vida útil total de la mejora

Vida útil total del inmueble 200

menos

Vida útil transcurrida desde el inicio del trimestre de afectación hasta fin del trimestre anterior al de habilitación de la mejora

2008	3
2009	4
2010	4
2011	4
2012	2

Total trimestres de vida útil transcurrida 17

Vida útil total de la mejora 183

Trimestres afectados en 2013 4,00

Valor total mejora / vida útil total mejora x trimestres afectados x coef. act. inversión a cierre(**)

(**) coeficiente de 07/12 a 12/2013 = 1

\$ 40.000 / 183 T x 4 T x 1 = 874,32

Expensas (\$ 1.500 x 12 meses) 18.000,00

Impuestos y tasas anuales del inmueble 3.000,00

Amortización casa country

V.O. x % edificio x % amortización x coef. act.
desde compra a cierre (*)

(*) coeficiente de 05/2001 a 12/2013 = 1

\$ 352.000 x 67% x 2% x 1 =	4.716,80
Impuestos y Tasas	19.000,00
Expensas - excluidos gastos mantenimiento	36.000,00
Vigilancia	60.000,00
Total de gastos y deducciones por valor locativo	119.716,80
	119.716,80

Gastos de mantenimiento reales

Inmueble en alquiler Argentina	3.600,00
Casa country	4.000,00
Total de gastos mantenimiento reales	7.600,00

Gastos de mantenimiento presuntos

Renta bruta 1era. categoría inmuebles urbanos	246.500,00
5%	12.325,00

En el período 2013 puede optar por reales o
continuar con presuntos

Opta por continuar con la deducción de gastos de
mantenimiento presuntos

Total de gastos / Deducciones de 1era. categoría

155.759,32

Determinación del resultado neto 1era. categoría - Fuente argentina

Total de ingresos	246.500,00
Total de deducciones	-155.759,32
Resultado neto 1era. categoría - Fuente argentina	90.740,68

Determinación del resultado neto de 1era. categoría - Fuente extranjera**Criterio de imputación de ingresos y gastos: devengado****INGRESOS \$****Alquiler inmueble amueblado Salvador de Bahía - Brasil**

Meses devengados mayo a diciembre 2013

\$ 18.000 x 8 meses =

144.000,00

Expensas e impuestos a cargo del inquilino

\$ 5.000 x 8 meses =

40.000,00

Total de ingresos de 1era. categoría

184.000,00

GASTOS/DEDUCCIONES**Amortización inmueble alquilado**

V.O. x % edificio x % amortización

\$ 94.500 x 80% x 2% = 1.512,00

Amortización bienes muebles alquilados conjuntamente con inmueble

V.O. x % amortización

\$ 110.000 x 10% = 11.000,00

Expensas

\$ 5.000 x 8 meses = 40.000,00

Seguro contra incendio y robo de contenido 10.000,00

Gastos de mantenimiento reales

Inmueble en alquiler Brasil 0,00

Total de gastos mantenimiento reales 0,00

Gastos de mantenimiento presuntos

Renta bruta 1era. categoría inmuebles urbanos 184.000,00

5% 9.200,00

Total de gastos mantenimiento presuntos 9.200,00 9.200,00

Total de gastos / Deduciones de 1era. categoría 71.712,00**Determinación del resultado neto 1era. categoría - Fuente extranjera**

Total de ingresos 184.000,00

Total de deducciones -71.712,00

Resultado neto de 1era. categoría - Fuente extranjera 112.288,00**Compensación intereses activos y pasivos**

(art. 20 Ley I.G. anteúltimo párrafo)

Intereses y actualizaciones activas

Intereses de plazo fijo - art. 20 inc. h) 27.200,00

Intereses pasivos - art. 81 inc. a)

Intereses compra instrumental médico compensados -5.500,00

Excedente intereses activos sobre intereses pasivos 21.700,00

Por lo tanto:

Tratamiento de los intereses activos 27.200,00

- Exentos 21.700,00

- Compensados con intereses pasivos 5.500,00

	FUENTE ARGENTINA						FUENTE EXTRANJERA						2da. Categoría Venta de Acciones	
	Resultado Neto	Resultado Neto			2da. Categoría Venta de Acciones	Resultado Neto	Resultado Neto			2da. Categoría Cuarta Categoría	Resultado Neto	2da. Categoría Cuarta Categoría		
		Neto Primera Categoría	Segunda Categoría	Categoría			Neto Primera Categoría	Segunda Categoría	Categoría					
90.740,68	45.900,00	0,00	200.500,00	40.355,00	112.288,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00		
Resultado neto de las cuatro categorías Autónomos art. 81 inc. d)														
Pago \$ 1.340 x 12 =														
Intereses pasivos instrumental médico - art. 81 inc. a)														
Ya compensados														
Servicio doméstico - Ley 26.063														
4.200 x 12 + 4.200 (SAC) + (135 x 12) = 56.220,00														
\$ 56.220 > tope de \$ 15.120														
Subtotal antes deducciones art. 81, incs. c, g, h)														
Tope 5% 346.295,68 x 0,05 = 17.314,78														
Cuota médico asistencial - art. 81 inc. g)														
Abonó y son todos cargas de familia														
Él	20.000,00													
Cónyuge	20.000,00													
Esteban	15.000,00													
	55.000,00													
\$ 55.000 > tope de \$ 17.314,78														
Excedente deducciones art. 81 no computados contra resultado de venta de acciones														
Resultado neto antes de quebrantos ejercicios anteriores														
Quebrantos de ejercicios anteriores														
Ganancia neta antes de las deducciones del art. 23														
DEDUCCIONES PERSONALES - ART. 23 L														
Artículo 23 inc. a) M.N.I.														
Artículo 23 inc. b) Cargas de Familia	-15.120,00													
Subtotal incisos a) y b)	-37.800,00													
	52.920,00													
	-26.980,90													

Excedente deducciones incs. a) y b) no computados contra fuente argentina

Ganancia Neta Sujeta a Impuesto Total

Determinación del impuesto a las ganancias del período
\$ 11.100 + 27% (88.348,90 - 60.000,00) =

- Determinación del impuesto a ingresar
- Impuesto determinado
- menos
- Referencias
- Anticipos
- Saldos a favor de períodos anteriores
- Saldo a pagar

Determinación de los anticipos 2014

Del 1 a 5

18.754,20	-8.450,00	-6.000,00	4.304,20
-----------	-----------	-----------	-----------------

116

Rentas exentas

Intereses activos que exceden los intereses pasivos	21.700,00
Total rentas exentas	21.700,00

Rentas no gravadas**Determinación del resultado venta 50% auto afectado**

Precio de venta: 50% de \$ 240.000	120.000,00
menos	
Valor de origen: 50% de 140.000	-70.000,00
	50.000,00
Teleokino	296.000,00
Herencia - U\$S 20.000 a \$ 5 c/u	100.000,00

Determinación del resultado venta - Moneda extranjera

Precio de venta:	U\$S 8.000 x \$ 5,31 =	42.480,00
menos		
Valor de origen:	U\$S 8.000 x \$ 5 =	-40.000,00
Total rentas no gravadas		2.480,00
		448.480,00

Conceptos que justifican patrimonio o consumo

Amortización rodado 50% afectado	4.000,00
Alquiler equipo de rayos a cobrar	2.400,00
Amortización equipo de rayos	1.000,00
Diferencia entre costo computable y valor origen acciones adquiridas	29.645,00
Dividendos en acciones liberadas - no computables	20.000,00
Amortización inmueble	1.843,20
Amortización mejora	874,32
Amortización casa country	4.716,80
Gastos de mantenimiento presuntos - Fuente argentina - mayores a reales	4.725,00
Gastos de mantenimiento presuntos - Fuente extranjera	9.200,00
Amortización inmueble Brasil	1.512,00
Amortización bienes muebles	11.000,00
Total conceptos que justifican incrementos patrimoniales o consumos	90.916,32

Conceptos que no justifican patrimonio o consumo

Diferencia entre costo computable y valor origen rodado	8.000,00
Alquileres consultorio no abonados	12.800,00
Diferencia entre costo computable y valor origen acciones liberadas recibidas como dividendos	20.000,00
Ganancia por mejora ya justificada	14.000,00
Valor locativo casa country	180.000,00
Total conceptos que no justifican incrementos patrimoniales o consumos	234.800,00

Justificación de las variaciones patrimoniales y erogaciones del año

	Columna I	Columna II
Resultado final		441.268,90
Rentas exentas		21.700,00
Rentas no gravadas		448.480,00
Conceptos que justifican incrementos patrimoniales o consumos		90.916,32
Conceptos que no justifican incrementos patrimoniales o consumos	234.800,00	
Patrimonio inicial		1.155.201,00
Patrimonio final	1.318.591,00	
Monto consumido (Por diferencia)	604.175,22	
Totales	2.157.566,22	2.157.566,22

PATRIMONIO MÁXIMO GARCÍA PÉREZ AL BIENES EN EL PAÍS Y EN EL EXTERIOR	31/12/2012	31/12/2013
	\$	\$

Inmuebles

06/77	Departamento en Alvear 1520 (casa habitación)	1,00	1,00
09/95	Departamento Salvador de Bahía - Brasil	94.500,00	94.500,00
05/01	Casa en el country	352.000,00	352.000,00
06/08	Departamento en alquiler	115.200,00	115.200,00
07/12	Mejora sobre inmueble	40.000,00	40.000,00

Rodados

01/08	Automóvil HONDA C.R.V.	140.000,00	0,00
11/13	Automóvil B.M.W.	0,00	360.000,00

Otros bienes

03/87	Acciones "Cooperativa Comodoro"	500,00	500,00
08/90	5.000 acciones "Construcciones 2013 S.A."	35.000,00	0,00
03/99	Equipo de rayos X	10.000,00	10.000,00
12/13	Retenciones impuesto a las ganancias	6.000,00	8.450,00
04/13	Saldo a favor ganancias	0,00	6.000,00
04/13	Muebles departamento Brasil	0,00	110.000,00
12/13	Alquileres equipo de rayos X a cobrar	0,00	2.400,00

Depósitos en dinero

12/13	Plazo Fijo Citibank	100.000,00	100.000,00
12/13	Caja de Ahorro en Pesos - Citibank	20.000,00	44.340,00

Dinero en efectivo

12/13	Efectivo en pesos	258.000,00	28.000,00
02/13	Dólares (U\$S 12.000 a \$ 5)	0,00	60.000,00

DEUDAS

07/12	Mejora a indemnizar inquilino	-16.000,00	0,00
12/13	Alquiler consultorio a pagar	0,00	-12.800,00

TOTAL PATRIMONIO	1.155.201,00	1.318.591,00
-------------------------	---------------------	---------------------

CASO DE APLICACIÓN N° 19

INTEGRAL PERSONA FÍSICA

Se pide:

Determinar el impuesto a las ganancias a ingresar, el monto consumido por el período fiscal 2013 y los anticipos correspondientes al período fiscal 2014.

La contribuyente Mariana Palmieri, argentina, odontóloga, casada con Mario Cipitelli, arquitecto, quien durante el período fiscal 2013, obtuvo ingresos de su profesión por \$ 255.000.

Mariana Palmieri, estuvo en Barcelona, España, participando de un Posgrado Internacional del 01/07/13 al 31/10/13.

El matrimonio tiene dos hijos.

- Malena, de 3 años
- Sofía que nació el 09/04/13

Además tiene a su cargo:

- Una hermana, soltera, de 25 años y a la hija de ésta.
- Su suegro, jubilado, quien percibió en concepto de jubilación durante el 2013, \$ 12.500.
- Su madre, jubilada y percibió en concepto de jubilación durante el año 2013, \$ 14.800.
- Su abuelo materno, quien falleció el 05/10/13 y no había obtenido ingresos durante el año.

I. SUS INGRESOS Y EGRESOS DEL PERÍODO FISCAL 2013 SON LOS SIGUIENTES

- A) Por el ejercicio de su profesión obtuvo:

Honorarios facturados	\$ 99.500.-
Honorarios cobrados	\$ 87.000.-
Sueldo como docente en la Facultad de Odontología	\$ 52.000.-
Salario familiar	\$ 3.600.-
Jubilación (11%)	\$ -5.720.-
Obra social y otros (6%)	\$ -3.120.-
TOTAL	\$ 46.760.-

Los gastos de su consultorio abonados durante el período

Sueldo recepcionista	\$ 29.100.-
Teléfono y luz	\$ 7.400.-
Seguro mala praxis	\$ 3.350.-
Materiales descartables	\$ 15.500.-

- B) El 09/12/2013 vendió un equipo radiológico que tenía afectado a su profesión en \$ 34.000 y compra uno nuevo en \$ 46.000. La vida útil de ambos equipos se estima en 5 años. Si fuera posible ejercer la opción de venta y reemplazo.
- C) El consultorio fue adquirido antes del matrimonio, el 01/04/02, en \$ 105.000 y el instrumental en 08/2009 en \$ 31.600 y fueron afectados a la obtención de ganancia gravada desde la fecha de adquisición. La vida útil del instrumental se estima en 10 años.

- D) Durante su estadía en España realizó una intervención quirúrgica por la cual cobró \$ 25.000. Los gastos en concepto de pasajes, estadía y matrícula del posgrado ascendieron a \$ 19.000.
- E) Alquiló el departamento de Av. Montes de Oca 340 P.B., C.A.B.A. El inmueble se afectó a la obtención de ganancia gravada desde su adquisición hasta el 10/2011 y se volvió a afectar en 05/2013.
- De acuerdo con los datos obtenidos de la escritura traslativa de dominio, la porción atribuible al edificio asciende al 84% y al terreno el 16% restante.
- Durante todo el período en que estuvo afectado, se optó por deducir gastos de mantenimiento presuntos.
- El contrato de locación tiene una duración de 24 meses a partir del 01/05/13 y el alquiler fue pactado en \$ 8.000 mensuales.
- Al 31/12/2013, le adeudaban el alquiler de los últimos 4 meses.
- F) En septiembre de 2013, el inquilino introdujo una mejora en el inmueble por un valor de \$ 90.000.- que la propietaria no está obligada a indemnizar.
- G) El A.B.L. correspondiente al año 2013, ascendió a \$ 1.250 mensuales y está a cargo de la Dra. Palmieri.
- Las expensas del año 2013, fueron de \$ 2.000 mensuales, y estuvieron a cargo del inquilino.
- H) Los gastos de mantenimiento reales (pintura) fueron de \$ 19.000.
- I) Percibió \$ 15.000 en concepto de alquileres que la Dra. Palmieri había considerado incobrables en el período 2009. Asimismo percibió \$ 2.000 en concepto de intereses por pago fuera de término.
- J) Por la colocación de \$ 26.000 en un plazo fijo con cláusula de ajuste en el Banco Río, percibió \$ 4.000 de intereses y \$ 1.700 en concepto de actualización. Al 31/12/13 no mantiene el plazo fijo.
- K) El 11/11/13 vendió los títulos públicos que tenía en el patrimonio al inicio en \$ 64.250.
- I) El 15/10/13 le fueron puestos a disposición dividendos en efectivo de EL EQUIPO S.A. –sociedad que no cotiza en bolsa– por \$ 120.000. Al cobrar dichos dividendos le practicaron la retención con carácter de pago único y definitivo del 10% percibiendo la suma neta de \$ 108.000.
- Después de cobrar los mismos, enajenó la totalidad de las acciones de EL EQUIPO S.A. en \$ 48.500.

II. OTROS EGRESOS

Efectuó una donación de \$ 1.200 a la Fundación “El Colmillo” entidad reconocida como exenta en el impuesto a las ganancias.

Abonó gastos de sepelio por su abuelo por \$ 5.200.

Pagó en concepto de cuota médica asistencial un total de \$ 24.000 (por ella, su hermana, su madre y su tío \$ 6.000 cada uno).

Durante el período 2013 abonó 12 cuotas mensuales de autónomos de \$ 1.200 cada una.

Desde el 06/13 al 12/13 abonó 4 anticipos del impuesto a las ganancias del período fiscal 2013 de \$ 580 cada uno. En febrero del 2014 abonó el quinto anticipo por \$ 580.

Pagó durante el año \$ 18.000 en concepto de patentes y seguro del rodado no afectado a la actividad profesional.

Al 31/12/13, poseía en efectivo \$ 22.280.

Al 31/12/12 obtuvo un quebranto de fuente extranjera de \$ 10.000 y un quebranto específico por la venta de acciones durante el período fiscal 2010 de \$ 35.000.

PATRIMONIO AL 31/12/2012**BIENES EN EL PAÍS Y EN EL EXTERIOR****Inmuebles**

03/00	Departamento Montes de Oca - renta	\$ 82.000,00
04/02	Departamento consultorio	\$ 105.000,00
05/09	Departamento Arredondo - casa habitación	\$ 400.000,00

Rodados

03/12	Automóvil Peugeot 3008	\$ 190.000,00
-------	------------------------	---------------

Otros bienes

03/87	Instrumental odontológico	\$ 31.600,00
07/99	Acciones EL EQUIPO	\$ 20.000,00
06/03	Títulos públicos	\$ 45.000,00
11/07	Equipo radiológico	\$ 18.000,00

Depósitos en dinero

12/12	Plazo fijo Banco Santander Río	\$ 26.000,00
-------	--------------------------------	--------------

Dinero en efectivo

12/12	Efectivo en pesos	\$ 198.000,00
-------	-------------------	---------------

DEUDAS

No posee	\$ 0,00
----------	---------

Total del Patrimonio

\$ 1.115.600,00

Deducciones personales

A los efectos de la resolución del presente ejercicio, considerar los importes de las deducciones personales que se exponen a continuación:

CONCEPTO	IMPORTE
Ganancia no imponible [L. 23 a)]	15.552
Cargas de familia [L. 23 b]):	
- Cónyuge	17.280
- Hijos	8.640
- Otras cargas	6.480
- Máximo de entradas netas de los familiares a cargo	15.552
Deducción especial [L. 23 c]):	
- Simple	15.552
- Incrementada en 3,8 veces	74.649,60

SOLUCIÓN CASO N° 19

Determinación de las deducciones personales - Art. 23 Ley

a) Ganancia no imponible	15.552,00
b) Cargas de Familia	
Cónyuge - obtuvo ingresos superiores al MNI	0,00
Hija - Malena	8.640,00
Hija - Sofía desde mes de alta 04/13	6.480,00
Hermana - tiene más de 24 años	0,00
Sobrina - no cumple con grado de parentesco	0,00
Suegro - no es el pariente más cercano con ingresos superiores al MNI	0,00
Madre	6.480,00
Abuelo - hasta mes de baja 10/13	5.400,00
Subtotal cargas de familia	27.000,00

c) Deducción especial

Renta neta de 4ta. categoría	
Renta neta por sueldos	43.160,00
Renta neta 4ta. categoría - excepto incs. a), b) y c) art. 79	31.650,00
Como la renta neta por sueldos es mayor a la Deducción Especial Simple (\$ 15.552) tiene derecho a computar la Deducción Especial Incrementada (\$ 74.649,60) sin exceder la Renta Neta por Sueldos, es decir que puede computar en concepto de deducción especial \$ 43.160.	43.160,00
Total deducciones personales	85.712,00

Determinación del resultado neto de 4ta. categoría - Fuente argentina

Criterio de imputación de ingresos y gastos: percibido

INGRESOS	\$
Honorarios Profesionales	
Cobrados durante el período fiscal	87.000,00
Sueldos netos docente Facultad de Odontología	43.160,00

Determinación del resultado venta equipo radiológico

Precio de venta	34.000,00
menos	
Costo computable (1)	0,00
Utilidad por la venta del Equipo - se afecta al bien de reemplazo	34.000,00

(1) Determinación del Costo Computable

Valor de origen:	18.000,00
menos	
<u>Amortizaciones acumuladas:</u>	
Años amortizados 2007-2008-2009-2010-2011	
18.000 x 20% x 5 =	<u>-18.000,00</u>
Valor residual en origen	0,00
x Coef. de actualización de 11/2007 a 12/2013	<u>1,00</u>
Valor residual actualizado o costo computable	0,00

Total de ingresos de cuarta categoría **130.160,00****GASTOS/DEDUCCIONES \$****Gastos vinculados al ejercicio de la profesión**

Sueldo recepcionista	29.100,00
Teléfono y luz consultorio	7.400,00
Seguro mala praxis	3.350,00
Materiales descartables	15.500,00

Amortización consultorio

V.O. x % edificio x % amortización x coef. act. desde compra a cierre (*)

(*) coeficiente de 04/2002 a 12/2013 = 1

(\$ 105.000 x 80% x 2% x 1) = 1.680,00**Amortización equipo radiológico nuevo**

Determinación del costo impositivo a amortizar:

Valor de origen	46.000,00
menos	
Utilidad impositiva afectada	<u>-34.000,00</u>

Nuevo costo impositivo del bien 12.000,00Costo impositivo x % de amortización x coef.
actualización 12/13 a 12/13 =\$ 12.000 x 20% x 1 = 2.400,00**Amortización instrumental**

V.O. x % de amortización x coef. actualización 08/09 a 12/13 =

(\$ 31.600 x 10% x 1) = 3.160,00

Total de gastos / deducciones de 4ta. categoría**55.350,00**

Determinación del resultado neto de 4ta. categoría - Fuente argentina

Total de ingresos	130.160,00
Total de deducciones	-55.350,00
Resultado neto de 4ta. categoría - Fuente argentina	74.810,00

Determinación del resultado neto de 4ta. categoría - Fuente extranjera*Criterio de imputación de ingresos y gastos: devengado*

INGRESOS	\$
Honorarios por intervencion quirúrgica	25.000,00
Total de ingresos de 4ta. categoría	25.000,00

GASTOS/DEDUCCIONES

Gastos de viaje - pasaje y matrícula posgrado	19.000,00
Total de Gastos / Deducciones de 4ta. categoría	19.000,00

Determinación del resultado neto de 4ta. categoría - Fuente extranjera

Total de ingresos	25.000,00
Total de deducciones	-19.000,00
Resultado neto de 4ta. categoría - Fuente extranjera	6.000,00

Determinación del resultado neto de 1era. categoría - Fuente argentina*Criterio de imputación de ingresos y gastos: devengado*

INGRESOS	\$
Alquiler inmueble	
Meses devengados mayo a diciembre 2013	
\$ 8.000 x 8 meses =	64.000,00
Mejora	
Fecha de habilitación	01/09/2013
Valor total de la mejora	90.000,00
A cargo del propietario - 0%	0,00
A cargo del inquilino - 100% = Ganancia	90.000,00
Meses en los que se distribuye la ganancia por mejora	
2013 - desde octubre a diciembre	3,00
2014 - desde enero a diciembre	12,00
2015 - desde enero a abril	4,00
Total de meses	19,00
Ganancia por mejora 2013	
\$ 90.000 / 19 meses x 3 meses =	14.210,53
Ganancia por mejora 2014	
\$ 90.000 / 19 meses x 12 meses =	56.842,11

Ganancia por mejora 2015

\$ 90.000 / 19 meses x 4 meses =	18.947,37
Total ganancia por mejora	90.000,00

Expensas a cargo del inquilino : (\$ 2.000 x 8 meses) =	16.000,00	16.000,00
Recupero de alquileres declarados incobrables		15.000,00
Intereses alquileres incobrables		2.000,00
Total de ingresos de 4ta. categoría		111.210,53

GASTOS/DEDUCCIONES**Amortización inmueble alquilado**

V.O. x % edificio x % amortización x coef. act. desde compra a cierre (*)

(*) coeficiente de 03/2000 a 12/2013 = 1

\$ 82.000 x 84% x 1,5% x 1 =	1.033,20
------------------------------	----------

Amortización de la mejora

Valor total de la mejora	90.000,00
Vida útil total mejora	152,00

Determinación de la vida útil total de la mejora

Vida útil total del inmueble 200

menos

Vida útil transcurrida desde inicio trimestre afectación
hasta fin del trimestre anterior al de habilitación de la mejora

2000	4
2001 a 2010	40
2011	3
2013	1
Total trimestres de vida útil transcurrida	48

Vida útil total de la mejora	152
-------------------------------------	------------

Trimestres afectados en 2013 2,00

Valor total mejora / vida útil total mejora x trimestres afectados
x coef. act. inversión a cierre (**)

(**) coeficiente de 09-13 a 12-2013 = 1

\$ 90.000 / 152 T x 2 T x 1 =	1.184,21
-------------------------------	----------

ABL a cargo propietaria - se devengan 8 meses 10.000,00

Expensas (\$ 2.000 x 8 meses) 16.000,00

Gastos de mantenimiento reales	19.000,00
---------------------------------------	------------------

Gastos de mantenimiento presuntos

Renta bruta 1ra. categoría inmuebles urbanos FA 111.210,53

Total renta bruta 1ra. categoría 111.210,53

5% 5.560,53

Total de Gastos Mantenimiento Presuntos FA 5.560,53

En el período 2013 puede optar por reales o continuar con presuntos
 Opta por cambiar a la deducción de gastos de mantenimiento reales 19.000,00
Total de gastos / deducciones de 1ra. categoría 47.217,41

Determinación del resultado neto 1ra. categoría - Fuente argentina

Total de ingresos	111.210,53
Total de deducciones	-47.217,41
Resultado neto de 1ra. categoría - Fuente argentina	63.993,12

Determinación del resultado neto de 2da. categoría - Fuente argentina

Criterio de imputación de ingresos y gastos: percibido

INGRESOS	\$
Interés plazo fijo con cláusula de ajuste	4.000,00
Total de ingresos de 2da. categoría	4.000,00

GASTOS/DEDUCCIONES	\$
No existen	
Total de gastos / deducciones de 2da. categoría	0,00

Determinación del resultado neto de 2da. categoría - Fuente argentina

Total de ingresos	4.000,00
Total de deducciones	0,00
Resultado neto de 2da. categoría - Fuente argentina	4.000,00

Determinación del resultado neto de 2da. categoría por venta de acciones - Fuente argentina

	\$
Precio de venta: acciones de EL EQUIPO S.A.	48.500,00
menos	
Costo computable - art. 61 L.I.G.	
Valor origen acciones adquiridas 07/99	20.000,00
Por coeficiente actualización 07/99 a 12/13	1
Valor de origen actualizado	20.000,00
Resultado neto por venta de acciones - Fuente argentina	28.500,00

	FUENTE ARGENTINA			FUENTE EXTRANJERA			
	Resultado Neto	Resultado Neto	Resultado Neto	Resultado Neto	Resultado Neto	Resultado Neto	2da. Categoría Venta de Acciones
	Primera Categoría	Segunda Categoría	Tercera Categoría	Cuarta Categoría	Primera Categoría	Segunda Categoría	Venta de Acciones
63.993,12	4.000,00	0,00	74.810,00	28.500,00	0,00	0,00	6.000,00
Resultado neto de las cuatro categorías	142.803,12			28.500,00			6.000,00
Quebranto específico por venta de acciones				-28.500,00			0,00
Gastos de sello - art. 22							
Pagó \$ 5.200							
\$ 5.200 > Tope anual de \$ 996,23							
Autónomos - art. 81 inc. d)							
Pagó \$ 1.200 x 12 =							
Subtotal antes deducciones art. 81, incs. c), g), h)							
Tope 5%:							
Donación - art. 81 inc. c)							
Fundación "El Círculo" donó \$ 1.200							
\$ 1.200 < tope de \$ 6.370,34.							
Cuota médico asistencial - art. 81 inc. g)							
Abonó y son carga de familia							
Ella	6.000,00	6.000,00					
Madre	6.000,00	6.000,00					
\$ 12.000 > tope de \$ 6.370,34							
Resultado Neto antes de Quebrantos Ejercicios Anteriores							
Quebranto específico - Fuente extranjera							
Quebrantos de ejercicios anteriores							
Ganancia neta antes de las deducciones del art. 23							
Deducciones personales - art. 23 L							
Artículo 23 inc. a) MNI							
Artículo 23 inc. b) Cargas de Familia							
Subtotal incisos a) y b)							
-15.552,00							
-27.000,00							
-42.552,00							

Deducción especial			
Total deducciones personales			
	-43.160,00		
	<u>-85.712,00</u>		
		0,00	
			34.124,54
		0,00	
			0,00
Ganancia neta sujeta a impuesto total			
Determinación del impuesto a las ganancias del período			
\$ 4.200 + 23% (34.124,54 - 30.000,00) =			5.148,64
Determinación del impuesto a ingresar			
Impuesto determinado			5.148,64
menos			0,00
Retenciones			<u>-2.900,00</u>
Anticipos			
Saldos a favor de períodos anteriores			0,00
Saldo a pagar			2.248,64
Determinación de los anticipos 2014			
Impuesto Determinado			5.148,64
menos			0,00
Retenciones			<u>5.148,64</u>
Base de cálculo de anticipos			
Anticipo 20%	Del 1 al 5		1.029,73

Rentas exentas		
Salario familiar		3.600,00
Actualización plazo fijo con cláusula de ajuste		1.700,00
Determinación del resultado venta títulos públicos con cotización		
Precio de venta	64.250,00	
menos		
Valor de origen	-45.000,00	19.250,00
Total rentas exentas		24.550,00

Rentas no gravadas		
No existen		
Total rentas no gravadas		0,00

Conceptos que justifican patrimonio o consumo		
Honorarios facturados y no cobrados		12.500,00
Amortización consultorio		1.680,00
Amortización instrumental		3.160,00
Amortización equipo radiológico		2.400,00
Utilidad venta equipo radiológico afectada a venta y reemplazo		34.000,00
Ganancia por mejora a declarar en ejercicios futuros		75.789,47
Amortización inmueble		1.033,20
Amortización mejora		1.184,21
Dividendos no computables netos de impuesto a las ganancias		108.000,00
Total conceptos que justifican incrementos patrimoniales o consumos		239.746,88

Conceptos que no justifican patrimonio o consumo		
Diferencia entre costo computable y valor origen equipo radiológico		18.000,00
Total conceptos que no justifican incrementos patrimoniales o consumos		18.000,00

Justificación de las variaciones patrimoniales y erogaciones del año		
	Columna I	Columna II
Resultado final		154.336,54
Rentas exentas		24.550,00
Rentas no gravadas		0,00
Conceptos que justifican incrementos patrimoniales o consumos		239.746,88
Conceptos que no justifican incrementos patrimoniales o consumos	18.000,00	
Patrimonio inicial		1.115.600,00
Patrimonio final	1.013.700,00	
Monto consumido (Por diferencia)		502.533,42
Totales	1.534.233,42	1.534.233,42

PATRIMONIO DE MARIANA PALMIERI AL: BIENES EN EL PAÍS Y EN EL EXTERIOR		31/12/2012	31/12/2013
		\$	\$
Inmuebles			
03/00	Departamento Montes de Oca - renta	82.000,00	82.000,00
04/02	Departamento consultorio	105.000,00	105.000,00
05/09	Departamento Arredondo - casa-habitación	400.000,00	400.000,00
09/13	Mejora sobre inmueble Montes de Oca	0,00	90.000,00
Rodados			
03/12	Automóvil Peugeot 3008	190.000,00	190.000,00
Otros bienes			
07/99	Acciones EL EQUIPO	20.000,00	0,00
08/09	Instrumental odontológico	31.600,00	31.600,00
06/03	Títulos públicos	45.000,00	0,00
11/07	Equipo radiológico	18.000,00	0,00
12/13	Honorarios profesionales a cobrar	0,00	12.500,00
12/13	Alquileres inmueble a cobrar	0,00	32.000,00
12/13	Equipo radiológico nuevo	0,00	46.000,00
12/13	Anticipos impuesto a las ganancias	0,00	2.320,00
Depósitos en dinero			
12/13	Plazo fijo Banco Santander Río	26.000,00	0,00
Dinero en efectivo			
12/13	Efectivo en pesos	198.000,00	22.280,00
DEUDAS			
No existen		0,00	0,00
Total del patrimonio		1.115.600,00	1.013.700,00

CASO DE APLICACIÓN N° 20

INTEGRAL PERSONA FÍSICA

Se pide:

Determinar el impuesto a las ganancias a ingresar, el monto consumido del período fiscal 2013 y los anticipos correspondientes al período fiscal 2014, de acuerdo con los siguientes datos:

Mariano González es arquitecto y ejerce su profesión en la República Argentina y eventualmente en Italia. Además se desempeña como director de una sociedad anónima, percibe ingresos por el alquiler de un inmueble de su propiedad, y tiene una participación en una sociedad de hecho que formó durante el año con un amigo.

Situación familiar

Es casado y su esposa no trabaja.

Posee 4 hijos:

- Patricio: 19 años. Por razones de estudio reside en Perú.
- Anabella: 21 años, trabaja en relación de dependencia y gana \$ 800 mensuales.
- Carlos Fernando: nació en el mes de julio de 2013.
- Luciana: 15 años y no trabaja.

Además mantiene a su madre que es jubilada y percibe \$ 300 por mes.

Ver datos adicionales sobre los montos de las deducciones personales para el período fiscal en curso.

I - SUS INGRESOS Y EGRESOS DEL PERÍODO FISCAL 2013 SON LOS SIGUIENTES:

- a) En abril de 2013 habilitó un inmueble que estaba construyendo en Av. Santa Fe 1500, San Isidro, Prov. de Buenos Aires, por un valor total de \$ 120.000. Su valuación a efectos de impuestos provinciales es la siguiente: terreno: 20% y edificio: 80%. Este inmueble fue alquilado en el mismo mes como oficina en \$ 7.000 mensuales con un contrato por 36 meses.

En octubre de ese año el inquilino realiza mejoras en el inmueble por \$ 20.000, fecha que coincide con la habilitación, las que serán indemnizadas en un 30% por el Sr. González a la finalización del contrato.

Además, el inquilino no abonó el alquiler correspondiente al mes de diciembre de 2013.

Los gastos del inmueble son los siguientes:

Gastos de pintura	500.-
Seguros	150.-
A.B.L., Aguas Argentinas, etc.	2.000.-
Expensas (a cargo del inquilino)	1.500.-

- b) Por servicios prestados, facturó en el año 2013:

República Argentina	70.000.-
Italia	38.000.-

De los honorarios facturados por los servicios realizados en la República Argentina sólo fueron cobrados \$ 50.000, junto con \$ 15.000 que habían sido facturados en el año

2012. Los correspondientes a Italia se cobraron en su totalidad, pero sufrieron una retención en concepto de impuesto a la renta de \$ 12.000.

Los gastos inherentes a su profesión son los siguientes:

Bibliografía y papelería	1.500.-
Inscripciones de planos	3.000.-
Telefonía	2.500.-
Viaje y alojamiento en Italia	7.000.-
Gastos de automóvil totales	2.600.-

El auto lo destina un 50% a su profesión, y la vida útil es de 5 años.

- c) Sociedad de Hecho Celeste y Blanca de Mariano González y Lisandro López

Durante el presente período fiscal, constituyó con su mejor amigo una sociedad de hecho de la que participa en un 50%, y cuya actividad es la compraventa de indumentaria deportiva. Aportó \$ 10.000.

Al 31/12/13 los movimientos de la sociedad tuvieron un resultado contable positivo en total de \$ 4.500, mientras que el resultado impositivo fue una ganancia de \$ 1.500.

- d) Otros ingresos:

- El 04/04/13 ganó la quiniela, por lo que percibió \$ 2.500.
- Constituyó el 20/06/13, por un plazo de 2 meses, un plazo fijo en Brasil por \$ 150.000, el cual devengó un interés de \$ 5.000 por todo el período. A la fecha de su vencimiento no fue renovado.
- El 30/03/13 la asamblea de SELECCIÓN S.A. aprueba una distribución de dividendos por el ejercicio 2012, de los que le corresponden al Sr. González \$ 15.000 en función a su participación en la sociedad, y los cuales percibió al contado. Además, la misma asamblea aprobó los honorarios del directorio correspondientes al ejercicio 2012, donde le aprobaron al Sr. González \$ 40.000. La declaración jurada del impuesto a las ganancias de la sociedad por dicho ejercicio arrojó quebranto y al 31/12/13 aún no los había percibido.
- Cobró el 20/07/13 \$ 300 y el 10/01/14 \$ 400 en concepto de renta de títulos públicos nacionales.
- Percibió el 31/05/13 \$ 3.000 correspondientes a dividendos de una sociedad uruguaya cuya razón social es "PAMPITA" en la que él es accionista.

II - DATOS ADICIONALES

- e) Abonó jubilaciones en la categoría correspondiente por \$ 2.500 anuales.
- f) Abonó cuotas médicas (I Medicar) por él, su esposa y 3 hijos mayores, \$ 200 por mes. Por el recién nacido no abonó suma alguna.
- g) Efectuó donaciones al Hospital de Niños por \$ 8.000, cumpliendo los requisitos exigidos por la normativa vigente.

Dinero en efectivo al 31/12/13: \$ 25.000

Abonó anticipos del impuesto a las ganancias según el siguiente detalle:

Anticipo	Fecha de pago	Importe
1	13/06/13	\$ 1.000
2	13/08/13	\$ 1.000
3	13/10/13	\$ 1.000
4	13/12/13	\$ 1.000
5	13/02/14	\$ 1.000

No hubo otras variaciones patrimoniales que las mencionadas.

III - PATRIMONIO AL 31/12/12

01/05	Acciones de "SELECCIÓN S.A."	30.000
02/06	Acciones "PAMPITA"	10.000
04/95	Casa-habitación	70.000
03/08	Títulos públicos	2.500
05/07	Auto	15.000
12/12	Honorarios a cobrar	15.000
2012	Dinero en efectivo	3.500
Inmueble en construcción en Av. Callao		
01/11	Terreno	15.000
2012	Construcción	90.000
Total Activo		251.000

IV - CONSIDERAR LOS SIGUIENTES MONTOS A LOS EFECTOS DE COMPUTAR LAS DEDUCCIONES PERSONALES

Ganancia no imponible	\$ 15.120
Esposa	\$ 16.800
Hijos	\$ 8.400
Otras cargas	\$ 6.300
Deducción especial sin incrementar	\$ 15.120

SOLUCIÓN CASO N° 20

I - Determinación del impuesto a las ganancias a ingresar

a) Determinación de las cargas de familia s/art. 23 inc. b) de la L.I.G.

Esposa							16.800,00
Hijos							
Patricio	no residente						
Anabella	ingresos < G.N.I.						8.400,00
Carlos Fernando	desde 07/2013						4.200,00
Luciana							8.400,00
Madre							<u>6.300,00</u>
TOTAL CARGAS DE FAMILIA							44.100,00

b) Determinación del impuesto a ingresar

Concepto	1 ^a Categ.	2 ^a Categ.	3 ^a Categ.	4 ^a Categ.	No Grav./ No Comput.	Exento	Artículo	JUSTIF. PAT.
a) Ingresos renta de suelo								
Alquiler av. Sta. Fe (9 meses * 7.000)	63.000,00						Art. 41, inc. a)	
Mejoras							Art. 41, inc. c)	
\$20.000 * 70% / 30 * 3	1.400,00							
Gcia. períodos futuros = 12.600 (20.000 * 0,7 / 30 * 27)								
Colocar con Pasivo o Ajuste col. II								SI - Col. II
Expensas a cargo del inquilino	1.500,00						Art. 41, inc. d)	
Total ingresos a 1º categoría	<u>65.900,00</u>							
<u>Gastos</u>								
Pintura (gs. de mantenimiento)							Art. 85	
Seguros (gs. de mantenimiento)							Art. 85	
A.B.L., Aguas Arg., etc.	-2.000,00						Art. 82, inc. a)	
Expensas	-1.500,00						Art. 80	
De mantenimiento presuntos 5%							Art. 85	
s/65.900 = 3.295 > 650	-3.295,00							SI - Col. II
<u>Amortizaciones</u>							Art. 83	
Inmueble								
120.000 x 0,80 / 200T * 3T	-1.440,00							SI - Col. II
Mejora								
V. Ut. Total = 200T								
V. Ut. Transc 04/13-10/13 = 2T							Art. 83	SI - Col. II
V. Ut. Restante = 198T								
20.000 / 198T * 1T	-101							
Total deduc. de 1º categoría	<u>-8.336</u>							

Concepto	1 ^a Categ.	2 ^a Categ.	3 ^a Categ.	4 ^a Categ.	No Grav./ No Comput.	Exento	Artículo	Justif. Pat.
b) Honorarios de fuente argentina facturados en 2013 facturados en años anteriores Honorarios de fuente extranjera Honorarios Italia <u>Gastos de cuarta categoría</u> Bibliografía y papelería Inscripciones de planos Telefonía Viaje y alojamiento en Italia (F.E.) Gastos de automóvil 50% (\$ 2.600 x 50% = \$ 1.300). Tope \$ 7.200 Amortización automóvil 50% (totalmente amortizado)				50.000,00 15.000,00 38.000,00 -1.500,00 -3.000,00 -2.500,00 -7.000,00 -1.300,00			Art. 79, inc. e) Art. 79, inc. e) Art. 79, inc. e) y tít. IX, art. 80	SI - Col. I
c) Resultado impositivo "Celeste y Blanca Soc. de Hecho" (\$ 1.500 x 50%) d1) Premio ganado "La Quiniela" d2) Intereses ganados por plazo fijo en Brasil (F.E.) d3) Dividendos 2012 (antes de la reforma L.I.G.: N.C.) Honorarios Director - Asignación individual d4) Renta de títulos públicos nacionales percibida el 20/7/13 (Art. 20 inc.k) d5) Dividendos cobrados PAMPITA S.A. (F.E.)		5.000,00	750,00		2.500,00 15.000,00 40.000,00 300,00		Arts. 49 y 50 Art. 2, inc. 1) Art. 140 Arts. 45 y 46 (texto anterior) Art. 79, inc. e) Art. 20, inc. h) Arts. 140 y 141	SI - Col. II
RENTA NETA	57.564	8.000,00	750,00	127.700,00	15.000,00	2.800,00		

RESULTADO NETO DE LAS CUATRO CATEGORÍAS (F.A.) 155.014

e) Jubilación como trabajador autónomo -2.500,00

RESULTADO ANTES DE DONACIONES (F.A.) 152.514

(La ganancia de fuente extranjera es no computable para establecer el límite deducible. Artículo 163, inciso a), punto 1 L.I.G.)

Tope deducciones 5% (sobre ganancia de F.A.)

(Cálculo del tope: \$ 152.514 x 5% = \$ 7.625,70)

(-) f) Cuota médico asistencial (\$ 200 / 5 * 4 * 12 = \$ 1.920) -1.920,00

(-) g) Donaciones \$ 8.000 - Tope 7.625,70 -7.625,70

Subtotal resultado de fuente argentina 142.968,30

Subtotal resultado de fuente extranjera 39.000

RESULTADO ANTES DE LAS DEDUCCIONES PERSONALES	181.968,30
G.N.I. (art. 23, inc. a)	-15.120,00
Cargas de familia (Punto a)	-44.100,00
Deducción especial (art. 23, Inc. c)	-15.120,00
GANANCIA NETA SUJETA A IMPUESTO	107.628,30
IMPUESTO DETERMINADO S/ESCALA ART. 90	24.664,77
(\\$ 19.200 + 31% s/el excedente de \\$ 90.000)	
(-) Retenciones en el exterior	-11.235,09
(-) Anticipos ingresados	<u>-5.000,00</u>
IMPUESTO A INGRESAR	8.429,64
<u>Determinación del cómputo del pago a cuenta del exterior</u>	
RESULTADO ANTES DE LAS DEDUCCIONES PERSONALES ART. 23	142.968,29
(-) G.N.I. (art. 23, inc. a)	-15.120,00
(-) Cargas de familia (Punto a)	-44.100,00
(-) Deducción especial (art. 23, inc. c)	-15.120,00
GANANCIA NETA SUJETA A IMPUESTO (F.A.)	68.628,30
IMPUESTO DETERMINADO (F.A.) S/ESCALA ART. 90	13.429,64
(\\$ 11.100 + 27% s/el excedente de \\$ 60.000)	
IMPUESTO F.A. + F.E.	24.664,73
(-) IMPUESTO F.A.	<u>-13.429,64</u>
TOPE PARA EL CÓMPUTO DEL PAGO A CUENTA DEL EXTERIOR	11.235,09
Monto retenido \\$ 12.000. Se puede computar hasta el límite de \\$ 11.235,09	
II - Determinación de los anticipos a ingresar para el período fiscal 2014	
Impuesto determinado	24.644,73
Retenciones	-11.235,09
Base para el cálculo de anticipos	13.429,68
Monto de cada uno de los cinco anticipos 20%	2.685,93

III - Determinación del monto consumido y Patrimonio al 31/12/13

a) Determinación del Patrimonio al 31/12/13 s/RG 2527

BIENES		31/12/2012	31/12/2013
01-05	Acciones de "SELECCIÓN S.A."	30.000,00	30.000,00
02-06	Acciones de "PAMPITA S.A."	10.000,00	10.000,00
04-95	Casa-habitación	70.000,00	70.000,00
03-08	Títulos públicos	2.500,00	2.500,00
05-07	Automóvil	15.000,00	15.000,00
12-12	Honorarios a cobrar	15.000,00	20.000,00
12-13	Dinero en efectivo	3.500,00	25.000,00
12-13	Alquileres Av. Sta. Fe a cobrar	...	7.000,00
04-13	Inmueble Av. Sta. Fe	...	120.000,00
10-13	Mejora Inmueble Av. Sta. Fe	...	20.000,00
12-13	Retenciones ITALIA	...	12.000,00
12-13	Anticipos impuesto a las ganancias 2013	...	4.000,00
12-13	Celeste y Blanca - Sociedad de Hecho	...	12.250,00
03-13	Honorarios directorio "Selección S.A." a cobrar	...	40.000,00
01-11	Terreno p/inmueble en construcción Av. Sta. Fe	15.000,00	...
12-12	Construcción inmueble Av. Callao	90.000,00	...
Total bienes		251.000,00	387.750,00
DEUDAS			
12-13	Mejora Av. Sta. Fe a indemnizar (30%)	...	6.000,00
	Total Deudas	...	6.000,00
	Total Patrimonio	251.000,00	381.750,00

b) Determinación del monto consumido

	COLUMNA I	COLUMNA II
RESULTADO FINAL (Quebr. Col. I - Benef. Col. II)		181.968,29
RENTAS EXENTAS		2.800,00
RENTAS NO GRAVADAS / NO COMPUTABLES		15.000,00
CONCEPTOS QUE JUSTIFICAN INCREMENTOS PATRIMONIALES O CONSUMOS (1)		22.911,71
PATRIMONIO AL INICIO		251.000,00
PATRIMONIO AL CIERRE	381.750,00	
MONTO CONSUMIDO	91.930,00	
TOTALES COLUMNAS I Y II	473.680,00	473.680,00

(1) CONCEPTOS QUE JUSTIFICAN INCREMENTOS PATRIMONIALES O CONSUMOS

Ganancia por mejora a reconocer en períodos fiscales futuros	12.600,00
Honorarios de 2012 cobrados en 2013	-15.000,00
Honorarios 2013 a cobrar	20.000,00
Diferencia Resultado Contable e Impositivo "Celeste y Blanca" SH	1.500,00
Amortización inmueble	1.440,00
Amortización mejora	101,01
Diferencia entre donaciones reales y tope (\$ 8.000,00 - \$ 7.625,70)	-374,30
Diferencia entre gastos reales y presuntos (\$ 3.295,00 - \$ 650,00)	<u>2.645,00</u>
Total	22.911,71

Los valores en positivo significan un ajuste en la Columna II y los ajustes en negativo un ajuste en la Columna I del cuadro de variaciones patrimoniales.

CASO DE APLICACIÓN N° 21

DECLARACIÓN JURADA. PERSONA FÍSICA

Determinar el impuesto a las ganancias a ingresar por el período fiscal 2013 efectuando la justificación patrimonial del señor José Esperanza, que nos brinda la siguiente información:

1 - Patrimonio:

Pto.	PATRIMONIO	31/12/2012
1.1	Campo en el partido de Roque Pérez adquirido el 06/01/1997	18,00
1.2	Trigo - 1800 tn a 3 \$/tn	5.400,00
1.3	Inmueble sito en Mendoza 4195 - Capital Federal. Utilizado como casa habitación, adquirido el 12/08/2002.	7.600,00
1.4	Acciones de "La Lumina S.A." adquiridas el 15/10/2006 (\$ 5.000,00 Valor Nominal)	3.200,00
1.5	Inmueble sito en Uruguay 414 - Capital Federal - que mantenía desocupado, adquirido el 22/08/1999	40,00
1.6	Automóvil marca Peugeot 206 (afectado 60% a la actividad profesional), adquirido el 01/01/2011	66.000,00
1.7	Muebles de oficina adquiridos el 20/01/2010 - Vida útil 5 años (valor residual)	745,00
1.8	Inmueble sito en Paraná 1815 - 4to. "B" - Cap. Federal, adquirido en marzo de 1989 - afectado a locación en enero de 2002. Valuación fiscal vigente a la fecha de la compra: 20% terreno, 80% edificio.	15,00
1.9	Dinero en efectivo	7.760,00
1.10	Capital aportado a un comercio integrado en 2005	3.000,00
1.11	Maquinaria adquirida en noviembre de 2006 (vida útil 10 años)	12.030,00
1.12	Títulos públicos de la República Argentina BODEN 2015 (Valor Nominal \$ 10.000)	1.600,00
1.13	Acciones de "Paraíso Fiscal S.A." de Emiratos Árabes Unidos (Valor Nominal \$ 3.000), adquiridas en \$5.000,00	5.000,00
1.14	Acciones de "Snyder S.A." de Estados Unidos (Valor Nominal \$ 3.000)	3.000,00
1.15	Crédito por alquileres	2.800,00
1.16	Crédito por honorarios	13.000,00
		131.208,00

2 - Operaciones realizadas durante el año 2013

2.1 - Arrendó el campo mencionado en 1.1, según el siguiente detalle:

Recibió durante el año 5.000 toneladas de trigo, de las que enajenó 2.000 toneladas en noviembre de 2013 en \$ 20.000,00. Asimismo enajenó 1.800 toneladas recibidas en el año 2012 en \$ 15.000,00. Gastos de mantenimiento \$ 6.000,00.

Valor en plaza al 31/12/2012	\$ 3,00 / tonelada
Valor en plaza al 31/12/2013	\$ 5,00 / tonelada

2.2. Por el desarrollo de su actividad profesional se cuenta con la siguiente información:

- Honorarios percibidos durante 2013 \$ 90.000,00
- Honorarios por sindicatura asignados en 2013 (**) \$ 15.000,00
- Honorarios por sindicatura asignados en 2012 (**) \$ 13.000,00
- Retenciones del impuesto a las ganancias \$ 1.200,00
- Alquileres devengados por su estudio \$ 15.000,00
- Alquileres pagados por su estudio \$ 10.400,00
- Sueldos devengados durante 2013 \$ 20.000,00
- Sueldos pagados durante 2013 \$ 19.000,00
- Gastos de papelería \$ 7.850,00
- Gastos de rodados (*) \$ 26.000,00

(*) El rodado (ver 1.6) está afectado en un 60% a su actividad profesional.

(**) Los honorarios asignados en 2012 fueron cobrados el 10/05/2013 y los honorarios asignados en 2013 fueron cobrados el 12/08/2014.

2.3. La Sociedad Anónima a la que se hizo mención en 1.4 distribuyó el 15/10/2013:

- Dividendos en efectivo \$ 250.000,00
- Dividendos en acciones liberadas \$ 300.000,00
- Dividendos en acciones provenientes de revalúos \$ 80.000,00

Su participación es del 10% y los dividendos fueron puestos a disposición el 28/12/2013 reteniéndole \$ 2.500,00 (10% sobre dividendos en efectivo) en concepto de impuesto a las ganancias como pago único y definitivo.

2.4. Percibió \$ 15.000,00 por un asesoramiento desarrollado ocasionalmente en Canadá, habiéndosele retenido \$ 1.000,00 en concepto de impuesto a la renta de ese país.

2.5. El 14/08/2013 enajenó la propiedad mencionada en 1.5, según el siguiente detalle:

- Contado \$ 150.000,00
- A 1 año \$ 150.000,00

2.6. Percibió intereses de plazo fijo \$ 25.000,00 y de plazo fijo ajustable por cláusula dólar \$ 26.000,00. Capital depositado a plazo fijo al 31/12/2013 \$ 180.000,00.

2.7. El 16/01/2013 enajena la totalidad de los BODEN 2015 (ver 1.12), título emitido por el Estado Nacional con cotización en Bolsa, en la suma de \$ 2.700,00.

2.8. El 20/12/2013 enajena la totalidad de los muebles de oficina (ver 1.7) en \$ 8.200,00. Los mismos estaban afectados a su actividad profesional.

2.9. Por un préstamo de \$ 4.000,00 que realizó a su hermano el 01/05/2013 se devengaron al 31/12/2013 \$ 160,00 de intereses no habiéndose percibido cifra alguna.

2.10. Posee una sociedad de hecho con su esposa para ejercer un comercio que ha arrojado durante el año 2013 una utilidad impositiva de \$ 75.000,00 y contable de \$ 20.000,00. Él es poseedor de un 30% y su esposa del 70% restante.

El capital de la sociedad se integra en el año 2005 de acuerdo al siguiente detalle:

- Sr. Esperanza \$ 3.000,00 (producidos del ejercicio de su profesión)
- Sra. Esperanza \$ 7.000,00 (obtenidos de una donación de su padre)

El valor del Patrimonio Neto de la sociedad al 31/12/2013 asciende a \$ 30.000. Las utilidades fueron reinvertidas en la sociedad.

2.11. Percibió \$ 33.000,00 en concepto de alquileres del inmueble mencionado en 1.8, los que corresponden al período enero-noviembre de 2013. Asimismo, percibió \$ 2.800,00 por el alquiler correspondiente al mes de diciembre de 2012 y el monto del mes de diciembre de 2013 lo cobró en enero de 2014. Durante el período fiscal se devengaron los siguientes gastos a cargo del inquilino:

• Tasas y contribuciones	\$ 1.500,00
--------------------------	-------------

En marzo de 2013 el inquilino realiza y habilita una mejora de \$ 60.000,00 que tiene valor económico para el propietario y no está obligado a indemnizar. El contrato de alquiler tiene vigencia por 36 meses a partir del 01/01/2012.

2.12. El 01/03/2013 transfiere en forma temporaria a Guzmán S.R.L. la maquinaria mencionada en el punto 1.11.

Por dicha transferencia recibirá durante 5 años el 10% de los ingresos netos anuales de la sociedad, cuyos balances cierran el 31/10 de cada año.

Por el ejercicio cerrado en el año 2013, Guzmán S.R.L. obtuvo ingresos por \$ 45.000,00. El señor Esperanza percibe las regalías que corresponden a los 90 días de cerrado el ejercicio comercial.

2.13. La sociedad “Paraíso Fiscal S.A.” radicada en la República de Seychelles (país no cooperador en intercambiar información a los fines de la transparencia fiscal según decreto 589/2013), cuya actividad principal es la de colocación de fondos en el mercado internacional, siendo su única renta la correspondiente a intereses, le ha pagado durante el corriente año la suma de \$ 8.000,00 en concepto de dividendos que corresponden al ejercicio finalizado el 31/03/2013. El resultado contable (igual que el impositivo según las normas de la República Argentina), al cierre, asciende a la suma de \$ 100.000,00. El porcentaje de participación del Sr. Esperanza en esta sociedad es del 90%. La sociedad del exterior no se encuentra gravada con impuesto a la renta.

2.14. La sociedad “Snyder S.A.” de los Estados Unidos, cuya actividad es industrial, le pagó dividendos el 15/08/2013, por la suma de \$ 10.000,00. El importe precitado es neto de una retención con carácter de pago único y definitivo de \$ 5.000,00. El resultado contable (igual al resultado impositivo, según las normas de la República Argentina) al 31/08/2013, asciende a la suma de \$ 6.000.000,00 (la participación del Sr. Esperanza es del 2%). La Sociedad “Snyder S.A.” no abonó impuesto a las ganancias en Estados Unidos.

2.15. Abonó jubilación autónomos, por el período 2013, por la suma de \$ 2.150,00 (importe y categoría correctos).

2.16. Durante el año 2013 abonó gastos médicos por la suma de \$ 15.000,00, de los cuales le fueron reintegrados \$ 4.000,00.

2.17. Efectuó una donación al Hospital de Niños por \$ 3.000,00.

3 - Composición familiar

El contribuyente es casado y tiene 4 hijos. Una hija de 26 años casada y otra de 15 años soltera, y dos hijos varones, uno de los cuales tiene 20 años y volvió al país el 20/07/2013, no habiendo obtenido ingresos durante el año. El cuarto hijo tiene 23 años y obtuvo dividendos en acciones durante el año por \$ 40.000,00.

Asimismo, tenía a su cargo una hermana discapacitada que falleció el 14/06/2013, abonando \$ 5.000,00 en concepto de gastos de sepelio.

4 - Datos adicionales

Dinero en efectivo al 31/12/2013: \$ 7.528,00

Coeficientes de actualización a diciembre de 2013

• Marzo de 1985	58.316,829
• Desde abril de 1992	1,000

5 - Deducciones personales

A los efectos de la resolución del presente ejercicio, considerar los importes de las deducciones personales que se exponen a continuación:

CONCEPTO	IMPORTE
Ganancia no imponible [L. 23 a)]	15.120
Cargas de familia [L. 23 b]):	
- Cónyuge	16.800
- Hijos	8.400
- Otras cargas	6.300
- Máximo de entradas netas de los familiares a cargo	15.120
Deducción especial [L. 23 c]):	
- Simple	15.120
- Incrementada en 3,8 veces	72.576,00

SOLUCIÓN CASO N° 21

a) Grilla con distribución de los ingresos y gastos

		1era. Cat.	2da. Cat.	3ra. Cat.	4ta. Cat.	F.E.	NC/NG/EX	J.P. + → CII - → CI
2.1	Venta de noviembre 2013 = 1.800 tn 2012: 15.000 - (1.800 tn*3) 3.000 tn existencia final 3000 tn*5 Gastos de mantenimiento	20.000,00 9.600,00 15.000,00 -6.000,00						
2.2	Actividad profesional 2012 cobrados 2013 - Honorarios percibidos - Honorarios por sindicatura asignados en el 2013 - Alquileres pagados (Nota 1) - Sueldos pagados (Nota 1) - Gastos papelería - Gastos rodados Tope 88 l) \$ 7200 Real: 26.000*0,60 = 15.600,00 Amortización rodado: 20000*20% - Retención de ganancias (crédito)				90.000,00 15.000,00 -10.400,00 -19.000,00 -7.850,00 -7.200,00 -4.000,00		-4.600,00 -1.000,00 -18.800,00 4.000,00	
2.3	Distribución de dividendos La Lumina S.A. - En Efectivo - En Acciones Liberadas - En Acciones por Revalúo Impuesto retenido \$ 2.500 (10% s/div. en efectivo) como pago único y definitivo - Último párrafo art. 90 (ley 26.893) y art. sin N° a cont. del art. 149 (D.R. 2334/2013)						25.000,00 30.000,00 8.000,00	-2.500,00
2.4	Honorarios Canadá (4ta. cat. F.E.) Retención de Ganancias (crédito)					15.000,00		
2.5	Venta inmueble calle Uruguay Venta 300.000,00 <u>Costo -40.00</u> utilidad 299.960,00 (N.G.) Interés presunto: en el año 2014 con la percepción						299.960,00	
2.6	Intereses Plazo Fijo - Sin ajuste (*) (exento) Intereses Plazo Fijo - Con ajuste (*) Sujetos a compensación c/intereses pasivos deducibles		26.000,00				25.000,00	
2.7	Venta de Boden 2015 (exento) Venta 2.700,00 <u>Costo -1.600,00</u> Utilidad: 1.100,00						1.100,00	
2.8	Venta de bs. muebles afectados a la actividad Alcanzado por modificación del inc. 3 art. 2, Ley de Impuesto a las Ganancias, dispuesto por ley 26.893 - D.R. 2334/2013 Vigencia: 23/09/2013 Venta 8.200,00 / Costo 745 = Utilidad 7.455 El resultado de la venta se incorpora como renta de 4ta. categoría debido a que los bienes estaban afectados a su actividad profesional					7.455,00		

		1era. Cat.	2da. Cat.	3ra. Cat.	4ta. Cat.	F.E.	NC/NG/EX	J.P. + → CII - → CI
2.9	Préstamos al hermano, intereses: No se cumple percepción en el año 2013							
2.10	Sociedad de Hecho Resultado impositivo 75.000,00 x 30%			22.500,00				-16.500,00
2.11	Alquileres Dev. 2013 33.000 / 11 x 12 Alquileres a Cobrar (Crédito) Tasa y Contribuciones Ganancia Tasas y contribuciones – Deducción Amortización del Inmueble: 15'80%*58.316,829*2% Mejora: Habilitación 03/2013 VUT Inmueb. 2002 - 2012 => 11 años => Trim. 44 VUR Trim. 156 <u>Contrato:</u> 01/01/2012 - 31/12/2014 Contrato restan: 22 meses (10 m. 2013 y 12 m. 2014) Ganancia 60.000 / 22 meses*10 Amortización 600.000 / 156 tr*4tr	36.000,00 1.500,00 -1.500,00 -13.996,04 27.272,73 -1.538,46						13.996,04 Nota (2) 32.727,27 1.538,46
2.12	Regalías percibidas en el 2014 (nota 3) Amortización 12.030 x 0,10		-1.203,00					4.500,00 1.203,00
2.13	Dividendos sociedad "El Paraíso Perfecto S.A.": 100.000,00*90% Es renta de 3ra. categoría pero por el art. 133 a) se le atribuye al socio el resultado impositivo por ser un país no cooperador en el intercambio de información (ex denominación Países de baja o nula tributación). Art. (VI) a cont. art. 165 D.R. No encuadra en art. 128 (Nota 4). Se considera como una sociedad de pers.					90.000,00		-82.000,00
2.14	Snyder S.A. de EE.UU. (Renta 2da. categ. de F.E.) conforme art. 140 inc. a) de L.I.G. A diferencia del punto anterior, se deben declarar los dividendos votados por la sociedad del exterior. Retención del exterior (crédito)						15.000,00	
		86.338,23	24.797,00	22.500,00	64.005,00	120.000,00	389.060,00	-67.435,23

Nota 1: el ejercicio se resuelve conforme el artículo 3 del D.R. de la L.I.G. que establece que los contribuyentes deberán informar los bienes y deudas que posean al 31 de diciembre del período fiscal que se liquida comparativo con el año anterior. En este sentido, la parte de los sueldos y alquileres devengados y no pagados se informan como deuda al 31/12/2013 y se justifica por igual importe en la columna I del cuadro de variaciones patrimoniales, ya que no resultan deducibles por no estar abonados al cierre del ejercicio. Existe otra postura doctrinaria que indica que aquellos gastos que se imputan por el criterio de lo percibido (al igual que sus rentas), deben seguir el mismo criterio de imputación; por este motivo no se informaría como deuda al 31/12 y tampoco se justificaría en el cuadro de variaciones patrimoniales. Ambas posturas resultan ser válidas para resolver el ejercicio.

Nota 2: otra alternativa posible es reconocer la ganancia por la mejora a realizar en los ejercicios siguientes como un pasivo en vez de una justificación a columna II del cuadro de variaciones patrimoniales.

Nota 3: conforme lo mencionado en la Nota 1, al reconocer un crédito por la regalía devengada y no percibida al cierre, se debe justificar su valor en la columna II como un origen. Existen otras posturas doctrinarias, que siguiendo el criterio de imputación de la renta principal, no reconocería el crédito al cierre como tampoco la justificación patrimonial.

Nota 4: A través del decreto 589/2013 se sustituye el 7º artículo sin número incorporado por el decreto 1037/2000 a continuación del artículo 21 del D.R., donde se modifica toda referencia efectuada a "países de nula o baja tributación", la cual deberá entenderse efectuada a países no considerados "cooperadores a los fines de la transparencia fiscal". La R.G. (AFIP) 3576/2013 establece el listado de países que podrá ser consultado en el sitio web del Organismo Fiscal.

b) Liquidación del impuesto a las ganancias. Esquema de liquidación. Separación de F.A. y F.E.

	F.A.	F.A. + F.E.	Justificación (COL. I)	Justificación (COL. II)
1era. Cat.	86.338,23	86.338,23		
2da. Cat.	24.797,00	39.797,00		
3ra. Cat.	22.500,00	112.500,00		
4ta. Cat.	64.005,00	79.005,00		
	197.640,23	317.640,23		
DEDUCCIONES GENERALES				
2.15 Aportes autónomos		- 2.150,00	- 2.150,00	
3 - Gastos de sepelio de la hermana pagado 5.000,00		- 996,23	- 996,23	(4.003,77) Gasto no deducible
	194.494,00	314.494,00		
Tope 5%	194.494,00	9.724,70		
2.16 - Honorarios Médicos				Gasto no deducible
40% Fact.: 11.000,00*40%	4.400,00	- 4.400,00	- 4.400,00	(6.600,00)
2.17 - Donación		- 3.000,00	- 3.000,00	
	187.094,00	307.094,00		(10.603,77)
RESULTADO IMPOSITIVO				
3 - DEDUCCIONES PERSONALES				
Art. 23 L. 26.731, art. 2 (B.O.: 28/12/2011) y marzo a diciembre 2013: D. 244/2013, art. 1 (B.O.: 05/03/2013)				
a) Mínimo no imponible	15.120,00			
b) Cargas de familia				
Esposa	16.800,00			
Hija 26	No			
Hija 15	12 meses	8.400,00		
Hijo 20	No			
Hijo 23	No			
Hermana (6.300 / 12 x 6)	6 meses	3.150		
c) Deducción especial				
	15.120,00			
	58.590,00	- 58.590,00	- 58.590,00	
	128.504,00	248.504,00		
GNSI				
Impuesto Fijo s/excedente		28.500,00	28.500,00	
		2.976,40	44.976,40	
				Incremento de la obligación tributaria por las rentas de F.E.
Impuesto determinado		31.476,40	73.476,40	42.000,00
Retenciones del país		- 1.200,00		
Retenciones del exterior (A)		- 6.000,00		
Impuesto a pagar		66.276,40		

(Ref. A) Límite del incremento de la obligación tributaria por rentas de F.E.

Límite incremento OT	\$ 42.000,00
Retención exterior	\$ 6.000,00
Retención a computar	\$ 6.000,00

c) Armado de la justificación patrimonial. Determinación del monto consumido por diferencia

Justificación Patrimonial	Columna I	Columna II
Patrimonio al inicio		131.208,00
Ganancia gravada (rdo. antes del art. 23)		307.094,00
NC / NG / EX		389.060,00
<u>Ajustes patrimoniales:</u>		
2.2 Amortización del rodado		4.000,00
Alquileres adeudados	4.600,00	
Sueldos adeudados	1.000,00	
2.3 Impuesto a las ganancias s/dividendos	2.500,00	
2.10 Rdo. imp. vs. rdo. contable SH	16.500,00	
2.11 Amortización mejora		1.538,46
2.11 Amortización inmueble		13.996,04
Mejora sobre inmueble (ganancia a reconocer en 2014)		32.727,27
2.12 Amortización maquinaria		1.203,00
2.12 Regalías devengadas y no percibidas		4.500,00
2.13 Dividendos paraíso fiscal excede percepción	82.000,00	
<u>Consumo:</u>		
2.2 Gastos de rodados no deducidos	18.800,00	
Gastos de sepelio de la hermana	4.003,77	
Honorarios médicos	6.600,00	
Consumo por diferencia	164.832,00	194.235,77
Patrimonio al cierre		584.491,00
		885.326,77
		885.326,77

d) Determinación de los anticipos para el período fiscal 2014

Para la determinación de los anticipos del Impuesto a las Ganancias de una persona física y sucesiones indivisas debe aplicarse el procedimiento regido por la R.G. (A.F.I.P.) 327/1999. Se deben ingresar 5 (cinco) anticipos conforme el siguiente cálculo:

Impuesto determinado del ejercicio	73.476,40
(-) Retenciones, percepciones y pagos a cuenta	<u>(7.200)</u>
Base de cálculo para los anticipos	66.276,40

Se deben ingresar 5 anticipos bimestrales a partir del mes de junio, los cuales se calculan aplicando el 20% sobre la base de cálculo. Conforme los datos del ejercicio, el monto del anticipo ascendería a \$ 13.255,28 cada uno (\$ 66.276,40 x 20%).

e) Determinación del Patrimonio Neto al 31/12/2012 y 31/12/2013 conforme la valuación del impuesto a las ganancias (se computan como créditos/deudas aquellos originados en rentas que se declaran por lo percibido; opción no declararlos en el patrimonio y se eliminan de la justificación patrimonial)

Orden	Detalle de bienes al	31/12/2012	31/12/2013	# Ref.
1.1	Campo en el partido de Roque Pérez	18,00	18,00	2.1
1.2	Trigo	5.400,00	15.000,00	2.1
1.3	Inmueble sito en Mendoza 4195 - Capital Federal (casa-habitación)	7.600,00	7.600,00	1.3
1.4	Acciones de "La Lumina SA"	3.200,00	41.200,00	2.3
1.5	Inmueble sito en Uruguay 414 - Capital Federal	40,00		2.5
1.6	Crédito Venta Inmueble		150.000,00	2.5
1.7	Automóvil marca Peugeot 206 (afectado 60% a la actividad profesional)	66.000,00	66.000,00	2.2
1.8	Muebles de oficina	745,00		2.8
1.9	Inmueble sito en Paraná 1815 - 4to. "B" - Cap. Federal (afectado a locación)	15,00	15,00	2.11
1.10	Mejora de Inmueble		60.000,00	2.11
1.11	Dinero en efectivo	7.760,00	7.528,00	5
1.12	Plazo Fijo		180.000,00	2.6
1.13	Capital aportado a la Sociedad de hecho (actividad comercial)	3.000,00	9.000,00	2.10
1.14	Maquinaria (cesión temporaria)	12.030,00	12.030,00	2.12
1.15	Títulos públicos de la República Argentina BODEN 2015	1.600,00		2.7
1.16	Acciones de "El Paraíso Perfecto S.A." de Rep. de Seychelles	5.000,00	5.000,00	2.13
1.17	Acciones de "Snyder S.A." de Estados Unidos	3.000,00	3.000,00	2.14
1.18	Crédito por Alquileres	2.800,00	3.000,00	2.11
1.19	Crédito por Honorarios	13.000,00	15.000,00	2.2
1.20	Crédito por regalías devengadas y no percibidas al cierre		4.500,00	2.12
1.21	Retención de Ganancias del País		1.200,00	2.2
1.22	Retención de Ganancias del Exterior		6.000,00	2.4 y 2.14
1.23	Préstamo al hermano		4.000,00	2.9
1.24	Deuda de alquileres		-4.600,00	2.2
1.25	Deuda de sueldos		-1.000,00	2.2
TOTAL DEL PATRIMONIO NETO AL CIERRE		131.208,00	584.491,00	

CASO DE APLICACIÓN N° 22

VALUACIÓN DE BIENES DE CAMBIO

CASO I

Efectuar los ajustes impositivos que correspondan para adecuar el costo contable al impositivo según los siguientes datos:

SITUACIÓN A	Contable	Impositivo
Inventario inicial	7.000	16.000
Inventario final	3.000	8.500
SITUACIÓN B	Contable	Impositivo
Inventario inicial	13.500	9.000
Inventario final	25.000	22.500
SITUACIÓN C	Contable	Impositivo
Inventario inicial	6.800	3.700
Inventario final	2.500	7.600

SITUACIÓN D	
Inventario inicial contable (1)	60.000
Compras	120.000
Gastos de fabricación	25.000
Inventario final contable	(60.000)
Costo de ventas	145.000

(1) El inventario inicial incluye \$ 10.000 de diferencias de cambio activadas con posterioridad al despacho a plaza. Del listado de inventario permanente surge que el inventario final está íntegramente compuesto por adquisiciones del ejercicio y el mismo se encuentra valuado de acuerdo a normas impositivas vigentes.

SITUACIÓN E	
Inventario inicial (2)	20.000
Compras	0
Inventario final (2)	(20.000)
Costo de ventas	0

(2) Tanto en el inventario inicial como en el inventario final existen intereses activados por \$ 2.800. Durante el ejercicio económico no se efectuaron operaciones de compra ni de venta.

CASO II

Determinar las valuaciones impositivas correspondientes a las distintas cuentas del rubro Bienes de Cambio pertenecientes a "CHESTER HILLS S.A." dedicada a la fabricación y reventa de camionetas y cuyo cierre de ejercicio económico se produjo el cierre el 30/06/2014.

A) Materias primas y materiales (autopartes)

Código del bien	Unidades en existencia al 30/06/2014	Costo unitario de reposición al 30/06/2014
1-2010	8.000	38
1-2020	9.500	40
1-2030	3.800	28

Detalle de las últimas compras anteriores al 30/06/2014

Código del bien	Fecha de compra	Unidades	Costo total
1-2010	15/05/14	6.000	234.000
1-2010	12/05/14	5.600	211.000
1-2020	13/02/14	8.000	310.000
1-2020	22/01/14	3.000	270.000
1-2030	10/06/13	7.500	202.500

Todas las compras de materias primas y materiales fueron abonadas al contado.

La materia prima 1-2030 tenía un costo de reposición unitario al 30/06/2013 de \$/u 29.

B) Mercadería de reventa (neumáticos)

La sociedad posee al 30/06/2014 una existencia final de neumáticos de 6.495 unidades del único producto que revenden. Las últimas compras anteriores a la fecha de cierre fueron las siguientes:

Fecha factura	Unidades adquiridas	Costo unitario (según factura)
18/09/13	150	70,00
06/09/13	2.100	(1) 65,00
14/08/13	2.000	(1) 60,80
20/06/13	2.050	63,00

Condiciones de compra: pago a 30 días de emitida la factura.

(1) Debido al contexto en que se encuentra inserta la industria, se obtuvo un descuento del 20% por pago efectivo contra entrega.

El costo del flete está compuesto por los siguientes conceptos:

- Cargo fijo: \$ 6.150 hasta 1.200 unidades.
- Cargo variable: \$ 2,50 por cada unidad adicional.

El costo de reposición de los neumáticos al 30/06/14 era de \$ 61 por unidad.

C) Productos terminados (camionetas)

Código del bien	Unidades en existencia al 30/06/14	Costo unitario de reposición al 30/06/14
1-3498 (Trooper)	250	32.000
1-3434 (Ranger)	190	28.000
1-3469 (Potro)	104	(No se conoce)

Detalle de las últimas ventas anteriores al 30/06/14

Código del bien	Fecha de venta	Unidades vendidas	Precio unitario de venta
1-3498 (Trooper)	23/06/14	120	36.000
1-3434 (Ranger)	03/04/14	180	27.500
1-3469 (Potro)	21/03/14	15	19.500

El último de estos bienes es un modelo que está fuera de moda y en proceso de rediseño (Rural). El valor probable de realización al 30/06/14 sería de \$ 16.000 por unidad.

La empresa efectúa todas sus ventas a 30 días fecha de factura, incluyendo sin discriminar en sus precios de venta, un 8% en concepto de financiación calculado sobre el precio contado. Los fletes están a cargo de los clientes con lo cual el único gasto directo de comercialización afrontado por la empresa es el correspondiente a las comisiones de sus vendedores, que representan el 1% de las ventas facturadas.

A partir del ejercicio cerrado el 30/06/14 la empresa ha optado por calcular el margen de utilidad neta en función del resultado contable neto del ejercicio.

El Estado de Resultados a esa fecha es el siguiente:

Ventas de productos de propia fabricación	14.900.000
Reventas de productos	219.700
Costo de mercadería vendida	(11.201.700)
Utilidad bruta	3.918.000
Gastos de administración	(130.000)
Gastos de comercialización	(759.000)
Resultados financieros	(1.500.000)
Ganancia neta de operaciones ordinarias (a)	1.529.000
Resultado extraordinario (b)	420.000
Ganancia final del ejercicio	1.949.000

- (a) Los gastos atribuibles a la reventa de productos ascienden a \$ 12.000 y su costo de ventas a \$ 170.000.
- (b) Corresponde a la utilidad por venta de una planta en la localidad de Pacheco.

D) Productos en proceso

La existencia al 30/06/14 es la siguiente:

Código del bien	Unidades en proceso al 30/06/14	Grado de avance
1-3498 (Trooper)	100	60%
1-3434 (Ranger)	90	30%

SOLUCIÓN CASO N° 22

CASO I

Determinación de la Utilidad Impositiva (art. 51 de la Ley):

$$\text{Utilidad Bruta} = \text{Ventas} - \text{Costo}$$

$$\text{Utilidad Bruta} = \text{Ventas} - (\text{EI} + \text{C} - \text{EF})$$

$$\text{Utilidad Bruta} = \text{Ventas} - \text{EI} - \text{C} + \text{EF}$$

EI = Existencia Inicial

C = Compras

EF = Existencia Final

Situación “A”

	Columna I Columna II
Ajuste Diferencia Inventario Inicial (1)	9.000
Ajuste Diferencia Inventario Final (2)	5.500

(1) La existencia Inicial Impositiva es mayor a la Contable por lo que, considerando la ecuación de la Utilidad Bruta, impositivamente se debe restar un valor mayor que el contable. Por tal motivo, el ajuste es negativo.

$$\begin{aligned}\text{Utilidad Bruta Impositiva} &= \text{Ventas} - 16.000 - \text{C} + \text{EF} \\ \text{Utilidad Bruta Contable} &= \text{Ventas} - 7.000 - \text{C} + \text{EF}\end{aligned}$$

Impositivamente la utilidad bruta es \$9.000 menor que la contable, por lo que corresponde un ajuste negativo

(2) La existencia Final Impositiva es mayor a la Contable por lo que, considerando la ecuación de la Utilidad Bruta, impositivamente se debe sumar un valor mayor que el contable. Por tal motivo, el ajuste es positivo.

$$\begin{aligned}\text{Utilidad Bruta Impositiva} &= \text{Ventas} - \text{EI} - \text{C} + 8.500 \\ \text{Utilidad Bruta Contable} &= \text{Ventas} - \text{EI} - \text{C} + 3.000\end{aligned}$$

Impositivamente la utilidad bruta es \$5.500 mayor que la contable, por lo que corresponde un ajuste positivo

Situación “B”

	Columna I Columna II
Ajuste Diferencia Inventario Inicial (1)	4.500
Ajuste Diferencia Inventario Final (2)	2.500

(1) La existencia Inicial Impositiva es menor a la Contable por lo que, considerando la ecuación de la Utilidad Bruta, impositivamente se debe restar un valor menor que el contable. Por tal motivo, el ajuste es positivo.

$$\begin{aligned}\text{Utilidad Bruta Impositiva} &= \text{Ventas} - 9.000 - \text{C} + \text{EF} \\ \text{Utilidad Bruta Contable} &= \text{Ventas} - 13.500 - \text{C} + \text{EF}\end{aligned}$$

Impositivamente la utilidad bruta es \$4.500 mayor que la contable, por lo que corresponde un ajuste positivo

(2) La existencia Final Impositiva es menor a la Contable por lo que, considerando la ecuación de la Utilidad Bruta, impositivamente se debe sumar un valor menor que el contable. Por tal motivo, el ajuste es negativo.

$$\begin{aligned} \text{Utilidad Bruta Impositiva} &= \text{Ventas} - EI - C + 22.500 \\ \text{Utilidad Bruta Contable} &= \text{Ventas} - EI - C + 25.000 \end{aligned}$$

Impositivamente la utilidad bruta es \$2.500 menor que la contable, por lo que corresponde un ajuste negativo

Situación “C”

	Columna I	Columna II
Ajuste Diferencia Inventario Inicial (1)		3.100
Ajuste Diferencia Inventario Final (2)		5.100

(1) La existencia Inicial Impositiva es menor a la Contable porque lo que, considerando la ecuación de la Utilidad Bruta, impositivamente se debe restar un valor menor que el contable. Por tal motivo, el ajuste es positivo.

$$\begin{aligned} \text{Utilidad Bruta Impositiva} &= \text{Ventas} - 3.700 - C + EF \\ \text{Utilidad Bruta Contable} &= \text{Ventas} - 6.800 - C + EF \end{aligned}$$

Impositivamente la utilidad bruta es \$ 3.100 mayor que la contable, por lo que corresponde un ajuste positivo

(2) La existencia Final Impositiva es mayor a la Contable por lo que, considerando la ecuación de la Utilidad Bruta, impositivamente se debe sumar un valor mayor que el contable. Por tal motivo, el ajuste es positivo.

$$\begin{aligned} \text{Utilidad Bruta Impositiva} &= \text{Ventas} - EI - C + 7.600 \\ \text{Utilidad Bruta Contable} &= \text{Ventas} - EI - C + 2.500 \end{aligned}$$

Impositivamente la utilidad bruta es \$ 5.100 mayor que la contable, por lo que corresponde un ajuste positivo

Situación “D”

	Columna I	Columna II
Ajuste Diferencia Inventario Inicial (1)		10.000

En este caso, se trata de diferencias de cambio activadas con posterioridad al despacho a plazo, contenidas solamente en el Inventario al Inicio. No corresponde su activación en el costo del bien siendo un gasto deducible impositivamente (arts. 68 y 80 de la Ley y 99 del D.R.), por lo que fueron imputadas a resultado en el período fiscal anterior. Dado que el Inventario Inicial Contable es mayor al Impositivo, corresponde el ajuste positivo.

Situación “E”

	Columna I	Columna II
No merece ajuste		

Como se trata de una diferencia de cambio activada que proviene de la Existencia Inicial y durante el ejercicio no hubo compras y ventas, por lo que está también contenida en la Existencia Final, no debe realizarse ajuste dado que se neutraliza el efecto.

EI impositiva < EI contable → ajuste positivo

EF impositiva < EF contable → ajuste negativo

CASO II

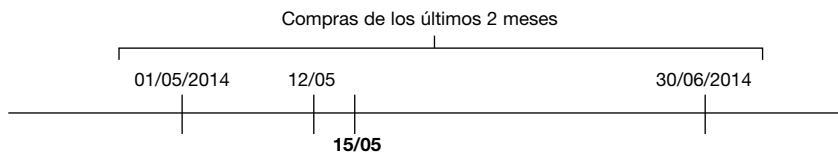
A) Materias primas y materiales (Autopartes)

Se aplican las disposiciones contenidas en la Ley artículo 52 inciso a) y sus concordantes.

1-2010

EF = 8.000 unidades

Determinación del costo de última compra [art. 75 D.R. inc. a]):



Fecha de compra	Unidades	Costo total	Costo unitario
15/05/2014	6.000	234.000	39
12/05/2014	5.600	207.200	37

La operación de compra del 15/05/2014 es la última efectuada dentro del período de 2 meses anteriores a la fecha de cierre del ejercicio, y se considera realizada en condiciones normales.

Antes de efectuar la valuación y considerando lo dispuesto en el artículo 56 de la Ley y el artículo 75 inciso g) del D.R., deberá compararse el costo de la última compra obtenido anteriormente con el costo en plaza al cierre del ejercicio. Entre ambos, se elegirá el menor.

Costo de última compra	Costo en plaza
39	38

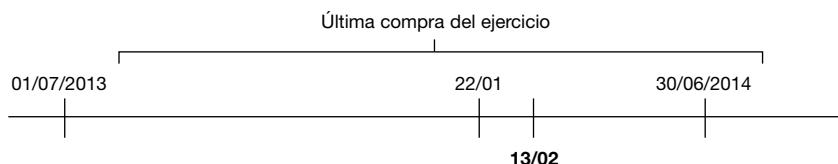
Como el costo en plaza es menor al costo de última compra, se lo utiliza para valuar la existencia final impositiva.

Valuación impositiva 1-2010 = 8.000 u x \$/u 38 = \$ 304.000

1-2020

EF = 9.500 unidades

Determinación del costo de última compra (artículo 75 D.R.):



Fecha de compra	Unidades	Costo total	Costo unitario
13/02/2014	8.000	310.000	38,75
22/01/2014	3.000	270.000	90,00

La operación de compra del 13/02/2014 es la última compra efectuada en el ejercicio (dado que no hay operaciones realizadas dentro del período de 2 meses anteriores a la fecha de cierre del ejercicio), y se considera realizada en condiciones normales.

Antes de efectuar la valuación y considerando lo dispuesto en el artículo 56 de la Ley, deberá compararse el costo de la última compra obtenido anteriormente con el costo en plaza al cierre del ejercicio. Entre ambos, se elegirá el menor.

Costo de última compra	Costo en plaza
38,75 X 1 (*)	40

(*) El costo de última compra se actualiza desde la fecha de compra hasta el cierre del ejercicio, por eso en este caso se multiplica por 1, siendo el coeficiente aplicable.

Como el costo en plaza es mayor al costo de última compra, se utiliza a este último para valuar la existencia final impositiva.

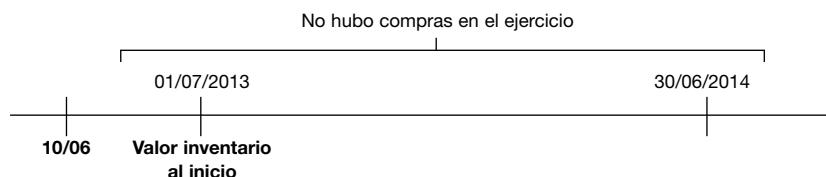
Por tal motivo, la valuación impositiva es la siguiente:

$$\text{Valuación impositiva 1-2020} = 9.500 \text{ u} \times \$/\text{u} 38,75 \times 1 = \$ 368.125$$

1-2030

EF = 3.800 unidades

Determinación del costo de última compra (art. 75 D.R.):



Fecha de compra	Unidades	Costo total	Costo unitario
10/06/2013	7.500	202.500	27

Como no hubo operaciones de compra en el ejercicio, deberá considerarse el valor del inventario al inicio de los bienes.

En este caso, dicho valor está dado por la última compra efectuada en los 2 meses anteriores al cierre del ejercicio 30/06/2013. Dicho valor, es decir \$/u 27, debe compararse con el costo en plaza al cierre del ejercicio anterior que es de \$/u 29. Como el costo de última compra es menor al costo en plaza, el primero es la valuación impositiva del inventario.

Antes de efectuar la valuación y considerando lo dispuesto en el artículo 56 de la Ley, deberá compararse el valor del inventario al inicio obtenido anteriormente con el costo en plaza al cierre del ejercicio. Entre ambos, se elegirá el menor.

Costo de última compra	Costo en plaza
27 X 1 (*)	28

(*) La valuación impositiva al inicio se actualiza desde el inicio hasta el cierre del ejercicio, por eso en este caso se multiplica por 1, siendo el coeficiente aplicable.

Como el costo en plaza es mayor al valor del inventario al inicio, se utiliza a este último para valuar la existencia final impositiva.

Por tal motivo, la valuación impositiva es la siguiente:

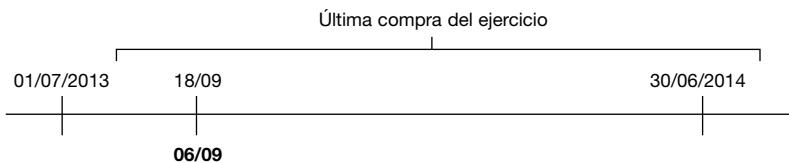
Valuación impositiva 1-2030 = 3.800 u x \$/u 27 x 1 = \$ 102.600

B) Mercaderías de reventa (Neumáticos)

Se aplican las disposiciones contenidas en la Ley artículo 52 inciso a) y sus concordantes.

EF = 6.495 unidades

Determinación del costo de última compra [art. 75 D.R. inc. a]):



Fecha de compra	Unidades	Costo unitario
18/09/2013	150	70,00
06/09/2013	2.100	65,00

La operación de compra del 18/09/2013 es la última compra efectuada en el ejercicio (dado que no hay operaciones realizadas dentro del período de 2 meses anteriores a la fecha de cierre del ejercicio), pero no se considera realizada en condiciones normales. Tal como puede observarse, corresponde a una compra de pocas unidades respecto a las adquiridas en el ejercicio.

Entonces, la última compra seleccionada debe ser la del 06/09/2013.

Una vez seleccionada la compra, se deberá determinar el costo de última compra, que de acuerdo a lo establecido en el artículo 75 del D.R. inciso a), es el precio de compra **al contado** más los gastos incurridos en poner el bien en condiciones de venta.

Costo de última compra 06/09/2013:

Costo unitario = \$/u 65

Descuento por pronto pago = 20%

Costo unitario neto = \$/u 65 x 80% = \$/u 52

Costo del flete = \$ 6.150 + \$/u 2,50 x 900 u = \$ 8.400

Costo unitario del flete = \$8.400 / 2.100 u = \$/u 4

Costo unitario de última compra = \$/u 52 + \$/u 4 = **\$/u 56**

Antes de efectuar la valuación y considerando lo dispuesto en el artículo 56 de la Ley, deberá compararse el costo de la última compra obtenido anteriormente con el costo en plaza al cierre del ejercicio. Entre ambos, se elegirá el menor.

Costo de última compra	Costo en plaza
56 X 1 (*)	61

(*) El costo de última compra se actualiza desde la fecha de compra hasta el cierre del ejercicio, por eso en este caso se multiplica por 1, siendo el coeficiente aplicable.

Como el costo en plaza es mayor al costo de última compra, se utiliza a este último para valuar la existencia final impositiva.

Por tal motivo, la valuación impositiva es la siguiente:

Valuación impositiva neumáticos = 6.495 u x \$/u 56 x 1 = \$ 363.720

C) Productos terminados (Camionetas)

Se aplican las disposiciones contenidas en la Ley artículo 52 inciso b) y artículo 75 incisos b), c), d) y g).

Determinación del margen de utilidad neta:

Ganancia del ejercicio	1.949.000
Ajustes:	
Ingresos Reventa	(219.700)
CMV Reventa	170.000
Gastos Reventa	12.000
Resultados Extraordinarios	(420.000)
Ganancia ordinaria de fabricación	1.491.300

Margen de utilidad neta: Ganancia ordinaria de fabricación / Ventas de productos de propia fabricación

Margen de utilidad neta: \$ 1.491.300 / \$ 14.900.000

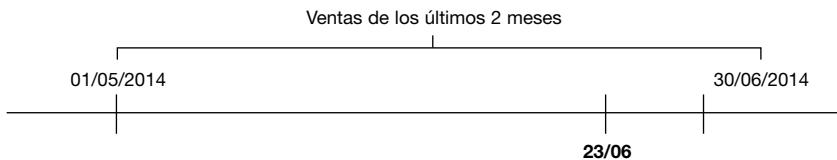
Margen de utilidad neta: 10%

Gastos directos de venta: 1% (en concepto de fletes)

1-3498 - Trooper

EF = 250 unidades

Determinación del precio de última venta [art. 75 D.R. inc. b)]:



Fecha de venta	Unidades	Precio unitario
23/06/2014	120	36.000

La operación de venta del 23/06/2014 es la última efectuada dentro del período de 2 meses anteriores a la fecha de cierre del ejercicio, y se considera realizada en condiciones normales.

Determinación del valor impositivo:

Precio de última venta al contado – margen de utilidad neta – gastos directos de venta

Precio de venta	36.000,00
Precio de venta al contado: 36.000 / 1,08	33.333,33
<u>Ajustes:</u>	
Margen de utilidad neta – 10% x 33.333,33	(3.333,33)
Gastos de ventas – 1% x 33.333,33	(333,33)
Valuación impositiva unitaria	29.666,67

Antes de efectuar la valuación y considerando lo dispuesto en el artículo 56 de la Ley y el artículo 75 inciso g) del D.R., deberá compararse el costo de la última compra obtenido anteriormente con el costo en plaza al cierre del ejercicio. Entre ambos, se elegirá el menor.

Valuación impositiva	Costo en plaza
29.666,67	32.000

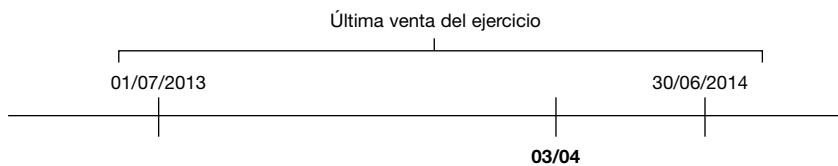
Como el costo en plaza es mayor a la valuación impositiva, se utiliza esta última para valuar la existencia final.

Valuación impositiva 1-3498 - Trooper = 250 u x \$/u 29.666,67 = \$ 7.416.667,5

1-3434 - Ranger

EF = 190 unidades

Determinación del precio de última venta [art. 75 D.R. inc. b]):



Fecha de venta	Unidades	Precio unitario de venta
03/04/2014	180	27.500

La operación de venta del 03/04/2014 es la última efectuada en el ejercicio (dado que no hubo operaciones dentro del período de 2 meses anteriores a la fecha de cierre del ejercicio), y se considera realizada en condiciones normales.

Determinación del valor impositivo:

Precio de última venta al contado – margen de utilidad neta – gastos directos de venta

Precio de venta	27.500,00
Precio de venta al contado: 27.500,00 / 1,08	25.462,96
<u>Ajustes:</u>	
Margen de utilidad neta – 10% x 25.462,96	(2.546,30)
Gastos de Ventas – 1% x 25.462,96	(254,63)
Valuación impositiva unitaria	22.662,03

Antes de efectuar la valuación y considerando lo dispuesto en el artículo 56 de la Ley y el artículo 75 inciso g) del D.R., deberá compararse el costo de la última compra obtenido anteriormente con el costo en plaza al cierre del ejercicio. Entre ambos, se elegirá el menor.

Valuación impositiva	Costo en plaza
22.662,03 x 1 (*)	28.000

(*) El valor se actualiza desde la fecha de venta hasta el cierre del ejercicio, por eso en este caso se multiplica por 1, siendo el coeficiente aplicable.

Como el costo en plaza es mayor a la valuación impositiva, se utiliza esta última para valuar la existencia final.

Valuación impositiva 1-3434 - Ranger = 190 u x \$/u 22.662,03 = \$ 4.305.785,70

1-3469 - Potro

EF = 104 unidades

Se aplican las disposiciones del artículo 86 del D.R. por tratarse de bienes de cambio (no inmuebles) fuera de moda.

La valuación impositiva es el valor probable de realización menos los gastos de ventas.

En este caso:

Valor probable de realización: \$/u 16.000

Gastos de venta: \$/u 16.000 x 1%

Valuación impositiva unitaria: \$/u 15.840

Valuación impositiva 1-3469 - Potro = 104 u x \$/u 15.840 = \$ 1.647.360

D) Productos en proceso

Se aplican las disposiciones contenidas en la Ley artículo 52 inciso c) y artículo 75 inciso f). Al valor de los productos terminados se le aplica el porcentaje de acabado:

Bien	Unidades	% de acabado	Valor de productos terminados	Valuación impositiva unitaria
1-3498	100	60%	29.666,67	17.800
1-3434	90	30%	22.662,03	6.798,61

CASO DE APLICACIÓN N° 23

DIFERENCIAS DE CAMBIO

Se pide:

Determinar el resultado neto generado por diferencias de cambio imputable al período fiscal cerrado el 31/12/2012 por Med S.A., así como el valor impositivo de sus créditos y pasivos en moneda extranjera a dicha fecha y, cuando corresponda, el valor de origen de los bienes adquiridos determinado conforme las normas pertinentes de la Ley del Impuesto a las Ganancias.

Las operaciones efectuadas durante el mencionado ejercicio fueron las siguientes:

1) Importación de:

a) Mercaderías de reventa:

Fueron adquiridas a un proveedor del exterior y se abonó un precio total de U\$S 4.500.000.

El contrato fue celebrado el 03/05/12 y la mercadería embarcada el 15/05/12. La operación fue facturada en la misma fecha en que se produjo el despacho a plaza, es decir, el 10/08/12. Los bienes fueron finalmente recibidos por Med S.A. el 15/08/12.

La forma de pago a que la sociedad se comprometió –y respetó– fue la siguiente:

- U\$S 300.000 al suscribirse el contrato respectivo, en carácter de anticipo;
- 6 cuotas de U\$S 700.000 cada una giradas, la primera al recibir la mercadería (despacho a plaza), y las siguientes el día 15 de cada mes desde el inmediato siguiente.

b) Bienes de uso:

Se trata de maquinarias de fabricación japonesa adquiridas en U\$S 2.100.000.

A efectos de practicidad debe considerarse que las fechas de los distintos pasos de esta operación son las mismas que las de la operación detallada en a), excepto la fecha de facturación que, en este caso, fue el 10/09/12, posterior a la del despacho a plaza.

El pago se efectuó así:

- U\$S 100.000 como anticipo, al suscribirse el contrato;
- U\$S 500.000 girados al recibir el bien de uso;
- El remanente se adeudaba al cierre del ejercicio.

2) Préstamo del exterior:

Se obtuvo un préstamo de U\$S 800.000 de XX S.A., sociedad domiciliada en Nueva York, el cual fue tomado el 10/08/12.

El 50% de los fondos se remitieron al país el día 21/08/12 y se afectaron al desarrollo de actividades locales, reintegrándose con sus intereses, U\$S 4.000, el 20/09/12. El otro 50% se mantuvo en una cuenta corriente del Banco Morgan de Nueva York.

3) Exportación de mercaderías:

La venta al exterior se pactó por un valor total de U\$S 1.000.000.

El contrato con el cliente del exterior se suscribió el 03/01/12. La mercadería se embarcó el 28/02/12 y fue recibida en el exterior el 13/03/12.

El precio fue cancelado de la siguiente forma:

- U\$S 100.000 de anticipo a la fecha de celebración del contrato;
- U\$S 300.000 son girados en la fecha de recepción y recibidos en el país dos días después;
- U\$S 300.000 son depositados en la cuenta de Med S.A. en el Banco Morgan de Nueva York el 07/05/12;
- U\$S 300.000 se adeudan el 31/12/12.

3) Compra de moneda extranjera:

Al cierre del ejercicio poseía en caja una existencia de moneda extranjera de U\$S 8.500, que fueron adquiridos el 08/11/12, con los fondos provenientes de la cancelación de un depósito a plazo fijo en pesos.

Cotización U\$S (datos ficticios)

FECHA	BANCO NACIÓN	
	COMPRADOR	VENDEDOR
03/01/12	4,26	4,30
28/02/12	4,32	4,36
13/03/12	4,31	4,35
15/03/12	4,31	4,35
03/05/12	4,39	4,43
07/05/12	4,40	4,44
15/05/12	4,40	4,44
10/08/12	4,56	4,60
15/08/12	4,57	4,61
21/08/12	4,58	4,62
10/09/12	4,62	4,66
15/09/12	4,63	4,67
20/09/12	4,64	4,68
15/10/12	4,69	4,73
08/11/12	4,73	4,77
15/11/12	4,75	4,79
15/12/12	4,84	4,88
31/12/12	4,87	4,91

SOLUCIÓN CASO N° 23

Resultado neto generado por diferencias de cambio imputable al período fiscal 2012:

CONCEPTO

COLUMNA I COLUMNA II

1) Importación de

a) Mercaderías de reventa (Art. 98 D.R.):

$$V. O. 4.500.000 \times 4,60 = 20.700.000$$

$$D. C. Ant. 300.000 \times (4,43 - 4,60) = 51.000$$

D. C. Pagos:

$$1 \quad 700.000 \times (4,60 - 4,60) = ---$$

$$2 \quad 700.000 \times (4,67 - 4,60) = 49.000$$

$$3 \quad 700.000 \times (4,73 - 4,60) = 91.000$$

$$4 \quad 700.000 \times (4,79 - 4,60) = 133.000$$

$$5 \quad 700.000 \times (4,88 - 4,60) = 196.000$$

$$D. C. Deuda 700.000 \times (4,91 - 4,60) = 217.000$$

b) Bienes de Uso (Art. 97 D.R.):

$$V. O. 2.100.000 \times 4,43 (1) = 9.303.000$$

$$D. C. Pago 500.000 \times (4,60 - 4,43) = 85.000$$

$$D. C. Deuda 1.500.000 \times (4,91 - 4,43) = 720.000$$

2) Préstamo del exterior (Art. 99 D.R.):

$$V. O. Deuda 800.000 \times 4,60 = 3.680.000$$

$$D. C. Pago 400.000 \times (4,68 - 4,60) = 32.000$$

$$D. C. Deuda 400.000 \times (4,91 - 4,60) = 124.000$$

Tenencia Banco Morgan N.Y. 400.000. No se revalúa al cierre, porque no ingresó al país.

3) Exportación de mercaderías (Art. 98 D.R.):

$$\text{Venta } 1.000.000 \times 4,32 = 4.320.000$$

$$D. C. Ant. 100.000 \times (4,32 - 4,26) = 6.000$$

D. C. Cobranzas:

$$1 \quad 300.000 \times (4,31 - 4,32) = 3.000$$

$$2 \quad 300.000 \times (4,40 - 4,32) = 24.000$$

$$D. C. Crédito 300.000 \times (4,87 - 4,32) = 165.000$$

4) Compra de moneda extranjera (Art. 68 L.I.):

$$D. C. Existencia 8.500 \times (4,87 - 4,77) = 85.000$$

SUBTOTALS

1.656.000 325.000

AJUSTE NETO

1.331.000

(1) Bajo una postura diferente, también sería correcto utilizar el tipo de cambio de \$ 4,60 por dólar, en tanto se considere que los bienes de uso revisten el carácter de bienes de la explotación.

CRÉDITOS Y DEUDAS AL 31/12/12

• CRÉDITOS:		
Crédito por exportaciones	<u>300.000 x 4,87 =</u>	1.461.000
• DEUDAS:		
Deuda por importación bienes de cambio:	700.000 x 4,91 =	3.437.000
Deuda por importación bienes de uso:	1.500.000 x 4,91 =	7.365.000
Deuda por préstamo del exterior:	<u>400.000 x 4.91 =</u>	<u>1.964.000</u>
TOTALES	2.600.000 x 4,91 =	12.766.000

CASO DE APLICACIÓN N° 24

DEDUCCIÓN DE IMPUESTOS

Se pide:

Determinar los ajustes que correspondan, para el ejercicio fiscal cerrado el 31/12/2014, de la empresa “Taberniti S.A.” por el cargo a resultados efectuado en su cuenta de “Impuestos, Tasas, Contribuciones y Recargos Impositivos”, de los estados contables de acuerdo con el siguiente detalle:

Impuesto sobre los Ing. Brutos	25.500.-	1)
Impuesto a las Ganancias	13.600.-	2)
Impuesto de Sellos	5.800.-	3)
Impuestos Internos	3.200.-	4)
Impuestos varios	1.700.-	5)
Impuesto sobre los B. Personales	2.400.-	6)
Impuesto sobre los Débitos y Créditos	1.000.-	7)
Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta	3.000.-	8)
Total cargado a resultado del ejercicio	56.200.-	

Aclaraciones

1) IMPUESTO SOBRE LOS INGRESOS BRUTOS:

El cargo a resultados se compone de los siguientes conceptos:

Defecto provisión ejercicio 2013	4.000.-
Provisión del ejercicio 2014 (a)	7.000.-
Provisión posiciones fiscales	
Octubre y noviembre 2012 abonadas en defecto (b)	11.000.-
Provisión intereses sobre posiciones fiscales 2012 (b)	2.000.-
Provisión multas sobre posiciones fiscales 2012 (b)	1.500.-
	25.500.-

Observaciones:

- El impuesto determinado por el ejercicio fiscal 14/08/2014, ascendió a \$ 10.500.
- Como consecuencia de la contratación de una nueva firma de auditores externos, se practicó una auditoría de los años no prescriptos, detectándose que las posiciones fiscales correspondientes a los meses detallados fueron ingresadas en defecto. Los auditores externos contabilizaron los intereses devengados y las eventuales multas que las autoridades fiscales pudieran reclamar a la sociedad.

Del total de los intereses detallados, \$ 200 se devengaron en 2012, \$ 900 en 2013 y \$ 900 en 2014.

El 3 de diciembre la sociedad abonó el impuesto adeudado con más los intereses devengados hasta esa fecha.

2) IMPUESTO A LAS GANANCIAS

- a) \$ 1.000 corresponden al “Impuesto a la Renta de las Personas Jurídicas” (Impuesto de Brasil con características análogas al Impuesto a las Ganancias local) que fue retenido a la sociedad en sus operaciones en dicho país. El resultado final de la operatoria en Brasil (sin deducir el impuesto referido) arrojó quebranto.
- b) El remanente corresponde al impuesto determinado por el período fiscal 2013 que no había sido provisionado contablemente en el ejercicio anterior.
- c) El período fiscal 2014, se estima, arrojará un quebranto considerable.

3) IMPUESTO DE SELLOS

Incluye los siguientes conceptos:

- a) \$ 2.500 correspondientes al 100% del impuesto devengado por la venta de un inmueble efectuada en el ejercicio. Por convenio entre las partes, la sociedad se hizo cargo de la totalidad del impuesto.
- b) \$ 3.300 correspondientes al 50% del impuesto devengado por la compra de un inmueble. La escritura traslativa de dominio se celebró en el mes de noviembre de 2014.

4) IMPUESTOS INTERNOS

Corresponde a un ajuste determinado por la Dirección General Impositiva el 28/10/2014, respecto de un impuesto omitido por el período fiscal 2010. La sociedad reconoció el ajuste y efectuó el pago el día 13/12/2014, incorporándolo en un Régimen de Presentación Espontánea establecido por el Poder Ejecutivo, por lo que los intereses y las multas le fueron condonados. El impuesto y la actualización serán abonados en quince cuotas iguales y consecutivas, con vencimiento la primera de ellas el 13/01/2015 y las siguientes los días 13 de cada uno de los meses sucesivos. La composición del ajuste es la siguiente:

Impuesto	\$ 1.900.-
Actualización	\$ 500.-
Intereses	\$ 300.-
Multas	\$ 500.-

5) IMPUESTOS VARIOS

Corresponde al impuesto inmobiliario pagado en el ejercicio por un terreno que la sociedad mantiene inexplotado.

6) IMPUESTO SOBRE LOS BIENES PERSONALES

Incluye los siguientes conceptos:

- a) \$ 1.300 correspondientes al impuesto sobre los bienes personales de todos los gerentes de la sociedad, el que, de acuerdo con lo estipulado contractualmente, se hace cargo la compañía.
- b) \$ 1.100 correspondientes al impuesto sobre los bienes personales por acciones y participaciones societarias (Ley del Impuesto sobre los Bienes Personales, art. 25.1) abonado por las tenencias al 31/12/2014.

7) IMPUESTO SOBRE LOS DÉBITOS Y CRÉDITOS

Corresponde a todas las percepciones efectuadas por el banco durante el ejercicio fiscal 2014 que se conforman en partes iguales respecto a los débitos y créditos en cuenta.

8) IMPUESTO A LA GANANCIA MÍNIMA PRESUNTA

El monto de \$ 2.000 corresponde al impuesto a la ganancia mínima presunta por el ejercicio fiscal 2014. El resto corresponde al impuesto abonado por el ejercicio 2004.

SOLUCIÓN CASO N° 24

Ajustes impositivos a realizar	COL. I	COL. II
1) Impuesto sobre los Ingresos Brutos 1.1 Defecto provisión ejercicio 2013. No deducible, su deducción fue practicada fiscalmente en el período fiscal 2013. 1.2 Defecto provisión ejercicio 2014. 1.3 Provisión 2012. <i>No es un ajuste de impuestos proveniente de determinaciones efectuadas por el Fisco. Su deducción corresponde ser practicada en el ejercicio del devengamiento por lo que debiera rectificarse la declaración jurada del 2012 y 2013 y solicitarse la repetición del gravamen 2012 (art. 18 L.).</i> 1.4. Provisión por intereses devengados en ejercicios 2012 y 2013. <i>Corresponde su imputación en el ejercicio sólo por la parte devengada en el mismo. Respecto de los montos devengados en ejercicios anteriores, deberán rectificarse las declaraciones juradas correspondientes.</i> 1.5. Provisión por intereses devengados en ejercicio 2014. 1.6 Provisión Multas 2012. <i>No deducible ya que se trata de multas fiscales, (art. 145 D.R.).</i>	3.500.-	4.000.- 11.000.-
2) Impuesto a las Ganancias 2.1 Impuesto abonado en Brasil. <i>Es crédito de impuesto y no deducción admitida (art. 178 L.).</i> 2.2 Impuesto determinado 2013 - <i>No deducible [art. 88 inc. d] L.I.G.]</i>		1.000.- 12.600.-
3) Impuesto de Sellos 3.1 Abonado por la venta del inmueble. Deducible. Gasto necesario para la venta. 3.2 Abonado por la compra del inmueble. Incrementa el costo del bien.(art. 59 inc. a) L.).		0.- 3.300.-
4) Impuestos Internos <i>El impuesto, la actualización y los intereses corresponde que sean deducidos en el ejercicio de la determinación por parte de la dirección (art. 18 L.).</i> <i>La multa no es deducible.(art. 145 D.R.).</i> <i>En el ejercicio siguiente corresponderá reversar el monto de los intereses debido a su condonación.</i>		500.-
5) Impuestos varios <i>No deducible (art. 88 inc. d).</i>		1.700.-

Ajustes impositivos a realizar	COL. I	COL. II
6) Impuesto sobre los Bienes Personales 6.1. Deducible. Forma parte de la retribución pactada (art. 87 inc. g). 6.2. No deducible para la sociedad. Los socios deberán reintegrar el impuesto abonado por aquella.		0.- 1.100
7) Impuesto sobre los débitos y créditos en cuentas bancarias <i>Deducible la parte que no se recupera como crédito de impuesto. El porcentaje a considerar como crédito es el 34% del impuesto pagado por las acreditaciones.</i>		170.-
8) Impuesto a la ganancia mínima presunta 8.1 Impuesto del período 2014. <i>No resulta deducible ya que podrá ser computado como pago a cuenta en los próximos 10 (diez) ejercicios</i> 8.2 Impuesto del período 2004. Resulta deducible atento a no haber podido computarse como pago a cuenta del impuesto a las ganancias luego de transcurrido el plazo legal de diez años.		2.000.-
SUMAS	3.500.-	39.970.-
AJUSTE NETO		36.470.-

CASO DE APLICACIÓN N° 25

DEDUCCIÓN DE INTERESES - TERCERA CATEGORÍA

Se pide:

Determinar los intereses deducibles en el impuesto a las ganancias para la empresa local RAPICRÉDITO S.A., de actividad financiera (no se trata de una entidad regida por la ley 21.526), la cual posee la siguiente información contable referida a los cargos por intereses incluidos en su estado de resultados del ejercicio cerrado el último 31/05/14.

Intereses por deudas comerciales

Almagro S.A.	50.000,00
Servilink S.R.L.	25.000,00
J. J. Asesores S.A.	10.000,00
	<hr/> <u>85.000,00</u>

Intereses por deudas financieras

Entidad	Pesos	U\$S	T.C.C. B.N.A.
Belgium Bank, Bruselas, Bélgica	9.900,00	1.200,00.-	8,25
Lloyds Bank, Sucursal Microcentro, Bs. As.	6.000,00		
Tunisia Bank, Túnez, República de Túnez	90.750,00	11.000,00	8,25
Banco Privado, Sucursal Recoleta, Bs. As.	32.000,00		
Caribbean Trust, República de Seychelles	165.000,00	20.000,00	8,25
Cía. Financiera de Panamá, Panamá, Panamá	412.500,00	50.000,00	8,25
MCO Financing Inc., Orlando, EE.UU.	4.125.000,00	500.000,00	8,25
Total	4.841.150,00		

El importe total del Patrimonio Neto de Rapicrédito S.A. ascendía al 31/05/2014 a \$ 1.400.000.

La sociedad local se encuentra bajo control de la empresa MCO Financing, Orlando, EE.UU., en los términos del artículo 15 de la Ley del Impuesto a las Ganancias.

El pasivo contraído con su controlante ascendía al 31/05/2014 a \$ 4.400.000,00.

Considerar el valor de la moneda extranjera U\$S al 31/05/2014, según cotización en Bco. Nación de la República Argentina, tipo vendedor = 8,25; tipo comprador = 8,40.

SOLUCIÓN CASO N° 25

Intereses alcanzados por la limitación de la capitalización exigua [Art. 81 inc. a) L.I.G.]:

Tratamiento de los intereses de deuda según el acreedor

1. No residentes

2. Que controlen al sujeto local (control según art. 15 L.I.G.)

Que exista vinculación o control y que la otra parte se encuentre en el exterior son fundamentos de la capitalización exigua

3. Entidad financiera radicada en una jurisdicción que no sea considerada de baja o nula tributación (art. 21.7 D.R.) o un estado con convenio de información

Retención del 15,05% (35% del 43%)

4. Excepto préstamos contraídos con sujetos art. 93 inc. c) ap. 2 L.I.G. (con entidades financieras radicadas en países considerados de baja o nula tributación o estados sin convenio de información, o préstamos contraídos con otros sujetos del exterior)

Retención del 35%

No serán deducibles en proporción al pasivo que los origina existente al cierre del ejercicio que exceda de 2 veces al Patrimonio Neto a dicha fecha.

INTERESES DEDUCIBLES

Intereses por deudas comerciales

Los intereses correspondientes a las deudas contraídas con Almagro S.A., Servilink S.R.L. y J.J. Asesores S.A. son deducibles sin limitación, por tratarse de deudas comerciales.

Intereses financieros

Belgium Bank, Bruselas, Bélgica	9.900.-	Deducible sin límite por estar sujeto a retención del 15,05% y no ser controlante del exterior.
Lloyds Bank, Microcentro, Buenos Aires	6.000.-	Deducible sin límite por ser entidad financiera y sujeto del país.
Tunisia Bank, Túnez, República de Túnez	90.750.-	Deducible sin límite por estar sujeto a retención del 35% Art. 81 L.I.G. inc. a) 4to. P
Banco Privado, Recoleta, Buenos Aires	32.000.-	Deducible sin límite por ser entidad financiera y sujeto del país.
Caribbean Trust, República de Seychelles	165.000.-	Deducible sin límite por estar sujeto a retención del 35% [cfr. art. 93 L.I.G., inc. c), apartado 2] Exce. prev. Art. 81 L. 4to. P

Cía. Financiera de Panamá, Panamá	412.500.-	Deductible sin límite por estar sujeto a retención del 35% Ídem anterior
MCO Financing Inc., Orlando, EE.UU.	4.125.000.-	Sujeto a limitación de deducción por ser entidad financiera, no residente, controlante y sujeto a retención del 15,05%

El importe del Pasivo que genera intereses financieros sujetos a limitación ascendía al 31/05/2014 a \$ 4.400.000.

Pasivo que genera intereses financieros al cierre con limitación	4.400.000,00	100%
2 veces Patrimonio Neto al cierre (= 1.400.000 * 2)	2.800.000,00	
Excedente del Pasivo (4.400.000 - 2.800.000)	1.600.000,00	36,36%

Intereses sujeto a limitación	4.125.000,00
MCO Financing Inc.	

Intereses no deducibles (1.600.000 / 4.400.000) x 4.125.000	1.500.000,00 (a)
= 36,36% x 4.125.000 =	

(a) Reciben el tratamiento de dividendos, quedan sujetos –de corresponder– al impuesto de igualación [art. 69.1 L.I.G.].

Intereses deducibles (1 - 0,3636) = 0,6364	63,64%	
		2.625.000,00
4.125.000 * 63,64% = 2.625.000		

Por ende, superado el test de causalidad o relación con la fuente de obtención de ganancias gravadas (art. 80 L.I.G.) corresponderá impugnar la suma de \$ 1.500.000 de resultado contable en el balance impositivo [art. 81, a) 3º párrafo].

El art. 121.1.7 del D.R. extiende la aplicación de la regla de capitalización exigua a todos aquellos intereses que queden sometidos a una retención menor al 35%. Bajo tal premisa, los intereses que sufren retenciones menores por aplicación de un convenio para evitar la doble imposición (por ej. el caso de Bélgica - 12%) quedarían limitados aún cuando el prestador no sea una entidad financiera que ejerza un control significativo sobre la entidad local.

Respecto de esta disposición, se entiende que existe un exceso reglamentario y por ende, no se aplica esta norma a la resolución del caso planteado.

No obstante, en subsidio, se aclara que los convenios para evitar la doble imposición en general contienen una cláusula de “no discriminación”, que permite sortear la aplicación de la regla de capitalización exigua (es el caso del convenio celebrado con Bélgica).

CASO DE APLICACIÓN N° 26

DEUDORES INCOBRABLES

CASO I

La sociedad “**EL DOMO S.A.**” se dedica a la comercialización mayorista de productos de librería y su cierre de ejercicio comercial opera el 31 de diciembre de 2014.

A los efectos de la deducción prevista en el artículo 87, inciso b) de la Ley, ha recabado la información detallada al final, sabiendo que el criterio adoptado para deducir los créditos incobrables es la primera opción prevista en el artículo 133 del Decreto Reglamentario.

Por tal motivo, se solicita determinar en cada caso la correcta deducción y/o el recupero gravado, de corresponder.

1. Al cliente “**BIG JIM S.R.L.**” se le ha decretado la quiebra con fecha 15/10/2014. El mismo mantenía una deuda con la sociedad de \$ 32.000.
2. El empleado encargado de las cobranzas se ha fugado con la suma de \$ 250.000 producto del cobro a los 3 principales clientes de la sociedad. Se ha efectuado la denuncia policial pertinente, no obteniendo a la fecha de cierre un resultado favorable.
3. Con fecha 10/11/2014 y atento a la morosidad del cliente “**JULIA S.A.**”, se le ha enviado una carta documento reclamando el saldo impago. El monto del crédito asciende a \$ 13.500.
4. El 12/12/2013, se le entregó al proveedor “**JOE S.A.**” un anticipo para la compra de mercaderías de \$ 5.000 y así asegurar el stock para el primer trimestre del presente ejercicio. Al cierre el proveedor desapareció, habiéndose realizado los esfuerzos necesarios para localizarlo.
5. Se recuperan \$ 1.500 adeudados por un préstamo otorgado en mayo de 2013 a un ex empleado de la sociedad. Como el mismo había desaparecido, se lo declaró como incobrable en el Balance Comercial cerrado el 31/12/2013. En el Balance Impositivo a esa fecha, la sociedad no lo había considerado como incobrable.
6. El 10/04/2014 venció un crédito por la venta de mercaderías por la suma de \$ 8.000. Considerando el retraso originado y que se trataba de un nuevo cliente, no se realizaron más operaciones y se iniciaron los reclamos pertinentes (notificación e intimación de pago) siendo infructuosos a la fecha de cierre.
7. El cliente “**BARBIE S.A.**” se presentó en concurso preventivo. La sociedad con fecha 14/12/2014 ha verificado su crédito por la suma de \$ 18.000.
8. Se recuperó la suma de \$ 5.000 correspondientes a un crédito con el cliente “**LINDA S.R.L.**” que había sido declarado incobrable impositivamente en el ejercicio pasado por haberse configurado el índice establecido en el artículo 136 inciso e) del Decreto Reglamentario. Se concertó con el cliente la siguiente forma de pago: 10 cuotas mensuales de \$ 500 a ser abonadas el día 10 de cada mes, cobrándose la primera de ellas el 10/06/2014.
9. El cliente “**JUNIOR S.A.**” por hallarse en virtual estado de cesación de pagos, reunió a sus acreedores con quienes convino efectuar una quita del 20% en su deuda y cancelar el resto en 4 semestres consecutivos. El crédito con la sociedad al cierre del ejercicio arrojaba un saldo de \$ 7.000.
10. Al cierre del ejercicio existe un crédito de \$ 12.000 por un préstamo otorgado a un gerente de la sociedad. Atento a la falta de pago, se inició un juicio tendiente al cobro. Los abogados estiman que no existen probabilidades de cobro.

CASO II

Aplique la segunda opción prevista en el artículo 133 del Decreto Reglamentario y resuelva cada situación:

A) IMPLANTACIÓN DE LA PREVISIÓN PARA INCOBRABLES - DETERMINACIÓN DE LA PREVISIÓN

Determinar el monto de la previsión al 31/12/2014, ejercicio de su implantación, considerando los siguientes datos:

Créditos comerciales al cierre de cada ejercicio:

2011	130.000
2012	95.000
2013	225.000
2014	80.000

Incobrables impositivos de los últimos ejercicios:

2011	1.500
2012	5.500
2013	10.000
2014	2.500

B) IMPUTACIÓN DE MALOS CRÉDITOS A LA PREVISIÓN IMPOSITIVA

Realizar los ajustes necesarios para arribar al resultado impositivo al 31/12/2014, considerando los siguientes datos (sin contemplar el resultado del ejercicio):

- Incobrables contables del ejercicio 2014: \$ 5.600
- Incobrables impositivos del ejercicio 2014: \$ 3.900
- Previsión impositiva constituida al 31/12/2013: \$ 4.200
- Contablemente se imputa la pérdida por irrecuperabilidad de acuerdo a los créditos efectivamente incobrables en cada ejercicio.

C) DESISTIMIENTO DEL SISTEMA DE PREVISIÓN

Practicar los ajustes necesarios para arribar al resultado impositivo al 31/12/2014, considerando los siguientes datos (sin contemplar el resultado del ejercicio):

- Al 31/12/2014 se desiste del sistema de previsión
- Previsión impositiva del ejercicio de constitución al 31/12/2010: \$ 2.200
- Incobrables contables e impositivos del ejercicio 2014: \$ 7.000
- Previsión impositiva constituida al 31/12/2013: \$ 5.500
- Contablemente se imputa la pérdida por irrecuperabilidad de acuerdo a los créditos efectivamente incobrables en cada ejercicio.

D) EJERCICIO INTEGRAL

Determinar el monto deducible por créditos comerciales incobrables al 31 de diciembre de 2012, 2013 y 2014 de “DUKE S.A.” que hasta el ejercicio 2010 inclusive utilizaba el sistema de cargo directo a resultados. A partir del año 2012, decide implantar el sistema de previsión impositiva. En el año 2014, previa autorización de la A.F.I.P., abandona este sistema y vuelve a deducir los incobrables por cargo directo a resultados.

Ejercicio fiscal	Saldo de créditos al inicio	Incobrables impositivos del ejercicio	Cargo a resultado contable
2010	14.800 (1)	560	520 (2)
2011	16.400	870	870
2012	19.200	1.050	1.600
2013	42.500	2.766	3.500
2014	59.300	3.260	3.260

(1) Incluye \$ 800 de un préstamo otorgado a un gerente del área comercial de la empresa.

(2) El cargo a resultados de \$ 520 resulta de haber computado un recupero de \$ 40 considerados como incobrables impositivos en el ejercicio 2009. El crédito se había originado en un préstamo efectuado a un ex director de la empresa.

SOLUCIÓN CASO N° 26

CASO I

1. Corresponde la deducción del cargo por incobrabilidad de los \$ 32.000 toda vez que se trata de un crédito que tiene su origen en una operación comercial conforme a lo previsto en el artículo 133 del Decreto Reglamentario y se ha cumplido con el índice previsto en el artículo 136 inciso b) de la mencionada norma.
2. No corresponde la deducción del cargo por incobrabilidad dado que no se trata de un crédito que tenga su origen en una operación comercial conforme a lo previsto en el artículo 133 del Decreto Reglamentario. Sin embargo, corresponde deducir el importe de \$ 250.000 en los términos del artículo 82, inciso d) de la Ley.
3. No corresponde la deducción del cargo por incobrabilidad debido a que no se ha cumplido con alguno de los índices previstos en el artículo 136 del Decreto Reglamentario. El envío de una carta documento no implica el inicio de una acción judicial tendiente al cobro en los términos del inciso d) del citado artículo.
4. Corresponde la deducción del cargo por incobrabilidad de los \$ 5.000 porque se trata de un crédito que tiene su origen en una operación comercial conforme a lo previsto en el artículo 133 del Decreto Reglamentario y se ha cumplido con el índice previsto en el artículo 136 inciso c) de la mencionada norma.
5. No corresponde imputar la ganancia por el recupero, debido a que oportunamente no pudo reconocerse la pérdida por incobrabilidad dado que no se trataba de un crédito con origen en una operación comercial conforme a lo previsto en el artículo 133 del Decreto Reglamentario.
6. Corresponde la deducción del cargo por incobrabilidad de los \$ 8.000 porque se trata de un crédito que tiene su origen en una operación comercial conforme a lo previsto en el artículo 133 del Decreto Reglamentario y se han cumplido con los cuatro requisitos para créditos de escasa significación previstos en el artículo 136 de la mencionada norma.
7. Corresponde la deducción del cargo por incobrabilidad de los \$ 18.000 porque se trata de un crédito que tiene su origen en una operación comercial conforme a lo previsto en el artículo 133 del Decreto Reglamentario y se produjo al cierre del ejercicio la verificación del crédito conforme a lo previsto en el inciso a) del artículo 136.
8. Se considera como ganancia el recupero efectivamente cobrado a la fecha de cierre del ejercicio conforme a lo previsto en el tercer párrafo del artículo 134 del Decreto Reglamentario.
De esta forma, el monto a reconocer como ganancia en el período fiscal 2014 es el siguiente: \$ 500 x 7 meses = \$ 3.500.
9. Corresponde considerar como incobrable el importe de la quita, es decir \$ 7.000 x 20% = \$ 1.400.
10. No corresponde la deducción del cargo por incobrabilidad dado que no se trata de un crédito que tenga su origen en una operación comercial conforme a lo previsto en el artículo 133 del Decreto Reglamentario.

CASO II

A) IMPLANTACIÓN DE LA PREVISIÓN PARA INCOBRABLES - DETERMINACIÓN DE LA PREVISIÓN

– Determinación del porcentaje promedio de quebrantos conforme al artículo 134 del Decreto Reglamentario:

$$\frac{\text{Incobrables 2012} + \text{Incobrables 2013} + \text{Incobrables 2014}}{\text{Créditos al inicio 2012} + \text{Créditos al inicio 2013} + \text{Créditos al inicio 2014}} \times 100$$
$$\frac{5.500 + 10.000 + 2.500}{130.000 + 95.000 + 225.000} \times 100 = 4\%$$

– Determinación de la previsión conforme al artículo 134 del Decreto Reglamentario:

$$\text{Créditos al cierre} \times \text{Porcentaje de Incobrabilidad} = \$ 80.000 \times 4\% = \$ 3.200$$

El importe de \$ 3.200 no se deduce en el período fiscal 2014, sino en el ejercicio en que desista del sistema de previsión conforme lo establece el artículo 135 del Decreto Reglamentario.

En el período fiscal 2014, se deducen los incobrables por cargo directo a resultados, es decir, la suma de \$ 2.500.

B) IMPUTACIÓN DE MALOS CRÉDITOS A LA PREVISIÓN IMPOSITIVA

Previsión constituida al 31/12/2013	\$ 4.200
Incobrables reales ejercicio 2014	\$ 3.900
Excedente de previsión	\$ 300

De acuerdo a lo establecido en el tercer párrafo del artículo 134 del Decreto Reglamentario, el excedente de la previsión sobre los malos créditos se considera un beneficio impositivo.

Ajustes para determinar el resultado impositivo:

	Columna I	Columna II
Anulo el cargo contable por incobrables		5.600
Excedente de previsión impositiva 2013		300

C) ABANDONO DEL SISTEMA DE PREVISIÓN

Previsión constituida en el 2013	\$ 5.500
Incobrables impositivos 2014	\$ 7.000
Defecto de previsión 2014	\$ 1.500

	Columna I	Columna II
Anulo el cargo contable por incobrables		7.000
Defecto de previsión 2014	1.500	
Imputo previsión impositiva del ejercicio de constitución	2.200	

D) EJERCICIO INTEGRAL

Año 2012

$$\frac{\text{Incobrables 2010} + \text{Incobrables 2011} + \text{Incobrables 2012}}{\text{Créditos al inicio 2010} + \text{Créditos al inicio 2011} + \text{Créditos al inicio 2012}} \times 100$$

$$\frac{560 + 870 + 1.050}{14.000 + 16.400 + 19.200} \times 100 = 5\%$$

Créditos al cierre 2012 x Porcentaje de Incobrabilidad = \$ 42.500 x 5% = \$ 2.125

	Columna I	Columna II
Anulo el cargo contable por incobrables		1.600
Deducción incobrables reales	1.050	

Por ser el ejercicio de implantación de la previsión impositiva, el cargo por incobrables que se deduce es el real. El importe de la previsión se deducirá en el ejercicio que se decida cambiar el sistema.

Año 2013

$$\frac{\text{Incobrables 2011} + \text{Incobrables 2012} + \text{Incobrables 2013}}{\text{Créditos al inicio 2011} + \text{Créditos al inicio 2012} + \text{Créditos al inicio 2013}} \times 100$$

$$\frac{870 + 1.050 + 2.766}{16.400 + 19.200 + 42.500} \times 100 = 6\%$$

Créditos al cierre 2013 x Porcentaje de Incobrabilidad = \$ 59.300 x 6% = \$ 3.558

	Columna I	Columna II
Anulo el cargo contable por incobrables		3.500
Deducción previsión impositiva	3.558	
Previsión impositiva 2012 vs. Incobrables reales 2013 (\$ 2.125 vs. \$ 2.766)		
Defecto de previsión	641	

Año 2014

	Columna I	Columna II
Anulo el cargo contable por incobrables		3.260
Previsión impositiva 2013 vs. Incobrables reales 2014 (\$ 3.558 vs. \$ 3.260)		
Exceso de previsión	298	
Imputo previsión impositiva del ejercicio de constitución (2012)	2.125	

CASO DE APLICACIÓN N° 27

TERCERA CATEGORÍA

Se pide:

Determinar el impuesto a las ganancias por el período fiscal 2014 de “MOSTAZA S.A.”, que se dedica a la producción y comercialización de indumentaria deportiva.

BALANCE GENERAL AL 31/07/2014 (cifras en pesos)

ACTIVO

ACTIVO CORRIENTE

Disponibilidades

Caja (1)	\$ 22.026,00
Bancos	\$ 14.000,00 \$ 36.026,00

Inversiones

Depósitos a Plazo Fijo (2)	\$ 10.100,00
Títulos Públicos (3)	\$ 74.100,00
Acciones (4)	\$ 20.000,00 \$ 104.200,00

Créditos

Deudores por ventas (5)	\$ 4.970,00
Previsión Ds. por ventas (6)	(\$ 1.150,00)
A.F.I.P. (7)	<u>\$ 1.030,00</u> \$ 4.850,00

Bienes de Cambio (8)

Materias Primas	\$ 1.920,00
Productos en Proceso	\$ 2.100,00
Productos Terminados	<u>\$ 5.250,00</u> \$ 9.270,00

TOTAL ACTIVO CORRIENTE

\$ 154.346,00

ACTIVO NO CORRIENTE

Inversiones

Obras en curso (9)	\$ 21.000,00 \$ 21.000,00
--------------------	---------------------------

Bienes de Uso

Neto de Amortizaciones (10)	\$ 22.250,00 \$ 22.250,00
-----------------------------	---------------------------

Bienes Inmateriales

Llave de negocio (Neto amortiz.)	\$ 2.700,00
Patente de Invención (11)	<u>\$ 1.000,00</u> \$ 3.700,00

Cargos diferidos

Gastos de Investigación (12)	<u>\$ 1.600,00</u> \$ 1.600,00
------------------------------	--------------------------------

TOTAL ACTIVO NO CORRIENTE	\$ 48.550,00
TOTAL ACTIVO	\$ 202.896,00

PASIVO

PASIVO CORRIENTE

Deudas Comerciales		
Proveedores Locales	\$ 31.250,00	
Documentos a Pagar	\$ 23.400,00	
Regalías a Pagar	\$ 3.400,00	
Anticipos de Clientes (13)	\$ 950,00	\$ 59.000,00

Otras Deudas

Deudas Bancarias (14)	\$ 1.600,00	
Deudas Fiscales (15)	\$ 2.220,00	
Deudas Sociales	\$ 2.300,00	\$ 6.120,00

Previsiones

Contingencias Judiciales (16)	\$ 5.380,00	\$ 5.380,00
-------------------------------	-------------	-------------

TOTAL PASIVO	\$ 70.500,00
---------------------	---------------------

PATRIMONIO NETO

Capital Social	\$ 48.000,00	
Aportes Irrevocables (17)	\$ 14.270,00	
Reservas	\$ 9.330,00	
Resultados No Asignados	\$ 60.796,00	

TOTAL PATRIMONIO NETO	\$ 132.396,00
------------------------------	----------------------

TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO NETO	\$ 202.896,00
---------------------------------------	----------------------

ESTADO DE RESULTADOS AL 31/07/2014

(Cifras en pesos)

Ventas	\$ 162.935,00	
Costo Mercaderías Vendidas	(\$ 15.360,00)	
Utilidad Bruta	\$ 147.575,00	\$ 147.575,00

Menos:

Amortización Bienes de Uso (10)	\$ 1.200,00	
Amortización Llave de Negocio	\$ 220,00	
Amortización Cargos Diferidos (12)	\$ 340,00	
Sueldos	\$ 15.890,00	
Indemnizaciones Pagadas (18)	\$ 550,00	
Deudores Incobrables (6)	\$ 1.020,00	
Gastos Generales (19)	\$ 6.720,00	
Intereses (20)	\$ 8.000,00	
Impuestos (21)	\$ 6.555,00	(\$ 40.495,00)

Otros Egresos

Regalías (22)	(\$ 3.400,00)	(\$ 3.400,00)
---------------	---------------	---------------

Otros Ingresos	
Intereses ganados	\$ 6.300,00
Resultado por venta de acciones (4)	\$ 14.300,00
Dividendos ganados (en efectivo) (23)	\$ 1.540,00 \$ 22.140,00
Resultado antes del Impuesto a las Ganancias	\$ 125.820,00
Impuesto a las Ganancias (15)	(\$ 1.000,00)
RESULTADO FINAL – GANANCIA	\$ 124.820,00

NOTAS ACLARATORIAS

- (1) CAJA: se compone de \$ 1.551,00 en pesos y \$ 20.475,00 que corresponden a U\$S 4.500,00 adquiridos en julio de 2013 a razón de \$ 4,55 cada dólar.
- (2) PLAZO FIJO: corresponde a un depósito en pesos realizado en una entidad bancaria del país. Incluye \$ 100,00 de intereses devengados al 31/07/2014.
- (3) TÍTULOS PÚBLICOS: se trata de U\$S 13.000,00 en Bonos BODEN 2015 adquiridos en agosto de 2013 a razón de \$ 570 por cada U\$S 100,00 de valor nominal.
- (4) ACCIONES: corresponde a 200 acciones de LA APROBADA S.A. (V.N. \$ 100 cada una). Sociedad constituida en el país. El 27/04/2009 se habían adquirido 300 acciones de LA APROBADA S.A. en \$ 30.000,00. El 10/11/2013 se vendieron 100 de esas acciones en \$ 24.300,00.
- (5) DEUDORES POR VENTAS: el saldo de \$ 4.970,00 está formado por los siguientes deudores:

Adentro Comizzo S.A. (A)	\$ 450,00
Rojo-4 S.A. (A)	\$ 2.700,00
Promoción S.A. (B)	\$ 520,00
Ricardo Bocachi (C)	\$ 1.300,00
Total	<u>\$ 4.970,00</u>

- (A) Adeudado desde el 30/11/2013. Se continúa operando con el deudor.
- (B) Pidió concurso preventivo el 20/03/2012. Actualmente se le sigue vendiendo, previo pago. Verificó el crédito del concurso en este ejercicio.
- (C) Empleado de la empresa, renunció en junio de 2014, y la empresa consideró saldada la deuda como indemnización voluntaria.

IMPOSITIVAMENTE LA EMPRESA DEDUCE INCOBRABLES REALES.

- (6) PREVISIÓN DEUDORES INCOBRABLES: El movimiento de la previsión contable para deudores incobrables es el siguiente:

Saldo final al 31/07/2013	\$ (1.000,00)
Afectación del ejercicio	
(no cumple con índices de	
incobrabilidad)	\$ 870,00
Cargo del ejercicio	\$ (1.020,00)
Saldo final al 31/07/2014	<u>\$ (1.150,00)</u>

- (7) A.F.I.P.: se compone de:

Retenciones Imp. a las Ganancias 2014	450,00
Anticipos Imp. a las Ganancias 2014	<u>580,00</u>
Total	<u>1.030,00</u>

- (8) BIENES DE CAMBIO: la existencia inicial de bienes de cambio era la siguiente:

	Contable	Impositiva
Materias Primas	\$ 2.100,00	\$ 1.900,00
Productos Terminados	\$ 2.900,00	\$ 3.250,00
Total	\$ 5.000,00	\$ 5.150,00

Datos del inventario al 31/07/2014. INVENTARIO FINAL

Producto	Unidades	Precio última compra	Fecha última compra
A. Materias primas	60	\$ 32,00	10/12/2013
B. Productos en proceso: grado de avance 80%	25		
C. Productos terminados	50(*)		

(*) El último precio unitario de venta anterior al 31/07/2014 fue de \$ 120,00, correspondiente al 15/06/2014. Los gastos de venta representan un 15% del precio de venta y el margen de utilidad neta un 20% del mismo.

- (9) OBRAS EN CURSO: se trata de una obra en construcción de unidades de vivienda en la ciudad de Dolores que la empresa destinará a locación. La composición del rubro es la siguiente:

Terreno (07/2013)	\$ 8.000,00
Edificio (08/2013)	\$ 11.000,00
Materiales acopiados (09/2013)	\$ 2.000,00
Total	<u>\$ 21.000,00</u>

- (10) BIENES DE USO: el rubro Bienes de Uso se compone de la siguiente manera:

Bienes	Fecha de origen	Valor de origen	Vida útil
Instalaciones	20/02/2003	\$ 600,00	10 años
Maquinarias	22/07/2014	\$ 25.000,00 (a)	10 años
Inmuebles	10/01/1989	\$ 0,750 (b)	50 años

(a) Fue habilitada el 10/10/2014.

(b) Valuación fiscal:

	Terreno	Edificio
al 10/01/1989	\$ 13,00	\$ 37,00
al 31/07/2014	\$ 20.000,00	\$ 60.000,00
Coeficiente de actualización: \$ 479.963,872		

- (11) PATENTE: Adquirida el 16/08/13 en \$ 1.000,00. Contablemente no se amortizó año de alta. Vida útil estimada: 5 años.

- (12) GASTOS DE INVESTIGACIÓN: Impositivamente se dedujeron en el año en que se efectuaron (ejercicio al 31/07/2012).

- (13) ANTICIPOS DE CLIENTES: Corresponde el valor histórico de una seña recibida el 30/12/2012 por venta de mercaderías que congela precio.

- (14) DEUDAS BANCARIAS: Incluye \$ 100,00 de intereses devengados al 31/07/2014 y \$ 170,00 de intereses a devengar en el mes de agosto de 2014.

(15) DEUDAS FISCALES: saldo formado por:

Impuesto sobre los Ingresos Brutos	\$ 1.050,00
Impuesto de Sellos	\$ 110,00
Provisión Impuesto a las Ganancias	\$ 1.000,00
Provisión multa por pago fuera de término del impuesto de sellos	\$ 60,00
Total	\$ 2.220,00

Ver también nota 21.

(16) CONTINGENCIAS JUDICIALES: previsión de cálculo global. Fue constituida en el presente ejercicio (ver nota 19)

(17) APORTES IRREVOCABLES: se compone de:

Fecha	Aporte	Aclaraciones
12/09/2011	\$ 3.000,00	Debidamente documentado. No devenga intereses ni actualizaciones
10/07/2014	\$ 11.270,00	Debidamente documentado. Devenga intereses. Al 31/07/2013 devengó \$ 270,00 (incluidos dentro de la cifra indicada)
TOTAL	\$ 14.270,00	

(18) INDEMNIZACIONES PAGADAS: la composición del saldo es la siguiente:

Indemnizaciones pagadas:

Rubro antigüedad	\$ 420,00
Falta de preaviso	\$ <u>130,00</u>
Total	\$ <u>550,00</u>

(19) GASTOS GENERALES: incluye \$ 652,00 correspondientes a una comisión pagada al gerente de compras de Bedoya S.A. para favorecer las ventas de la empresa. Por dicho importe se ingresó dentro de los 15 días de efectuada la erogación, el 35% de impuesto con carácter definitivo (ver llamada 21). También se incluye \$ 5.380,00 por contingencias judiciales.

(20) INTERESES: incluye \$ 7.000,00 de intereses de un préstamo obtenido de un Banco del Exterior, radicado en jurisdicción no considerada de baja o nula imposición, con el que no existe vinculación alguna.

(21) IMPUESTOS: se compone de:

Ingresos Brutos	\$ 2.180,00
Sellos (Pcia. de Córdoba incluye multa por \$ 60,00)	\$ 1.499,00
Otros Impuestos Provinciales	\$ 958,00
Impuestos Municipales	\$ 1.020,00
Multas fiscales	\$ 670,00
Impuesto a las Ganancias (35% sobre \$ 652,00)	\$ 228,00
Total	\$ 6.555,00

Ver también nota 15 y 19.

(22) REGALÍAS: se trata del devengamiento por el pago de regalías a "BLANQUICELESTE" Sociedad del Exterior, tenedora del 80% del capital de MOSTAZA S.A. El contrato fue inscripto en el I.N.P.I. Las regalías fueron abonadas el 10/03/2015.

(23) Ver llamada en el Estado de Resultados. Corresponden a dividendos de una sociedad local.

NOTAS ADICIONALES

La Asamblea General Ordinaria reunida el 05/11/2014 dispuso la siguiente Distribución de las Utilidades del Ejercicio:

a Honorarios a Directores y Síndico: \$ 25.100,00 (a)

a Gratificaciones al Personal: \$ 10.000,00 (b)

(a) se asignaron:

al Director Alfio Basile: \$ 9.500,00

al Director Humberto Maschio: \$ 8.200,00

al Síndico Juan C. Cárdenas: \$ 7.400,00

(b) se abonaron el 01/12/2014.

DATOS COMPLEMENTARIOS

Cotización del U\$S al 31/07/2013 \$ 4,55 (tipo comprador).

Cotización del U\$S al 31/07/2014 \$ 5,46 (tipo comprador).

Cotización del BODEN 2015 al 31/07/2014 \$ 773 por cada U\$S 100,00 de valor nominal.

Ver coeficientes en las tablas al final del repertorio.

Vencimiento DJ Imp. a las Ganancias 15/12/2014.

Suponer que el monto total de anticipos, incluidos los pagados después del cierre del ejercicio que corresponden al PF 2014, ascendieron a \$ 1.000.

SOLUCIÓN CASO N° 27

DETERMINACIÓN DEL RESULTADO IMPOSITIVO

	COLUMNA I	COLUMNA II
Resultado contable		124.820,00
Impuesto a las ganancias (L. Art. 88 inc. d) - No deducible		1.000,00
1. Ajuste Moneda Extranjera L. art. 97 inc. c) U\$S 4.500 (5,46 - 4,55) =		4.095,00
2. No corresponde ajuste		
3. Valor cotización Bonos Externos (L. art. 96 inc. c), 97 inc. b y art. 98) 13000 BODEN * (773 - 570) / 100		26.390,00
4. Ajuste Resultado Venta Acciones (L. art. 61) Precio de venta 24.300 Costo computable 100 acc. x \$ 100 x 1= 10.000 Utilidad Impositiva 14.300 Utilidad Contable 14.300 No corresponde ajuste		
5. Deudores por Ventas (L. art. 87 inc. b) y D.R. art. 136) Promoción S.A.	520,00	
Indemnización voluntaria (L. art. 17, 80 y 87 inc. g)	1.300,00	
6. Anulación previsión contable Deudores incobrables (L. art. 87 inc. b)		1.020,00
7. No corresponde ajuste		
<i>Transporte</i>	1.820,00	157.325,00

		COLUMNA I	COLUMNA II
	<i>Transporte</i>	1.820,00	157.325,00
8. Bienes de Cambio (L. art. 52 y D.R. art. 74)			
Ajuste Existencia Inicial:			
Contable: (+2.100 + 2.900) = 5.000.-			
Impositiva: (+1.900 + 3.250) = 5.150.-			
Ajuste 150.-	150,00		
Ajuste Existencia Final			
Materias Primas valuación impositiva			
60u * \$ 32 * 1 = 1.920			
Productos terminados - valuación impositiva			
50u * \$ 78 (a) = 3.900			
(a) Precio venta: 120			
Gastos de venta 15% (18)			
Margen de utilidad 20% (24)			
Valor impositivo 78			
Productos en proceso - valuación impositiva			
25u * 62,40 (b) = 1.560			
Valuación Impositiva inventario al cierre			
1.920 + 3.900 + 1.560 = 7.380			
Valuación contable inventario al cierre			
	9.270		
Ajuste inventario final 1.890	1.890,00		
(b) Valor impositivo Prod. Terminados : 78			
Grado de avance Prod. en Proceso: 80%			
V. unitario impositivo P. Proceso = \$ 62,40			
9. No corresponde ajuste (Art. 95 inc. a); Pto. 2) - Activo no computable.			
10. Bienes de Uso (L. art. 82 inc. f y L. arts. 83 y 84)			
Anulación cargo contable		1.200,00	
Amortización Impositiva Inmuebles			
0,75 x 0,74 (37/50) x 0,02 x 479.963,872	5.328,00		
Amortización Impositiva Instalaciones (totalmente amortizadas)			
Amortización Impositiva Maquinarias			
No corresponde. La habilitación fue realizada luego del cierre de ejercicio.			
Anulación Amortización Contable Llave (L. art. 88 inc. h)	220,00		
<i>Transporte</i>	9.188,00	158.745,00	

	COLUMNA I	COLUMNA II
<i>Transporte</i>	9.188,00	158.745,00
11. Amortización Impositiva. Patente de Invención (L. art. 84 y art. 81 inc. f - D.R. art. 128) 1.000 x 0,20 x 1 = 200	200,00	
12. Amortización Cargos Diferidos (L. art. 87 inc. c) Gastos de Investigación art. 140 D.R.		340,00
13. Actualización seña pasiva (L. art. 96 inc. e) 950 x (1 - 1)		
14. Intereses a devengar deudas bancarias (L. art. 96 inc. b)		170,00
15. Ver el punto 21 de la solución		
16. Previsión no deducible (D.R. art. 148)		5.380,00
17. No corresponde ajuste		
18. Indemnizaciones Pagadas No corresponde ajuste. (Es deducible).		
19. Gastos generales Salida no documentada: deducible (L. art. 37 - D.R. art. 55) Imp. sobre salida no docum: deducible (fallo CSJN 15.10.69 GEYGY ARG S.A.)		
20. No corresponde ajuste		
21. y 15. Impuestos (ver nota 15) Multas no deducibles (D.R. art. 145).		670,00 60,00
22. Regalía no deducible (L. Art. 18)		3.400,00
23. Dividendos no computables (L. art. 46)	1.540,00	
Gratificaciones al personal (L. art. 87 inc. g)	10.000,00	
“Honorarios Directores y Síndico (L. art. 87 inc.] - D.R. art. 142) Honorarios Síndico: deducibles	7.400,00	
Subtotal utilidad impositiva antes de la deducción de honorarios \$ 140.437	28.328,00	168.765,00
Honorarios Directores Asignado por Asamblea: 17.700 - 1er. tope $\frac{0,25 \times \text{UC} - 0,0875 \times \text{UI}}{0,9125} =$ UC = Utilidad contable antes del impuesto a las ganancias UI = Utilidad impositiva antes de la deducción de honorarios $0,25 \times 125.820 - 0,0875 \times 140.437 = 21.004,67$		
<i>Transporte</i>	28.328,00	168.765,00

	COLUMNA I	COLUMNA II
<i>Transporte</i>	28.328,00	168.765,00
- 2do. tope 12.500,00 por cada perceptor o lo asignado lo que sea menor $(9.500 + 8.200) = 17.700$ De los dos topes el límite máximo a deducir es el mayor o sea: \$ 21.004,67. Como lo asignado no supera el límite se deduce lo asignado	17.700,00	
TOTALES	46.028,00	168.765,00
RESULTADO IMPOSITIVO DEL EJERCICIO		122.737,00
IMPUESTO DETERMINADO		42.957,95
35% sobre el Resultado Impositivo		
(-) Anticipos y Retenciones (Punto 7 + Nota Complementaria)		(1.450,00)
SALDO A INGRESAR A FAVOR DE A.F.I.P.		41.507,95

CASO DE APLICACIÓN N° 28

TERCERA CATEGORÍA - SOCIEDAD COLECTIVA

Se pide:

1. Determinar el resultado impositivo de “LAS DISTINGUIDAS SOCIEDAD COLECTIVA” por el período fiscal 2014.
2. Hacer las declaraciones juradas del período fiscal 2014 de los socios de la S.C.

ESTADO DE RESULTADOS AL 30 DE JUNIO DE 2014			
VENTAS	(A)	550.000.-	
COSTO DE VENTAS	(B)	(220.000.-)	
RESULTADO BRUTO			330.000.-
MENOS:			
AMORTIZACIONES	(1)	18.000.-	
SUELLOS Y JORNALES	(2)	20.000.-	
CARGAS SOCIALES	(3)	10.000.-	
INDEMNIZACIONES	(4)	2.000.-	
INCOBRABLES	(5)	5.000.-	
IMPUESTOS	(6)	8.500.-	
GASTOS GENERALES	(7)	2.500.-	
AMORTIZ. GTOS. DE ORGANIZ.	(8)	1.000.-	
			(67.000.-)
OTROS INGRESOS:			
RESULTADO VTA. DE ACCIONES	(9)	1.100.-	
DIVERSOS	(10)	700.-	
RENTA DE BONEX		200.-	2.000.-
RESULTADO FINAL - GANANCIA			265.000.-

- A. VENTAS: Es neta de una previsión para descuentos y bonificaciones, por \$ 800 que se constituye por primera vez, pero en función a experiencias anteriores.
- B. COSTO DE VENTAS:
- El inventario inicial incluye \$ 1.000 de diferencias de cambio, que se generaron con posterioridad del despacho a plaza.
- El inventario final incluye \$ 300 de intereses activados en el ejercicio.

1. AMORTIZACIONES:

Incluye la amortización de los siguientes bienes:

Fecha	Bien	V. origen	Amort. contabl.	Llamada
12/05	Máquina	130.000	13.000	I
05/06	Camión	30.000	3.000	II
12/07	Instalación	20.000	2.000	III
04/11	Computadora	12.000	—	IV

- I. Incluye activadas diferencias de cambio por \$ 2.000 posteriores a despacho a plaza (V.U. estimada 10 años).
- II. Impositivamente se consideró una vida útil de 5 años.
- III. En el ejercicio de la adquisición de las instalaciones, se hizo uso de la opción de venta y reemplazo afectando al costo del nuevo bien una utilidad de ese período de \$ 8.200 (V.U. estimada 10 años).
- IV. Se habilitó en el ejercicio de alta, pero contablemente se optó por no amortizar dicho año (V.U. estimada 3 años).

2. SUELdos Y JORNALES:

Incluyen:

\$ 1.800 de gratificaciones al personal abonadas en el ejercicio (el 10/09/13) por tareas realizadas por los empleados en el ejercicio anterior.
\$ 1.500 entregados en vales de dinero para compras en el supermercado (Tickets).
\$ 2.000 de un arreglo privado por la desvinculación conjunta de un empleado de la empresa.

3. CARGAS SOCIALES:

No incluye las cargas sociales del S.A.C. del 06/14 por \$ 280 que se abonaron en julio de 2014.

4. INDEMNIZACIÓN:

Están cargadas las indemnizaciones abonadas en el ejercicio que incluyen:

Indemnización antigüedad	\$ 1.300
Indemnización preaviso	\$ 600
S.A.C. y vac. proporcionales	\$ 100

5. INCOBRABLES:

Compuesto por:

\$ 1.500 CATALINO MARTIN se le declaró la quiebra el 23/04/14.
\$ 1.900 EL PELADO S.A. se le inició juicio por cobro compulsivo el 10/12/13.
\$ 1.600 LOS BUITRES Sociedad de Hecho, el banco rechazó los cheques por falta de fondos.

Impositivamente se venía constituyendo previsión para incobrables. El saldo inicial de la misma es de: 4.000.

Durante este ejercicio la AFIP comunicó la autorización para cambiar el sistema de previsión, o sea, para desistir del mismo.

En el ejercicio de implantación del sistema el cargo ascendió a \$ 2.800.

6. IMPUESTOS: Compuesto por:

	-\$-
a) Ingresos brutos:	1.375.-
b) Tasa judicial:	125.-
c) Impuestos a las ganancias:	6.300.-
d) Multa:	168.-
e) Impuesto inmobiliario:	532.-

- a) No incluye la provisión de junio de 2014 por \$ 180.
- b) Es la tasa abonada para iniciarle juicio a EL PELADO S.A. por ser moroso.
- c) Incluye \$ 1.300 de impuesto a las ganancias de una salida no documentada y sobre la que no se tenía información alguna y el resto es el impuesto a las ganancias de los socios del período fiscal 2011 que fue abonado por la sociedad en noviembre de 2013.
- d) Corresponde a una multa por presentar una declaración jurada del I.V.A. del mes de enero de 2014 fuera de término.
- e) El impuesto de \$ 500 es por un terreno baldío que está inexploitable. Además incluye intereses punitarios por \$ 32 por haberlo abonado fuera de término.

7. GASTOS GENERALES:

Incluye:

- Un defecto de provisión del impuesto a la ganancia mínima presunta del período 2013 por \$ 1.800.
- \$ 600 corresponden al pago de las tarjetas de crédito de los socios.
- \$ 100 de gastos por el cobro de los dividendos que se mencionan en el punto 10.

8. AMORTIZACIÓN CARGOS DIFERIDOS:

Corresponde a la última cuota de amortización de los gastos de organización que la empresa decidió amortizar contablemente en 10 años, pero impositivamente dedujo en el ejercicio en que se incurrieron.

9. RESULTADO VENTA DE ACCIONES:

Corresponde a la venta de acciones que se habían adquirido en el 12/89 en \$ 90 y se vendieron en 05/14 en \$ 1.200 [Coef. Actualización 18,509].

10. DIVERSOS:

Compuesto por:

	-\$-
Reintegros de exportación (percibidos)	400.-
Dividendos en efectivo (la sociedad pagadora está constituida en el país)	200.-
Intereses plazo fijo exterior	100.-

OTROS DATOS:

Para la resolución de este ejercicio suponga las siguientes cotizaciones al 30 de junio de 2014.

U\$S	3,00 \$ cada U\$S.
BONEX	4,30 \$ cada uno.

LAS DISTINGUIDAS S.C.
Estado de situación patrimonial al 30 de junio de 2014

ACTIVO		
ACTIVO CORRIENTE		-\$-
Caja y Bancos	(Nota 1)	285.500.-
Inversiones	(Nota 2)	10.000.-
Créditos por Ventas	(Nota 3)	61.000.-
Bienes de Cambio		15.000.-
Total del Activo Corriente		371.500.-
ACTIVO NO CORRIENTE		
Inversiones	(Nota 2)	50.000.-
Bienes de Uso		106.000.-
Total del Activo no Corriente		156.000.-
Total del Activo		527.500.-
PASIVO		
PASIVO CORRIENTE		
Cuentas por Pagar	(Nota 4)	20.200.-
Cuenta Particular Socios	(Nota 5)	81.000.-
Remunerac. y Deudas Sociales	(Nota 6)	5.000.-
Previsiones	(Nota 7)	800.-
Total del Pasivo Corriente		107.000.-
PASIVO NO CORRIENTE		
Remunerac. y Deudas Sociales	(Nota 6)	2.500.-
Total del Pasivo No Corriente		2.500.-
Total del Pasivo		109.500.-
PATRIMONIO NETO		
Según estado respectivo		418.000.-
TOTAL		527.500.-

INFORME DEL AUDITOR DE FECHA 03/09/2014 EN DOCUMENTO APARTE

MARIA PATRICIA SFALANG
Contadora Pública

ESTEBAN QUITO
Socio Colectivo

AGUSTÍN ALONSO
Socio Colectivo

NOTAS AL ESTADO DE SITUACIÓN PATRIMONIAL

NOTA 1:

CAJA Y BANCOS: Incluye moneda extranjera U\$S 9.000 valuados a valores de adquisición (10/2013), \$ 0,80 cada U\$S.

NOTA 2:

INVERSIONES:

- Corrientes: compuesto por un plazo fijo en U\$S 12.500.- en el Banco Citi. Valuado a \$ 0,80 cada U\$S.
- No corrientes: se trata de Bonex serie 89, 10.000 Bonex valuados a \$ 5 cada uno.

NOTA 3:

Incluye \$ 3.200 de retenciones del impuesto a las ganancias sufridas en el ejercicio.

NOTA 4:

PROVEEDORES: 20.200.-

NOTA 5:

CUENTA PARTICULAR DE LOS SOCIOS COLECTIVOS:

- ESTEBAN QUITO: 53.000.-
- AGUSTÍN ALONSO: 28.000.-

NOTA 6:

REMUNERACIONES Y CARGAS SOCIALES:

Corrientes: no incluye las cargas sociales del S.A.C. de junio por \$ 280.-.

No corrientes: es la moratoria previsional.

NOTA 7:

PREVISIONES: se trata de la previsión p/descuentos y bonificaciones por \$800.-.

DATOS DE LOS SOCIOS DE LA S.C.

Socio: ESTEBAN QUITO –Ingeniero–

Cargas de familia: Casado el 15/06/14, su esposa tiene ingresos como docente de la Universidad de Buenos Aires de \$ 6.000 por mes.
Padre: Jubilado, tiene ingresos por jubilación de \$ 60.000 anuales.
Madre: No tiene ingresos.

El ingeniero QUITO es socio colectivo y tiene el 50% de “LAS DISTINGUIDAS S.C.”.

Otros Ingresos y Egresos del año 2014

- Honorarios profesionales: facturados \$ 23.000.-; cobrados \$ 18.000.-
- Gastos profesionales (abonados en el ejercicio):

Alquiler	\$ 3.000.-
Secretarías	\$ 6.000.-
Gastos auto afectado a la actividad	\$ 800.-
• Sueldo cobrado por el desempeño de su actividad en el Ministerio de Economía (bajo relación de dependencia):	-\$-
Sueldo	21.600.-
Asig. profesional adic.	2.400.-
Descuentos:	
Jubilación 11%	(2.640.-)
Obra social 3%	(720.-)
Ley 19.032 3%	(720.-)
Neto:	19.920.-

- Abonó jubilación autónomos durante 2014: 11 cuotas correspondientes a la categoría “E” (suponer que la categoría “E” de autónomos se mantiene durante todo 2014 en \$ 282,55). La otra cuota la abonó el 12/01/2015. Todas las cuotas corresponden al período fiscal 2014.
- Pagó por él, por su esposa y sus padres a MEDICUS \$ 200 por mes por cada uno.
- Donó a la Aeronáutica Argentina \$ 1.800 entidad habilitada para la deducción.
- Durante el ejercicio vendió el auto que tenía afectado a la profesión en \$ 14.000 (Fiat Uno) y compró un BMW 325 en \$ 38.000, también 100% afectado a la profesión. Aplicó la opción de venta y reemplazo.
- Al 31/12/14 tenía en dinero efectivo \$ 12.500.
- En el ejercicio 2013 la declaración jurada arrojó un quebranto de \$ 1.600.

Patrimonio del ingeniero ESTEBAN QUITO:

1992	Participación 50% S.C.	76.500.-(*)
12/96	Inmueble en Olivos	18.000.-
01/98	Inmueble en CABA (desocupado)	21.000.-
05/10	Fiat Uno	8.000.-
2013	Dinero en efectivo	15.000.-
2013	U\$S	37.000.-
2013	Retenciones Ganancias	800.-
2013	Cuenta Particular S.C.	(12.000.-)
Total Patrimonio 2013		164.300.-

(*) V.P.P. al cierre del período fiscal 2013

MOVIMIENTO DE LA CUENTA PARTICULAR EN LA S.C.

	D	H
Saldo Inicial (31/12/13)	12.000.-	
Acreditación contable		132.500.-
Movimientos del período (a)	68.000.-	
Saldo Final (31/12/14)		52.500.-

(a) Es neto de aportes y retiros.

Socio: AGUSTÍN ALONSO –Contador Público–

Cargas de familia:	Soltero
Hermana:	23 años, estudiante de portugués. Abuelo: falleció 24/05/2014 y no obtuvo ingresos y estaba a su cargo.

El contador Agustín ALONSO es socio colectivo y tiene el 50% de “LAS DISTINGUIDAS S.C.”.

Otros Ingresos y Egresos del año 2014

- Sueldo cobrado por el ejercicio de su profesión bajo relación de dependencia en el ESTUDIO LÓPEZ Y CÍA.

	-\$-
Sueldo	56.000.-
Descuentos:	
Jubilación	11%
Obra social	3%
Ley 19.032	3%
Neto:	46.480.-

- Abonó servicio doméstico durante el año por la suma de \$ 9.520.
- Por la colocación de dinero a plazo fijo en Banco Do Brasil (en Brasil), obtuvo \$ 10.000 de intereses.
- Abonó jubilación autónomos durante 2014: 6 cuotas correspondientes a la categoría “III” (suponer que la categoría “III” de autónomos se mantiene durante todo 2014 en \$ 282,55).
- Por el alquiler de un inmueble sito en Belgrano, obtuvo un resultado neto de primera categoría, quebranto \$ 5.200.
- Pagó \$ 1.900 por el sepelio de su abuelo.
- Abonó \$ 500 en concepto de intereses por la compra de un departamento ubicado en Brasil.
- Vendió las acciones de Ford S.A. en \$ 52.000 (la sociedad cotiza en bolsa local y la operación fue realizada en mercados autorizados por la C.N.V.).
- El impuesto a las ganancias determinado en 2013 fue de \$ 1.250.
- Al 31 de diciembre de 2014 no tiene dinero en efectivo.

Datos Inmueble en Brasil

- Fue comprado en 04/14 en \$ 80.000, adeudando al 31/12/14 \$ 50.000.

Patrimonio del Dr. AGUSTÍN ALONSO

		-\$-
1992	Participación S.C.	76.500.-
11/89	Inmueble en Belgrano	20.000.-
03/99	Velero	24.000.-
02/02	Automóvil Ford Escort	11.500.-
03/06	Inmueble en San Isidro	100.000.-
06/06	1.000 acciones de Ford S.A.	35.000.-
2013	Efectivo	13.000.-
2013	Retenciones Ganancias	1.200.-
2013	Cuenta Particular Deuda	<u>(19.000).-</u>
TOTAL PATRIMONIO 2013		262.200.-

MOVIMIENTO DE LA CUENTA PARTICULAR EN LA S.C.

	D	H
Saldo Inicial (31/12/13)	19.000.-	
Acreditación contable		132.500.-
Movimientos del período (a)	65.000.-	
Saldo final (31/12/14)		48.500.-

(a) Es neto de aportes y retiros

SOLUCIÓN CASO N° 28

1) Determinación del Resultado Impositivo de la S.C.

	I	II
	(-)	(+)
Resultado contable		265.000,00.-
(A) Ventas:		
Cargo previsión descuentos y bonificaciones		
NO DEDUCIBLE - Art. 148 D.R.	800,00.-	
(B) Costo de Ventas:		
Inventario Inicial:		
Las diferencias de cambio posteriores a despacho a plaza no se activan - Son pérdida del ejercicio en que se devengaron - Art. 68 Ley - Art 98 D.R.	1.000,00	
Inventario final:		
Los intereses no se activan, son pérdida del ejercicio en que se devengan. Como se devengaron en este ejercicio corresponde su imputación al período. Art. 52 Ley - art. 75 D.R.	300,00	
La empresa contablemente decidió activarlos. Por lo tanto forman parte de las compras y del inventario final. Para la determinación del resultado bruto (Vtas. - I.I. - Cpras + I.F. = R. Bruto) la activación de intereses en este ejercicio se ve neutralizada en el resultado.		
(1) Amortizaciones - art. 67, 68 y 84 Ley -		
Anulo cargo contable del ejercicio	18.000,00	
Amortización Máquina		
Costo impositivo (130.000 - 2.000) = 128.000	12.800,00	
Amortización impositiva: 128.000 x 0,10 =		
Art. 68 Ley / Art. 97 D.R.		
Amortización Camión		
Por haber transcurrido la vida útil estimada ya se amortizó íntegramente.		
Amortización Instalaciones (art. 67 Ley)		
Costo Impositivo (20.000 - 8.200) = 11.800		
Amortización impositiva: 11.800 x 0,10 =	1.180,00	
Amortización Computadora		
Por haber transcurrido la vida útil.	0,00	
Totalmente amortizada		

		I (-)	II (+)
(2) Sueldos y Jornales	Gratificaciones (son deducción impositiva del ejercicio anterior porque se abonaron antes del vencimiento de la DD.JJ. de 2013) - Art. 87 inc. g) Ley.		1.800,00
(3) Cargas Sociales	Cargas sociales devengadas en el ejercicio que contablemente no se cargaron a resultados		280,00
(4) Indemnizaciones	- No hay ajuste -		
(5) Incobrables	Anulo cargo contable Art. 87 inc B y art. 148 D.R. Saldo inicial previsión impositiva Incobrables del período: Catalino Martin El Pelado SA.	4.000,00 (1.500,00) <u>(1.900,00)</u>	5.000,00
	Saldo no utilizado de la previsión -se debe recuperar- art. 134 D.R.	600,00	600,00
	Cargo a pérdida del saldo de la previsión no imputado en el ejercicio de su implantación porque corresponde deducirlo en el ejercicio de desistirse del sistema - art. 135 D.R.		2.800,00
(6) Impuestos	a) ingresos brutos 06/14 devengados pero no contabilizados - art. 18 Ley b) sin ajuste c) Impuesto a las ganancias Impuesto gocias. salida no documentada - no deducible - No se puede determinar su vinculación con ganancia gravada por falta de información - art. 55 D.R. Impuesto a las ganancias de los socios - no deducible - art. 17 y art. 80 Ley d) Multa No deducible - art. 145 D.R. e) Impuesto Inmobiliario sobre el terreno baldío - art. 88 inc. d Ley - Intereses punitorios imp. inmobiliarios terreno	180,00 1.300,00 5.000,00 168,00 500,00 32,00	
(7) Gastos generales	• Defecto provisión de IGMP - no deducible • Tarjeta de crédito de los socios - no deducible • Gastos por cobro de dividendos - deducibles - art. 64 Ley		1.800,00 600,00 1.800,00

I	II
(-)	(+)

(8) Amortización cargos diferidos

Anulo cargo contable - art. 87 inc. c Ley	1.000,00
---	----------

(9) Resultado venta de acciones

Anulo cargo contable	1.100,00
Determinación del resultado impositivo	
precio de venta	1.200,00
costo computable:	
90 x 18.509 =	(1.665,81)
quebranto =	(465,81)

Quebranto específico: únicamente puede imputarse contra utilidades provenientes de la venta de acciones, cuotas o participaciones sociales - art. 19 Ley-

(10) Diversos

- Reintegro de exportación - exento art. 20 inc. L
 - Exención derogada por ley 26.545 art. 2 (B.O. 02/12/09) para los ejercicios fiscales que cierran a partir del 01/01/10 inclusive.
- Dividendos en efectivo - No computable - art. 64 Ley 200,00
- Intereses plazo fijo exterior - ganancia gravada
- Renta de Bonex - ganancia gravada - sin ajuste

Análisis de la situación patrimonial al cierre

Nota 1

- Valuación de la moneda extranjera - art. 96 Ley -	
9.000 x (3,00 - 0,80) =	19.800,00

Nota 2

- Valuación plazo fijo en moneda extranjera	
art. 96 Ley 12.500 x (3,00 - 0,80) =	27.500,00
- Valuación Bonex - art. 96 y art. 97 inc. b	
Ley → 10.000 x (4,30 - 5) =	7.000,00

Resultado Impositivo	25.840,00 349.900,00
	324.060,00

(*) Resultado que se distribuye íntegramente entre los socios, en proporción a su participación en las utilidades de la sociedad, art. 50 Ley.

El quebranto por la venta de acciones no se distribuye a los socios. Deberá ser compensado por la sociedad en la medida en que obtenga utilidades por la venta de acciones, o cuotas y participaciones sociales —incluidas las cuotas partes de los fondos comunes de inversión—. Art. 50 Ley y art. 19 Ley.

De los \$ 324.060,00 de Resultado del Ejercicio, corresponde a cada socio en concepto de renta de la 3º categoría:

Esteban QUITO	\$ 162.030,00
Agustín ALONSO	\$ 162.030,00

2) DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO A LAS GANANCIAS DE LOS SOCIOS DE LA S.C.

a) SOCIO ESTEBAN QUITO

- Determinación de las cargas de familia - art. 23 Ley**

- Esposa: tiene ingresos > a la G.N.I.
 Padre: tiene ingresos > a la G.N.I.
 Madre: No es pariente más cercano (a)
 (a) El padre es el pariente más cercano con ingresos superiores a la G.N.I.

- Determinación del resultado de 4º categoría**

	-\$-	-\$-
Honorarios profesionales	18.000,00	
Sueldos	24.000,00	
Gastos:		
Alquiler	3.000,00	
Secretarías	6.000,00	
Jubilación por sueldo	2.640,00	
Obra social por sueldo	720,00	
Ley 19.032 por sueldo	720,00	
Gastos automóvil	800,00	
Amortiz. automóvil (1)	4.000,00	(17.880,00)
Resultado de 4º categoría		24.120,00

(1) Determinación del valor amortizable (aplicando venta y reemplazo):

Venta FIAT UNO (afectado a la actividad)

PRECIO DE VENTA	14.000,00
COSTO COMPUTABLE = V.R.A.	
Valor de origen	8.000,00
Amort. acum.	(6.400,00)
RESULTADO VENTA	12.400,00

Compra BMW (afectado a la profesión)

VALOR DE COMPRA	38.000,00
AFFECTACIÓN UTILIDAD	
Al costo del nuevo bien	(12.400,00)
VALOR A AMORTIZAR	25.600,00
Tope: \$ 20.000	
Amortiz. del ejercicio: 20.000 x 20%	4.000,00

- Determinación de la base imponible**

Resultado Neto	3º categoría	4º categoría
	162.030,00	24.120,00
Resultado Neto de las cuatro categorías		186.150,00

Deducciones comunes a las cuatro categorías:

Criterio de Imp. Percibido:

Jubilación autónomos (282,55 x 11) =	(3.108,05)
Renta neta	183.041,95

Medicus: 200 x 12 = 2.400,00

Tope 5% s/183.041,95 = 9.152,10	(2.400,00)
---------------------------------	------------

Donación: \$ 1.800,00

Tope 5% s/183.041,95 = 9.152,10	(1.800,00)
---------------------------------	------------

Resultado antes de los quebrantos de ejercicios anteriores	178.841,95
Quebranto de ejercicios anteriores	(1.600,00)

Resultado antes ded. personales	177.241,95
---------------------------------	------------

G.N.I.	15.552,00
Deducción especial	19.920,00 (*)
Cargas de Familia	-----
	35.472
	(35.472,00)

BASE IMPONIBLE O G.N.S.a I. 141.769,95

(*) Rentas de 4º categoría Art. 79 inc. b) \$ 19.920,00

- **Determinación del Impuesto a las Ganancias**

Escala Art. 90 Ley
\$ 28.500 + 35% s/(141.769,95 - 120.000)

Impuesto Determinado: Menos:	36.119,48
Retenciones S.C. (1)	(1.600,00)
Saldo a favor (2013)	(800,00)
Impuesto a Ingresar	33.719,48

(1) 50% de las retenciones practicadas a la S.C. (\$ 3.200,00)

DETERMINACIÓN DEL MONTO CONSUMIDO

1º) DETERMINACIÓN DEL PATRIMONIO FINAL

<u>Patrimonio al:</u>	<u>31/12/2013</u>	<u>31/12/2014</u>
Participación S.C.	76.500,00	76.500,00 (*)
Inmueble Olivos	18.000,00	18.000,00
Inmueble CABA	21.000,00	21.000,00
Fiat UNO	8.000,00
Dinero en efectivo	15.000,00	12.500,00
U\$S	37.000,00	37.000,00
Retención Ganancias 2013	800,00	0,00
Cuenta particular S.C.	(12.000,00)	52.500,00
B.M.W.	38.000,00
Saldo a favor Ganancias 2013	800,00
TOTALES	164.300,00	256.300,00

(*) V.P.P. = 418.000 x 50% = 209.000 – 132.500 (dist. util.) = 76.500

2º) DETERMINACIÓN DE LOS CONCEPTOS QUE NO JUSTIFICAN INCREMENTOS PATRIMONIALES O CONSUMOS

Concepto	No justifica variación patrimonial	Justifica variación patrimonial
Utilidad contable - Utilidad impositiva = Medicus esposa y padres 200 * 3 * 12 = 7.200	29.530	
Amortización automóvil afectado a la actividad	7.200	4.000,00
Subtotal neto	32.730	

JUSTIFICACIÓN DE LAS VARIACIONES PATRIMONIALES Y EROGACIONES DEL AÑO

COLUMNIA COLUMNII

RESULTADO FINAL ANTES QUEBR. (Quebranto Col. I - Beneficio Col. II)	178.841,95
RENTAS EXENTAS / NO GRAVADAS Rdo. Vta. FIAT (14.000 – 8.000) (*)	6.000,00
CONCEPTOS QUE NO JUSTIFICAN INCREMENTOS PATRIMONIALES O CONSUMOS	32.730,00
PATRIMONIO INICIAL	164.300,00
PATRIMONIO FINAL	256.300,00
MONTO CONSUMIDO (Por diferencia)	60.111,95
TOTALES COLUMNAS I Y II	349.141,95
	349.141,95

(*) También se podía haber puesto en Columna II el resultado por la venta del rodado afectado al bien de reemplazo (\$ 12.400) y en Columna I la baja de la Amortización Acumulada deducida en Ejercicios anteriores (\$ 6.400).

b) SOCIO AGUSTÍN ALONSO**- DETERMINACIÓN DE LAS CARGAS DE FAMILIA - art. 23 ley**

- Hermana: \$ 6.480,00
- Abuelo: \$ 2.700,00 (de enero a mayo de 2014)

DETERMINACIÓN DEL RESULTADO DE 4º CATEGORÍA

	-\$-	-\$-
Sueldos	56.000,00	
Gastos:		
Jubilación	6.160,00	
Obra social	1.680,00	
Ley 19.032	<u>1.680,00</u>	<u>(9.520,00)</u>
Resultado de 4º categoría	46.480,00	

DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE

	1º CAT.	2º CAT.	3º CAT.	4º CAT.
Resultado neto	(5.200,00)	10.000,00	162.030,00	46.480,00
Resultado neto de las cuatro categorías		213.310,00		
Deducciones comunes a las cuatro categorías:				
Criterio de imp. percibido				
Servicio doméstico		(9.520,00)		
Jubilación autónomos			(1.695,30)	
(282,55 x 6) =				
Gastos de sepelio				
Pago: \$ 1.900,00				
Tope \$ 996,23		(996,23)		
Resultado antes ded. personales		201.098,47		
G.N.I.	15.552,00			
Deducción especial	46.480,00			
Cargas de Familia	9.180,00	(71.212,00)		
BASE IMPONIBLE o G.N.S. a I.		129.886,47		

- DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO A LAS GANANCIAS

Escala Art. 90 Ley -

28.500 + 35% (129.886,47 - 120.000)

Impuesto determinado: 31.960,26

Menos:

Retenciones S.C. (1)	(1.600,00)
	<u>(1.600,00)</u>

Impuesto a ingresar	30.360,26
----------------------------	------------------

(1) 50% de las retenciones practicadas a la S.C. (\$ 3.200)

DETERMINACIÓN DEL MONTO CONSUMIDO

1º) DETERMINACIÓN DEL PATRIMONIO FINAL

Patrimonio al:	31/12/2013	31/12/2014
Participación S.C.	76.500,00	76.500,00
Inmueble Belgrano	20.000,00	20.000,00
Velero	24.000,00	24.000,00
Ford Escort	11.500,00	11.500,00
Inmueble en San Isidro	100.000,00	100.000,00
1.000 acciones en Ford S.A.	35.000,00	
Dinero en efectivo	13.000,00	0,00
Retención Ganancias 2013	1.200,00	0,00
Cuenta particular S.C.	(19.000,00)	48.500,00
Inmueble en Brasil	0,00	80.000,00
Deuda inmueble Brasil	(50.000,00)
TOTALES	262.200,00	310.500,00

2º) DETERMINACIÓN DE LAS RENTAS NO GRAVADAS

Venta de acciones:	Precio de venta:	52.000,00
	Costo de adquisición:	(35.000,00)
		17.000,00

3º) DETERMINACIÓN DE LOS CONCEPTOS QUE NO JUSTIFICAN INCREMENTOS PATRIMONIALES O CONSUMOS

Concepto	No justifica variación patrimonial	Justifica variación patrimonial
Amortización del inmueble de Belgrano afectado a la obtención de renta de la 1º categ. \$ 20.000,00 x 0,80 x 0,02 x 18,509 (*) = (*) Coeficiente 11/89 a 12/14 Participación empresaria en la S.C.		5.922,88
Utilidad contable - Utilidad impositiva = 132.500,00 - 162.030,00 = 29.530	29.530,00	
Diferencia gastos de sepelio (1.900 - 996,23)	903,77	
Intereses por la compra Depto. en Brasil	500,00	
Impuesto a las ganancias 2013	1.250,00	
Subtotal	32.183,77	5.922,88
Justifican variación patrimonial	26.260,89	

JUSTIFICACIÓN DE LAS VARIACIONES PATRIMONIALES Y EROGACIONES DEL AÑO

COLUMNA I COLUMNA II

RESULTADO FINAL (Quebranto Col. I - Beneficio Col. II)	201.098,47
RENTAS NO GRAVADAS	17.000,00
CONCEPTOS QUE NO JUSTIFICAN INCREMENTOS PATRIMONIALES O CONSUMOS	26.260,89
PATRIMONIO INICIAL	262.200,00
PATRIMONIO FINAL	<u>310.500,00</u>
MONTO CONSUMIDO (por diferencia)	<u>143.537,58</u>
TOTALES COLUMNAS I Y II	480.298,47 480.298,47

(*) La participación societaria de la S.C. también puede valuirse en función del porcentaje de participación sobre el P.N. de cierre de la entidad, debiendo justificar la diferencia de valuación en la columna I o II, según corresponda, al 31/12.

CASO DE APLICACIÓN N° 29

TERCERA CATEGORÍA

Se pide:

Determinar el Impuesto a las Ganancias de “SMILE S.A.”, por el período fiscal 2012.

ESTADO DE SITUACIÓN PATRIMONIAL Y DE RESULTADOS DE “SMILE S.A.” **AL 31/12/2012**

<u>BALANCE HISTÓRICO</u>	<u>REFERENCIA</u>	
<u>ACTIVO</u>		
<u>Activo corriente</u>		
Disponibilidades		831.000
Caja		82.000
Bancos	1	749.000
Inversiones		814.831
Títulos públicos	2	180.700
Depósitos a plazo fijo	3	559.431
Acciones	4	74.700
Créditos		9.818.500
Deudores por ventas		9.040.000
Deudores en gestión judicial	5	59.500
Previsión deudores incobrables	6	-187.000
Otros créditos		906.000
Bienes de cambio		2.880.000
Mercaderías de reventa	7	2.880.000
Activo no corriente		
Bienes de uso		1.829.376
Valor residual	8	1.829.376
Bienes inmateriales		915.660
Gastos de organización	9	915.660
TOTAL ACTIVO		17.089.367
PASIVO		
<u>Pasivo corriente</u>		
Deudas		8.516.000
Comerciales	10	2.360.000
Bancarias	10	2.280.000
Fiscales	10	3.286.000
Otras	11	590.000
<u>Pasivo no corriente</u>		19.200
Previsiones	12	19.200
PATRIMONIO NETO		8.554.167
TOTAL PASIVO Y PN		17.089.367

ESTADO DE RESULTADOS

Ventas		25.500.000,00
Costo de mercaderías vendidas		-8.263.000,00
Utilidad bruta		17.237.000,00
Gastos de administración	14	-4.900.000,00
Gastos de comercialización		-3.630.000,00
Gastos financieros		-2.096.000,00
Otros ingresos	13	1.580.000,00
Otros egresos		-1.538.000,00
Utilidad antes de impuesto		6.653.000,00
Impuesto a las Ganancias		-2.321.526,55
Utilidad Neta		4.331.473,45

Información adicional

BANCO NACIÓN	
Comprador	4,878
Vendedor	4,918

REFERENCIAS

1. Bancos

El saldo está conformado por los siguientes depósitos en cuenta corriente:

- Un depósito de U\$S 163.017,63 en un banco de Brasil realizado el 14/12/2011 valuado contablemente a \$ 467.600.
- Saldo existente al cierre en su cuenta corriente del Banco de las Américas por \$ 281.400.

2. Títulos públicos

Descripción	Cantidad	Valuación
BONTE 2015	2.700	185.950 (valor de cotización al cierre)
Gastos de compra		-5.250
		180.700

3. Depósito a plazo fijo en \$

Fecha de constitución	12/12/12	Capital	549.000
Tasa	38% anual	Intereses deveng.	10.431
Banco	San Antonio		559.431

4. Acciones

Descripción	Cantidad	Cotización	Valuación	Valor adq.
Music S.A.	49.800	1,5	74.700	59.760

5. Deudores en gestión judicial

La Primavera S.A. 59.500

En el transcurso del ejercicio, se iniciaron las acciones judiciales para recuperar el crédito.

6. Previsión deudores incobrables

Saldo al inicio	72.000
Incobrables del período (aplicaciones o utilizaciones)	-120.800
Previsión del ejercicio (constituciones contra resultados)	235.800
Saldo al cierre	187.000

El detalle de los incobrables del período es el siguiente:

Lagos del Sur S.A.

Importe: \$ 27.200

Empresa concursada; el crédito aún no ha sido verificado.

Electroamérica S.A.

Importe: \$ 18.800

Declaración de quiebra.

Confianza S.R.L.

Importe: \$ 44.000

Empresa concursada; el crédito ha sido verificado.

La Esperanza S.C.A.

Importe: \$ 17.000

Se encuentra en etapa de mediación obligatoria.

José Luis Hernández

Importe: \$ 12.500

Mora. Vencimiento del pago: 10/09/2011.

Alberto Rodríguez

Importe: \$ 1.300

Mora. Vencimiento del pago: 01/11/2011.

La empresa deduce impositivamente los incobrables reales del ejercicio. En los casos de los señores Hernández y Rodríguez se ha realizado el reclamo del importe adeudado y, a partir del mes de marzo de 2012, no se registran operaciones con dichos sujetos.

7. Mercaderías de reventa

Producto 1	Val. cont.	Última compra (*)	Diferencia
Existencia inicial	1.286.000	1.298.300	-12.300
Existencia final	1.152.000	1.106.000	46.000
Producto 2	Val. cont.	Última compra (*)	Ajuste
Existencia inicial	1.929.000	1.919.165	9.835
Existencia final	1.728.000	1.698.400	29.600

Contablemente las existencias se encuentran valuadas a valor de reposición.

(*) Volumen normal de compra y a precio de contado.

El costo en plaza de los bienes no resulta inferior al valor de la última compra del ejercicio.

8. Bienes de uso

Detalle de bienes	Valor de origen	Amort. ac. al inicio	Amort. del ejerc.	Total amort acum.	Valor residual	Valuación fiscal
Muebles y útiles	430.000	97.200	86.000	183.200	246.800	
Rodados	250.000	121.800	50.000	171.800	78.200	
Depósito	239.000	0	3824	3.824	235.176	190.000
Oficinas	900.000	72.000	14.400	86.400	813.600	730.000
Locales de venta	670.000	203.680	10.720	214.400	455.600	520.000
	2.489.000	494.680	164.944	659.624	1.829.376	

Altas del ejercicio

Inmueble (depósito)			<table border="1" style="margin-left: auto; margin-right: auto;"> <tr><td>Valuación fiscal</td></tr> <tr><td>Terreno 20%</td></tr> <tr><td>Edificio 80%</td></tr> </table>	Valuación fiscal	Terreno 20%	Edificio 80%
Valuación fiscal						
Terreno 20%						
Edificio 80%						
Fecha de adquisición	07/08/11					
Fecha de habilitación	11/12/12					
Costo de adquisición	221.000	239.000				
Gastos	18.000					
Amortización contable	3.824					
Automóvil						
Valor de adquisición	47.000					
Amortización contable	9.400					

No se registraron altas en el ejercicio anterior.

En todos los casos (excepto el inmueble adquirido en el ejercicio y el automóvil) conciden las valuaciones y amortizaciones contables e impositivas.

9. Gastos de organización

Gastos de organización activados	1.526.100
Amortizaciones acumuladas al inicio	-305.220
Amortización del ejercicio	-305.220
Valor residual	915.660

El importe original fue deducido en su totalidad como gasto, a los fines impositivos, en el ejercicio 2011, período en el que se efectuó.

10. Deudas que generan intereses (con sujetos no vinculados)

Detalle	Deuda con intereses devengados	Intereses devengados
Comerciales	2.360.000	
Bancarias	2.280.000	1.119.500
Fiscales	3.286.000	709.000
Total	7.926.000	1.828.500

11. Otras deudas

El rubro incluye, entre otros conceptos, \$ 220.000 por el saldo pendiente de una gratificación otorgada al personal. Dicho saldo no fue pagado a la fecha de presentación de la DD.JJ. del impuesto a las ganancias.

12. Previsiones

Previsión juicio laboral: \$ 19.200

La estimación contable ha sido constituida en base a un informe del Departamento de Legales, en el cual se exterioriza que el litigio no tiene aún sentencia firme.

13. Otros ingresos

Intereses por plazo fijo en el país	180.000
Otros ingresos gravados	1.267.000
Dividendos (sociedad del país)	85.000
Otros ingresos	48.000
	1.580.000

14. Honorarios al Directorio

El 15/04/2013 se celebró la Asamblea de Accionistas, que aprobó \$ 150.000 en concepto de honorarios al Directorio.

El 30/04/2013 se asignaron individualmente, de acuerdo al siguiente detalle:

Director XX	50.000
Director YY	50.000
Director ZZ	50.000

Durante el transcurso del ejercicio, el Director XX recibió adelantos de honorarios por \$ 20.000.

Asimismo, se aprobaron honorarios por funciones técnico-administrativas para el Director ZZ, en su carácter de asesor letrado de la sociedad, por \$ 52.000 (que ya estaban descontados como gastos).

Los honorarios asignados no se encontraban provisionados al cierre del ejercicio.

SOLUCIÓN CASO N° 29

		Columna I	Columna II
Resultado histórico neto de impuesto a las ganancias			4.331.473,45
Impuesto a las ganancias del ejercicio (L.I.G. art. 88 d)			2.321.526,55
1) Depósito en cuenta corriente en U\$S (L.I.G., art. 158, 3º párr.)			327.600,00
Valuación impositiva	795.200		
Valuación contable	467.600		
Diferencia	327.600		
2) Títulos públicos	(L.I.G. art. 63)		
Gastos de compra			5.250,00
3) Plazo fijo - Sin ajuste	(L.I.G. art. 97 a)		
4) Acciones	(L.I.G. art. 61)	14.940,00	
Valor de cotización al cierre (contabilizado)	74.700		
Valor de adquisición (valuación impositiva)	59.760		
Diferencia	14.940		
5) Deudores en gestión judicial (L.I.G. art. 87 b/D.R. art. 136)			
La Primavera S.A. (verifica índice en el ejercicio)		59.500,00	
6) Previsión deudores incobrables	(L.I.G. art. 87 b)		
Anula previsión del ejercicio			235.800,00
Incobrables deducibles del ejercicio	(D.R. art. 136)	81.100,00	
Electroamérica S.A. (quiebra) \$ 18.800			
Confianza S.R.L. (verificación del concurso) \$ 44.000			
La Esperanza S.C.A. \$ 17.000			
Alberto Rodríguez (escasa significación) \$ 1.300			
7) Mercaderías de reventa	(L.I.G. art. 52)		
<u>Producto 1</u>			
Ajuste existencia inicial		12.300,00	
Ajuste existencia final		46.000,00	
<u>Producto 2</u>			
Ajuste existencia inicial			9.835,00
Ajuste existencia final		29.600,00	

		Columna I	Columna II
8) Bienes de uso			
Inmueble (depósito)	(L.I.G. art. 83)		2.868,00
Amortización contable	3.824		
Amortización impositiva	956		
\$ 239.000 x 1 x 80% x (2%/4) x 1 trimestre = 956			
<u>Automóvil</u>	(L.I.G. art. 88 inc. I)		5.400,00
Amortización contable	9.400		
Amortización impositiva (tope \$ 20.000)	4.000		
Diferencia	5.400		
9) Gastos de organización	(L.I.G. art. 87 inc. c)		305.220,00
Amortización contable del ejercicio (deducido fiscalmente en el ejercicio en que fueron incurridos los gastos)			
10) Deudas que generan intereses			
Sin ajuste - no son deudas contraídas con sujetos no residentes que controlen a SMILE S.A. (L.I.G. art. 81 inc. a) 4º párrafo)			
11) Otras deudas (L.I.G. art. 87 inc. g)			220.000,00
Pendiente de pago al vencimiento de la DD.JJ.			
12) Previsiones (L.I.G. art. 18)			19.200,00
Juicio laboral - Gasto estimado (ni cierto ni devengado)			
13) Dividendos en sociedades del país (L.I.G. art. 64)			
No computables		85.000,00	
Subtotal utilidad impositiva antes de la deducción de honorarios = 7.455.733,00		328.440,00	7.784.173,00
14) Honorarios al Directorio	(A)	150.000,00	
Los honorarios por funciones técnico-administrativos asignados al Director ZZ no están sujetos a límite en su deducibilidad. Los adelantos de honorarios al Director XX no generan disposición de fondos a favor de terceros por haberse votado más de ese importe en el ejercicio (convalidando lo ya anticipado).			
(A)			
Honorarios al Directorio (L.I.G. art. 87 inc. j)			
<u>1) Primer tope</u>			
$\frac{0,25 \times UC - 0,0875 \times UI}{0,9125} =$			
UC = Utilidad contable antes del impuesto a las ganancias			
UI = Utilidad impositiva antes de la deducción de honorarios			
$\frac{0,25 \times 6.653.000 - 0,0875 \times 7.455.733}{0,9125} = 1.107.806,42$			

	Columna I	Columna II
2) Segundo tope \$ 12.500 por cada perceptor o lo asignado (lo que sea menor)		
Asignado 150.000		
Directores x 3 37.500		
Tope 37.500		
De los dos topes, el límite máximo a deducir es el mayor, o sea, \$ 1.107.806,42.		
Como lo asignado no supera el límite, se deduce lo asignado (150.000)		
SUBTOTALES	478.440,00	7.784.173,00
GANANCIA NETA SUJETA A IMPUESTO		7.305.733,00
IMPUESTO DETERMINADO		2.557.006,55

CASO DE APLICACIÓN N° 30

TERCERA CATEGORÍA - EMPRESA UNIPERSONAL

Se pide:

1. Determinar el resultado impositivo atribuible al titular de la empresa unipersonal por el período 2014.
2. Determinar el capital afectado a la actividad (bienes y deudas) al 31 de diciembre de 2014.
3. Determinar los retiros efectuados por el titular de la empresa unipersonal.

EMPRESA UNIPERSONAL: "EL PINCEL"

ACTIVIDAD: comercialización de pinturas artísticas y accesorios.

I.- Situación Patrimonial al 31/12/2013:

Disponibilidades

Caja	5.000,00
Banco Deutsche (Cta. Cte.,)	112.000,00

Créditos

Deudores por ventas	8.000,00
Otros créditos	4.000,00
Tarjetas de Crédito	15.000,00 27.000,00

Bienes de Cambio

Mercadería de Reventa	48.000,00
-----------------------	-----------

Inversiones

Acciones "FANGIO XXI" (a valor de adquisición)	1.800,00
---	----------

Bienes de Uso

Inmuebles (Local de Venta) (Edificio 67%)	
Adquirido en 01/2010	118.000,00
Muebles y Útiles	
Adquirido en 08/2011	800,00
Instalaciones	
Adquirido en 08/2012	1.500,00
Rodados - Ford Focus fase II	
Adquirido en 09/2010	105.000,00 225.300,00

Deudas

Ingresos Brutos a Pagar	(690,00)
Cargas Sociales a Pagar	(1.980,00)
Proveedores	(11.000,00) (13.670,00)

Capital neto afectado a la actividad

al 31/12/2013 **405.430,00**

II.- Durante el año 2014 realizó las siguientes operaciones:**a) Ingresos:**

Venta de mercaderías	315.000,00
Venta de Rodado - Ford Focus- 05/2014	109.000,00
Intereses de Plazo Fijo (realizados durante el año)	1.800,00
Notas de Débito por Publicidad	14.000,00
Renta Bonex	150,00

b) Gastos del Período:

Sueldos y Jornales	38.000,00
Cargas Sociales	11.780,00
Teléfono, Luz, etc.	4.200,00
Impuesto Inmobiliario	1.900,00
Ingresos Brutos	9.450,00
Seguro de Mercaderías	5.250,00
Seguro de Rodados	2.300,00
Honorarios	8.400,00
Gastos Bancarios	550,00
Comisión Tarjeta de Crédito	3.825,00 (*)
Publicidad y Propaganda	<u>18.000,00</u>
	103.655,00

(*) Por compras vinculadas a su actividad gravada.

c) Compras del Período:

Mercaderías de Reventa	129.000,00
Rodado - Renault Megane - 07/2014	132.000,00
Compró en 02/2014 Bonex (Costo)	1.800,00

III.- Datos Patrimoniales de Cierre:

Saldos al 31/12/2014	
Banco Deustche (Cta. Cte.)	5.200,00
Deudores por Ventas	22.000,00
Tarjetas de Crédito	29.000,00
Mercaderías de Reventa	58.580,00
Bienes de Uso	(*)

(*) Ver inicio y modificación del ejercicio.

Deudas:

Ingresos Brutos	880,00
Cargas Sociales	981,00
IVA -12/2014	5.019,00
Proveedores	28.000,00
	34.880,00

IV.- Otros datos:

	31/12/2013	31/12/2014
Cotización de las inversiones		
FANGIO XXI S.A.	2.000,00	3.400,00
Cotización Bonex (Su tenencia)	2.100,00

SOLUCIÓN CASO N° 30

1º) DETERMINACIÓN DEL RESULTADO IMPOSITIVO DE LA EMPRESA

VENTAS	315.000,00
COSTO DE VENTAS	
Inventario Inicial	48.000,00
Más Compras del período	129.000,00
Menos Inventario Final	(58.580,00)
	(118.420,00)

RESULTADO BRUTO	<u>196.580</u>
-----------------	-----------------------

GASTOS:

Sueldos y Jornales	38.000,00
Cargas Sociales	11.780,00
Teléfono, Luz, etc.	4.200,00
Impuesto Inmobiliario	1.900,00
Ingresos Brutos	9.450,00
Seguro de Mercaderías	5.250,00
Seguro de Rodados	2.300,00
Honorarios	8.400,00
Gastos Bancarios	550,00
Comisión Tarjeta de Crédito	3.825,00
Publicidad y Propaganda	18.000,00
	(103.655,00)

OTROS INGRESOS:

Intereses Plazo Fijo	1.800,00
Renta Bonex	150,00
N/D Publicidad	14.000,00
	15.950,00

Resultado Impositivo Venta de Rodado:

Precio de Venta	109.000,00
-----------------	------------

Costo Computable:

09/2010 Valor de Adquisición	105.000,00
Amortización Acumulada (80%)	<u>(16.000,00)</u>
Valor Residual Origen	89.000,00

Resultado por Venta de Rodado	20.000,00
-------------------------------	-----------

El contribuyente decide utilizar la opción de Venta y Reemplazo prevista en el artículo 67 de la L.I.G., afectando dicha ganancia a la compra del nuevo rodado.

AMORTIZACIONES IMPOSITIVAS BIENES DE USO (1)	(5.811,20)
--	------------

RESULTADO POR TENENCIA TÍTULOS PÚBLICOS (2.100 - 1.800)	<u>300,00</u>
---	---------------

RENTA NETA DE LA EMPRESA UNIPERSONAL	103.363,80
---	-------------------

Resultado que se considera íntegramente asignado al titular de la Empresa Unipersonal (art. 50 Ley) como renta de la 3ra. categoría.

(1) Amortizaciones impositivas

Local de Ventas:

118.000,00 x 0,67 x 0,02 x 1,000 =	1.581,20
------------------------------------	----------

Muebles y Útiles

800,00 x 0,10 x 1,000 =	80,00
-------------------------	-------

Instalaciones

1.500,00 x 0,10 x 1,000 =	150,00
---------------------------	--------

Rodados - Renault Megane (aplica Venta y Reemplazo)

$(132.000,00 - 20.000,00) \times 0,20 \times 1,000 = 22.400,00$

Tope: 20.000,00 x 0,20 = 4.000,00 tomo el tope	<u>4.000,00</u>
--	-----------------

5.811,20

2º DETERMINACIÓN DEL CAPITAL DE LA EMPRESA UNIPERSONAL AL 31/12/2014

Disponibilidades

Banco Deutsche (Cta. Cte.)	5.200,00
----------------------------	----------

Créditos

Deudores por ventas	22.000,00
---------------------	-----------

Tarjetas de Crédito	29.000,00	51.000,00
---------------------	-----------	-----------

Bienes de Cambio

Mercadería de Reventa	58.580,00
-----------------------	-----------

Inversiones

Acciones "FANGIO XXI S.A."	1.800,00	3.900,00
----------------------------	----------	----------

Bonex (a cotización)	2.100,00
----------------------	----------

Bienes de Uso

- Inmuebles	118.000,00	252.300,00
-------------	------------	------------

- Muebles y Útiles	800,00
--------------------	--------

- Instalaciones	1.500,00
-----------------	----------

- Rodados (comprado en el Ej.)	132.000,00
--------------------------------	------------

Deudas

Ingresos Brutos	(880,00)	(34.880,00)
-----------------	----------	-------------

Cargas Sociales a Pagar	(981,00)
-------------------------	----------

IVA 12/2014	(5.019,00)
-------------	------------

Proveedores	(28.000,00)
-------------	-------------

TOTAL DEL CAPITAL AFECTADO AL 31/12/2014	336.100,00
---	-------------------

3º) DETERMINACIÓN DE LOS RETIROS EFECTUADOS POR EL TITULAR DE LA EMPRESA UNIPERSONAL

Resultado del Ejercicio		
(Neto de deducciones que no originan egresos de fondos)	(1)	113.175,00
(1)		
Resultado del Ejercicio	103.363,80	
Amortizaciones	5.811,20	
Resultado por aplicación de Venta y Reemplazo	20.000	
(-) Amortización acumulada por venta de rodado	(16.000)	
	113.175,00	
Menos		
Incremento Patrimonial del Ejercicio	(2)	69.330,00
(2)		
Capital Neto afectado al cierre	336.100,00	
Menos		
Capital Neto afectado al inicio	405.430,00	
Retiros del ejercicio		182.505,00

COMPROBACIÓN DE LOS RETIROS

<u>MOVIMIENTO DE FONDOS</u>	(-)	(+)
<u>CONCEPTO</u>	COLUMNA I	COLUMNA II
Disponibilidades al Inicio		117.000,00
Disponibilidades al Cierre	5.200,00	
Créditos al Inicio		27.000,00
Créditos al Cierre	51.000,00	
Deudas al Inicio	13.670,00	
Deudas al Cierre		34.880,00
<u>Ingresos:</u>		
Venta de Mercaderías		315.000,00
Venta de Rodado		109.000,00
Intereses Plazo Fijo		1.800,00
Notas de Débito Publicidad		14.000,00
Renta Bonex		150,00
<u>Compras:</u>		
Mercaderías	129.000,00	
Rodado	132.000,00	
Bonex	1.800,00	
<i>Transporte</i>	332.670,00	618.830,00

<i>Transporte</i>	332.670,00	618.830,00
Gastos:		
Sueldos y Jornales	38.000,00	
Cargas Sociales	11.780,00	
Teléfono, Luz, etc.	4.200,00	
Impuesto Inmobiliario	1.900,00	
Ingresos Brutos	9.450,00	
Seguro de Mercaderías	5.250,00	
Seguro de Rodados	2.300,00	
Honorarios	8.400,00	
Gastos Bancarios	550,00	
Comisión Tarjeta de Crédito	3.825,00	
Publicidad y Propaganda	<u>18.000,00</u>	<u>103.655,00</u>
	436.325,00	618.830,00
Retiros		182.505,00

CASO DE APLICACIÓN N° 31

TERCERA CATEGORÍA - SOCIEDAD ANÓNIMA

CASO SAN PEDRO S.A.

Se solicita determinar el impuesto a las ganancias y el saldo a ingresar por el ejercicio comercial cerrado el 30/06/2013 de **San Pedro S.A.**, como así también, el detalle de los anticípos que le corresponderá ingresar, como pago a cuenta del Impuesto a las Ganancias correspondiente al ejercicio fiscal 2014.

A continuación, se expone el Estado de Resultados al 30/06/2013, en moneda histórica (importes en pesos).

Ventas (1)	1.002.000,00
Costo de ventas (2)	-462.000,00
Ganancia bruta	540.000,00
Gastos - cuadro I (3)	-61.540,00
Administrativos	-21.440,00
Comerciales	-40.100,00
Subtotal	478.460,00
Otros ingresos	164.500,00
Resultados inversiones en el exterior (4)	160.000,00
Intereses ganados (5)	2.500,00
Diversos (6)	2.000,00
Otros egresos	-800,00
Defecto provisión impuesto a las ganancias (7)	-800,00
Ganancia antes del impuesto a las ganancias	642.160,00
Impuesto a las ganancias	-77.660,00
Resultado del ejercicio - Ganancia	564.500,00

NOTAS

- 1) La sociedad constituye contablemente una previsión para bonificaciones cuyo cálculo se efectúa en función de las bonificaciones esperadas. Su evolución durante el ejercicio 2013 es la siguiente:

Saldo inicial	\$ 13.500
Bonificaciones otorgadas	(\$ 12.500)
Constitución del ejercicio	\$ 5.000
Saldo final	\$ 6.000

2) La determinación del Costo de Ventas Contable del ejercicio es la siguiente:

Existencia al comienzo del ejercicio	\$ 30.000
Compras del ejercicio	\$ 450.000
Gastos según detalle en Cuadro I	\$ 9.660
Existencia final	\$ (27.660)
Costo de ventas	\$ 462.000

La existencia inicial incluye \$ 500 en concepto de diferencias de cambio originadas con posterioridad al despacho a plaza, activadas en el stock del ejercicio anterior.

Según lo informado, en la existencia final no hay activadas diferencias de cambio.

Excepto por lo precedentemente expuesto, son coincidentes las valuaciones de las existencias iniciales y finales con las normas del impuesto a las ganancias.

3) Detalle del Cuadro I al 30/06/2013

Detalle	Total	Costo bienes de cambio	Gastos administrativos	Gastos comerciales
Retribución por servicios (a)	10.000,00	2.200,00	3.000,00	4.800,00
Sueldos y cargas sociales (b)	18.000,00	7.200,00	9.900,00	900,00
Amortización Bienes de uso (c)	400,00	260,00	140,00	
Amortización Cargos diferidos (d)	1.000,00		1.000,00	
Previsión incobrables (e)	1.200,00			1.200,00
Impuestos, tasas y contribuciones (f)	37.000,00		7.400,00	29.600,00
Gastos generales	3.600,00			3.600,00
Total	71.200,00	9.660,00	21.440,00	40.100,00

- (a) Incluye \$ 1.000 que serán pagados en diciembre de 2013 a la empresa Manito S.A. de México como consecuencia del asesoramiento técnico prestado por ésta, en mayo de 2013 (empresa vinculada económicamente). El acuerdo celebrado oportunamente fue registrado ante el I.N.P.I., organismo que expidió el correspondiente certificado que acredita el cumplimiento del artículo 93, inciso a), punto 1 de la L.I.G.
- (b) Incluye \$ 2.000 en carácter de gratificación pagada en el ejercicio a un empleado que renunció.
- (c) El detalle de los Bienes de Uso de la Sociedad es el que sigue:

Bien	Fecha adquisición	Fecha habilitación	Valor de origen (en \$)	Vida útil estimada
Maquinarias	10/05/07	10/02/09	1.000	5 años
Muebles y Útiles	02/05/04	31/12/05	2.000	10 años (Ver 6.2.)
Instalaciones	20/06/12	31/07/13	3.070	10 años

- (d) Corresponde a Gastos de Organización. Impositivamente fueron considerados como pérdida en el ejercicio anterior.
- (e) El movimiento contable de la Previsión para Deudores Incobrables es el siguiente:

Saldo inicial	\$ 3.500
Constitución del ejercicio	\$ 1.200
Saldo final	\$ 4.700

La Gerencia Comercial informó acerca de la existencia de créditos deducidos impositivamente en ejercicios anteriores por \$ 2.350, cuyos índices de incobrabilidad impositivos desaparecieron en el presente ejercicio, aunque a la fecha de cierre del ejercicio no habían sido cobrados. Contablemente, no se registró ninguna incidencia en resultados.

Impositivamente, se sigue el criterio de deducir los incobrables reales, los cuales ascienden a \$ 3.100 en el ejercicio. Contablemente, fueron imputados como incobrables en ejercicios anteriores.

(f) El detalle de Impuestos, Tasas y Contribuciones es el siguiente:

Impuesto sobre los ingresos brutos año 2013	14.800,00
Intereses punitorios DD.JJ. I.V.A. fuera de término	3.600,00
Intereses resarcitorios DD.JJ. I.V.A. fuera de término	4.800,00
Multa por falta de presentación DD.JJ. I.V.A.	7.000,00
Tasa ABL por oficinas administrativas	3.100,00
Impuesto Bienes Personales Responsable Sustituto	3.700,00
Total	37.000,00

- 4) Corresponde al 40% del resultado contable de la sociedad Noway S.A., por el ejercicio cerrado al 31/10/2012. Dicho resultado no merece ajustes conforme a la Ley Impositiva Argentina. Noway S.A. se encuentra constituida en las Islas Azores (pertenecientes a Portugal). San Pedro S.A. mantiene la titularidad del 40% de sus acciones. Noway S.A. se dedica enteramente a realizar inversiones financieras –rentas pasivas–. A la fecha de cierre de San Pedro S.A., Noway S.A. no ha dado tratamiento alguno a sus utilidades contables.

- 5) Se trata de intereses cobrados por depósitos a plazo fijo en entidades financieras del país (\$ 1.500) y por un depósito especial en la sucursal de Nueva Chicago (Estados Unidos), del National Bank of Dallas (\$ 1.000).

6) La composición del rubro Diversos es la siguiente:

Reintegro por exportaciones	\$ 1.500
Utilidad por venta de acciones de A.Z. S.A.	\$ 1.000 (6.1.)
Baja de Bienes de Uso (Muebles y Útiles)	\$ (500) (6.2.)
Total	\$ 2.000

6.1.) El resultado contable coincide con el cálculo impositivo. La sociedad posee un quebranto proveniente de la enajenación de acciones del ejercicio cerrado el 30/06/2010, que asciende a \$ 1.200.

6.2.) Se trata del valor residual contable de una computadora fuera de uso que la compañía ha decidido considerar como pérdida. Fiscalmente, se opta por la alternativa de no practicar amortización desde el ejercicio de su desafectación (art. 66 L.I.G.).

- 7) Corresponde al defecto de Provisión del Impuesto a las Ganancias del ejercicio cerrado el 30/06/2012.

San Pedro S.A. sufrió durante el ejercicio cerrado el 30/06/2013, respecto del Impuesto a las Ganancias, retenciones por \$ 25.000 y percepciones en Aduana por la importación de insumos, por \$ 40.000. Asimismo, ingresó \$ 30.000 en concepto de anticipos a cuenta del Impuesto a las Ganancias correspondiente al período fiscal que se liquida.

SOLUCIÓN CASO N° 31

CASO: SAN PEDRO S.A.

Concepto	Col. I	Col. II	Referencias
Ganancia del ejercicio		564.500	
Anulación del Impuesto a las ganancias		77.660	Art. 88 inc. d) L.I.G.
1) Ajuste de la cuenta ventas Bonificaciones reales imputadas contra la previsión contable Constitución previsión bonificaciones - No admitida impositivamente	12.500	5.000	Art. 51 L.I.G. Art. 148 D.R. L.I.G.
2) Diferencias de cambio activadas en existencia inicial de inventarios		500	Art. 52 L.I.G. y art. 98 inc. b) D.R. L.I.G.
3. a) Servicios de Asesoramiento prestados por Empresa Mexicana - No deducible ejercicio 2013		1.000	Art. 18 Último párrafo L.I.G.; art. 88 inc. e), art. 146 D.R.. Art. 93 inc. a) L.I.G.
3.b) Deducible por haberse abonado antes del vto. del plazo para presentar la Declaración Jurada			Art. 87 inc. g) L.I.G.
3.c) Amortización bienes de uso Anulación cargo contable Amortización impositiva: Máquina: \$ 1.000 x 1 x 20%= Muebles y Útiles: desafectados - Ver punto 6.2. - Régimen de Desuso Instalaciones: no corresponde depreciación por estar habilitadas con posterioridad al cierre tratado	200	400	Art. 84 L.I.G. Art. 66 L.I.G.
3.d) Amortización cargos diferidos considerados pérdida en el ejercicio anterior		1.000	Art. 87 inc. c) L.I.G.
3.e) Incobrables [art. 87 inc. b) Ley] Anulación cargo contable por constitución del ejercicio Incobrables impositivos (reales) Según la doctrina, los deudores deducidos como incobrables respecto de los cuales luego desapareciera el índice de incobrabilidad (art. 136 D.R. L.I.G.), se consideran gravados en el ejercicio en que se produzca su percepción. Los \$ 2.350 no han sido cobrados en este ejercicio.	3.100	1.200	Art. 87 inc. b) L.I.G. Art. 136 D.R. L.I.G. Art. 134 Tercer párrafo, in fine. D.R. L.I.G.
3.f) Impuestos, Tasas y Contribuciones Impuesto sobre los Ingresos Brutos Año 2013 - Sin Ajuste (deducible) Intereses Punitorios DD.JJ. I.V.A. Fuera de Término Intereses Resarcitorios DD.JJ. I.V.A. Fuera de Término - Sin Ajuste Multas falta de presentación DD.JJ. I.V.A. Tasa A.B.L. por Oficinas Administrativas - Sin Ajuste (Deductible) Impuesto Bienes Personales Responsable Sustituto		3.600 7.000 3.700	Art. 145 D.R. L.I.G. Art. 145 D.R. L.I.G. Art. 145 D.R. L.I.G. Art. 25.1 L.I.B.P. / Art. 88 inc. i) L.I.G.. Ver Nota 1
4) Resultado Sociedad Noway S.A. - Islas Azores - Sin Ajuste - No se encuentra en una Jurisdicción Cooperadora a los fines de la transparencia fiscal			Art. 133 L.I.G. Art. 165 VI D.R. L.I.G. Decreto 589/2013 Lista A.F.I.P. Jurisdicciones Cooperadoras. Ver Nota 2
5) Intereses del Depósito a Plazo Fijo en el país - Sin Ajuste Intereses Depósito en el exterior - Sin ajuste			Art. 97 inc. a) L.I.G.

Concepto	Col. I	Col. II	Referencias
6) Reintegro por exportaciones - Sin Ajuste (derogado)			Art. 20 inc. I) L.I.G.
6.1.) Utilidad Contable Venta Acciones Siendo el resultado por venta de acciones positivo, se deja incorporado en este punto, para luego computar el quebranto específico de ejercicios anteriores.	1.000		Art. 19 L.I.G.
(-) Quebranto por venta de acciones (hasta el límite ganancia por venta de acciones).			Art. 19. Nota 3
6.2.) Resultado contable por Desafectación de Bien de Uso	500		Art. 66 L.I.G. y art. 95 D.R. L.I.G.
7) Defecto Provisión Impuesto a las Ganancias 2012	800		Art. 88 inc. d) L.I.G.
Totales Columna I y II	16.800	666.860	
Resultado Impositivo		650.060	
Impuesto Determinado 35%		227.521	
Retenciones sufridas		-25.000	R.G. 830/2000 A.F.I.P.
Percepciones sufridas		-40.000	R.G. 2281/2007 A.F.I.P.
Anticipos ingresados		-30.000	R.G. 327/1999 A.F.I.P.
SALDO A INGRESAR		132.521	

Cálculo de los Anticipos de Impuesto a las Ganancias a Ingresar del Ejercicio Fiscal 2014
Resolución General 327/1999 - A.F.I.P.

Impuesto determinado 2013	227.521
Retenciones y Percepciones sufridas en 2013	<u>-65.000</u>
Base de cálculo de anticipos	162.521
Anticipo N° 1 (25%)	40.630
Anticipos N° 2 a 10 (8,33% cada anticipo)	13.538

Nota 1: si bien el Impuesto es abonado por la sociedad, esta hace el pago en su calidad de Responsable Sustituto, por lo que tiene el derecho, conforme al artículo 25.1 de la Ley del Impuesto sobre los Bienes Personales, a reintegrarse los importes abonados, de los accionistas por los cuales efectuó el pago. No obstante, si la decisión de la sociedad fuera no solicitar su reintegro a los accionistas, no correspondería su deducción en función de lo previsto en el art. 88 inc. i) de la Ley del Impuesto a las Ganancias.

Nota 2: ver Listado de A.F.I.P. de Jurisdicciones Cooperantes en: <http://www.afip.gov.ar/genericos/novedades/jurisdiccionesCooperantes.asp>

Nota 3: límite para computar quebranto por venta de acciones.

Ganancia por Venta de Acciones	1.000,00
Quebranto Acumulado por Venta de Acciones	<u>1.200,00</u>
Quebranto utilizado ejercicio 2013	1.000,00
Quebranto trasladable para ejercicios siguientes [1,200 - 1,000]	200,00

CASO DE APLICACIÓN N° 32

VALUACIÓN DE INVENTARIOS -

EXPLOTACIONES AGROPECUARIAS

“La Guardia Imperial S.A.” es una empresa dedicada a la actividad agrícola-ganadera, la cual explota dos establecimientos, a saber:

TITA MATTIUSI: Corresponde a un campo ubicado en Marcos Juárez, Provincia de Córdoba, dedicado a la CRÍA DE HACIENDA RAZA HEREFORD.

VILLA DEL PARQUE: Corresponde a un campo ubicado en San Antonio de Areco, Provincia de Buenos Aires, dedicado a INVERNADA (engorde de hacienda) y desde este ejercicio ha comenzado a producir trigo y soja.

La Sociedad cierra su ejercicio comercial el 30/09 de cada año.

Se pide:

- Confeccionar una planilla de control de hacienda del ejercicio al 30/09/14 del establecimiento “TITA MATTIUSI”.
- Valuación impositiva de los inventarios al 30/09/14 de ambos establecimientos.
- Determinar la ganancia gravada (si la hubiere) de la venta de los toros. Ver punto 5.

DATOS:

TITA MATTIUSI

- Planilla de control de movimientos de hacienda de cría 30/09/13

MOVIMIENTO	TOROS	VACAS	VAQUILLONAS		TERNERAS	NOVILLOS	TERNEROS	TOTAL
			2-3a	1-2a				
Existencia inicial	7	200	40	36	52	2	48	385
Compras	2	-	-	-	-	-	-	2
Nacimientos	-	-	-	-	70	-	75	145
Reclasificación (de otras categorías)	-	12	36	51	-	44	-	143
Subtotal	9	212	76	87	122	46	123	675
Ventas	-	-	-	-	-	-	-	
Mortandad	-	(2)	(3)	-	(1)	(2)	(4)	(12)
Reclasificación (de otras categorías)	-	-	(12)	(36)	(51)	-	(44)	(143)
Existencia final	9	210	61	51	70	44	75	520

Todos los animales, excepto los toros, al cierre del ejercicio 2013 son de propia producción.

- A efectos del ejercicio, se consideran vientres al 40% de las terneras (el resto está destinado a la venta), al 100% de las vaquillonas (1-2 años), al 100% de las vaquillonas (2-3 años) y al 100% de las vacas, ya que las mismas están destinadas a cumplir dicha finalidad.
- Tanto los novillos como los terneros están destinados a venta.

- 4) Los toros están destinados a funciones de reproducción. 7 fueron adquiridos en el 2009 en \$ 1.000 por cabeza, 2 fueron comprados en 1/2013 en \$ 1.500 cada uno y otros 2 fueron adquiridos en el presente ejercicio en \$ 2.000 cada uno. Se considera una vida útil de 5 años. Ver punto 7.
- 5) Los 2 toros que fueron adquiridos en 2013, se vendieron en el presente ejercicio por \$ 3.700 cada uno. Es importante aclarar que al momento de compra la Sociedad determinó un costo estimativo para igual clase de hacienda de su producción de \$ 700 para cada animal. No obstante ello, para solo 1 de los toros obtuvo la autorización de A.F.I.P. para amortizar íntegramente el animal en el ejercicio de compra.
- 6) Las valuaciones impositivas de las distintas categorías de hacienda al 30/09/13 eran las siguientes:

Valores impositivos iniciales (unitarios por categoría)

CATEGORÍA	\$
- Vaca	396
- Vaquillona (2/3 años)	374
- Vaquillona (1/2 años)	308
- Terneras	220
- Novillos (1/2 años)	1.200
- Terneros	800
- Toros	10

El valor determinado para las vacas, vaquillonas y terneras, coinciden con los valores vien-
tre a dicho momento.

- 7) Compras realizadas:

CATEGORÍA	EJERCICIO 2014			
	FECHA	CANT.	PRECIO (\$) UNITARIO	TOTAL
Vacas	Enero	30	1.300	39.000
Vaquillonas (2/3 años)	Marzo	70	1.200	84.000
Toros	Febrero	2	2.000	4.000
	Totales	102		127.000

Para los 2 toros adquiridos no se determinó costo estimativo para igual clase de hacienda de su producción.

- 8) Durante los últimos 3 meses del ejercicio se vendió lo siguiente:

CATEGORÍA	FECHA	CANTIDAD	PRECIO (\$) POR CABEZA	TOTAL
Vacas	Enero	5	700	3.500
Terneras	Julio	40	660	26.400
Terneros	Julio	28	497	13.916
Terneros	Agosto	130	593	77.090
Novillos (1/2 años)	Septiembre	22	1.450	31.900

No se registraron otras ventas a lo largo del ejercicio, excepto por los 2 toros del punto 5.

En todos los casos, los animales vendidos se encontraban al inicio del ejercicio. De los 158 terneros vendidos, solo había 75 al inicio, mientras que los 83 restantes nacieron durante el ejercicio.

- 9) Durante el ejercicio 2014 se produjeron nacimientos y muertes de animales según el siguiente detalle:

Nacimientos	99 terneros 98 terneras
Muertes	1 vaca 3 terneros 3 terneras

Los 7 animales que perecieron en el ejercicio, se encontraban en el inventario inicial.

- 10) Los inventarios al 30/09/14 de acuerdo con los recuentos físicos realizados fueron los siguientes:

CATEGORÍA	CABEZAS
Toros	9
Vacas	295
Vaquillonas (2/3 años)	121
Vaquillonas (1/2 años)	27
Novillos (1/2 años)	22
Terneros	13
Terneras	98
Totales	585

VILLA DEL PARQUE

- 1) Durante el ejercicio 2014 se vendió lo siguiente:

CATEGORÍA	FECHA	CANTIDAD	PRECIO (\$) UNITARIO	TOTAL
Novillos (2/3 años)	Agosto	60	1.500	90.000

La totalidad de las ventas se realizan en el mercado de Chivilcoy, con gastos de fletes de aproximadamente el 5%, comisiones del 4%, y varios equivalentes al 4% siempre sobre el precio de venta.

- 2) Los inventarios al 30/09/14 de acuerdo con los recuentos físicos realizados fueron los siguientes:

CATEGORÍA	CABEZAS	KG. POR CABEZA
Novillos (1/2 años)	90	350 kg
Novillos (2/3 años)	105	500 kg
Total	195	

- 3) Sementeras:

Durante el ejercicio se sembraron 150 has de trigo incurriendo en los siguientes gastos:
(Valores supuestos)

CONCEPTOS	FECHA	\$
Compra de semillas	27/05/14	12.000
Arado y preparación tierra	15/06/14	20.000
Siembra	18/06/14	9.000
Agroquímicos	18/06/14	10.000
Combustibles y reparaciones	17/08/14	3.000
Total inversiones		54.000

Dado que se esperaba un aumento en los precios de los cereales en el futuro, la empresa mantuvo en stock la totalidad de la cosecha de soja realizada en el mes de mayo, que alcanzó a 168 t.

4) Otros datos:

- Precios de la hacienda al 30/09/14 en el mercado de Chivilcoy (valores supuestos):

CATEGORÍA	PRECIO x KG.
Vacas	1,00
Novillos (2/3 años)	0,84
Novillos (1/2 años)	0,95
Terneros/as	1,20

- Precio de los cereales al 30/09/14 según diario Ámbito Financiero

CEREAL	\$
Maíz-t	198
Trigo-t	250
Soja-t	230

- De acuerdo a la información obtenida de las ventas del ejercicio, los gastos directos de venta (fletes, comisiones, etc.) en las operaciones de cereales ascienden aproximadamente al 9% del precio de pizarra.

**ÍNDICES DE RELACIÓN PARA HACIENDA VACUNA RAZA HEREFORD
(TABLAS ANEXAS A LA LEY 23.079).**

CATEGORÍA	ÍNDICE
Toro	100
Vaca	90
Vaquillonas (2/3 años)	85
Vaquillonas (1/2 años)	70
Novillos (1/2 años)	75
Terneros/as	50

SOLUCIÓN CASO N° 32

A) PLANILLA DE MOVIMIENTOS DE HACIENDA AL 30/09/14 DE “TITA MATTIUSSI”

MOVIMIENTO	TOROS	VACAS	VAQUILLONAS		TERNERAS	NOVILLOS	TERNEROS	TOTAL
			2-3a	1-2a				
Existencia inicial	9	210	61	51	70	44	75	520
Compras	2	30	70	-	-	-	-	102
Nacimientos	-	-	-	-	98	-	99	197
Reclasificación (de otras categorías)	-	61	51	27	-	-	-	139
Subtotal	11	301	182	78	168	44	174	958
Ventas	(2)	(5)	-	-	(40)	(22)	(158)	(227)
Mortandad	-	(1)	-	-	(3)	-	(3)	(7)
Reclasificación (a otras categorías)	-	-	(61)	(51)	(27)	-	-	(139)
Existencia final	9	295	121	27	98	22	13	585

B) VALUACIÓN DE INVENTARIOS AL 30/09/14

TITA MATTIUSSI (propia producción)

Clasificación de hacienda Hereford

CATEGORÍA	CANTIDAD	DESTINO	ORIGEN	CLASIFICACIÓN	VALUACIÓN
Toros	9	Reproducción	Adquiridos	BIEN DE USO	Art. 54
Vacas	265	Reproducción	Propia Producción	BIEN DE CAMBIO	Art. 53 c)
Vacas	30	Reproducción	Adquiridas	BIEN DE USO	Art. 54
Vaquillonas 2-3A	51	Reproducción	Propia Producción	BIEN DE CAMBIO	Art. 53 c)
Vaquillonas 2-3A	70	Reproducción	Adquiridas	BIEN DE USO	Art. 54
Vaquillonas 1-2A	27	Reproducción	Propia Producción	BIEN DE CAMBIO	Art. 53 c)
Terneras (40% de 98)	39	Reproducción	Propia Producción	BIEN DE CAMBIO	Art. 53 c)
Terneras (60% de 98)	59	Venta	Propia Producción	BIEN DE CAMBIO	Art. 53 a)
Novillos	22	Venta	Propia Producción	BIEN DE CAMBIO	Art. 53 a)
Terneros	13	Venta	Propia Producción	BIEN DE CAMBIO	Art. 53 a)

1) Valuación VIENTRES

Se entiende por vientres a aquellos destinados a cumplir dicha finalidad, vale decir a aquella hacienda de “propia producción” destinada a la función de reproducción [art. 53, inc. c) Ley].

CATEGORÍA	CANTIDAD	VALUACIÓN AL 30/09/13	COEF. AJUSTE POR INFLACIÓN	VALUACIÓN IMPOSITIVA AL 30/09/14	TOTAL AL 30/09/14
Vacas	265	396	1	396	104.940
Vaquillonas (2-3a)	51	374	1	374	19.074
Vaquillonas (1-2a)	27	308	1	308	8.316
Terneras (40% de 98)	39	220	1	220	8.580
				Total	140.910

2) Valuación TOROS

Todos los toros fueron adquiridos, por lo que se les otorga el tratamiento de activo fijo. En consecuencia su valuación es igual al valor de adquisición, el cual resulta amortizable en función a los años de vida útil de los semovientes (5 años). Al efecto son aplicables las normas del art. 54 de la ley y 76 del D.R.:

Cabe destacar que si los toros fueran de propia producción, la valuación computable debería ser, de acuerdo a su destino, como sigue:

- Reproductores -----> costo probable del semoviente [art. 76 inc. b) D.R.]
- Venta -----> costo estimativo por revaluación anual [art. 53 a) Ley]

CATEGORÍA	CANTIDAD	COSTO UNITARIO DE ADQUISICIÓN	TOTAL	AMORT. ACUMULADA AL 30/09/14	AMORT. EJERCICIO	VALUACIÓN IMPOSITIVA AL 30/09/14
Toros 2009	7	1.000	7.000	7.000	0	0
Toros 2014	2	2.000	4.000	0	800	3.200
					TOTAL	3.200

3) Valuación VACAS y VAQUILLONAS 2-3 años adquiridas

En el punto 7 nos informan que se adquirieron 30 vacas y 70 vaquillonas de 2 a 3 años. Asimismo, al encontrarnos en un establecimiento que se dedica exclusivamente a la cría de hacienda de raza Hereford, entendemos que los animales adquiridos son de igual raza. En este orden de ideas, dichas adquisiciones quedan comprendidas dentro del segundo párrafo del art. 54 de la ley y deben considerarse como activos fijos.

CATEGORÍA	CANTIDAD	COSTO UNITARIO DE ADQUISICIÓN	TOTAL	AMORT. ACUMULADA AL 30/09/14	AMORT. DEL EJERCICIO	VALUACIÓN IMPOSITIVA AL 30/09/14
Vacas	30	1.300	39.000	0	7.800	31.200
Vaquillonas	70	1.200	84.000	0	16.800	67.200
					TOTAL	98.400

4) Valuación de NOVILLOS, TERNEROS y TERNERAS para la venta

El método de valuación que se aplica es el *costo estimativo por revaluación anual* prescripto por el art. 52 inc. d) pto. 1 de la ley, el cual será igual al 60% del precio promedio ponderado de las ventas de la categoría de hacienda más vendida durante los últimos 3 meses del ejercicio.

Según lo prescripto por el art. 53 inc. a) de la ley deberá identificarse la categoría de hacienda más vendida en los últimos 3 meses del ejercicio. Se observará que la misma resulte representativa de las ventas de todo el ejercicio conforme lo dispone el art 81 inc. a) D.R.

Por cuanto:

Categoría más vendida = Terneros

Cálculo del valor base

Ventas de terneros (07/13)	28 cabezas	\$ 13.916
Ventas de terneros (08/13)	130 cabezas	\$ 77.090
Total	158 cabezas	\$ 91.006

$$\frac{\text{Precio promedio ponderado (u)}}{158} = \frac{\$ 91.006,00}{158} = \$ 575,98$$

$$\text{Porcentaje art. 53 a) Ley} \quad x 60\%$$

$$\text{Valor base categoría terneros (u)} \quad \$ 345,58$$

Para las restantes categorías deberán aplicarse a dicho valor base, los índices contenidos en las tablas de relación anexas a la ley 23.079, según lo dispuesto en el último párrafo del inc. a) del art. 53.

Por lo tanto, la valuación al 30/09/14 de la hacienda de propia producción destinada a la venta resulta como sigue:

CATEGORÍA	CABEZAS	VALOR BASE	ÍNDICES L. 23.079	COSTO ESTIMATIVO X REV. ANUAL	VALUACIÓN IMPOSITIVA AL 30/09/14
Terneros	13	345,58	50 / 50 = 1	345,58	4.492,54
Terneras (98 x 60%)	59	345,58	50 / 50 = 1	345,58	20.389,22
Novillos (1-2 a)	22	345,58	75 / 50 = 1,5	518,37	11.404,14
TOTAL					36.285,90

VILLA DEL PARQUE

1) Valuación SEMENTERAS

Se trata de las inversiones aplicadas a la siembra de trigo que al 30/09/14 no había sido aún cosechado. A estos efectos resultan de aplicación los arts. 52 inc. f) de la ley y 80 D.R.

CONCEPTOS	FECHA	V. O.	COEF.	VALUACIÓN IMPOSITIVA
Compra de semillas	27/05/14	12.000	1	12.000
Arado y preparación de tierra	15/06/14	20.000	1	20.000
Siembra	18/06/14	9.000	1	9.000
Agroquímicos	18/06/14	10.000	1	10.000
Combustibles y reparaciones	17/08/14	3.000	1	3.000
TOTAL INVERSIONES		54.000		54.000

2) Valuación OLEAGINOSAS

Corresponde a la existencia de soja, la cual al cierre ya se hallaba cosechada. A estos efectos resultan de aplicación las normas de los artículos 52 inc. e) 1 de la ley y 75 inc. e) D.R.

Existencia final soja al 30/09/14	168 t
Precio de plaza x t	\$ 230
TOTAL	\$ 38.640
Gastos directos de venta (9%)	\$ (3.477,60)
Valuación Impositiva al 30/09/14	\$ 35.162,40

3) Valuación HACIENDA DE INVERNADA

Corresponde a la hacienda que se adquiere en el mercado para su posterior engorde en el establecimiento. Le son aplicables las normas de los artículos 52 d) pto. 2 L., y 75 y 77 D.R.

CATEGORÍA	CABEZAS	KG. x CABEZA	PRECIO PLAZA (x KG.)	PRECIO PLAZA (x cabeza)	GASTOS COMERC. 13% (x cabeza)	VALUAC. IMPOSIT. (x cabeza)	TOTAL VALUAC. AL 30/09/14
Novillos (1-2 años)	90	350	0,95	332,50	43,22	289,28	26.035,20
Novillos (2-3 años)	105	500	0,84	420,00	54,60	365,40	38.367,00
TOTAL							64.402,20

C) RESULTADO SEGÚN ENAJENACIÓN DE TOROS

En caso de venta de hacienda clasificada como bien de uso, el resultado impositivo se determina por diferencia entre el precio de venta y el costo computable. Este último se establecerá de acuerdo con las normas del artículo 58 de la ley (bienes muebles amortizables).

Asimismo, según el art. 76, inc. a) del D.R. establece que los contribuyentes podrán optar entre:

- a) Practicar las amortizaciones anuales sobre el valor de adquisición (precio de compra más gastos de traslado y otros)
- b) Asignarles un costo estimativo establecido para igual clase de hacienda de su producción

En este último caso, la diferencia entre el precio de adquisición y el costo estimativo, será amortizada en función de los años de vida útil que restan al reproductor, salvo que la A.F.I.P., autorice que la diferencia incida íntegramente en el año de compra.

Por lo tanto, para determinar el resultado de venta de los toros debemos realizar los siguientes cálculos:

Toro 1 – Con autorización para amortizar íntegramente el animal en el ejercicio de compra

Precio de Venta	\$ 3.700
Costo Computable (a)	\$ (700)
Resultado de Venta	\$ 3.000

(a)

Valor de compra (s/pto 4)	\$ 1.500
Amortización Acumulada (b)	\$ (800)
Costo Computable	\$ 700

(b)

Valor de compra (s/pto 4)	\$ 1.500
Gastos	\$ 0
Costo Estimativo	\$ (700)
Valor a amortizar (*)	\$ 800
Amort. año 2013	\$ 800

(*) Al obtener la autorización de la A.F.I.P., se amortizó íntegramente en el ejercicio 2013.

Toro 2 – Sin autorización para amortizar íntegramente el animal en el ejercicio de compra

Precio de Venta	\$ 3.700
Costo Computable (a)	\$ (1.340)
Resultado de Venta	\$ 2.360

(a)

Valor de compra (s/pto 4)	\$ 1.500
Amort. Acum. (2013) (b)	\$ (160)
Costo Computable	\$ 1.340

(b)

Valor de compra (s/pto 4)	\$ 1.500
Gastos	\$ 0
Costo Estimativo	\$ (700)
Valor a amortizar (*)	\$ 800
Amort. Anual (5 años)	\$ 160

CASO DE APLICACIÓN N° 33

IMUESTO A LA GANANCIA MÍNIMA PRESUNTA

Liquidar el impuesto a la ganancia mínima presunta correspondiente al período fiscal 2013 del contribuyente “Sin Problemas S.R.L.”, cuyo cierre comercial opera el 31 de diciembre de cada año en base al siguiente balance comercial:

ACTIVIDAD: venta de productos alimenticios.

ACTIVO	\$	PASIVO	\$
Activo Corriente		Pasivo Corriente	
Caja y Bancos (1)	106.440	Deudas Comerciales	129.400
Inversiones (2)	8.700	Deudas Fiscales (8)	12.500
Créditos (3)	104.400	Otras Deudas (9)	65.900
Otros Créditos (4)	3.200	Total Pasivo Corriente	207.800
Bienes de Cambio	72.900		
Total Activo Corriente	295.640	Pasivo no Corriente	...
Activo no Corriente			
Inversiones (5)	7.600	PATRIMONIO NETO	296.680
Otros créditos (6)	94.640		
Bienes de uso (7)	106.600		
Total activo no corriente	208.840		
TOTAL ACTIVO	504.480	TOTAL PASIVO + P.N.	504.480

NOTAS COMPLEMENTARIAS

- El saldo está compuesto de la siguiente manera:
 - Efectivo: \$ 11.400.
 - Valores a depositar: \$ 4.440 (constituyen cheques rechazados).
 - Bancos del exterior: contabilizado a T.C. \$ 1.

CHASE MANHATTAN (NUEVA YORK)	U\$S	BANK BOSTON (NUEVA JERSEY)	U\$S
01/01/13 Saldo inicio	15.000	31/07/13 Apertura de cuenta	200
15/07/13 Remesa del país	7.000	01/08/13 Depósito vta. del exterior	46.550
15/09/13 Depósito renta del exterior	2.000	29/12/13 Acreditación intereses	1.600
31/10/13 Extracción	-3.000	31/12/13 Gastos banco	-200
30/11/13 Remesa del país	19.000		
Saldo al 31/12/13	40.000	Saldo al 31/12/13	48.150

D) Bancos en el país:

BANCO GALICIA (SUC. MONSERRAT)

Saldo al 31/12/13: 1.850.

Los gastos de 12/13, contabilizados al cierre en el activo, ascienden a \$ 100.

E) Vales otorgados a empleados el 30/12/13 por \$ 600.

2. El saldo está formado por:

- A) Acciones de "La Joyita S.A.", sociedad del país que no cotiza en bolsa, valuadas a costo de adquisición: \$ 100.
- B) Fondo común de inversiones SOGERFON (fondo común cerrado). Valor de costo: \$ 3.000; valor de libros: \$ 4.100; valor de mercado (última cotización conocida al 31/12/13): \$ 4.000.
- C) Plazo fijo Banco Nación Argentina por \$ 4.500. Fecha de constitución, el 30/11/13, colocado a 60 días. El saldo incluye \$ 100 de intereses a cobrar por todo el período. Los mismos han sido contabilizados.

3. Está compuesto por:

A) Deudores por ventas	\$ 100.000	(*)
B) Deudores en gestión judicial	\$ 14.400	(**)
C) Previsión deudores incobrables	\$ (10.000)	
Total	\$ 104.400	

(*) Incluye \$ 20.000.- correspondientes a US\$ 20.000 provenientes de exportaciones, cuya forma de pago era 50%, con vencimiento el 31/03/13, y 50%, el 31/12/13. Ninguna cuota se abonó a la fecha de cierre.

(**) Se trata de un cliente, crédito ordinario, Truchanga S.A. a quien se le ha declarado la quiebra el 15/06/13, ante la imposibilidad de hacer frente a sus obligaciones.

4. Incluye:

Socio A cuenta particular (crédito no considerado como celebrado entre partes independientes)	500
Socio B cuenta particular (correspondiente a un saldo de acreditación de utilidades año 2012 pendiente de pago)	(1.000)
Anticipo a cuenta futura integración de capital en La Joyita S.A. (aporte documentado)	500
Retenciones de impuesto a las ganancias	1.200
Impuesto a la ganancia mínima presunta	1.000
Dividendos a cobrar en efectivo de La Joyita S.A. del ejercicio al 30/06/12 votados el 07/11/12	1.000
TOTAL	3.200

5. Acciones de Laporo S.A., sociedad del Uruguay. Las acciones se hallan depositadas en una caja de seguridad de ese país. Valor de cotización en Uruguay: \$ 10.000.

6. Incluye percepciones de IVA por \$ 150.

7. Bienes de uso:

DETALLE	VIDA ÚTIL	F. COMPRA	F. HABILIT.	COSTO	VALOR RESIDUAL CONTABLE
Camión	5	11/12	01/13	120.000	61.600
Maquinarias	10	01/05	01/05	8.000	10.000
Terreno (*)		01/89		200	35.000
				Total	106.600

(*) Valuación fiscal al 31/12/13, asciende a \$ 67.200.

8. Está compuesto por:

I.V.A. a pagar	10.000
Impuesto a la ganancia mínima presunta	1.000
Ingresos brutos a pagar	1.000
Impuesto de sellos a pagar	500
TOTAL	12.500

9. Corresponde a sueldos a pagar del mes de diciembre de 2013 a los que se ha neteado préstamos otorgados al personal por \$ 600.-.

OTROS DATOS

- El impuesto determinado de ganancias del mismo ejercicio ascendió a la suma de \$ 2.900.
- Tipo de cambio por dólar norteamericano: comprador \$ 5,60; vendedor: \$ 5,70.
La empresa ingresó \$ 2.800 en concepto de anticipos por el impuesto a la ganancia mínima presunta 2013 que no figuran contabilizados por haber sido abonados con posterioridad al cierre del ejercicio.

SOLUCIÓN CASO N° 33

	REF. LEY	- ACTIVO	+ ACTIVO	ACTIVO EXTERIOR	ACTIVO EXENTO/ NO COMPUT.
Total Activo s/balance al 31/12/13 1. Caja y Bancos 1.A) Sin ajuste 1.B) Es una permutación entre caja y Ds. por ventas. No hay ajuste 1.C)-D) Bancos <i>New York</i> Fecha Saldo (a) Días (B) Numeral (axb) 01/01/2013 15.000,00 195 2.925.000,00 15/07/2013 22.000,00 62 1.364.000,00 15/09/2013 24.000,00 46 1.104.000,00 31/10/2013 21.000,00 30 630.000,00 30/11/2013 40.000,00 31 1.240.000,00 <u>7.263.000,00</u> Saldo promedio = $\frac{7.263.000,00}{365} = 19.898,63$ Saldo mínimo U\$S 19.989,63 x 5,60 = 111.942,00 Saldo restante (U\$S 40.000 – 19.989,63) x 5,60 = 112.058,72 Impugnación valor contable <i>Bank Boston (New Jersey)</i> Es del exterior. No tiene origen en remesas del país U\$S 48.150 x 5,60 = 269.640 Impugnación valor contable <i>Banco Galicia (Argentina)</i> Se debe detraer del saldo los gastos no contabilizados 1.E) Vales 12/13. No es activo sino gasto 2. Inversiones 2.A) Acciones en sociedades del país sujetos de G.M.P. Están exentas 2.B) Están exentos por ser cuotaparte de un fondo común cerrado, constituido en el país sujeto del impuesto 2.C) Plazo fijo Se debe detraerla porción de interés no devengado (1 mes)		504.480			
		40.000	112.058	111.942	
	8º, inc. g) 9º, inc. a)	48.150		269.640	
		100			
		600			
	3º inc. e)	100			100
	3º inc. g)	4.100			4.100
	4º inc. e)	46,67			

	REF. LEY	- ACTIVO	+ ACTIVO	ACTIVO EXTERIOR	ACTIVO EXENTO/ NO COMPUT.
100 x 32 d = 53,33					
60					
Total intereses 100,00					
Intereses ganados (53,33)					
Intereses a devengar 46,67					
3. Créditos					
3.A) \$ 10.000.-. Se consideran del exterior por haber mediado más de 6 meses entre el vencimiento y el cierre	8º inc. i)	10.000			
Cuota 1					56.000
Cred.me- 10.000 x 5,6					
Cta. 2-					
(10.000 * 5,6) - 10.000 que se encuentra en activo			46.000		
3.B) Deudores en gestión. Existe índice de incobrabilidad s/Impuesto a las Ganancias	4º inc. d	14.400			
3.C) Previsión deudores incobrables	4º inc. e)				
No admitida previsión contable	4º inc. d)		10.000		
4. Otros créditos					
4.A) Es activo. No hay ajuste					
4.B) Es un pasivo y no un menor crédito. Se recupera importe.			1.000		
4.C) Aporte irrevocable documentado está exento		500			500
Debe estar documentado y no debe devengar intereses para gozar de la exención	3º inc. e)				
4.D) No es crédito por ser absorbido totalmente por el impuesto	4º inc. e)	1.200			
4.E) No es crédito por considerarse un crédito en expectativa.		1.000			
4.F) Los dividendos del año 2012 son crédito por corresponder a un ejercicio anterior al que se liquida.	6º				
5. Inversiones no corrientes					
Las acciones del exterior están gravadas por no estar la sociedad emisora sujeta al impuesto.					
Se debe valuar a valor de cotización	9º inc. a)				
Valor cotización 10.000,00					10.000
Impugnación valor contable		7.600			
6. Otros créditos no corrientes					
No originan ajuste impositivo	4º inc. e)				

		REF. LEY	- ACTIVO	+ ACTIVO	ACTIVO EXTERIOR	ACTIVO EXENTO/ NO COMPUT.
7. Bienes de uso						
Camión						
Valor contable	61.600.-	4º inc. a)	61.600			
VR = 120.000 – 24.000						96.000
Se excluye por el beneficio de inversión de la ley por no considerarse un automotor.						
Maquinarias						
V.O.A. = 8.000 x 1 =	8.000,00					
Amortización acum. a 90%	-7.200,00					
Valor residual imp.	800,00			800		
Valor contable (anulación)	10.000,00		10.000			
Terreno						
V.O.A. = 200 x 657.143 =	131.429,00			131.429		
Val. fiscal	67.200,00					
Valor contable anulable			35.000			
TOTALES			234.396,67	805.767	447.582	100.700,00

Total Activo **805.767**
 - Ajuste valuación activo **-234.396,67**
 - Activo del país ajustado **571.370,33**

Monto máximo exento bienes del país **200.000,00**

Monto mínimo exento bienes en el país: 200.000,00
 % del exterior: 447.582 / (571.370,33 + 447.582) = 43,90%
 Activo exento (por total de bienes): 200.000 x 1,4390 = 287.800,00

Liquidación
 Activo del país **571.370,33**
 + Activo del exterior **447.582,00**
 Total activo **1.108.952,33**

Impuesto determinado
 1.108.952,33 * 0,01 = **10.189,52**
 - Impuesto a las ganancias del ejercicio **-2.900,00**
 - Anticipos ingresados **-2.800,00**
 A pagar **4.489,52**

CASO DE APLICACIÓN N° 34

IMUESTO A LA GANANCIA MÍNIMA PRESUNTA

Valuar conforme las normas del impuesto a la ganancia mínima presunta los bienes de la empresa “NUEVO MILENIO S.A.” que presenta la siguiente información contable al 31/12/2013, fecha de cierre de su ejercicio comercial.

1. CAJA Y BANCOS

Ref.	Concepto	Importe en \$
a)	Dinero en efectivo	13.200
b)	Moneda extranjera	5.500
c)	Cuenta corriente BBV SA (país)	9.000
d)	Caja de ahorro BNL SA (ext.)	4.000
e)	Valores a depositar	4.500
	Total	36.200

Aclaraciones

- a) Dinero en efectivo: corresponde al importe en pesos al cierre.
- b) Moneda extranjera: son U\$S 5.500 cotización al cierre: comprador \$ 290 cada 100 dólares; vendedor \$ 300 cada 100 dólares.
- c) Cuenta corriente BBV SA: corresponde al saldo contable al cierre; saldo según resumen: \$ 8.960. La diferencia -\$ 40- corresponde a gastos de mantenimiento de cuenta, no descontados por la empresa y detectados en la conciliación bancaria por el auditor.
- d) Caja de ahorro BNL SA: se trata de un depósito de U\$S 4.000 –incluidos los intereses devengados–, efectuado en 2012 en la Banca Nazionale del Lavoro de la ciudad de Roma, Italia.
- e) Valores a depositar: corresponde a los cheques de terceros recibidos en los días previos al cierre, motivo por el cual, a esa fecha, no habían sido depositados.

2. INVERSIONES

Ref.	Concepto	Importe en \$
a)	Depósitos en bancos	35.000
b)	Títulos públicos	28.500
c)	Acciones	15.000
	Total	78.500

Aclaraciones

- a) Depósitos en bancos: corresponde a un depósito a plazo fijo efectuado en el Banco Itaú, Sucursal Constitución, el 01/11/2013 y por 90 días; dicho importe incluye intereses devengados al 31/12/2013.

- b) Títulos públicos: dicho importe incluye gastos estimativos de venta por \$ 1.200.
- c) Acciones: corresponde a la adquisición de acciones de “Celeste y Blanca SA”, empresa constituida en el país que no cotiza en Bolsa.

3. CRÉDITOS

Ref.	Concepto	Importe en \$
a)	Deudores por ventas	12.300
b)	Deudores morosos	10.500
c)	Otros créditos	14.300
	Total	37.100

Aclaraciones

- a) Deudores por ventas: se trata de deudores comunes por ventas realizadas en los últimos meses.
- b) Deudores morosos: incluye \$ 5.500 por un crédito por venta otorgado en octubre de 2012 a la empresa “Construcciones SH”; la empresa inició en el mes de octubre de 2013 acciones judiciales tendientes al cobro, sin resultados satisfactorios a la fecha de cierre del ejercicio en cuestión.
- c) Otros créditos: se trata de créditos fiscales. El saldo corresponde a los anticipos ingresados del impuesto a las ganancias 2013; el impuesto a las ganancias determinado para dicho ejercicio asciende a \$ 18.500.

4. BIENES DE CAMBIO

Ref.	Concepto	Importe en \$
a)	Mercaderías de reventa	52.500
b)	Mercadería en consignación	25.000
	Total	77.500

Aclaraciones

- a) Mercaderías de reventa: corresponde a la valuación contable de las existencias finales.
 - Existencias al cierre:
 - 2.500 unidades del producto “A”.
 - 2.200 unidades del producto “B”.
 - Detalle de las compras efectuadas:
 - 20/03/2013: 1.800 unidades del producto “A” a \$ 10 cada uno = \$ 18.000.
 - 16/06/2013: 1.450 unidades del producto “B” a \$ 11 cada uno = \$ 15.950.
 - 15/11/2013: 2.680 unidades del producto “A” a \$ 10,80 cada uno = \$ 28.944.
 - 14/12/2013: 2.520 unidades del producto “B” a \$ 8,90 cada uno = \$ 22.428.
- b) Mercadería en consignación: la empresa entregó mercadería en consignación a otra empresa en junio de 2012. Dicha mercadería, a la fecha de cierre, se encuentra deteriorada y/o fuera de moda, razón por la cual se procedió a valuarlas –a efectos impositivos–, según lo establece el artículo 86 del decreto reglamentario de la Ley del Impuesto a las Ganancias, a su probable valor de realización, menos los gastos de venta.

Analizado el estado de las mismas, se estableció su valor en \$ 8.500.

5. BIENES DE USO

Ref.	Concepto	Importe en \$
a)	Inmuebles urbanos	139.680
b)	Inmuebles rurales	320.000
c)	Rodados	48.500
d)	Maquinarias	35.000
e)	Muebles y útiles	8.600
	Total	551.780

Aclaraciones

- a) Inmuebles urbanos: se trata del inmueble donde se desarrolla la actividad (ventas y depósito); el mismo fue adquirido en julio de 2012; el valor de adquisición ascendió a \$ 180.000; el 20% corresponde al terreno y la valuación fiscal, al 31/12/2013, era de \$ 195.000.
- b) Inmuebles rurales: se trata de un inmueble rural adquirido en enero de 2008 en \$ 320.000; el mismo está destinado a arrendamiento; la valuación fiscal, al 31/12/2013, era de \$ 260.000.
- c) Rodados: se trata de un camión –de primer uso– adquirido en noviembre de 2012 en \$ 80.833.
- d) Maquinarias: el saldo está compuesto de la siguiente forma:
 - Máquina “A”: adquirida en 2011 por un importe de \$ 10.000.
 - Máquina “B”: adquirida en 2012, usada e importada de Italia, en \$ 33.600 (dicho importe incluye todos los gastos incurridos hasta su puesta en funcionamiento).Ambas maquinarias poseen una vida útil de diez años.
- e) Muebles y útiles: la valuación contable coincide con la impositiva; no hay ajustes que realizar.

SOLUCIÓN CASO N° 34

1. CAJA Y BANCOS

Ref.	Concepto	Importe en \$	Ajustes		Valuación I.G.M.P.
			(-)	(+)	
a)	Dinero en efectivo	13.200	-	-	13.200
b)	Moneda extranjera	5.500	-	10.450	15.950
c)	Cuenta corriente BBV	9.000	40	-	8.960
d)	Caja de ahorro BNL Roma - Italia	4.000	-	7.600	11.600
e)	Valores a depositar	4.500	-	-	4.500
	Total	36.200	40	18.050	54.210

Aclaraciones a la solución

- a) Dinero en efectivo: no hay ajustes que efectuar.
- b) Moneda extranjera: U\$S 5.500 x 2,90 = \$ 15.950. Diferencia de cotización: 15.950 - 5.500 = \$ 10.450.
- c) Cuenta corriente BBV SA: gastos de mantenimiento de cuenta no descontados por la empresa: \$ 40.
- d) Caja de ahorro BNL SA: U\$S 4.000 x 2,90 = \$ 11.600.
Diferencia de cotización: 11.600 - 4.000 = \$ 7.600.
Nota: como se trata de un depósito efectuado en una institución del exterior –bienes situados en el exterior–, corresponderá incrementar el “activo exento” en la proporción correspondiente a los citados bienes –art. 3º, inc. j), ley del gravamen–.
- e) Valores a depositar: no hay ajustes que realizar.

2. INVERSIONES

Ref.	Concepto	Importe en \$	Ajustes		Valuación I.G.M.P.
			(-)	(+)	
a)	Depósitos en bancos	35.000	-	-	35.000
b)	Títulos públicos	28.500	-	1.200	29.700
c)	Acciones 15.000	15.000	15.000	-	-
	Total	78.500	15.000	1.200	64.700

Aclaraciones a la solución

- a) Depósitos en bancos: la valuación contable coincide con la impositiva; no hay ajustes que efectuar.
- b) Títulos públicos: el artículo 4º, inciso f), de la ley del gravamen establece que los títulos públicos deben valverse tomando el último valor de cotización a la fecha de cierre; en este

caso, debemos sumar los gastos estimativos de venta, atento a que éstos están neteados en la valuación contable.

- c) Acciones: las acciones de otras entidades sujetas al impuesto se encuentran exentas del gravamen, de acuerdo con lo establecido por el artículo 3º, inciso e), de la ley.

3. CRÉDITOS

Ref.	Concepto	Importe en \$	Ajustes		Valuación I.G.M.P.
			(-)	(+)	
a)	Deudores por ventas	12.300	-	-	12.300
b)	Deudores morosos	10.500	5.500	-	5.000
c)	Otros créditos	14.300	14.300	-	-
	Total	37.100	19.800	-	17.300

Aclaraciones a la solución

- a) Deudores por ventas: no hay ajustes que efectuar.
- b) Deudores morosos: al darse los índices de incobrabilidad establecidos por el art. 136 del D.R. de la Ley del Impuesto a las Ganancias, debemos restar \$ 5.500 del total de “deudores morosos”.
- c) Otros créditos: el artículo 4º, inciso e), nos indica que revisten el carácter de “crédito” los anticipos, retenciones y pagos a cuenta de gravámenes, incluso los correspondientes al I.G.M.P., sólo en la medida en que excedan el monto del respectivo tributo, determinado por el ejercicio fiscal que se liquida; por lo tanto, debemos restar de los mencionados pagos a cuenta el impuesto determinado correspondiente a cada uno de los tributos que sean imputables dichos créditos; en caso de subsistir un saldo, debe considerárselo crédito y, por ende, gravado en el gravamen que nos ocupa.

En nuestro caso, el impuesto determinado supera al importe de los anticipos, razón por la cual debemos restarlos del activo gravado.

4. BIENES DE CAMBIO

Ref.	Concepto	Importe en \$	Ajustes		Valuación I.G.M.P.
			(-)	(+)	
a)	Mercaderías para reventa	52.500	5.920	-	46.580
b)	Mercadería en consignación	25.000	16.500	-	8.500
	Total	77.500	22.420	-	55.080

Aclaraciones a la solución

- a) El inciso c) del artículo 4º de la ley del gravamen establece que la valuación de los bienes de cambio deberá realizarse de acuerdo con las disposiciones del impuesto a las ganancias —arts. 52 a 56 de la ley y 74 a 86 del decreto reglamentario—.
- Valuación impositiva de las existencias al cierre:
 - Producto “A”: $2.500 \times 10,80 = \$ 27.000$
 - Producto “B”: $2.200 \times 8,90 = \$ 19.580$
 - Total: \$ 46.580
- b) Mercadería en consignación:
- Valuación contable: \$ 25.000
 - Valor probable de realización - Gastos de venta: \$ 8.500.

5. BIENES DE USO

Ref.	Concepto	Importe en \$	Ajustes		Valuación I.G.M.P.
			(-)	(+)	
a)	Inmuebles urbanos	139.680	-	55.320	195.000
b)	Inmuebles rurales	320.000	200.000	-	120.000
c)	Rodados	48.500	48.500	-	-
d)	Maquinarias	35.000	28.000	-	7.000
e)	Muebles y útiles	8.600	-	-	8.600
	Total	551.780	276.500	55.320	330.600

Aclaraciones a la solución

a) Inmuebles urbanos:

- Valor de origen: \$ 180.000
- Valor de origen actualizado al cierre: $\$ 180.000 \times 1,00 =$ \$ 180.000
- Proporción atribuible al terreno: $\$ 180.000 \times 0,20 =$ \$ 36.000
- Proporción atribuible al edificio: $\$ 180.000 \times 0,80 \times 0,97=$ \$ 139.680
- Valuación impositiva \$ 175.680
- Valuación fiscal [art. 4º, inc. b), ley del gravamen]: \$ 195.000

b) Inmuebles rurales:

- Valor de origen: \$ 320.000
- Valor de origen actualizado al cierre: $320.000 \times 1,00 =$ \$ 320.000
- Valuación fiscal tierra libre de mejoras: \$ 260.000

* Reducción en la valuación [art. 4º, inc. b), ley del gravamen]: se reducirá el valor del inmueble rural en \$ 200.000, o el 25% sobre \$ 260.000 (\$ 65.000), el mayor; en nuestro caso: \$ 200.000; por lo tanto, tendremos:

- Valor de origen actualizado: \$ 320.000
- Menos
- Reducción en la valuación: \$ 200.000
- Valor reducido: \$ 120.000
- Valor mínimo: el importe reducido, según lo indicado en el punto anterior, no puede ser inferior a la valuación fiscal, reducida de igual forma:
- Valuación fiscal tierra libre de mejoras: \$ 260.000
- Reducción en la valuación: \$ 200.000
- Valuación fiscal reducida: \$ 60.000

c) Rodados:

Por tratarse de un bien mueble amortizable, de primer uso, el mismo resulta no computable en la liquidación del impuesto, tanto para el período 2012 como para el período 2013, de acuerdo con lo establecido en el artículo 12, inciso a), de la ley del gravamen y art. 13 del D.R. Ley I.G.M.P. (no se considera automotor).

d) Maquinaria:

- Máquina "A": la valuación impositiva coincide con la contable: $\$ 10.000 \times 0,70: \$ 7.000$ (valor residual).
- Máquina "B": se trata de un bien mueble amortizable; el mismo resulta "no computable" en la liquidación del impuesto, tanto para el período 2012 como para el período 2013, de acuerdo con lo establecido en el artículo 12, inciso a), de la ley del gravamen; el hecho de haber sido adquirida en carácter de "usada" no modifica la condición de "no computable", conforme lo establecido en el artículo 13. 2º párrafo del decreto reglamentario de la ley del gravamen. Porque es importada de Italia. Primer uso en el país.

CASO DE APLICACIÓN N° 35

IMUESTO A LA GANANCIA MÍNIMA PRESUNTA

PARTE I. PAGO A CUENTA IMUESTO A LAS GANANCIAS (ART. 13 L. 25.360)

Se pide:

- Efectuar el cómputo del pago a cuenta del impuesto a las ganancias y utilizar el excedente en el impuesto a la ganancia mínima presunta, en caso de existir, para el período 2013 en los distintos casos planteados, y
- Determinar el saldo pendiente de utilización como pago a cuenta en el I.G.M.P. trasladable.

1. LIQUIDACIÓN CORRESPONDIENTE AL PERÍODO FISCAL 2012

La sociedad “La Misionera S.A.” cuyo cierre de ejercicio es el 31/12, efectuó el siguiente cómputo como pago a cuenta del impuesto a las ganancias, utilizando el excedente en el impuesto a la ganancia mínima presunta de la siguiente manera:

Datos

Impuesto a las ganancias (IG) determinado	8.600
--	-------

Liquidación I.G.M.P.

Impuesto determinado	30.500
Pago a cuenta I.G.	-8.600 (L., art. 13, segundo párrafo)
Impuesto a ingresar I.G.M.P.	21.900 (L., art. 13, quinto párrafo)

Excedente no absorbido a utilizar a 10 años	21.900 Ley 25.360
--	-------------------

Liquidación I.G.

Impuesto determinado	8.600
Impuesto a ingresar I.G.	8.600

Total pagado por ambos impuestos	30.500	ídem I.G.M.P. determinado
----------------------------------	--------	---------------------------

2. LIQUIDACIÓN CORRESPONDIENTE AL PERÍODO FISCAL 2013

• Caso 1

Datos

I.G. determinado	40.000
I.G.M.P. determinado	25.000
Saldo I.G.M.P. a utilizar	21.900

• Caso 2

Datos

I.G. determinado	50.000
I.G.M.P. determinado	23.000
Saldo I.G.M.P. a utilizar	21.900

• Caso 3

Datos

I.G. determinado	15.000
I.G.M.P. determinado	23.000
Saldo I.G.M.P. a utilizar	21.900

PARTE II. QUEBRANTOS ACUMULADOS DEL IMPUESTO A LAS GANANCIAS

Se pide:

1. Determinar el saldo (a ingresar o a favor) del contribuyente en el impuesto a las ganancias correspondiente a los períodos fiscales 2012 y 2013.
2. Determinar el saldo (a ingresar o a favor) del contribuyente en el impuesto a la ganancia Mínima Presunta correspondiente a los períodos fiscales 2012 y 2013.

Datos

	Período	Período 2011	Período 2012
2013			
Quebrantos acumulados computables de ejercicios anteriores	100.000		
Resultado del ejercicio		40.000	60.000
I.G.M.P. determinado (dato)		20.000	20.000

SOLUCIÓN CASO N° 35

PARTE I. LIQUIDACIÓN CORRESPONDIENTE AL PERÍODO FISCAL 2013

Caso 1:

Liquidación I.G.M.P.

Impuesto determinado	25.000	
Pago a cuenta I.G.	<u>-25.000</u>	Límite de cómputo
Impuesto a ingresar	0	(Ley art 13, cuarto párrafo)

Liquidación I.G.

Impuesto determinado	40.000	
Impuesto absorbido del ejercicio I.G.M.P.	<u>-25.000</u>	
Tope de cómputo como pago a cuenta	15.000	(ley art 13 quinto párrafo)
I.G. Determinado	40.000	
Excedente I.G.M.P. no absorbido 2012	<u>15.000</u>	(D.R. art 18 primer párrafo)
I.G. a ingresar período 2013	25.000	

Saldo pendiente de utilización I.G.M.P.

Saldo no absorbido 2012	21.900	
Utilizado en el 2013	<u>-15.000</u>	
Pendiente de cómputo	6.900	

Caso 2:

Liquidación I.G.M.P.

Impuesto determinado	23.000	
Pago a cuenta I.G.	<u>-23.000</u>	Límite de cómputo
Impuesto a ingresar	0	(Ley art 13, cuarto párrafo)

Liquidación I.G.

Impuesto determinado	50.000	
Impuesto absorbido del ejercicio I.G.M.P.	<u>-23.000</u>	
Tope de cómputo como pago a cuenta	27.000	(Ley art 13 quinto párrafo)
I.G. Determinado	50.000	
Excedente I.G.M.P. no absorbido 2012	<u>- 21.900</u>	(D.R. art 18 primer párrafo)
I.G. a ingresar período 2013	28.100	

Saldo pendiente de utilización I.G.M.P.

Saldo no absorbido 2012	21.900
Utilizado en el 2013	<u>-21.900</u>
Pendiente de computo	0

Caso 3:**Liquidación I.G.M.P.**

Impuesto determinado	23.000
Pago a cuenta I.G.	<u>-15.000</u>
Impuesto a ingresar	8.000

Límite de cómputo

(Ley art 13, cuarto párrafo)

Liquidación I.G.

Impuesto determinado	15.000
Impuesto absorbido del ejercicio I.G.M.P.	<u>-15.000</u>
Tope de cómputo como pago a cuenta	0
I.G. Determinado	15.000
Excedente I.G.M.P. no absorbido 2012	<u>0</u>
(DR art 18 primer párrafo)	
I.G. a ingresar periodo 2013	15.000
Total pagado por ambos impuestos	23.000
	Ídem I.G.M.P. determinado

Saldo pendiente de utilización I.G.M.P.

Saldo no absorbido 2012	21.900	Trasladable a 9 años siguientes
Utilizado en el 2013	<u>8.000</u>	Trasladable a 10 años siguientes
Pendiente de cómputo	29.900	

Conclusión: se podrá utilizar el excedente de I.G.M.P. proveniente de períodos anteriores en tanto y en cuanto el I.G. del ejercicio supere el I.G.M.P. del ejercicio. Esto nos permite observar la interrelación de ambos tributos.

PARTE II. QUEBRANTOS ACUMULADOS DEL IMPUESTO A LAS GANANCIAS

	Período 2012	Período 2013
Impuesto a las ganancias		
Resultado del ejercicio	40.000	60.000
Quebranto acumulado computable	-100.000	-60.000
Base imponible I.G.	-60.000	—
Impuesto a la ganancia mínima presunta		
I.G.M.P. determinado (dato)	20.000	20.000
Pago a cuenta I.G.	—	—
I.G.M.P. liquidado	20.000	20.000

CASO DE APLICACIÓN N° 36

IMPUUESTO SOBRE LOS BIENES PERSONALES

Efectuar la Declaración Jurada del impuesto sobre los bienes personales al 31 de diciembre de 2014 del contribuyente Fabián Ortega, de acuerdo con los siguientes datos:

Actividad: Veterinario.

CUIT: 20-00000000-1

Domicilio: Av. Malbec 880, 6º piso, Provincia de La Rioja, Argentina.

I. SITUACIÓN PATRIMONIAL DEL SR. ORTEGA AL 31/12/14:

- 1) Posee un departamento con cochera destinado a casa habitación en la provincia de La Rioja. Escritura y posesión: agosto de 2002. Valor de compra: \$ 200.000. Valuación fiscal al 31/12/14: \$ 165.000. Según el avalúo fiscal a la fecha de compra el porcentaje de terreno era del 15%. La dirección del inmueble es Av. Malbec 880, 6º piso, Provincia de La Rioja, Argentina (3450). La nomenclatura catastral es la siguiente: Circunscripción 16, Manzana 2, Sección IV, Partida 2. Para comprar dicho inmueble pidió un préstamo hipotecario por \$ 50.000. El saldo de capital al 31/12/14 era de \$ 35.000.
- 2) Posee un inmueble destinado a inversión ubicado en Nueva York, EE.UU. Fecha de compra: diciembre de 2003. Valor de Compra: U\$S 500.000, sobre los cuales constituyó una hipoteca por un valor de U\$S 400.000, pagaderas en 24 cuotas con un interés del 10% (T.N.A.) sobre saldos. El Sr. Ortega debido a su crisis financiera sólo pudo abonar 5 cuotas y está intentando renegociar con sus acreedores. El valor de mercado del inmueble al 31/12/14 asciende a U\$S 450.000.
- 3) Posee un yate – matrícula de Italia, adquirido en noviembre de 2003 en \$ 330.000, modelo Fairline Phantom 50. Al cierre del período fiscal 2014 el yate se encontraba en el embarcadero de Tigre, Provincia de Buenos Aires.
El valor residual del mismo al 31/12/14 asciende a \$ 198.000, mientras que el valor residual actualizado por el C.E.R. al 31/12/14 asciende a \$ 222.000. El valor de mercado en el exterior al 31/12/14 asciende a \$ 495.000.
- 4) Mercedes Benz CLK 55 AMG modelo 2012. Fecha de adquisición: 08/2012. Patentado en la Provincia de Buenos Aires. Dominio LZY151. Valor de compra: \$ 200.000. Valor del rodado según tablas de A.F.I.P. al 31/12/2014: \$ 228.759.
- 5) Mercedes Benz Clase B modelo 2010. Patentado en Wolfsburgo, Alemania. Patente WBHG 2290. Valor de Compra: U\$S 25.000. Valor del rodado según tablas de A.F.I.P. al 31/12/14: \$ 120.000. Fecha de adquisición: 09/2010. El valor de mercado en el exterior al 31/12/14 es de U\$S 23.000.
- 6) Al 31 de diciembre de 2014 los saldos en sus cuentas bancarias eran los siguientes:
 - Caja de Ahorro en \$ N° 1234, I.C.B.C., Sucursal Casa Central: \$ 1.000.
 - Cuenta Corriente en \$ N° 2354, I.C.B.C., Sucursal Casa Central: \$ 5.000.
 - Cuenta Corriente en U\$S, N° 23567-9, H.S.B.C., Sucursal Quinta Av., Nueva York, EE.UU.: U\$S 10.000.
 - Depósito Plazo Fijo en el Banco Nación Cuenta N° 110099/6, Casa Central: \$ 100.000. Intereses devengados al 31/12/14 \$ 12.500. T.N.A. para operaciones a 30 días 5,5%.
- 7) Posee el 50% de las 12.000 acciones de la sociedad “La Banda Millonaria S.A.”, adquiridas en febrero de 2002, en \$ 12.000. El V.P.P. total al 31/12/2014 era de \$ 30.000.

- 8) Es titular de la marca “Maximus” registrada y utilizada en el país. Su valor de compra en el 2002 fue de \$ 20.000. El valor de mercado de la misma asciende al 31/12/14 a \$ 40.000.
- 9) Posee V.N. 10.000 certificados de participación de la Serie XXII del Fideicomiso Financiero “Megaton”, adquiridos a \$ 1,20 en el mes de agosto de 2014. El valor de cotización en el mercado de valores al 31 de diciembre de 2014 es de \$ 1,40.

II. DATOS COMPLEMENTARIOS

- 10) Pagó los 5 anticipos del impuesto sobre los bienes personales para el período fiscal 2014, por un importe de \$ 2.000 cada uno.
- 11) Tipo de cambio BNA al 31/12/2014: comprador \$ 9,022 - vendedor \$ 9,03.
- 12) El coeficiente de actualización de todos los bienes, dada la antigüedad de los mismos es 1.

SOLUCIÓN CASO N° 36

DETALLE DE BIENES	PAÍS	EXTERIOR	EXENTO																																																																				
<p>1) Inmueble La Rioja - Argentina Valor de Origen: \$ 200.000 Fecha de Adquisición: 08/2002</p> <p>Valuación del inmueble: (art. 22, ley 23.966 y sus modificaciones)</p> <p>a) Determinación del Valor de Origen Actualizado del inmueble (pto. 1 del inc a) del art. 22</p> <table> <tbody> <tr> <td>Terreno 15%</td> <td>\$ 200.000 x 0,15 x 1 =</td> <td>30.000,00</td> <td>(V.T.A.)</td> </tr> <tr> <td>Edificio 85%</td> <td>\$ 200.000 x 0,85 x 1 =</td> <td>170.000,00</td> <td>(V.E.A.)</td> </tr> <tr> <td>Valor de Origen Actualizado 100%</td> <td></td> <td>200.000,00</td> <td>(V.O.A.)</td> </tr> </tbody> </table> <p>El índice de actualización es 1 porque el inmueble fue adquirido con posterioridad a abril de 1992, fecha a partir de la cual no se actualizan más los importes.</p> <p>b) Determinación del Valor de la Amortización (2º párrafo, inc. a), art. 22 y 3º párrafo, art. 12, D.R. 127 y sus modificaciones)</p> <p>Vida Útil Total: 200 Trimestres</p> <p>Vida Útil</p> <table> <thead> <tr> <th>Transcurrida:</th> <th>2 T</th> <th>2002</th> <th>1,00%</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td></td> <td>4 T</td> <td>2003</td> <td>2,00%</td> </tr> <tr> <td></td> <td>4 T</td> <td>2004</td> <td>2,00%</td> </tr> <tr> <td></td> <td>4 T</td> <td>2005</td> <td>2,00%</td> </tr> <tr> <td></td> <td>4 T</td> <td>2006</td> <td>2,00%</td> </tr> <tr> <td></td> <td>4 T</td> <td>2007</td> <td>2,00%</td> </tr> <tr> <td></td> <td>4 T</td> <td>2008</td> <td>2,00%</td> </tr> <tr> <td></td> <td>4 T</td> <td>2009</td> <td>2,00%</td> </tr> <tr> <td></td> <td>4 T</td> <td>2010</td> <td>2,00%</td> </tr> <tr> <td></td> <td>4 T</td> <td>2011</td> <td>2,00%</td> </tr> <tr> <td></td> <td>4 T</td> <td>2012</td> <td>2,00%</td> </tr> <tr> <td></td> <td>4 T</td> <td>2013</td> <td>2,00%</td> </tr> <tr> <td></td> <td>4 T</td> <td>2014</td> <td>2,00%</td> </tr> <tr> <td></td> <td>50 Trimestres</td> <td>x 0,5% =</td> <td>25,00% (% Amort. Acumulada)</td> </tr> </tbody> </table> <p>Valor de la Amortización Acumulada: $V.O.A. * \% \text{ edificio} * \% \text{ Amort. Acumulada} = 42.500,00 \text{ (A.A.C.)}$</p>	Terreno 15%	\$ 200.000 x 0,15 x 1 =	30.000,00	(V.T.A.)	Edificio 85%	\$ 200.000 x 0,85 x 1 =	170.000,00	(V.E.A.)	Valor de Origen Actualizado 100%		200.000,00	(V.O.A.)	Transcurrida:	2 T	2002	1,00%		4 T	2003	2,00%		4 T	2004	2,00%		4 T	2005	2,00%		4 T	2006	2,00%		4 T	2007	2,00%		4 T	2008	2,00%		4 T	2009	2,00%		4 T	2010	2,00%		4 T	2011	2,00%		4 T	2012	2,00%		4 T	2013	2,00%		4 T	2014	2,00%		50 Trimestres	x 0,5% =	25,00% (% Amort. Acumulada)			
Terreno 15%	\$ 200.000 x 0,15 x 1 =	30.000,00	(V.T.A.)																																																																				
Edificio 85%	\$ 200.000 x 0,85 x 1 =	170.000,00	(V.E.A.)																																																																				
Valor de Origen Actualizado 100%		200.000,00	(V.O.A.)																																																																				
Transcurrida:	2 T	2002	1,00%																																																																				
	4 T	2003	2,00%																																																																				
	4 T	2004	2,00%																																																																				
	4 T	2005	2,00%																																																																				
	4 T	2006	2,00%																																																																				
	4 T	2007	2,00%																																																																				
	4 T	2008	2,00%																																																																				
	4 T	2009	2,00%																																																																				
	4 T	2010	2,00%																																																																				
	4 T	2011	2,00%																																																																				
	4 T	2012	2,00%																																																																				
	4 T	2013	2,00%																																																																				
	4 T	2014	2,00%																																																																				
	50 Trimestres	x 0,5% =	25,00% (% Amort. Acumulada)																																																																				

DETALLE DE BIENES (Continuación)	PAÍS	EXTERIOR	EXENTO
c) Determinación del Valor Computable del Inmueble (3º párrafo, inc. a), art. 22 y art. 14, D.R. 127 y sus modificaciones)			
Valuación del Inmueble conforme la norma al 31/12/14:			
Valor del Terreno			
Actualizado (V.T.A.) 30.000,00			
Valor Residual			
Actualizado			
del Edificio			
(V.E.A.-A.A.C.) 127.500,00 157.500,00	El mayor 165.000,00		
Valuación Fiscal al 31/12/2014: 165.000,00			
Saldo de capital préstamo hipotecario al 31/12/2014 -35.000,00			
Valuación impuesto sobre los bienes personales:	130.000,00		
2) Inmueble New York, EE.UU.			
a) Determinación del Valor Computable del Inmueble [inc a), art. 23, ley 23.966 y sus modificaciones]			
Valor de Plaza en U\$S al 31/12/14 450.000,00			
T°C B.N.A. Comprador 31/12/14 9,022 4.059.900,00			
Nota: El saldo adeudado al 31/12/2014 por la compra del inmueble no puede restarse del valor del bien al 31/12/2014, por no tratarse de un bien destinado a casa habitación.			
Valuación impuesto sobre los bienes personales:	4.059.900,00		
3) Yate			
a) Determinación del Valor Computable del Yate [art. 20, inc a) e inc c), art. 23, inc a), ley 23.966 y sus modificaciones]			
Valor de Plaza en \$ al 31/12/14 495.000,00			
Valuación impuesto sobre los bienes personales:	495.000,00		
4) Automotores			
a) Determinación del Valor Computable del Rodado [art. 19, inc d) y art. 22, inc b) (ley 23.966 y sus modifi.)]			
Mercedes Benz CLK Modelo 2012. Patente LZY151			
Valor de Compra: \$ 200.000			
Fecha de Compra: 08/2012			
Valuación según norma: (200.000*0,4) 80.000,00 (Valor residual al 31/12/14)			
Valuación según tablas A.F.I.P. 228.759,00			
Valuación impuesto sobre los bienes personales:	228.759,00		

DETALLE DE BIENES (Continuación)	PAÍS	EXTERIOR	EXENTO
5) Automotores a) Determinación del Valor Computable del Rodado [art. 20 inc d) e inc a), art. 23, inc a), ley 23.966 y sus modificaciones] Mercedes Benz Clase B Modelo 2010. Patente WBGH 2290 (Patentado en Wolfsburgo - Alemania) Valor de Compra: U\$S 25.000 Fecha de Compra: 09/2006 Valor de Plaza en \$ al 31/12/2006 (23.000 * 9,022) = 207.506,00 Valuación impuesto sobre los bienes personales:		207.506,00	
6) Dépositos en Entidades Financieras a) Determinación del Valor Computable de los Depósitos en Entidades Bancarias [art. 22, art. 21, inc h) y art. 23, inc b), ley 23.966 y sus modificaciones] - Caja de Ahorro en \$ I.C.B.C. (art. 21, inc h) - Cuenta Corriente en \$ I.C.B.C. art. (art. 22, inc d) y art. 34 DR) - Cuenta Corriente en U\$S H.S.B.C. New York (art. 23, inc. b) U\$S 10.000 x 9.022 - Deposito Plazo Fijo B.N.A. (art. 21, inc. h)	5.000,00	1.000,00 90.220,00 112.500,00	
7) Tenencias Accionarias a) Determinación del Valor Computable de las Acciones [art. 22, inc. h) 3º párrafo y art. 25.1, ley 23.966 y sus modificaciones] Acciones de "La Banda Millonaria S.A." <u>Cantidad:</u> 6.000 V.N. <u>V.P.P. al 31/12/2014:</u> \$ 30.000 Nota: Conforme lo establece la ley 25.585 el impuesto correspondiente a las acciones o participaciones en el capital de sociedades de la ley 19.550, cuyos titulares sean personas físicas, será liquidado e ingresado directamente por las sociedades. La alícuota a aplicar será del 0,5% sobre el valor determinado no siendo de aplicación el mínimo exento del gravamen de \$ 305.000. Valuación impuesto sobre los bienes personales: 15.000,00		15.000,00	
8) Marcas a) Determinación del Valor Computable de la Marca Maximus (art. 21, inc d) Estos bienes se encuentran exentos. Valuación Impuesto sobre los Bienes Personales: 20.000,00 Costo		20.000,00	
9) Fideicomisos financieros a) Determinación del Valor Computable de los Certificados de Participación de Fideicomisos Financieros "Megaton" (art. 22, inc i) <u>Cantidad:</u> 10.000 V.N. <u>Valor de Mercado al 31/12/2014:</u> \$ 1,40 Valuación impuesto sobre los bienes personales: 14.000,00	14.000,00		
Total bienes	377.759,00	4.852.626,00	148.500,00

Bienes del Hogar 5% (total de bienes en el país más inmuebles en el exterior)	221.882,95
Base Imponible	5.452.267,95
Mínimo no imponible	-305.000,00
Sujeto a impuesto	5.452.267,95
Alícuota 1,25%	
Impuesto Determinado	68.153,35
Anticipos Ingresados	-10.000,00
Impuesto sobre los Bienes Personales a Pagar	58.153,35

CASO DE APLICACIÓN N° 37

IMPUUESTO SOBRE LOS BIENES PERSONALES

Se pide:

Calcular el impuesto sobre los bienes personales por el período fiscal 2013 de Juan José Bava, domiciliado en el país, quien ejerce la profesión de arquitecto, está casado y tiene 2 hijos.

SITUACIÓN PATRIMONIAL DEL CONTRIBUYENTE AL 31/12/13

1. INMUEBLES

- a) E. Lamarca 223, piso 1º, Capital Federal, destino: casa-habitación. Fecha de adquisición 06/70. El inmueble fue recibido como herencia.
Valuación fiscal al momento de la adquisición: Tierra: \$ 0,0000003 - Edificio: \$ 0,0000009.
La valuación fiscal al 31/12/13 asciende a \$ 430.000.
- b) Campo de 300 has ubicado en San Nicolás, Pcia. de Buenos Aires.
Adquirido en 06/99. No hubo avalúo fiscal a esa fecha.
Valor de adquisición: \$ 160.000.
Valuación fiscal al 31/12/13: \$ 770.000 (este importe es el valor asignado a la tierra libre de mejoras). El inmueble no ha tenido mejoras. Se trata de un inmueble inexplotado.
- c) Departamento ubicado en Viñas del Mar (Chile), adquirido el 13/08/88 en U\$S 9.800.
La cotización del dólar a esa fecha es la siguiente:
Compra: \$ 0,00015 Venta: \$ 0,00016
El valor de plaza al 31/12/13 ascendía a U\$S 125.000.

2. AUTOMOTORES

- a) Volkswagen Gol 1.6, modelo 2007
Adquirido en 12/08. Vida útil: 5 años. El automotor lo utiliza generalmente su esposa.
Costo de adquisición: \$ 15.000.
Valor del automotor fijado por la R.G. (A.F.I.P.) 1447 al 31/12/13: \$ 40.700.
- b) Alfa Romeo Coupe 2000 Spider patentado en Uruguay, adquirido en 08/08 en U\$S 50.000.
La vida útil de este rodado se calcula que es de 5 años y el valor de plaza en el exterior al 31/12/13 se estima en U\$S 45.000. Dicho automóvil se encuentra afectado a la actividad profesional del contribuyente en un 40%.
Valor del automotor fijado por la R.G. (A.F.I.P.) 1447 al 31/12/13: \$ 165.000.

3. TÍTULOS VALORES Y ACCIONES

- a) Tenencia de 3.000 acciones de Isuzu Corporation (cotiza en Bolsa de Nueva York), cuyo capital total en el mundo es de U\$S 1.526.000.000.
Cotización en dólares al 31/12/13: U\$S 6,55 cada acción.
- b) 1.000 Boden 2015 adquiridos el 28/03/13 en \$ 1.000 c/u que devengan un interés del 16% anual. Las mismas cotizan en bolsa. Cotización al 31/12/13: \$ 86 cada 100.

- c) Posee certificados de participación en un fideicomiso financiero cuya cotización en el Mercado de Valores al 31 de diciembre de 2013 asciende a la suma de \$ 13.500. La inversión en el fideicomiso fue efectuada el 10/04/13 por \$ 3.000.

4. EFECTIVO

- a) Pesos: \$ 2.000.
- b) Dólares: U\$S 10.000.

5. SALDO CUENTAS BANCARIAS

- a) Banco HSBC Bank. Casa central, cuenta corriente. Saldo al 31/12/13 según extracto bancario: \$ 2.588. La misma está afectada a la actividad de su estudio profesional.
- b) Banco Santander Río, Suc. Centro, plazo fijo en pesos por \$ 2.350. Los intereses devengados al 31/12/13 ascienden a \$ 158.
- c) Banco American, Suc. Nueva York, plazo fijo por U\$S 23.000. El depósito fue constituido el 31/08/13 y el interés devengado al 31/12/13 es de U\$S 460.

6. CRÉDITOS

- a) Anticipos del impuesto sobre los bienes personales:

	Ingresado el	Importe
Primero	16/06/13	\$ 3.000.-
Segundo	13/08/13	\$ 3.000.-
Tercero	13/10/13	\$ 3.000.-
Cuarto	14/12/13	\$ 3.000.-
Quinto	14/01/14	\$ 3.000.-

- b) Con respecto a los **anticipos del impuesto a las ganancias** correspondiente al período fiscal 2013 se ingresó un total de \$ 8.100 de la siguiente manera: \$ 6.480 durante el año 2013 y la suma de \$ 1.620 durante el año 2014. El saldo de la declaración jurada correspondiente al período fiscal 2013 arrojó un quebranto impositivo de \$ 10.523.

7. OTROS BIENES

- a) Obra de arte adquirida en 08/90 en \$ 1,85.
- b) Computadora adquirida en 09/13. Vida útil: 3 años. Está afectada a su estudio profesional. Valor de adquisición: \$ 7.800.

8. OTRAS CONSIDERACIONES

El arquitecto Juan José Bava posee la custodia de un yate perteneciente al Señor Robert Hop (sujeto domiciliado en el exterior). El bien fue adquirido el 05/11 en \$ 80.000 y tiene matrícula de la República Argentina. Se estima que tiene una vida útil de 5 años. Su valor de mercado al 12/13 se calcula en U\$S 75.000.

9. OTROS DATOS

Tipo de cambio al 31/12/13

Comprador: \$ 6,88.-

Vendedor: \$ 6,93.-

Coeficiente de actualización 08/90: 23,075

SOLUCIÓN CASO N° 37

I - DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LOS BIENES PERSONALES DEL SR. JUAN JOSÉ BAVA

	Bs. País	Bs. Ext.
1.a) INMUEBLE DESTINADO A CASA HABITACIÓN Fecha de origen: 06/70 V.O. = NO ES POSIBLE DETERMINARLO Valuación fiscal al 31/12/13 L. 23.966 y sus modif. Art. 22 inc. a) 3º párrafo	430.000,00	
1.b) INMUEBLE RURAL Exento - L. 23.966 y sus modif. Art. 21 inc. f) Alcanzado por el impuesto a la ganancia mínima presunta según art. 2º inc. e)	0,00	
1.c) INMUEBLE EXTERIOR Valor de plaza en el exterior al 31 de diciembre U\$S 125.000 x 6,88 L. 23.966 modificada por L. 24.486 Art. 23 inc. a)		860.000,00
2.a) AUTOMÓVIL VOLKSWAGEN GOL MODELO 2007 Totalmente amortizado L. 23.966 y sus modif. Art. 22 inc. b) y D.R. 18. La comparación entre el valor residual y el valor establecido por la A.F.I.P. deberá realizarse durante la vida útil del bien.	0,00	
2.b) RODADO PATENTADO EN EL EXTERIOR F.O.: 08/08 V.O. U\$S 50.000 Valor plaza 31/12/013 U\$S 45.000 Valuación impositiva total U\$S 45.000 x 6,88 = L. 23.966 y sus modif. art. 23 inc. a) y D.R. 25		309.600,00
3.a) ACCIONES DE ENTIDADES DEL EXTERIOR 3.000 acc. x U\$S 6,55 x 6,88 = \$ 135.192,00 L. 23.966 y sus modif. Art. 23 inc. c)		135.192,00
3.b) TÍTULOS PÚBLICOS Exento L. 23.966 y sus modif. Art. 21 inc. g)		0,00
3.c) FIDEICOMISO FINANCIERO Valor en el mercado al 31/12/13: L. 23.966 y sus modif. Art. 22 inc. i)	13.500,00	

	Bs. País	Bs. Ext.
4.a) DINERO EN EFECTIVO L. 23.966 y sus modif. Art. 22 inc. d)	2.000,00	
4.b) MONEDA EXTRANJERA U\$S 10.000,00 x 6,88 = L. 23.966 y sus modif. Art. 22 inc. c)	68.800,00	
5.a) CUENTA CORRIENTE L. 23.966 y sus modif. Art. 22 inc. d)	2.588,00	
5.b) PLAZO FIJO EN EL PAÍS EN PESOS		
Capital	\$ 2.350,00	
Interés devengado 31/12/13	\$ 158,00	
Total	\$ 2.508,00	0,00
Exento		
5.c) PLAZO FIJO EN EL EXTERIOR		
Capital	U\$S 23.000,00	
Interés devengado 31/12/13 U\$S 460,00		
Total	U\$S 23.460,00 x 6,88 =	161.404,80
L. 23.966 y sus modif. Art. 23 inc. b)		
6.a) ANTICIPOS BIENES PERSONALES		
Ingresados hasta el 31/12/13 - Pagado: 12.000,00		
Computable: 0,00	0,00	
L. 23.966 y sus modif. Art. 22 inc. d) y art. 7 D.R.		
6.b) ANTICIPOS IMPUESTO A LAS GANANCIAS		
Ingresados hasta el 31/12/13		6.480,00
L. 23.966 y sus modif. Art. 22 inc. f) y art. 7 D.R.		
7.a) OBJETOS DE ARTE		
F.O. 08/90		
V.O. \$ 1,85 X 23.075 = 43,00	43,00	
L. 23.966 y sus modif. Art. 22 inc. e)		
7.b) COMPUTADORA		
F.O. 09/13	V.O.: \$ 7.800,00	
V.O. Actualizado	7.800,00 x 1 = \$ 7.800,00	
Amortización acumulada	7.800,00 x 1/3 = \$ (2.600,00)	5.200,00
L. 23.966 y sus modif. Art. 22 inc. j)		
SUBTOTAL	528.611,00	1.466.196,80
BIENES DEL HOGAR		
Presuntos 5% s/1.388.611 – (528.611 + 860.000)	69.430,55	
L. 23.966 y sus modif. Art. 22 inc. g)		
TOTAL BASE IMPONIBLE	598.041,55	1.466.196,80
TOTAL BASE IMPONIBLE (bienes del país más del exterior)		2.064.238,35
MONTO EXENTO [L. 23.966 y sus modif. Art. 21 inc. i)]		305.000,00
BASE SUJETA A IMPUESTO		2.064.238,35
BASE SUJETA A IMPUESTO		2.064.238,35
L. 23.966 y sus modif. Art. 25 y DR Art. 26.1		
IMPUESTO DETERMINADO (1%)		20.642,38
ANTICIPOS BIENES PERSONALES 2013		(15.000,00)
SALDO A PAGAR		5.642,38

II - DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LOS BIENES PERSONALES POR LA CUSTODIA DE BIENES SUJETOS AL IMPUESTO QUE PERTENECE A PERSONAS FÍSICAS DOMICILIADAS EN EL EXTERIOR

8. YATE

Costo \$ 80.000,00 x I =	\$ 80.000,00
Amort. acum. (3/5 = 60%)	<u>\$ (48.000,00)</u>
Valor residual	\$ 32.000,00
L. 23.966 y sus modif. Art. 22 inc. b)	
IMPUESTO = 1,25% s/\$ 32.000,00 =	\$ 480,00

CASO DE APLICACIÓN N° 38

IMPUUESTO SOBRE LOS BIENES PERSONALES -

RESPONSABLE SUSTITUTO

Se pide:

Calcular el impuesto sobre los bienes personales por el período fiscal 2013.

I - TENENCIAS ACCIONARIAS Y PARTICIPACIONES ACCIONARIAS

- a) El capital social de “La Querencia S.A.” al 30/06/2013, está compuesto por 120.000 acciones. Tiene cuatro accionistas que poseen: Accionista 1 (persona física residente) 55.000 acciones, Accionista 2 (persona física del exterior) 10.000 acciones, Accionista 3 (sociedad local) 40.000 acciones, Accionista 4 (sociedad del exterior) 10.000 acciones y Accionista 5 (sociedad local) 5.000 acciones. El 30/10/2013 la Asamblea General de Accionistas dispuso la distribución de un dividendo en efectivo de \$ 35.000, puesto a disposición el 28/12/2013 y percibido el mismo día. El Patrimonio Neto según el Balance Comercial al 30/06/2013 era de \$ 2.300.000, que incluye aportes irrevocables por \$ 100.000 realizados por el Accionista 3.
- b) “Grox S.R.L.” cerró su ejercicio comercial el 31 de octubre de 2013. A dicha fecha el patrimonio neto alcanzaba la suma de \$ 28.000. Posee tres socios –dos de ellos residentes y uno no residente– con una participación del 65%, 17% y 18%, respectivamente. Al 31 de diciembre del 2013 las cuentas corrientes de los socios arrojaban los siguientes saldos: Socio 1: \$ 6.000 y Socio 2: \$ 1.000. El 30/11/2013 los socios aportaron fondos para incrementar el capital de trabajo por \$ 10.000.

II - BENEFICIARIOS DEL EXTERIOR

- a) Omar Pérez es representante en el país de los Sres. John Lennox y Richard Walton –ambos residentes en EE.UU.– y del Sr. Tom Dum –residente en Canadá–.
 - El Sr. John Lennox posee bienes inmuebles urbanos inexplotados ubicados en la Argentina valuados según las normas del impuesto en \$ 150.000 y un depósito en Caja de Ahorro en el Banco Galicia cuyo saldo al 31/12/2013 asciende a \$ 20.000.
 - El Sr. Richard Walton posee un inmueble urbano destinado a locación ubicado en la Argentina, adquirido en 2003 y valuado según las normas impositivas en \$ 170.000.
 - El Sr. Tom Dum posee bienes inmuebles ubicados en la Argentina valuados según las normas del impuesto en \$ 20.000, 40.000 Títulos Públicos Argentinos adquiridos durante el 2013 por un importe de \$ 40.000 siendo la cotización al 31/12/2013 de \$ 90 por cada 100 títulos.
- b) María Vázquez administra a la empresa “La Exterior Inversiones S.A.”, constituida en un país extranjero que posee un departamento ubicado en el barrio de Caballito, Ciudad de Buenos Aires, adquirido en octubre de 2013 con la finalidad de inversión. El valor total de compra ascendió \$ 150.000. La valuación fiscal al 31/12/2013 ascendió a \$ 158.000.

SOLUCIÓN CASO N° 38

I - TENENCIAS ACCIONARIAS Y PARTICIPACIONES SOCIALES

a) ACCIONES DE SOCIEDADES REGIDAS POR LA LEY 19.550

El impuesto será liquidado e ingresado con carácter de pago único y definitivo por las sociedades comprendidas en la ley 19.550. Régimen Responsable Sustituto (art. 25 y 25.1 L.B.P. y art. 20.2 D.R.).

Patrimonio Neto al 30/06/2013	2.300.000.-	(1)
- Disminuciones (Distribución de Utilidades)	(35.000.-)	(3)
- Aportes Irrevocables	(100.000.-)	(4)
BASE DE CÁLCULO		2.165.000.-
Participación accionista 1 (45,80%)	991.570.-	
Impuesto determinado 0,5%	0,5%	4.957,85.- (2) (5)
Participación accionista 2 (8,33%)	180.344,50	
Impuesto determinado 0,5%	0,5%	901,72 (2) (5)
Participación accionista 3 (33,34%)	721.811,00	
Impuesto determinado	0,00	0,00 (2)
Participación accionista 4 (8,33%)	180.344,50	
Impuesto determinado 0,5%	0,5%	901,72 (2) (5)
Participación accionista 5 (4,20%)	90.930.-	
Impuesto determinado 0,5%	0,0%	0,00 (2)
TOTAL A INGRESAR POR "LA QUERENCIA S.A."		6.761,29

- (1) El gravamen se liquidará considerando el importe que surja de la diferencia entre el activo y el pasivo de la sociedad correspondiente al último balance cerrado al 31/12 del año respectivo,
- (2) Aplicando la alícuota del 0,5% sobre el monto resultante atribuible a las acciones cuyos titulares sean: personas físicas domiciliadas en el país y en el extranjero y/o sociedades o cualquier otro tipo de persona de existencia ideal domiciliada, radicada o ubicada en el exterior (art. 25.1 L.B.P. y art. 20.2 D.R.). El accionista 3 y el accionista 5 (sociedades locales) no resultan comprendidos en la liquidación del gravamen.
- (3) Si la fecha de cierre de ejercicio comercial no coincide con el 31/12 del año respectivo, se deberá sumar y/o restar al patrimonio neto, los aumentos y disminuciones de capital. Las disminuciones de capital son las originadas a raíz de dividendos en efectivo o en especie correspondientes al ejercicio comercial cerrado por la sociedad que efectuó la distribución durante el periodo que se liquida el impuesto y puestos a disposición en el transcurso de este último (art. 20.2 D.R.).
- (4) Cuando el patrimonio neto de la sociedad al cierre del ejercicio considerado para la liquidación del impuesto contenga aportes de capital, incluidos los irrevocables para la futura integración de acciones, los mismos deberán detsraerse de la base imponible definida precedentemente, en el monto que corresponda a titulares de acciones o participaciones que no resultan comprendidas en la liquidación del gravamen prevista en el artículo incorporado a continuación del artículo 25 de la ley (art. 20.2 D.R.).

- (5) El monto exento de \$ 305.000 no es aplicable al caso de imposición sobre acciones y participaciones sociales ni a los bienes pertenecientes a sujetos indicados en el inciso b) del art. 17 (ley art. 21 inc. i).

b) PARTICIPACIONES SOCIALES DE SOCIEDADES REGIDAS POR LA LEY 19.550

El impuesto será liquidado e ingresado con carácter de pago único y definitivo por las sociedades comprendidas en la ley 19.550. Régimen Responsable Sustituto (art. 25 y 25.1 L.B.P. y art. 20.2 D.R.).

Patrimonio Neto al 31/10/2013	28.000,00	(1)
+ Aumentos = Aportes efectuados por los socios	10.000,00	(2)
Base Imponible	38.000,00	
Participación socio 1 (65%)	24.700,00	
Impuesto determinado 0,5%	0,50%	123,50 (3)
Participación socio 2 (17%)	6.460,00	
Impuesto determinado 0,5%	0,50%	32,30 (3)
Participación socio 3 (18%)	6.840,00	
Impuesto determinado 0,5%	0,50%	34,20 (3)
TOTAL A INGRESAR POR "GROX SRL"	190,00	

- (1) El gravamen se liquidará considerando el importe que surja de la diferencia entre el activo y el pasivo de la sociedad correspondiente al último balance cerrado al 31/12 del año respectivo, aplicando la alícuota del 0,5%, atribuible a las participación cuyos titulares sean: personas físicas domiciliadas en el país y en el extranjero (art. 25.1 y art. 20.2 D.R.).
- (2) Los aumentos de capital son aquellos originados en la integración de acciones o aportes de capital, incluidos los irrevocables para la futura integración de acciones o aumentos de capital, verificados entre la fecha de cierre del ejercicio comercial de las sociedades y el 31 de diciembre del período fiscal por el que se liquida el impuesto (5to párrafo del art. 20.2 D.R.).
- (3) El monto exento de \$ 305.000 no es aplicable al caso de imposición sobre acciones y participaciones sociales ni a los bienes pertenecientes a sujetos indicados en el inciso b) del art. 17 (ley art. 21 inc. i).

NOTA: Los saldos en las cuentas corrientes no reciben ningún tratamiento particular cuando los mismos se originen en la acreditación de utilidades que hubieran sido tenidas en cuenta para la determinación del valor de la titularidad a la fecha de cierre del ejercicio considerado, ni en operaciones efectuadas con la empresa en condiciones similares a las que pudiesen pactarse entre partes independientes (art. 20 2º p D.R.).

II- BENEFICIARIOS DEL EXTERIOR

a) REPRESENTANTE DE PERSONAS FÍSICAS DOMICILIADAS EN EL EXTERIOR

Quien tenga el condominio, posesión, uso, goce, disposición, depósito, tenencia, custodia, **administración o guarda de bienes sujetos al impuesto que pertenezcan a los sujetos domiciliados en el exterior**, deberá ingresar con carácter de pago único y definitivo por los respectivos bienes al 31 de diciembre de cada año, el 1,25% (uno con veinticinco centésimos por ciento) del valor de dichos bienes, determinado con arreglo a las normas de la presente ley (art. 26 L.B.P.).

LIQUIDACIÓN DEL SR. LENNOX

Inmuebles Urbanos Inexplorados	150.000,00	
Saldo en Caja de Ahorro	0,00	Exento art. 21 inc. h)
	150.000,00	
Alícuota	1,25%	

Impuesto Bs. Personales **1.875,00**

LIQUIDACIÓN DEL SR. WALTON

Inmuebles Urbanos afectados a renta	170.000,00	(1) (2)
	170.000,00	(3)
Alícuota	1,00%	

Impuesto Ganancia Mínima Presunta **1.700,00**

(1) Último párrafo, art. 26 L.B.P.: “No regirán las disposiciones establecidas en este artículo cuando resulten de aplicación las contenidas en el sexto párrafo del inc. h) del artículo 2º de la ley de impuesto de ganancia mínima presunta”.

(2) Artículos 2º inc. h), art. 4º inc. b) y art. 13 de la ley de impuesto a la ganancia mínima presunta.

(3) No se aplica el mínimo exento de \$ 200.000 previsto por el artículo 3º inc. j) L.G.M.P. Ello por cuanto, conforme expresa el artículo incorporado a continuación del artículo 12 de la L.G.M.P., no se aplica dicho mínimo respecto de los bienes inmuebles, situados en el país o en exterior, con excepción de aquellos que revisten el carácter de bienes de cambio o se encuentren afectados en forma exclusiva a la actividad comercial, industrial, agrícola, ganadera, minera, forestal o de prestación de servicios inherente a la actividad del sujeto pasivo.

- LIQUIDACIÓN DEL SR. DUM

Inmuebles urbanos inexplotados	20.000,00	
	0,00	
Títulos Públicos Argentinos	20.000,00	No corresponde -
		Art. 26 3er párrafo L.B.P.
Alícuota	1,25%	

Impuesto Bs. Personales **250,00** (1)

(1) No debe ingresarse impuesto alguno en razón de no superar el importe mínimo de \$ **255,75** (6to. párrafo art. 26 L.B.P.).

b) INMUEBLE URBANO INEXPLOTADO PERTENECIENTE A SOCIEDAD DEL EXTERIOR - PRESUNCIÓN ABSOLUTA (PERSONA FÍSICA DEL PAÍS) - ART. 26 - 2do. PÁRRAFO

- LIQUIDACIÓN “LA EXTERIOR S.A.”

Inmuebles urbanos inexplotados	158.000,00	
Bienes del hogar 5%	7.900,00	(1)
	165.900,00	
Alícuota	2,50%	(2)

Impuesto Bs. Personales **4.147,50**

(1) La presunción del 5% establecida en el art. 22 inc. g) L.B.P. es de aplicación sólo para las personas físicas domiciliadas en el país, no siendo procedente para los residentes del exterior, excepto que se trate de las presunciones del artículo 26 L.B.P., en cuyo caso, al quedar los sujetos residentes en el exterior comprendidos en el art. 17 a) L.B.P. de la misma (por los bienes situados en el país), como sujetos residentes del país, es de aplicación la presunción instituida (dictamen D.A.T. 58/01).

(2) La alícuota de 1,25 establecida en el primer párrafo se incrementará en un 100% para aquellos bienes que encuadren en las presunciones previstas en este artículo.

CASO DE APLICACIÓN N° 39

INTEGRAL: PERSONA FÍSICA Y BIENES PERSONALES

SE REQUIERE:

- Determinar el impuesto a las ganancias a ingresar por el período 2013, con la correspondiente justificación patrimonial.
- Determinar el impuesto a los bienes personales por el período 2013.

Tener en cuenta que, si existen varias alternativas, se deberá optar por la que más favorezca al Contribuyente.

DATOS DEL CONTRIBUYENTE

El Sr. Eber C. Ludueña es de nacionalidad argentina, siendo su lugar de residencia el Barrio de Flores. Desde el año **2003**, se encuentra divorciado de la Sra. Mabel, con quien tuvo dos hijos:

- Eber Vicente de 10 años, quien vive con su madre. El día 5 de cada mes, el Sr. Ludueña abona la cuota alimentaria correspondiente a su hijo que asciende a \$ 400 mensuales. Vicente posee acciones de Naik S.A. (900 títulos), que los recibiera como donación de su tío en el año 2012. En el presente ejercicio percibió dividendos en efectivo por \$ 17.200.
- Sofía de 17 años de edad, quien se encuentra en México visitando a sus tíos (desde mayo de 2013), percibió durante el año la suma de \$ 25.000 de ingresos generados por un bien heredado en dicho país, en años anteriores. Dicha suma fue girada a su padre, quien tiene el usufructo de estas rentas.
- Tiene a su cargo a su hermano de 26 años de edad, quien se golpeó involuntariamente en un encuentro amistoso de futbol en el año 2008, por lo que cobra una pensión por incapacidad de \$ 7.200 anuales.

INGRESOS Y EGRESOS

- 1) El Sr. Ludueña, con motivo de su experiencia como futbolista, diseñó una maquinaria especial que permite la fabricación de pelotas de fútbol con efecto aerodinámico. La construcción de dicha máquina fue desarrollada en el país, insumiendo un costo total de construcción de \$ 86.000.

La construcción le llevó todo el **año 2009**, habiéndola terminado de construir en **enero 2010** y destinándola a alquiler desde la finalización de la construcción, aunque sin haber podido concretar ningún contrato hasta que en **febrero 2011** una empresa de artículos deportivos de primera línea **ESTORPE S.A.** decide adquirir dicha maquinaria al Sr. Ludueña (transferencia en forma definitiva) y como contraprestación de la misma acuerda abonarle el 15% de las ventas anuales de los productos fabricados con el presente bien mueble, por el plazo de 5 años. El pago de las regalías se hace efectivo a los **90 días** de cerrado el ejercicio comercial de **ESTORPE S.A.**, cuyo cierre de ejercicio opera el **31/10** de cada año.

Las ventas de **ESTORPE S.A.** ascendieron a los siguientes importes:

Ejercicio 31/10/2011 → Ventas \$ 900.000.-

Ejercicio 31/10/2012 → Ventas \$ 1.450.000.-

Ejercicio 31/10/2013 → Ventas \$ 1.750.000.-

De las regalías percibidas en el año 2013 ha sufrido retenciones del Impuesto a las Ganancias por la suma de \$ 14.500.

Por otra parte, para poder construir la mencionada maquinaria, en el año **2009** pidió al banco con el que opera un crédito personal por \$ 60.000 para financiar la mencionada construcción. En el presente ejercicio **2013**, ha terminado de cancelar dicho préstamo, habiendo abonado el saldo de capital de \$ 15.000 e intereses por \$ 2.600.

- 2) Asimismo, en el transcurso del año **2013**, el contribuyente percibió intereses en concepto de plazos fijos por \$ 3.750.

Al **31/12/2013** posee un plazo fijo que ha colocado en el Banco de Galicia, sucursal Flores, el 01/12/13, al 1% mensual, con vencimiento el 31/01/14. La colocación fue de \$ 20.000. El saldo de su cuenta corriente en la misma sucursal era deudor de \$ 100, al 31/12/13.

- 3) En el mes de **noviembre 2007**, el Sr. Ludueña adquirió una propiedad en la Ciudad de Mar del Plata. El valor de compra fue de \$ 180.000. Pagó además 5% en concepto de gastos de escritura. La valuación fiscal al momento de la adquisición manifestaba que la valuación del edificio era de \$ 60.000 y la del terreno de \$ 20.000.

Esta propiedad se destina a alquiler a partir de **abril 2013**. Si bien hasta dicha fecha el inmueble fue utilizado como veraneo, las inmobiliarias de la zona indican que si durante los meses de enero/marzo lo hubiera destinado a alquiler, hubiera cobrado por dicho trimestre la suma de \$ 4.000.

El 1º contrato de alquiler se celebra por el término de tres años en **abril 2013**, pactándose un alquiler de \$ 1.800 mensuales, el cual es abonado el día 5 de cada mes.

En el mes de **julio 2013**, el inquilino introdujo una mejora por valor de \$ 62.000 que el Sr. Ludueña está obligado a indemnizar en un 70%.

Asimismo, la valuación según la última cuota del impuesto inmobiliario (año 2013), asciende a \$ 155.000 la cual no incluye el valor de la mejora mencionada precedentemente, de los cuales el 20% correspondían al terreno.

Durante el año 2013, el inquilino tomó a su cargo (según lo establecía el contrato) y abonó los siguientes gastos:

Descripción	Importe
Impuesto inmobiliario año 2012 (cuota extraordinaria devengada en 2012)	\$ 80.-
Impuesto inmobiliario año 2013 (cuotas 1 a 6)	\$ 520.-
Gastos de mantenimiento (*)	\$ 4.000.-
Luz, gas, teléfono	\$ 8.350.-

(*) Desde el año **2008** inclusive, el contribuyente deduce gastos de mantenimiento presuntos.

- 4) En el mes de **febrero 2005**, abrió un local de deportes "DI PORTO S.H." junto a su amigo, Marcelo Toscanelli. Se trata de una Sociedad de Hecho, en la cual el Sr. Ludueña posee el 40% del patrimonio. El resultado contable del ejercicio cerrado al 31/12/13 asciende a \$ 100.000 (pérdida), pero por aplicación de normas de impuesto a las ganancias, el balance impositivo arroja una utilidad de \$ 80.000.
- 5) Posee 5.600 acciones de la empresa NAIK S.A. que representan el 10% del capital social, adquiridas en diciembre de 2008 a un valor de \$ 3,20 por acción (igual a su valor nominal). Durante el presente ejercicio ha percibido dividendos de dicha participación por \$ 1.400 en efectivo y \$ 3.200 en acciones (equivalente a su participación).

El valor de cotización al 31/12/13 de las mismas es de \$ 7 por acción. El activo de la sociedad al **30/06/13** (fecha de cierre de su ejercicio comercial) era de \$ 655.000 y el pasivo de \$ 200.000. El 15/11/2013 la Asamblea general de accionistas dispuso la distribución y puesta a disposición de un dividendo en efectivo de \$ 14.000 y dividendos en acciones

por \$ 32.000 (mencionados en el párrafo anterior en la proporción correspondiente al Sr. Ludueña).

- 6) En su estadía en Mar del Plata, que viajó en el mes de **marzo 2013** con motivo de celebrar el contrato de alquiler del **punto 3),** decidió construir un lavadero en dicho inmueble, pero por posibles inconvenientes que pudiera causar a los vecinos propietarios, estos han decidido abonarle la suma de \$ 10.000 para que desista de llevar a cabo la mencionada obra y ejercer dicho comercio, por la cual el Sr. Ludueña accedió a respetar tal solicitud.
- 7) Por su participación como socio de la Sociedad de Hecho indicada en el **punto 4),** debe efectuar el correspondiente pago de autónomos. Si bien adeudaba el pago de este concepto desde el año 2004, procedió a regularizar su deuda total en el mes de **febrero de 2013,** abonando desde dicho mes en adelante por el término de 48 meses un importe de cuota mensual de \$ 380 la cual incluye \$ 30 de intereses resarcitorios. Durante el año abonó además \$ 220 de intereses punitarios. Por su parte, pagó puntualmente el aporte mensual de autónomos de \$ 460 correspondiente al **2013,** importe y categoría correcta.
- 8) Contrató medicina prepaga TIM para él y su hermano, abonando durante el año \$ 8.000 por cada uno.

Asimismo, durante el transcurso del año tuvo los siguientes gastos médicos:

Honorarios kinesiólogo	\$ 16.500.-
Psicólogo	\$ 9.200.-
Medicamentos	\$ 680.-

De dichos importes, su obra social le reintegró el 40%.

PATRIMONIO DEL CONTRIBUYENTE

Detalle de patrimonio		31/12/2013
1	Crédito Personal	-
1	Regalías a cobrar	262.500
2	Plazo Fijo	20.000
	Cta. Cte.	-100
3	Inmueble Mar del Plata	189.000
4	Participación SH	20.000
5	Naik S.A.	21.120
		589.020

Deducciones personales

A fin de resolver el presente ejercicio, considerar los importes de las deducciones personales que se exponen a continuación:

CONCEPTO	IMPORTE
Ganancia no imponible [L. 23 a)]	15.552
Cargas de familia [L. 23 b)]:	
- Cónyuge	17.280
- Hijos	8.640
- Otras cargas	6.480
- Máximo de entradas netas de los familiares a cargo	15.552
Deducción especial [L. 23 c)]:	
- Simple	15.552
- Incrementada en 3,8 veces	74.649,60

SOLUCIÓN CASO N° 39

Eber Carlos Ludueña
 Declaración Jurada Impuesto a las Ganancias
 Período 2013

[−] Col I / [+] Col II / (c) Consumo

Nº	Conceptos	1º Cat.	2º Cat.	3º Cat.	4º Cat.	FE	NG/EX/NC	JP
1	Rentas de Sofía [LIG art. 31] Regalías [LIG art. 45 inc. h); art. 86 y art. 84] Costo Construcción Maquinaria: 86.000 Amortización transcurridas al momento de la transferencia: 2010 8.600 V.R. al momento de la transferencia 77.400 Ventas Regalía Deduc. 25% Regalías 2011 900.000 135.000 -33.750 2012 1.450.000 217.500 -54.375 -10.725 Deduce hasta recuperar K invertido Intereses Abonados [LIG art. 81 inc. a)]					25.000		
2	Intereses Plazo Fijo - Exentos [LIG art. 20 inc. h)] Compensación Intereses (Activo/Pasivo) [LIG art. 20 anteúltimo párrafo]			217.500			43.650	
3	Alquiler presunto [LIG art. 41 inc. f)] Alquiler \$ 1.800 x 9 meses [LIG art. 41 inc. a)] Amortización Inmueble: [LIG art. 83] V.F. \$ 80.000 T 20.000 25% E 60.000 75% \$ 180.000 x 1,05 x 75% x 4 tr. / 200 tr.: Mejora: \$ 62.000 x 30% / 33 meses x 6 meses [LIG art. 41 inc. c)] Amortización mejora: [LIG art. 83] V.U. transcurrida del inmueble: 23 trimestres V.U. restante del inmueble: 177 trimestres V.O. \$ 62.000 x 2 tr. / 177 tr.	4.000	2.600			3.750	-2.600	-4.000
								2.835
								15.218
								701

Nº	Conceptos	1º Cat.	2º Cat.	3º Cat.	4º Cat.	FE	NG/EX/NC	JP
	Impuesto Inmobiliario 520 + 80 a cargo del inq.	600						
	Deducción Impuesto Inmobiliario	-520						
	Gastos de mantenimiento a cargo del inquilino	4.000						
	Gastos de mantenimiento Utilidad Bruta 28.182 5% 1.409 Deducre reales	-4.000						0
4	Participación S.H.: Rtaido. Imp. 80.000 [LIG art. 49 inc. b)] % tenencia 40%			32.000				-72.000
5	Dividendos en acciones [LIG art. 46] Dividendos en efectivo [LIG art. 90] - Imposición cedular Retención con carácter de pago único y definitivo						3.200 1.400 -140	
6	Obligación de no hacer [LIG art. 45 inc. f)]			10.000				
		20.126	173.850	42.000	0	25.000	5.610	

	FA + FE	FA
1º Cat.	20.126	20.126
2º Cat.	173.850	173.850
3º Cat.	42.000	42.000
F.E.	25.000	0
	260.976	235.976

Deducciones Generales

7)	Autónomos 460 x 12 + 350 x 11 [LIG art. 81 inc. d)]	-9.370	-9.370
	Intereses resarcitorios 30 x 11 [LIG art. 81 inc. a) y DR art. 25]	-330	-330
	Intereses punitorios No deducibles [LIG DR art. 145]	--	-- 220 (c)
	Subtotal	251.276	226.276
	Límite 5%: \$ 11.314		

8)	Cuota médico asistencial: [LIG art. 81 inc. g)] \$ 16.000	-11.314	-11.314 4.686 (c)
	Honorarios Médicos sujetos a reintegro del 40%		680 (c) Medicamentos
	Honorarios Kinesiólogos: \$ 16.500 x 60% x 40% 3.960		
	Psicólogos: \$ 9.200 x 60% x 40% 2.208	6.168 -6.168	-6.168 19.532 (c)

Ganancia antes del art. 23

233.794

208.794

FA + FE

FA

Transporte	233.794	208.794
Minimo no imponible	15.552	
Deducción especial	15.552	
Cargas de familia:	6.480	4.800 (c) Cuota alimentaria
Total deducciones art. 23:	37.584	-37.584
Ganancia Neta Sujeta a Impuesto:	196.210	171.210
Impuesto Fijo:	28.500	28.500
Impuesto sobre excedente:	26.674	17.924
FA + FE: 35% s/excedente de \$ 120.000		
FA: 35% s/excedente de \$ 120.000		
Impuesto Determinado:	55.174	46.424
Incremento de la obligación tributaria:	8.750	
Retenciones Impuesto a las Ganancias sufridas:		
País	-14.500	
Impuesto a Ingresar:	40.674	

Detalle de Patrimonio	31/12/12	31/12/13
1. Retenciones de Ganancias	-	14.500
Crédito Personal	-15.000	-
Regalías a cobrar	217.500	262.500
2. Plazo Fijo	5.600	20.000
Cta. Cte.	48.000	-100
3. Inmueble Mar del Plata	189.000	189.000
Mejora	-	62.000
4. Participación S.H.	60.000	20.000
5. Naik S.A.	17.920	21.120
Total	523.020	589.020

Eber Carlos Ludueña
Justificación Patrimonial
Período 2013

Conceptos	Col. I	Col. II
Patrimonio al Inicio		523.020
Ganancia Gravada		233.794
Ganancia NG/NC/EX		4.350
Dividendos gravados con Retención en la Fuente (10%)		1.260
Ajustes:		
Deducción regalías (Pto. 1)		43.650
Regalías a cobrar al inicio (Pto. 1)	217.500	
Regalías a cobrar al cierre (Pto. 1)		262.500
Alquiler presunto (Pto. 4)	4.000	
Amortización inmueble MDP (Pto. 4)		2.835
Amortización mejora inmueble MDP (Pto. 4)		701
Mejora a devengar (incluida en PC) (Pto. 4)		15.218
Gastos de mantenimiento (Pto. 4)		0
Participación en S.H. (Pto. 5)	72.000	
Consumo	174.890	
Consumo identificado: cuota médico asistencial	4.686	
Consumo identificado: honorarios médicos	19.532	
Consumo identificado: medicamentos	680	
Consumo identificado: cuota alimentaria Eber Vicente	4.800	
Consumo identificado: intereses punitorios autónomos	220	
Patrimonio al cierre	589.020	
Total	1.087.328	1.087.328

Eber Carlos Ludueña
Declaración Jurada sobre los Bienes Personales
Período 2013

Punto	CONCEPTO/ DETALLE	CÁLCULOS AUXILIARES	BIENES EN EL PAÍS	INMUEBLES EN EL EXTERIOR	OTROS BIENES EN EL EXTERIOR	BIENES EXENTOS
1	Regalías a cobrar 1.750.000 x 15% [L. art. 22 inc. d)]		262.500			
2	Plazo Fijo: 20.000 + 20.000 x 1% [L. art. 21 inc. h)]					20.200
3	Propiedad Mar del Plata [L. art. 22 inc. a)] Valor de Compra Gastos de escritura (5% s/180.000) Total Valor de Compra V.O. x % Edificado x 175/ 200 Amortizaciones Acumuladas (25 t x 0,5% = 12,50%) 2007 1 t 2008-2013 24 t TOTAL 25 t % Terreno Total Valor Residual	180.000 9.000 189.000 124.031 47.250 171.281				

Punto	CONCEPTO/ DETALLE	CÁLCULOS AUXILIARES	BIENES EN EL PAÍS	INMUEBLES EN EL EXTERIOR	OTROS BIENES EN EL EXTERIOR	BIENES EXENTOS
4	La valuación fiscal asciende a \$ 155.000 => V.R. > V.F. Mejora: Valor de origen x 175/177 Declara la SH ==> Declara por responsable sustituto [L. art. 25.1]]	61.299	61.299			
5	Por la participación accionaria la sociedad ingresa el impuesto como responsable sustituto [L. art. 25.1]]					
			495.081	0	0	20.200

Total Bienes en el País	495.081
Total Inmuebles en el Exterior	0
Subtotal	495.081
Bienes del Hogar 5%	24.754
Otros Bienes del Exterior	0
Subtotal	519.835
 Total Activo sujeto a impuesto	 519.835
 Tasa 0,5%	 2.599
Anticipos	
Impuesto a Ingresar	2.599

INGRESO DEL IMPUESTO DEL SR. LUDUEÑA POR LA S.A. [L. art. 25.1]]

Patrimonio Total (\$ 655.000 - \$ 200.000)	455.000
Dividendos pagados	-46.000
Total:	409.000
IMPUESTO TOTAL INGRESADO POR LA SOCIEDAD	2.045
Participación Sr. Ludueña 10% (5.600 / 56.000)	205

INGRESO DEL IMPUESTO DEL SR. LUDUEÑA POR LA S.H. [L. art. 25.1]]

Patrimonio Total (\$ 50.000)	50.000
IMPUESTO CORRESPONDIENTE	250
Participación Sr. Ludueña 40%	100

CASO DE APLICACIÓN N° 40

EJERCICIO INTEGRAL: TERCERA CATEGORÍA

E IMPUESTO A LA GANANCIA MÍNIMA PRESUNTA

LÍNEA BLANCA S.A.

Se solicita determinar el **impuesto a las ganancias** y el **impuesto a la ganancia mínima presunta** a ingresar, de **LÍNEA BLANCA S.A.**, sociedad constituida en el país, por el ejercicio cerrado el **31 de diciembre de 2013**, cuyo vencimiento opera el **10/05/2014**. La empresa se dedica a la fabricación y comercialización de lavarropas. En todos los casos, considerar que las declaraciones juradas anteriores han sido confeccionadas correctamente.

ESTADO DE RESULTADOS HISTÓRICO AL 31/12/2013

	Nota	
Ventas	1	\$ 2.125.000,00
Costo de ventas	2	-\$ 1.545.000,00
Ganancia bruta		<hr/> \$ 580.000,00
Menos:		
Gastos de administración (s/cuadro I)		-\$ 69.950,00
Gastos de comercialización (s/cuadro I)		-\$ 160.000,00
Gastos de financiación (s/cuadro I)		<hr/> -\$ 1.000,00 -\$ 230.950,00
Otros ingresos	9	\$ 90.000,00
Ganancia neta del ejercicio		<hr/> \$ 439.050,00
Impuesto a las ganancias		<hr/> -\$ 153.700,00
Resultado del ejercicio (ganancia)		\$ 285.350,00

CUADRO I AL 31/12/2013

Concepto	Nota	Total	Gastos de administración	Gastos de comercialización	Gastos de financiación
Sueldos y cargas sociales	3	\$ 95.000,00		\$ 95.000,00	
Impuestos	4	\$ 37.000,00	\$ 37.000,00		
Amortizaciones Bs. de uso	5	\$ 12.000,00	\$ 12.000,00		
Amortizaciones inmateriales	6	\$ 10.000,00	\$ 10.000,00		
Deudores incobrables	7	\$ 27.000,00		\$ 27.000,00	
Alquileres	8	\$ 38.000,00		\$ 38.000,00	
Gastos varios		\$ 10.950,00	\$ 10.950,00		
Gastos financieros		\$ 1.000,00			\$ 1.000,00
TOTALES		\$ 230.950,00	\$ 69.950,00	\$ 160.000,00	\$ 1.000,00

ESTADO DE SITUACIÓN PATRIMONIAL AL 31/12/2013

<u>Activo</u>		<u>Nota</u>	<u>Pasivo</u>	
ACTIVO CORRIENTE				PASIVO CORRIENTE + NO CORRIENTE
Caja y Bancos	\$ 20.000,00	10	Proveedores	\$ 2.572.498,00
Inversiones	\$ 66.000,00	11	Deudas sociales	\$ 14.600,00
Créditos	\$ 170.000,00	7 y 12	Deudas fiscales	\$ 1.800,00
Bienes de cambio	\$ 2.690.000,00	2		
TOTAL ACTIVO CORRIENTE	\$ 2.946.000,00		TOTAL PASIVO	\$ 2.588.898,00
ACTIVO NO CORRIENTE				PATRIMONIO NETO
Bienes de uso	\$ 165.225,00	5	Capital	\$ 12.000,00
Bienes inmateriales	\$ 46.000,00	6	Resultados acumulados + Reservas	\$ 270.977,00
TOTAL ACTIVO NO CORRIENTE	\$ 211.225,00		Resultado del ejercicio	\$ 285.350,00
			TOTAL PATRIMONIO NETO	\$ 568.327,00
TOTAL ACTIVO	\$ 3.157.225,00		TOTAL PASIVO MÁS PAT. NETO	\$ 3.157.225,00

Aclaración previa: todos los Ingresos y Gastos son de fuente argentina, excepto que se aclare lo contrario.

NOTAS

- 1) El rubro incluye ingresos por ventas de la sucursal de Uruguay por \$ 25.000.
- 2) El Costo Contable está conformado por: (bienes afectados a la actividad del país)

Existencia Inicial	3.500.000
Compras y Gastos de Fabricación	735.000
Existencia final	(2.690.000)
Costo de Ventas	1.545.000

La valuación de la existencia inicial contable coincide con su valuación impositiva.

La existencia final contable se compone de la siguiente manera:

		<u>Cantidad</u>	<u>Valor Total</u>
Materia prima	(a)	2.000	90.000
Productos en proceso	(b)	1.000	1.600.000
Productos terminados	(c)	500	1.000.000
Bienes de Cambio al cierre			2.690.000

- a) Las compras del ejercicio fueron:

<u>Fecha de compra</u>	<u>Cantidad</u>	<u>Precio unitario</u>
03/02/13	3.000	\$ 27
15/05/13	5.000	\$ 29
20/10/13	4.000	\$ 30
01/12/13	10	\$ 45

El costo en plaza al 31/12/2013 asciende a \$ 35.

- b) Con un grado de avance en su producción del 80%.
- c) Según estimaciones contables, el costo de producción asciende a \$ 1.500, no siendo práctica de la empresa llevar un sistema de costos.

El detalle de las ventas es:

<u>Fecha de venta</u>	<u>Precio unitario</u>
04/01/13	\$ 1.750
03/10/13	\$ 1.900
18/12/13	\$ 2.500

Los gastos de venta ascienden a \$ 35 por unidad, siendo el margen de utilidad neta del 10% sobre el precio de venta del producto. El costo en plaza de los productos fabricados asciende a \$ 2.650 por unidad.

- 3) El rubro incluye \$ 6.000 en concepto de indemnizaciones por despido (rubro antigüedad) abonadas durante el ejercicio 2013 y una gratificación de \$ 3.500. Esta última se abonó durante el mes de junio de 2014.

- 4) El rubro Impuestos se encuentra conformado de la siguiente manera:

– Impuesto a las Ganancias Defecto Provisión Ej. 2012	\$ 16.000
– Tasas Municipales y por propaganda	\$ 17.900
– Multas por presentación fuera de término DD.JJ. I.V.A.	\$ 1.200
– Intereses Resarcitorios I.V.A.	<u>\$ 1.900</u>
TOTAL	\$ 37.000

- 5) El rubro Bienes de Uso se compone de los siguientes bienes afectados a la actividad:

	<u>Fecha de compra</u>	<u>Valor de compra</u>	<u>Vida útil</u>
Muebles y útiles (a)	11/2009	\$ 4.000	10 años
Maquinarias (b)	03/2013	\$ 59.000	10 años
Inmuebles (c)	06/2006	\$ 125.000	50 años

- a) Se afectaron a la actividad gravada el 01/01/2010.
- b) Incluye \$ 4.000 de diferencias de cambio por aumento en la cotización de la moneda extranjera que se generó a partir del despacho a plaza (junio de 2013). Afectado a la actividad gravada en julio de 2013.
- c) La valuación fiscal al momento de la compra ascendía a \$ 40.000, correspondiendo a \$ 6.000 la porción atribuible al terreno. Afectado a la actividad gravada desde la fecha de compra. La valuación fiscal al 31/12/2013 asciende a la suma de \$ 105.000.

- 6) El rubro Bienes Inmateriales se compone conforme sigue:

	<u>Fecha de origen</u>	<u>Valor de origen</u>	<u>Vida útil</u>
Llave de Negocio	02/2005	\$ 80.000	10 años
Patente	05/2003	\$ 40.000	20 años

- 7) Deudores Incobrables

La empresa contablemente carga directo a resultados sus deudores incobrables. Durante el ejercicio se ha cargado a los siguientes deudores:

- No Pagué S.R.L.: en marzo de 2013 cae en cesación de pagos. Desde la gerencia comercial se hacen grandes esfuerzos para el recupero del importe total de \$ 11.500, sin éxito. El 25/02/2014 se le declara la quiebra.
- Olvidate de cobrar S.A.: importante cliente, que ante la falta de pago de su saldo de cuenta corriente en junio de 2013 por \$ 12.700, se le inician acciones judiciales tendientes al cobro del importe adeudado.
- Juan Nomeimportanada: empleado infiel que desaparece con una cobranza de \$ 2.800, fue denunciado y despedido en enero de 2013.

Impositivamente, lleva el sistema de previsión contemplado en la ley. En el ejercicio 2012, deduje por este concepto la suma de \$ 18.000. Por su parte la constitución para el año 2014 (según las normas impositivas) asciende a \$ 22.000.

- 8) Del total de los alquileres contabilizados, \$ 8.000 corresponden a alquiler y otros gastos del local de venta de la sucursal de Uruguay.
- 9) El rubro Otros Ingresos incluye, entre otros, los siguientes conceptos:
 - \$ 3.000 por intereses de plazo fijo del Standard Bank Sucursal Avellaneda.
 - \$ 70.000 por dividendos en efectivo cobrados el 01/10/2013 de Ropita S.A., sociedad constituida en el país. El cierre del ejercicio de Ropita S.A. se produjo el 31/03/2013.
- 10) En el rubro de Disponibilidades, se incluyen, entre otros:
 - U\$S 1.000 adquiridos en el ejercicio 2001 a un valor unitario de \$ 1 por cada unidad, los que se encuentran valuados contablemente a su valor de compra.
 - Saldo Acreedor Cuenta Corriente HSBC – Sucursal Almagro, \$ 7.000.
- 11) En el rubro Inversiones, se incluyen, entre otros:
 - a) \$ 20.000 por 500 acciones de Ropita S.A. adquiridas el 11/03/2009 por dicho importe. Su cotización al 31/12/2013 es de \$ 145 por acción.
 - b) \$ 5.300 de un Plazo fijo colocado en Standard Bank, Sucursal Avellaneda. El depósito se efectuó el 01/10/2013, e incluye intereses devengados al cierre del ejercicio.
 - c) \$ 2.500 correspondientes a Títulos Públicos (Boden 2015). Son 50 láminas adquiridas en junio de 2013 a \$ 50 por lámina.
- 12) En el rubro Créditos se incluyen \$ 7.000 en concepto de retenciones por Impuesto a las Ganancias sufridas durante el ejercicio 2013, y \$15.000 en concepto de Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta abonado por el ejercicio cerrado el 31 de diciembre de 2008.
- 13) La Asamblea de Accionistas celebrada el 18/04/2014 resolvió:
 - Honorarios al Directorio \$ 63.000.- (aprobados globalmente)
 - Honorarios al Síndico Dr. JB \$ 10.000.-
 - Dividendos en efectivo \$ 50.000.-

El 2 de mayo de 2014, en Reunión de Directorio, se asignaron en forma individual los honorarios previamente aprobados en forma global, conforme sigue:

 - Director A \$ 40.000.-
 - Director B \$ 13.000.-
 - Director C \$ 10.000.-
- 14) La empresa cuenta además con un quebranto impositivo (general) por el ejercicio 2010 que asciende a \$ 78.000 y un quebranto de fuente extranjera correspondiente al ejercicio 2007 que asciende a \$ 6.500.

Datos adicionales (cotizaciones al 31/12/2013)

- Dólar tipo comprador: \$ 6,48 y vendedor: \$ 6,52 por unidad.
- Boden 2015: \$ 90 por lámina.
- La cotización (Tipo Comprador) al cierre del ejercicio 2012 ascendió a \$ 4,85 por unidad y el tipo de cambio vendedor a dicha fecha ascendió a \$ 4,90.

SOLUCIÓN CASO N° 40

SOLUCIÓN: LÍNEA BLANCA S.A.

IMPUESTO A LAS GANANCIAS

PTO.	Concepto	Rentas del País		Rentas del Exterior		Referencias
		Col. I	Col. II	Col. I	Col. II	
1	Resultado Contable Impuesto a las Ganancias Facturación Uruguay - Renta de Fuente Extranjera		\$ 285.350 \$ 25.000	\$ 153.700	\$ 25.000	Art. 88, inc. d), L.I.G. Arts. 1 y 128 L.I.G.
2	Costo de Ventas Materia Prima 2.000 \$ 30 \$ 60.000 (a) (Costo en Plaza es mayor al valor de última compra)					Arts. 52 a) y 56 L.I.G. Art. 75 inc. a) y último párrafo D.R. L.I.G.
	Productos Terminados 500 \$ 2.215 \$ 1.107.500 (b) Determinación del costo unitario: \$ 2.500 - \$ 35 (Gastos de Venta) - 10% s/ \$ 2.500 (Utilidad Neta) (Costo en Plaza es mayor al valor determinado)					Art. 52 b) 1) y 56 L.I.G. Art. 75 inc b), c), d) y último párrafo D.R. L.I.G.
	Productos en Proceso 1.000 \$ 1.772 \$ 1.772.000 (c) Determinación del costo unitario: \$ 2.215 x 80% \$ 2.690.000 Diferencia \$ 2.939.500 (a + b + c) - 2.690.000 = 249.500		\$ 249.500			Art. 52 c) L.I.G. Art. 75 inc. f) D.R. L.I.G.
3	Indemnización Rubro Antigüedad - Sin Ajuste Gratificación No Deducible en este ejercicio (deducción 2014)			\$ 3.500		Art. 87 inc g) L.I.G.
4	Impuestos Impuesto a las Ganancias Defecto Provisión 2012 Multas - No deducible Tasas municipales y de propaganda - Sin Ajuste (Deductible) Intereses Resarcitorios - Deducible			\$ 16.000 \$ 1.200		Art. 88, inciso d), L.I.G. Art. 145 D.R. L.I.G. Art. 82 inc. a) L.I.G. Art. 145 D.R. L.I.G.
5	Amortización Muebles y Útiles - Anulación Cargo Contable Cálculo de las Amortizaciones Impositivas Muebles y útiles \$ 4.000 x 1 x 1 / 10 \$ 400 Maquinaria (\$ 59.000 - \$ 4.000) x 1 / 10 \$ 5.500			\$ 12.000		Art. 82 inc f) y 84 L.I.G. Art. 82 inc f) y 84 L.I.G. - Arts. 97 y 98 D.R. L.I.G.
	Inmueble Terreno \$ 125.000 / 40.000 x 6.000 Edificio \$ 125.000 / 40.000 x 34.000 x 1 x 2% \$ 2.125		\$ 8.025			Arts. 82 inc f) y 83 L.I.G.
	Diferencia de cambio activada por Compra de Maquinarias		\$ 4.000			Arts. 98 y 99 D.R. L.I.G.

PTO.	Concepto	Rentas del País		Rentas del Exterior		Referencias
		Col. I	Col. II	Col. I	Col. II	
6	Amortización Bienes Inmateriales - Anulación Cargo Contable Amortización Impositiva Patente \$ 40.000 x 1 x 1 / 20 Amortización Impositiva Llave de Negocio - No Deducible	\$ 2.000	\$ 10.000			Arts. 82 inc. f) y 84 L.I.G. Art. 88 inc. h) L.I.G.
7	Deudores Incobrables - Anulación Carga Contable Saldo Inicial Previsión Impositiva \$ 18.000 Incobrables Reales No te pagué \$ - Olvidate de cobrar -\$ 12.700 Saldo Final (al cuadro de Resultados) \$ 5.300 Exceso de Previsión Constitución Previsión del Ejercicio Juan Nomeimportanada (pérdida por delitos cometidos por empleados)		\$ 27.000			Art. 87 inc. b) L.I.G. y arts. 133 a 136 D.R. L.I.G.
8	Alquiler y otros gastos del Local de Venta - Sucursal Uruguay - Fuente extranjera		\$ 5.300	\$ 8.000	\$ 8.000	Art. 82 inc. d) L.I.G.
9	Otros Ingresos Intereses Plazo Fijo Standard Bank - Sucursal Avellaneda - Sin Ajuste Dividendos de Sociedad del País - No Computables	\$ 70.000				Art. 97 inc. a) L.I.G. Art. 64 L.I.G.
10	Disponibilidades Diferencia Cotización U\$S 1.000 x (6,48 - 4,85) Saldo Deudor Cuenta Corriente HSBC - Sucursal Almagro - Sin ajuste		\$ 1.630			Art. 96 inc. a) L.I.G.
11	Inversiones a) Acciones La Ropita S.A. - Sin ajuste b) Plazo Fijo Standard Bank - Sucursal Avellaneda c) Títulos Públicos - Boden 2015 50 x (\$ 90 - \$ 50)		\$ 2.000			Art. 96 inc. b) L.I.G. Art. 96 inc. c) L.I.G.
12	Retenciones Impuesto a las Ganancias - Crédito contra Impuesto Determinado Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta - Pago a cuenta - Ver más abajo					
13	Honorarios Directorio y Síndico Honorarios Síndico Subtotal Utilidad impositiva antes de honorarios de directores \$ 648.355	\$ 10.000				
	Honorarios deducibles = $0,25 \times UC - 0,0875 \times UI + 0,0875 \times QI$ 0,9125	\$ 143.825	\$ 775.180	\$ 8.000	\$ 25.000	
	UC = Utilidad contable antes del impuesto a las ganancias UI = Utilidad impositiva antes de la deducción de los honorarios de directores QI = Quebranto impositivo					

PTO.	Concepto	Rentas del País		Rentas del Exterior		Referencias
		Col. I	Col. II	Col. I	Col. II	
	Honorarios deducibles = $0,25 \times 439.050 - 0,0875 \times 648.355 + 0,0875 \times 78.000 = \$ 65.596$ 0,9125					
	Límite del 25% \$ 65.596	\$ 65.596				Art. 87 inc. j) L.I.G.
	\$ 12.500 x 2 + \$ 10.000 \$ 35.000	\$ 35.000				Arts. 26 y 142 D.R. L.I.G.
	Tomo el Mayor \$ 65.596	\$ 65.596				
	Realmente Asignado \$ 63.000	\$ 63.000				
	Tomo el Menor \$ 63.000	\$ 63.000				
	Dividendo en efectivo - No computable					
	SUBTOTALES	\$ 206.825	\$ 775.180	\$ 8.000	\$ 25.000	
	Total del País		\$ 568.355			
	Total del Exterior		\$ 17.000		\$ 17.000	Art. 19 L.I.G. - Ver Nota 1
	Resultado Total		\$ 585.355			
	Quebranto general computable ejercicio 2010 -\$ 78.000					Art. 19 L.I.G.
	Quebranto Fte. extranjera 2007 \$ 6.500					
	Se encuentra prescripto \$ -					Art. 19 L.I.G.
	GANANCIA NETA SUJETA A IMPUESTO		\$ 507.355			
	IMPUESTO DETERMINADO 35,0%		\$ 177.574			Art. 69 L.I.G.
12	menos: Retenciones Impuesto a las Ganancias -\$ 7.000					Art. 39 L.I.G. - R.G. 830 A.F.I.P.
	menos: crédito por G.M.P. (I.G. Determinado > I.G.M.P.)					
	Determinado del período - se puede computar hasta la diferencia entre ambos, o lo efectivamente pagado, el importe menor)					Art. 13 L.I.G.M.P.
	I.G. \$ 177.574					
	I.G.M.P. \$ 33.184					
	Diferencia \$ 144.390					
	Pagado Ejercicio 2008 \$ 15.000		-\$ 15.000			
	SALDO A INGRESAR		\$ 155.574			

NOTA 1

Si el resultado arrojara quebranto (por la totalidad de los resultados de fuente extranjera), dicho quebranto sólo podría compensarse en ejercicios futuros con ganancias de la misma fuente.

PTO.	Concepto	Activos del país	Activos del exterior	No computable	Exento	Referencia
	TOTAL ACTIVO	\$ 3.157.225				
10	Disponibilidades Moneda Extranjera Anulación Valuación Contable Valuación Impositiva U\$S 1.000 x \$ 6,48 Anulación Valuación Contable Saldo Deudor HSBC	-\$ 1.000 \$ 6.480 \$ 7.000				Art. 4 inc. d) L.I.G.M.P.
11	Inversiones <u>Acciones</u> Se encuentran Exentas Valuamos a Cotización 500 x \$ 145	-\$ 20.000			\$ 72.500	Art. 3 inc. e) L.I.G.M.P.
	Títulos Públicos Anulación Valuación Contable 50 x \$ 50 Valuación Impositiva 50 x \$ 90	-\$ 2.500 \$ 4.500				Art. 4 inc. f) L.I.G.M.P.
7	Créditos Ajuste de incobrables reales contables Incobrables reales impositivos Juan Nomeimportanada (es incobrable x delito)	\$ 27.000 -\$ 12.700 -\$ 2.800				Art. 4 inc. e) L.I.G.M.P.
12	Retenciones Impuesto a las Ganancias (NO excede el respectivo Impuesto Determinado) I.G.M.P. activado (No se considera Activo)	-\$ 7.000 -\$ 15.000				Art. 4 inc. e) L.I.G.M.P. Dictamen 74/2005 A.F.I.P.
2	Bienes de Cambio Anulación Valuación Contable Valuación Impositiva	-\$ 2.690.000 \$ 2.939.500				Art. 4 inc. c) L.I.G.M.P.
5	Bienes de Uso Anulación Valuación Contable <u>Valor Impositivo Muebles y Útiles</u> \$ 4.000 * 1 * (10 - 4) / 10	-\$ 165.225 \$ 2.400				Art. 4 inc. a) 1) L.I.G.M.P.
	<u>Valuación Impositiva Maquinarias</u> (\$ 59.000 - \$ 4.000) * 1 * (10-1) / 10			\$ 49.500		Art. 4 inc. a) 1) L.I.G.M.P. Art. 12 inc. a) L.I.G.M.P.
	Valuación Impositiva Inmueble Terreno \$ 125.000 * 6.000 / 40.000 * 1 Edificio \$ 125.000 * 34.000 / 40.000 * 1 * (200 - 31) / 200 Valor Residual al 31/12/2013	\$ 18.750 \$ 89.781 \$ 108.531				Art. 4 inc. b) 1) L.I.G.M.P. Art. 4 segundo y tercer párrafo L.I.G.M.P. Art. 4 Quinto párrafo L.I.G.M.P.
	Valuación Fiscal 31/12/2013	\$ 105.000	\$ 108.531			
	2006 - 3 trimestres 2007 a 2013 - 7 años x 4 trimestre = 28 trimestres Total: 31 trimestres transcurridos					

PTO.	Concepto	Activos del país	Activos del exterior	No computable	Exento	Referencia
6	Bienes Inmateriales Anulación Valuación Contable <u>Valuación Impositiva Llave de Negocio</u> No se amortiza	-\$ 46.000				Art. 4 inc. i) L.I.G.M.P.
	<u>Valuación Impositiva Patente</u> \$ 40.000 * 1 * (20 - 11) / 20	\$ 80.000				Art. 4 inc. i) L.I.G.M.P.
9	Otros Ingresos Dividendos de Ropita S.A. Cierre Ejercicio 31/03/2013	\$ 18.000		\$ 70.000		Art. 6 L.I.G.M.P.
	TOTALES	\$ 3.318.411	\$ -	\$ 119.500	\$ 72.500	
MÍNIMO EXENTO		\$ 200.000				Art. 3 inc. j) L.I.G.M.P.
Al no haber Activos del Exterior no corresponde realizar incremento alguno en el Mínimo Exento, conforme art. 3 inc. j) L.I.G.M.P.						
BASE IMPONIBLE		\$ 3.318.411				
IMPUESTO DETERMINADO 1,00%		\$ 33.184				
IMPUESTO A LAS GANANCIAS DETERMINADO		\$ 177.574				
SALDO A INGRESAR		\$ -				

CASO DE APLICACIÓN N° 41

TRANSFERENCIA DE INMUEBLES DE PERSONAS FÍSICAS

Indique si las siguientes operaciones realizadas por personas físicas están alcanzadas por el impuesto a las ganancias (LIG) o por el impuesto a la transferencia de inmuebles (LITI) y señale las características del régimen de retención del impuesto aplicable a la operación:

1. Venta inmueble alquilado

El señor Aníbal Menoyo posee una casa que alquila desde hace más de cinco años, declarando en el impuesto a las ganancias, como rentas de la primera categoría, los alquileres devengados. En el mes de noviembre de 2013 firma un boleto de compraventa otorgando al comprador la posesión del inmueble. La escritura traslativa de dominio se firma en marzo de 2014.

2. Venta y reemplazo única vivienda

El 10 de octubre de 2013, Luis Fernández otorga escritura traslativa de dominio del departamento donde vive con su familia. En marzo de 2014, compra una nueva vivienda que también destina a casa-habitación.

3. Venta local comercial alquilado

El 30 junio de 2013, día en el que finaliza el contrato de locación del local ubicado en la Galería Santa Fe, el Sr. López firma su escritura traslativa de dominio.

4. Venta inmueble afectado a la profesión

El ingeniero Mario Iriarte el 24/11/2013 permuta el inmueble que tenía afectado a su profesión ubicado en el barrio Belgrano, por una oficina en el centro. El precio de la operación no está integrado por sumas de dinero, sólo intercambian los bienes.

5. Venta inmueble con local

El Sr. Juan Gómez, enajena con fecha 10/11/2013 un inmueble que destina a casa-habitación con un local a la calle que personalmente explotaba como negocio de ropa y cuyo cese de actividad operó el 31/12/2012.

Alternativa: la última operación comprendida en la actividad fue realizada el 10/05/2010.

6. Venta de un inmueble de un titular del exterior

Un residente en EE.UU. enajena –a través de su apoderado residente– un departamento, ubicado en las Torres Le Parc en Capital Federal.

7. Venta de un inmueble ubicado en el exterior

Rodrigo Fernández, residente argentino, vende un inmueble ubicado en Punta del Este, que destina a recreo y veraneo.

8. Venta de un Inmueble adquirido para liquidar un crédito proveniente de la profesión

El Dr. Pérez, abogado, percibe un inmueble en pago por sus honorarios por una sucesión, se trata de un campo y le entregan la posesión con la escritura el día 15/03/2012. El 05/05/2013 transfiere el dominio a un tercero.

Alternativa: La escritura traslativa de dominio se firma el 20/12/2014.

9. Loteos con fines de urbanización

Diego Fernández realiza un único fraccionamiento del cual derivan 60 lotes. Las partes –adquirentes y vendedor– firman el 12/12/2012 los boletos de compraventa de los terrenos abonando el 50% del precio y obteniendo la posesión de los mismos. El acto de escrituración y pago del 50% remanente del precio tuvo lugar el 20/06/2013.

10. Venta de inmueble construido bajo el régimen de propiedad horizontal

José Previ vende un inmueble que ha construido bajo el régimen de propiedad horizontal, y que había previamente alquilado por un corto período. La operación de venta del inmueble arrojó un quebranto.

SOLUCIÓN CASO N° 41

1. El resultado de la venta no se encuentra gravado por el **impuesto a las ganancias**, no cumple con el requisito de permanencia de la fuente productora, ap. 1 art. 2 Ley Impuesto a las Ganancias (L.I.G.).

Corresponde aplicar el **impuesto a la transferencia de inmuebles** (arts. 7 y 8 Ley 23.905 L.I.T.I.). El impuesto es adeudado desde el momento en que se perfecciona la transferencia gravada, que se considera configurada, en este caso, en el momento de suscribir el boleto de compraventa que otorga la posesión (art. 12 L.I.T.I.) (1).

Régimen de retención aplicable: R.G. 2141

- i. Agente de retención: escribanos, adquirentes cuando las operaciones se realicen sin intervención de escribanos o cesionarios de boletos de compraventa.
- ii. Importe a retener: 15% (quince por mil) sobre el valor de la transferencia –el que surja de escritura traslativa de dominio, o en su caso, del boleto de compraventa–.
- iii. Carácter de la retención: pago único y definitivo del gravamen.

2. El resultado de la venta no se encuentra gravado por el **impuesto a las ganancias**, no cumple con el requisito de permanencia de la fuente productora, ap. 1 - art. 2 L.I.G.

Corresponde aplicar el **impuesto a la transferencia de inmuebles** (arts. 7 y 8 L.I.T.I.). Sin embargo, el art. 14 dispone que, en el caso de venta de la única vivienda con el fin de adquirir otra destinada a casa-habitación propia, podrá optarse por no pagar el impuesto que resulte de la transferencia, si ambas operaciones se efectúan dentro del término de un año (2). Para ejercer dicha opción el contribuyente deberá obtener el “certificado de no retención”, conforme lo dispuesto en el Título V de la RG 2141 (art. 3, inc. f) de la RG 2141), siendo obligación del escribano dejar constancia de la misma en la escritura (3). La opción se formula al momento de suscribir el boleto de compraventa cuando en el mismo se otorgue la posesión o al escrutar, lo que fuera anterior.

En el caso particular, tanto el inmueble que se vende como el que se adquiere cumplen con las características de ser “único inmueble” con “destino a vivienda”, y, ambas operaciones se realizaron dentro del plazo estipulado, siendo factible el uso de la opción de no ingresar el impuesto.

3. El resultado de la venta no se encuentra gravado por el **impuesto a las ganancias**, no cumple con el requisito de permanencia de la fuente productora, ap. 1 - art. 2 L.I.G.

Corresponde aplicar el **impuesto a la transferencia de inmuebles** (arts. 7 y 8 L.I.T.I.). El impuesto es adeudado desde el momento en que se perfecciona la transferencia gravada, que, en este caso, se considera configurada al momento de otorgar la escritura traslativa de dominio (art. 12).

Régimen de retención aplicable: RG 2141

- i. Agente de retención: escribanos, adquirentes cuando las operaciones se realicen sin intervención de escribanos o cesionarios de boletos de compraventa.

(1) El boleto sin posesión constituye la promesa de entregar una cosa futura a cambio de un precio. En la realidad económica y jurídica la existencia de un crédito y no de un derecho real (Talleres Metalúrgicos Campi S.A.I.C, T.F.N., 15/12/1983).

(2) La adquisición del bien de reemplazo puede ser anterior o posterior a la transferencia.

(3) Es obligación del escribano presentar la nota –debidamente autenticada– a la A.F.I.P-D.G.I. en que se encuentre inscripto (Cons. (D.G.I.) 17/02/1998).

- ii. Importe a retener: 15‰ (quince por mil) sobre el valor de la transferencia –el que surja de escritura traslativa de dominio, o en su caso, del boleto de compraventa–.
- iii. Carácter de la retención: pago único y definitivo del gravamen.

4. De acuerdo con el Código Civil y Comercial Unificado el contrato de “trueque o permuta” tiene lugar cuando una de las partes se obliga a transferir a la otra la propiedad de una cosa, con tal que ésta le dé la propiedad de otra cosa. La diferencia con la compraventa reside en que, mientras en ésta se transfiere una cosa por un precio en dinero, en la permuta se cambia una cosa por otra.

El art. 3º de la ley del impuesto a las ganancias enumeran los actos que, a los fines de esa misma ley, configuran lo que se entiende por “**enajenación**”. Tales actos son la venta, la **permuta**, el cambio, la expropiación, el aporte a sociedades y todo otro acto de disposición por el cual se transmita el dominio a título oneroso.

Respecto a las rentas provenientes de profesiones liberales y oficios, la ley establece que se trata de ganancias –por su carácter netamente personal– de la cuarta categoría, y por lo tanto les cabe la definición de rentas del apartado 1 del art. 2. Por lo tanto, para el ingeniero, el resultado de la permuta del inmueble no se encuentra gravado por el impuesto a las ganancias por no cumplir con el requisito de permanencia de la fuente productora.

Corresponde aplicar el **impuesto a la transferencia de inmuebles** (arts. 7 y 8 L.I.T.I.). El mencionado impuesto considera “transferencia” a la venta, **permuto**, cambio, dación en pago, aporte a sociedades y todo acto de disposición por el que transmita el dominio a título oneroso (art. 9). Se consideran sujetos, a todas las partes intervenientes en la operación de permuta, siendo contribuyentes cada una de las mismas, sobre el valor de los bienes que se transfieran (art. 8).

La base imponible, en el caso de las permutas es el “precio de plaza” del bien intercambiado de mayor valor, y si el precio de plaza no fuera conocido podrá tenerse en cuenta la base imponible fijada a los efectos del pago de los impuestos inmobiliarios o tributos similares (Art. 11 L.I.T.I. y Art. 6 R.G. 2141).

Régimen de retención aplicable: R.G. 2141

- i. Agente de retención: Escribanos, adquirentes cuando las operaciones se realicen sin intervención de escribanos o cesionarios de boletos de compraventa.
- ii. Importe a retener: 15‰ (quince por mil) sobre el valor de plaza del bien intercambiado de mayor valor.
- iii. Carácter de la retención: pago único y definitivo del gravamen.

5. Se trata de resultados alcanzados parcialmente por la L.I.G. La venta del inmueble debe desglosarse en dos partes (art. 92 D.R. L.I.G.) teniendo en cuenta la relación existente en el avalúo fiscal o en su defecto, según justiprecio que se practique al efecto:

- la vivienda, cuyo resultado por venta no se encuentra gravado por no cumplir con el requisito de permanencia de la fuente productora, ap. 1 art. 2 L.I.G. La transferencia se encuentra gravada con el impuesto a la transferencia de inmuebles (arts. 7 y 8).

Régimen de retención aplicable: R.G. 2141

- i. Agente de retención: escribanos, adquirentes cuando las operaciones se realicen sin intervención de escribanos o cesionarios de boletos de compraventa.
- ii. Importe a retener: 15‰ (quince por mil) sobre el valor de la transferencia –el que surja de escritura traslativa de dominio, o en su caso, del boleto de compraventa–.
- iii. Carácter de la retención: pago único y definitivo del gravamen.
- el negocio, cuyo resultado por estar afectado a una empresa unipersonal, **se encuentra gravado por el impuesto a las ganancias**. Teniendo en cuenta las particularidades legales que caracterizan a las empresas y explotaciones unipersonales, el artículo 72 del decreto reglamentario se ocupa de precisar que, cuando las comprendidas en los incisos b) y c), y en el último párrafo del artículo 49, L.I.G., cesen en sus actividades, se entenderá que, a los efectos del impuesto, continúan existiendo hasta que realicen la totalidad de sus bienes, o éstos puedan considerarse definitivamente incorporados al patrimonio individual del único dueño, circunstancia que se entenderá configurada cuando transcurran más de dos años

desde la fecha en la que la empresa o explotación realizó la última operación comprendida dentro de su actividad específica.

En el caso particular como al 10/11/2013 no transcurrieron más de dos años desde la fecha de la última operación específica de la empresa unipersonal (31/12/2012), la venta del local se encuentra gravada por el impuesto a las ganancias.

Régimen de retención aplicable = R.G. 2139

- i. Agentes de retención: escribanos y cesionarios de boletos de compraventa.
- ii. Importe a retener: 3% sobre el valor de la transferencia.
- iii. Oportunidad de practicar la retención: boleto con posesión o escrituración, lo anterior.
- iv. Carácter de la retención: computable como **pago a cuenta** del impuesto a las ganancias determinado por el respectivo período fiscal (art. 9 R.G. 2139).

Alternativa: Por haber transcurrido al 10/11/2013 –fecha de venta del inmueble– más de dos años desde la fecha de la última operación (10/05/2010) comprendida dentro de la actividad específica de la empresa unipersonal, el local se considera incorporado al patrimonio individual de su titular. Dicha atribución no debe conceptualizarse como una venta que arroje resultados gravados por el impuesto a las ganancias, por lo que corresponderá –con respecto a la venta de todo el inmueble: la vivienda y el local– la aplicación del impuesto a la transferencia de inmuebles.

6. El resultado de la venta no se encuentra gravado por el **impuesto a las ganancias**, no cumple con el requisito de permanencia de la fuente productora, ap. 1 - art. 2 L.I.G.

Corresponde aplicar el **impuesto a la transferencia de inmuebles** siempre que se demuestre fehacientemente que se trata de un inmueble perteneciente a una persona física (art. 7, 8 y 16 L.I.T.I.).

A tal efecto los residentes o sus representantes deberán solicitar un “**certificado de retención**” con arreglo a lo normado en el título V de la R.G. 2141 (art. 21 R.G. 2141). Los agentes de retención deberán retener el importe que surja del “certificado de retención”, salvo que el precio se hallare expresado en moneda extranjera y el hecho imponible se produzca con posterioridad a la fecha de emisión de dicho certificado, supuesto en el cual el agente de retención deberá reliquidar el gravamen convirtiendo el importe sujeto a retención, al tipo de cambio vendedor del Banco de la Nación.

La retención del L.I.T.I. deberá realizarse en oportunidad del **pago o acreditación** de los fondos, la inobservancia de esta obligación hará incurrir al que pague o acredite en la penalidades de la ley 11.683, sin perjuicio de la responsabilidad por el ingreso del impuesto que omitió retener (art. 16 L.).

Régimen de retención aplicable: R.G. 2141

- i. Agente de retención: escribanos, adquirentes cuando las operaciones se realicen sin intervención de escribanos o cesionarios de boletos de compraventa.
- ii. Importe a retener: 15% (quince por mil) sobre el valor de la transferencia –el que surja de escritura traslativa de dominio, o en su caso, del boleto de compraventa–.
- iii. Carácter de la retención: pago único y definitivo del gravamen.

7. El resultado de la venta no se encuentra gravado por el **impuesto a las ganancias**, no cumple con el requisito de permanencia de la fuente productora, ap. 1 art. 2 L.I.G.

La transferencia no se encuentra alcanzada por el **impuesto a la transferencia de inmuebles** ley 23.905, ya que este gravamen sólo alcanza las transferencias de dominio a título onerosos de **inmuebles ubicados en el país** (art. 7).

8. Se trata de la venta de un bien recibido por pago en especie. El art. 8 D.R. de la L.I.G. dispone que las “rentas indirectas provenientes del trabajo personal” se encuentran gravadas con el impuesto a las ganancias. El art. 114 D.R. especifica que son beneficios indirectos los que deriven de la transferencia de bienes recibidos para cancelar créditos siempre que: a) se trate de créditos originados por el ejercicio de las actividades comprendidas en el art. 79 inc.

e) y f); y b) que dicha transferencia se realice **antes de los dos años**, contados entre la fecha de recepción y la de transferencia.

En el caso planteado, se trata de un crédito originado en el ejercicio de una profesión liberal, actividad comprendida en el art. 79 inc. f), siendo el campo el bien recibido en pago por los servicios prestados.

- Si se transfiere a un tercero el dominio del campo antes del **15/03/2014**, el resultado de la venta se encontrará alcanzado por el impuesto a las ganancias. El régimen de retención aplicable es el de la R.G. 2139.

Régimen de retención aplicable = R.G. 2139

- i. Agentes de retención: escribanos y cesionarios de boletos de compraventa.
 - ii. Importe a retener: 3% sobre el valor de la transferencia.
 - iii. Carácter de la retención: computable como pago a cuenta del impuesto a las ganancias determinado por el respectivo periodo fiscal (art. 9 R.G. 2139).
- Si se lo transfiere desde el **16/03/2014** en adelante, la operación estará fuera del objeto del impuesto a las ganancias y, por lo tanto gravada con el impuesto a la transferencia de inmuebles (art. 8 L. 23.905) aplicándose el régimen de retención de la R.G. 2141.

Régimen de retención aplicable: R.G. 2141

- i. Agente de retención: escribanos, adquirentes cuando las operaciones se realicen sin intervención de escribanos o cesionarios de boletos de compraventa.
- ii. Importe a retener: 15‰ (quince por mil) sobre el valor de la transferencia –el que surja de escritura traslativa de dominio, o en su caso, del boleto de compraventa–.
- iii. Carácter de la retención: pago único y definitivo del gravamen.

9. El resultado de la venta se encuentra alcanzado por el **impuesto a las ganancias** por superarse los cincuenta lotes en un solo fraccionamiento –art. 49 inc. d) y art. 89 D.R. L.I.G.–. La operación, por tanto, no se encuentra gravada con el impuesto a la transferencia de inmuebles ley 23.905. El régimen de retención aplicable es de la R.G. 2139.

El art. 3 de la L.I.G. establece que, tratándose de inmuebles, se considerará configurada la enajenación cuando mediare boleto de compraventa siempre que se diere la posesión o en su defecto en el momento de la escrituración, lo anterior. En el caso bajo análisis la venta queda configurada con el boleto el 12/12/2012.

Sin embargo, según el art. 2 de la R.G. 2139 son agentes de retención, los escribanos –no los adquirentes por boleto hayan o no abonado el precio u obtenido la posesión– y los cesionarios de boletos de compraventa. Por lo tanto, en el caso bajo análisis, al momento de la firma de los **boleto**s sin intervención de escribano, no corresponde aplicar el régimen de retención, sin perjuicio que para el vendedor quedó configurada la venta y deberá incluir su efecto en su DD.JJ. correspondiente al período fiscal 2012.

En oportunidad de la escrituración 20/06/2013, por tratarse de **operaciones imputables impositivamente a períodos fiscales anteriores al año (período fiscal 2012)**, el escribano no deberá actuar como agente de retención, si el enajenante le entrega un **certificado** expedido por contador público –con firma legalizada– donde conste –entre otros datos– que el impuesto correspondiente al período fiscal 2012 fue debidamente ingresado al fisco (inc. e, art. 19 de la R.G. 2139).

10. En virtud al art. 49 inc. d) de la ley del **impuestos a las ganancias**, la construcción y posterior venta de inmuebles bajo el régimen de propiedad horizontal generan resultados gravados de la tercera categoría porque supone la realización de una actividad empresaria, sin importar la cantidad de unidades, ni si la venta se efectúa en forma individual, en bloque o antes de finalizada la construcción (art. 90 D.R.).

El régimen de retención aplicable es el de la R.G. 2139. Sin embargo, el art. 24 establece un “**régimen de no retención**” cuando el resultado de la operación gravada arrojare **quebranto**.

Dicha opción deberá ser comunicada al fisco mediante multinota –adjuntando toda la documentación pertinente– con una antelación no menor a 10 días a la fecha en que se celebrará la escritura traslativa de dominio. El “certificado de no retención” deberá solicitarse de acuerdo a lo establecido en los arts. 25 y 27 de la R.G. 2139.

CASO DE APLICACIÓN N° 42

CRÉDITO DE IMPUESTO EXTRANJERO

Determine el crédito de impuesto extranjero computable en el período fiscal 2014 para el caso de Internacional S.A. según se expone a continuación:

Internacional S.A. cierra su ejercicio fiscal el 30/06 de cada año. La declaración jurada del período fiscal 2014 vence el 10/11/2014.

Por el ejercicio cerrado al 30/06/2014 la empresa registra las siguientes operaciones con el exterior:

- 1.1. Exportó servicios de consultoría a una empresa radicada en Ecuador por U\$S 10.000. Los servicios fueron prestados en nuestro país siendo utilizados económicamente por el cliente ecuatoriano.

La factura se emitió con fecha 10/03/2014, habiéndose percibido en el exterior con fecha 31/03/2014. El cliente retuvo en concepto de impuesto a la renta la suma de U\$S 2.500 extendiendo la constancia de retención (certificada por el Fisco ecuatoriano) con fecha 08/04/2014 (fecha de ingreso de la retención ante el Fisco ecuatoriano).

La ganancia neta correspondiente a este ingreso ascendió a \$ 20.000.

Tipos de cambio

Tipos de cambio				
Banco Nación	10/03/2014	31/03/2014	08/04/2014	30/06/2014
Comprador	8,00	8,15	8,25	8,30
Vendedor	8,10	8,25	8,35	8,40

- 1.2. Sucursal en la República Oriental del Uruguay cuyo cierre es 31/12 de cada año.

Estado de resultados en U\$S (moneda funcional de la sucursal)

Rubro	31/12/2012	31/12/2013
Servicios	U\$S 123.000	U\$\$ 145.000
Costo de servicios	U\$S (40.000)	U\$S (45.000)
Gastos administrativos	U\$S (10.000)	U\$S (22.500)
Gastos comerciales	U\$S (15.500)	U\$S (17.500)
Gastos financieros	U\$S (7.500)	U\$S (8.500)
Impuesto a la renta (IRAE)	U\$S (17.500)	U\$S (10.250)
Utilidad neta	U\$S 32.500	U\$S 30.750

La ganancia neta de la sucursal determinada en moneda funcional de acuerdo a las normas de la ley del impuesto a las ganancias (Título IX) asciende al 31/12/2012 a U\$S 55.000 y al 31/12/2013 a U\$S 45.000.

El IRAE fue liquidado e ingresado por la sucursal según el siguiente detalle [en pesos uruguayos (UYU)]:

Concepto	Período fiscal 12/2012	Período fiscal 12/2013
Impuesto determinado	UYU 428.750	UYU 256.250
Retenciones a cuenta	UYU (100.000) (a)	UYU (130.000) (b)
Anticipos a cuenta	UYU (120.000) (c)	UYU (45.000) (d)
Neto a ingresar	UYU 228.750 (e)	UYU 171.250 (f)

- (a) Retenciones efectuadas el 20/11/2012
- (b) Retenciones efectuadas el 01/02/2014
- (c) Se ingresaron los días 01/03/2012, 01/06/2012, 01/09/2012, 01/12/2012, 01/02/2013
- (d) Se ingresaron los días 01/03/2013, 01/06/2013, 01/09/2013, 01/12/2013, 01/02/2014
- (e) Se ingresó el día 10/06/2013
- (f) Se ingresó el día 10/06/2014

Tipos de cambio AR\$ - UYU (por 1 AR\$)

Tipo de cambio Banco Nación	Comprador	Vendedor
01/03/2012	3,20	3,35
01/06/2012	3,10	3,25
01/09/2012	3,10	3,30
20/11/2012	3,10	3,30
01/12/2012	3,10	3,30
01/02/2013	3,10	3,30
01/03/2013	3,10	3,30
10/06/2013	3,05	3,25
30/06/2013	3,05	3,20
01/09/2013	3,05	3,20
01/12/2013	3,00	3,15
31/12/2013	2,95	3,10
01/02/2014	2,90	3,05
10/06/2014	2,85	3,00
30/06/2014	2,80	2,95

- 1.3. Participa en International Inc. una sociedad por acciones constituida el 01/05/2013 en Florida (Estados Unidos) en la cual posee una participación equivalente al 30% del capital social.

International Inc. participa en el 40% de la sociedad Overseas Pty. (sociedad por acciones en Australia).

Con fecha 01/02/2014 International Inc. distribuyó el total del resultado contable determinado el 31/12/2013, correspondiéndole a Internacional S.A. la suma de U\$S 120.000.

A continuación se expone el estado de resultados de International Inc. y Overseas Pty. al 31/12/2013.

Estado de resultados en U\$S

Rubro	International Inc. 31/12/2013	Overseas Pty. 31/12/2013
Resultado antes de impuestos	U\$S 480.000	U\$\$ 100.000
Impuesto a la renta	U\$S (180.000) (a)	(U\$S 8.000)
Utilidad neta	U\$S 300.000 (b)	U\$S 92.000 (c)

- (a) Ingresado por declaración jurada por International Inc. con fecha 01/06/2014
- (b) Esta utilidad fue distribuida a los accionistas, correspondiéndole a Internacional S.A. el 40% (U\$S 120.000)
- (c) Esta utilidad fue reinvertida por la sociedad

Tipos de cambio

Fecha	T.C. comprador Banco Nación	T.C. vendedor Banco Nación
31/12/2013	6,70	6,80
01/02/2014	8,00	8,10
01/06/2014	8,20	8,30
30/06/2014	8,30	8,40

- 1.4. Internacional S.A. registró una pérdida por compraventa de títulos públicos de Estados extranjeros por \$ 500.000 por el ejercicio fiscal 2014, operaciones no sujetas a impuesto en los países de emisión de los títulos.

SOLUCIÓN CASO N° 42

1) Internacional S.A.

1.1. Servicio de consultoría

Se trata de una ganancia de fuente argentina (arts. 5 y 127, Ley), por lo tanto la retención del impuesto a la renta ecuatoriana no es computable como crédito de impuesto.

Dicha retención es computable como gasto en el período fiscal correspondiente a la fecha en que se efectivizó la retención (31/03/2014).

Por lo tanto corresponde computar como gasto deducible en el ejercicio fiscal 2014:

$U\$S\ 2.500 * 8,25$ [tipo de cambio vendedor Banco Nación al 31/03/2014] = \$ 20.625 deducible de la ganancia neta de fuente argentina.

1.2. Sucursal

Corresponde imputar la ganancia neta determinada por la sucursal al 31/12/2013 conforme a las normas de la Ley de Impuesto a las Ganancias (Título IX) convertida a pesos al 30/06/2014.

Asimismo, el IRAE es computable como crédito de impuesto extranjero según el impuesto pagado por el ejercicio fiscal de la sucursal imputado al cierre del ejercicio fiscal de la sociedad argentina (período fiscal IRAE 2013), convertido a pesos a la fecha de su efectivo ingreso al Fisco extranjero (arts. 170 y 171, LIG).

Por otro lado, los anticipos y retenciones computados a cuenta del IRAE deben convertirse a pesos a la fecha de cierre de la sucursal a que se imputan tales pagos a cuenta (31/12/2013) (art. 171, cuarto párrafo, LIG).

- Ganancia neta sucursal: $U\$S\ 45.000 * 3$ [tipo de cambio comprador Banco Nación al 31/12/2013] = \$ 135.000
- Impuesto extranjero análogo (IRAE):
 - (i) Saldo ingresado: $UYU\ 171.250 / 2,85$ [Tipo de cambio comprador Banco Nación 10/06/2014] = \$ 60.087,72
 - (ii) Anticipos y retenciones: $UYU\ 175.000 / 2,95$ [Tipo de cambio comprador Banco Nación 31/12/2013] = \$ 59.322,03
 - (iii) Total impuesto extranjero (i) + (ii) = \$ 119.409,75

1.3. Participación en International Inc.

El impuesto extranjero análogo computable como crédito de impuesto está asociado al dividendo distribuido a favor del residente [art. 165(IX) Decreto Reglamentario], en hasta dos niveles de tenencia y en la medida en que se cumplan los siguientes requisitos [art. 165(VIII).3 DRLIG]:

- a) Participación directa:
 - 1. La calidad de residente en el país.
 - 2. Que la participación accionaria corresponda a una sociedad constituida, radicada o ubicada en el exterior y que el porcentaje atribuible a dicha participación no sea inferior al 25% del capital social de la misma.

3. La documentación que acredite el pago del impuesto análogo al que hacen referencia los artículos 168 y siguientes de la ley y sus complementarios de este reglamento, y que el mismo corresponde, según la respectiva participación accionaria, al pago de dividendos en efectivo o en especie —incluidas las acciones liberadas— distribuidos por la sociedad del exterior, extendida por la respectiva autoridad fiscal competente.
 4. Que el gravamen computable como crédito estuviere pagado dentro del plazo de vencimiento fijado para la presentación de la declaración jurada correspondiente al período fiscal al cual corresponde imputar las ganancias que lo originaron. En caso contrario, podrá ser computado en el período en que se produzca el pago.
- b) Participación indirecta:
- Además de los requisitos enunciados en el inciso anterior, el accionista residente en el país deberá acreditar que su participación en el capital social de la sociedad emisora de sus acciones, durante el año fiscal inmediato anterior al pago de los dividendos y hasta la fecha de su percepción, supera el 15% del capital social de la sociedad en la que aquélla realizó su inversión, como así también que esta última no se encuentra radicada en una jurisdicción categorizada como de baja o nula tributación.
- En el presente caso, las condiciones reglamentarias se verifican respecto de International Inc., no así respecto de Overseas Pty., dado que el impuesto a la renta tributado en Australia no está incorporado al dividendo distribuido a la sociedad argentina (al no haberse distribuido dividendos entre International Inc. y Overseas Pty. durante el ejercicio fiscal liquidado).
- Dividendo bruto: U\$S 480.000 * 40% * 8 [tipo de cambio comprador Banco Nación al 01/02/2014] = \$ 1.536.000
 - Impuesto extranjero análogo (impuesto a la renta EE.UU.):

U\$S 180.000 * 40% * 8,20 [Tipo de cambio comprador Banco Nación 01/06/2014] = \$ 590.400

Crédito de impuesto extranjero computable

	1.1. Consultoría	1.2. Sucursal	1.3. Dividendos	1.4. Pérdida	Totales
(1) Renta neta fuente extranjera	0	\$ 135.000	\$ 1.536.000	\$ (500.000)	\$ 1.201.000
(2) 35% Límite					\$ 427.556
(3) Impuesto análogo	0	\$ 119.409,75	\$ 590.400	0	\$709.809,75
(4) Crédito de impuesto: (3) o (2) el menor (<)					\$ 427.556

CASO DE APLICACIÓN N° 43

RETENCIONES - R.G. (A.F.I.P.) 830

La empresa QUICK S.A., que se dedica al almacenamiento y distribución de pescados y pollos, realizó durante el mes de agosto de 2014 los pagos y acreditaciones en cuenta que se detallan más abajo. En todos los casos, los importes detallados no incluyen el correspondiente impuesto al valor agregado. A excepción del punto f), la totalidad de los beneficiarios de los pagos aportaron su constancia de inscripción (C.U.I.T.) respectiva.

Se solicita determinar en qué caso y por qué montos, corresponde practicar retenciones en concepto de impuesto a las ganancias, teniendo en cuenta que todos los beneficiarios son residentes en el país.

- a) Se compraron 8.000 kg. de pollo al Sr. José Cantero, acreditándose los fondos en cuenta de libre disponibilidad el 01/08/14. Sin embargo, el proveedor pudo retirar el correspondiente cheque el 16/08/14, por encontrarse de vacaciones la primera quincena de agosto. El importe de la factura, neta del I.V.A. ascendió a \$ 22.216.
- b) Se abonó al Lic. García Linares una factura que incluye la suma de \$ 2.500 en concepto de honorarios por su trabajo tendiente a optimizar el funcionamiento de refrigeradores y \$ 3.200 por el alquiler de una cámara frigorífica de su propiedad. Ambos conceptos se cancelaron en un mismo pago.
- c) El 04/08/14 se pagaron \$ 11.500 a la firma “Martita Hnas.” en concepto de anticipo por principio de ejecución de un contrato para la provisión de materiales de empaque para pescados y aves congelados. Asimismo el 16/08/14 se abonó el saldo de la operación mediante la entrega de un cheque de pago diferido a 30 días por \$ 5.750.
- d) Se cancela la obligación existente con la Sra. Tamara Savis por \$ 43.180 en concepto de transferencia definitiva de una patente de invención sobre el proceso de congelamiento para exportaciones. A tales fines se escrituró un inmueble de la sociedad ubicado en la zona portuaria a nombre de la Sra. Savis.
- e) Se abonaron \$ 7.200 a la clínica del Dr. Alan Sverd, como pago global de honorarios de los cuatro profesionales involucrados en la atención de dos operarios accidentados, y \$ 1.800 al laboratorio Vesk S.A., por la atención de otro operario accidentado.
- f) Se presentó a cobrar el Sr. David Groll, por un crédito de una factura cedida por Trapito S.A., quien realizará tareas de limpieza de oficinas y depósitos durante los meses de mayo y junio de 2014. Monto abonado: \$ 13.450. Dicha factura contiene \$ 1.071,72 por el reintegro de gastos ocasionados en la adquisición de materiales de limpieza efectuada por cuenta y orden de la empresa, según consta en la documentación original. El Sr. David Groll no ha presentado su constancia de inscripción (C.U.I.T.) respectiva, ni tampoco la constancia de retención efectuada sobre la cesión.
- g) Se pagó \$ 10.000 en concepto de fianza judicial para obtener la libertad del Sr. Jorge Unter, presidente de la empresa (quien fuera filmado mientras entregaba una comisión a un funcionario para obtener un subsidio que beneficiaría a la empresa).
- h) Se abonó al Estudio Ana María Buo y Asociados el importe de \$ 5.000 por una campaña publicitaria en la vía pública del producto “El Pollo Fresco”. En la factura no se encontraban discriminados los importes correspondientes a la comisión de agencia, la provisión de afiches, ni los gastos efectuados para la realización de la mencionada campaña.

- i) Se abonó por derechos de autor amparados en la ley 11.723, al Sr. Adolfo Isan la suma de \$ 9.000. El Sr. Isan percibió en el período fiscal únicamente dicha suma por el concepto indicado.
- j) Los socios de Quick S.A. celebraron el día 01/08/14 la Asamblea de Accionistas que aprueba los Estados Contables por el ejercicio finalizado el 30/04/14, y determinó la distribución de resultados del ejercicio cerrado aprobando en forma global los honorarios al director y síndico de la Sociedad. El 31/08/2014 se reúnen el directorio de la compañía y asigna en forma individual los honorarios al Director (Presidente de la compañía) y al Síndico. Se solicita, en este caso, determinar la retención practicada al Sr. Presidente, teniendo en cuenta que su asignación total ascendió a \$ 15.000 (la sociedad pudo deducir íntegramente en sus impuestos dicho monto por aplicación del tope enunciado en el art. 87, inc. j) de la ley de impuesto a las ganancias). El impuesto determinado de la sociedad por el ejercicio finalizado al 30/04/14 cumple con las condiciones establecidas en el primer párrafo del art. 142.1 del Decreto Reglamentario (la sociedad anticipó honorarios al Director durante el ejercicio por el cual se aprueban por \$ 5.000).

SOLUCIÓN CASO N° 43

La resolución general 830 que regula el Régimen de Retención aplicable a beneficiarios del país, como regla general, establece que la retención se practicará en el momento en que se efectúe el pago, distribución, liquidación o reintegro del importe correspondiente al concepto sujeto a retención, entendiéndose el concepto de “pago” con el alcance asignado en el antepenúltimo párrafo del artículo 18 de la ley de impuesto a las ganancias.

En todos los casos, para determinar la suma sujeta a retención deben eliminarse los conceptos de: I.V.A., aportes previsionales, impuestos internos e impuestos sobre los combustibles líquidos y el gas natural (R.G. 830, art. 23).

a) Enajenación Bienes de Cambio

Debe considerar como momento del “pago” la puesta a disposición del mismo, sin considerar la fecha del efectivo retiro por parte del beneficiario.

RG 830 - Anexo VIII (cód. 78) - Anexo II, inc. f)

Fecha de la Retención: 01/08/14

(+) Monto puesto a disposición - neto de IVA	\$ 22.216,00
(-) Importe no sujeto a Retención	-\$ 12.000,00
(=) Importe sujeto a Retención	\$ 10.216,00
Retención: 2%	\$ 204,32

b) Varios conceptos en un mismo documento o factura

El art. 24 de la RG 830 establece que cuando en una misma factura o documento se hayan incluido dos o más conceptos sujetos a retención y del mismo no surgiera el monto que corresponde a cada uno, todos ellos quedan sujetos a retención conforme al procedimiento de cálculo que arroje el importe mayor. En este caso, teniendo definido el precio de cada concepto debe determinarse la retención correspondiente a cada caso.

b1) Honorarios Profesionales

RG 830 - Anexo VIII (cód. 116) - Anexo II, inc. k)

(+) Monto puesto a disposición	\$ 2.500,00
(-) Importe no sujeto a Retención	-\$ 1.200,00
(=) Importe sujeto a Retención \$ 1.300,00	\$ 1.300,00
Retención: s/escala 10%	\$ 130,00

b2) Alquiler de Inmuebles

RG 830 - Anexo VIII (cód. 31) - Anexo II, inc. b), pto. 2

(+) Monto Abonado	\$ 3.200,00
(-) Importe no sujeto a Retención	-\$ 1.200,00
(=) Importe sujeto a Retención \$ 2.000,00	\$ 2.000,00
Retención: 6%	\$ 120,00

c) Enajenación Bienes de Cambio

Por medio del art. 15 de la RG 830 se establece que en el caso de anticipos a cuenta de precio y con carácter de principio de ejecución del contrato, la retención procederá respecto de cada uno de los pagos que se realicen por dichos conceptos y del saldo definitivo de la operación.

Por otra parte, el art. 26 fija que cuando se realicen varios pagos en el curso de cada mes calendario a un mismo beneficiario por igual concepto sujeto a retención, el importe de la retención se determinará adicionando en cada pago los importes de los anteriores efectuados en el mismo mes. A dicho monto se le descontará el mínimo exento respectivo y sobre esa base se aplicará la alícuota correspondiente. A la retención total determinada se le detraerán las sumas retenidas en los pagos anteriores del mismo mes.

Además, el art. 13 establece que cuando se efectúen pagos con cheques de pago diferido la retención debe practicarse en la fecha de emisión.

RG 830 - Anexo VIII (cód. 78) - Anexo II, inc. f)

RG 830 - Arts. 13, 15, 26.

Primer pago: Fecha de la Retención: 04/08/14

(+) Monto Abonado	\$ 11.500,00
(-) Importe no sujeto a Retención	-\$ 12.000,00
(=) Importe sujeto a Retención	\$ 0,00
Retención: No supera el mínimo sujeto a retención (no corresponde retener)	\$ 0,00

Segundo pago: Fecha de la Retención: 16/08/14

(+) Monto Abonado 04/08/14	\$ 11.500,00
(+) Monto Abonado 16/08/14	\$ 5.750,00
(-) Importe no sujeto a Retención	-\$ 12.000,00
(=) Importe sujeto a Retención	\$ 5.250,00
(+) Retención: 2% sobre \$ 5.250,00	\$ 105,00
(-) Retención Primer Pago	\$ 0,00
(=) Retención Segundo Pago	\$ 105,00

d) Transferencia de Patente de Invención

En caso de que exista imposibilidad de retener la RG 830 en los arts. 35, 36 y 37 regula el procedimiento a utilizar. En dichos supuestos el beneficiario queda obligado a ingresar un importe equivalente a las sumas no retenidas, en las formas y condiciones previstas en el artículo 41.

RG 830 - Anexo VIII (cód. 86) - Anexo II, inc. g)

Imposibilidad de retener por pago en especie

Debe informar tal hecho a la AFIP (por nota)

Corresponde efectuar la Autorretención al beneficiario RG 830 - Arts. 35, 36 y 41

(+) Monto puesto a disposición - neto de IVA	\$ 43.180,00
(-) Importe no sujeto a Retención	-\$ 12.000,00
(=) Importe sujeto a Retención	\$ 31.180,00
Retención: 2%	\$ 623,60

e) Honorarios Profesionales

Como regla especial, en el art. 5, se regula el caso del pago global de honorarios. En ese supuesto, quienes realicen pagos en forma global de honorarios de varios profesionales, a sanatorios, federaciones o colegios médicos, no deberán actuar como agentes de retención.

Las entidades serán responsables de practicar la retención en oportunidad de pagar –en forma directa a cada profesional– el respectivo honorario.

Laboratorio:

RG 830 - Anexo VIII (cód. 94) - Anexo II, inc. i)

Pago a Vesk S.A. no supera el monto mínimo sujeto a Retención

(+) Monto Abonado	\$ 1.800,00
(-) Importe no sujeto a Retención	-\$ 5.000,00
(=) Importe sujeto a Retención	\$ 0,00
Retención: 2%	\$ 0,00

f) Locación de Obra

En los casos de cesión de créditos, el art. 14, establece que la retención será practicada por el cessionario, en el momento en que paguen a los beneficiarios cedentes el importe del crédito cedido, correspondiendo considerar a estos últimos como sujetos pasibles de la retención. En ese caso, la retención efectuada por el cessionario sustituye a la que debería practicar el deudor por la parte cedida.

Por otra parte, en el artículo 3, se establece que los reintegros de gastos deben ser deducidos de la base sujeta a la retención, siempre que se acredite con medios fehacientes que la erogación ha sido efectuada en nombre propio y por cuenta del agente de retención, y –de corresponder– que aquél ha practicado la retención del impuesto sobre dichos conceptos.

Como no se ha formalizado la entrega de la constancia de inscripción en los términos del art. 22, el agente de retención debe considerar al beneficiario como “sujeto como no inscripto en el impuesto a las ganancias”.

RG 830 - Anexo VIII (cod. 94) - Anexo II, inc. i), arts. 3 y 14.

Teniendo en cuenta que el beneficiario (Trapito S.A.) del concepto sujeto a retención ha cedido el crédito a favor de un tercero (Sr. David Groll), la retención debe ser practicada por éste en el momento de efectuarse el pago a dicho beneficiario del importe de crédito cedido.

La retención efectuada por el cessionario (Sr. David Groll) sustituye a la que debería practicar el deudor por la deuda cedida

Fecha de retención: 01/08/2014

(+) Monto Abonado	\$ 13.450,00
(-) Reintegro con Comprobantes	-\$ 1.071,72
(-) Importe no sujeto a Retención	-\$ 5.000,00
(=) Importe sujeto a Retención	\$ 7.378,28
Retención: 28%	2.065,92

g) Fianza

Se trata de un concepto no incluido en el Anexo II de la RG 830 que no representa una ganancia gravada para el beneficiario, por lo tanto no corresponde efectuar retención alguna.

h) Honorarios por Publicidad

RG 830 - Anexo VIII (cod. 116) - Anexo II, inc. k). Régimen aplicado al caso, por considerar que el mismo cumple con los requisitos establecidos para quedar comprendido en el concepto sujeto a retención.

Por tal motivo no corresponde ser incluido en el Anexo VIII (cod. 94) - Anexo II, inc. i), el cual hace referencia a “Locaciones de obra y/o servicios, no ejecutadas en relación de dependencia, que no se encuentren taxativamente mencionadas en los incisos j), k) y l)”.

Por otra parte, el art. 24 de la RG 830 establece que cuando en una misma factura o documento se hayan incluido dos o más conceptos sujetos a retención y del mismo no surgiera el

uento que corresponde a cada uno, todos ellos quedan sujetos a retención conforme al procedimiento de cálculo que arroje el importe mayor.

RG 830 - Anexo VIII (cod. 116) - Anexo II, inc. k).

(+) Importe Abonado	\$ 5.000,00
(-) Importe no sujeto a Retención	-\$ 1.200,00
(=) Importe sujeto a Retención	\$ 3.800,00
Retención: s/escala: \$ 200 + 14% s/excedente. \$ 2.000	\$ 452,00

i) Derechos de Autor

Según lo dispuesto en el art. 28 las ganancias provenientes de la explotación de derechos de autor amparados por la ley 11.723, no sufrirán retenciones por los importes abonados hasta la suma acumulada de \$ 10.000 (diez mil pesos) en cada período fiscal y por cada agente de retención. Los pagos que superen ese importe quedan sujetos a retención de acuerdo con el procedimiento de cálculo general. Los beneficiarios de las rentas deberán acreditar ante sus agentes de retención el cumplimiento de las condiciones exigidas por el artículo 20, inciso j), de la ley de impuesto a las ganancias.

j) Honorarios Director Sociedad Anónima

Por aplicación del art. 12, la retención a efectuar sobre honorarios de directores de sociedades anónimas se determinará sobre el importe total de la retribución asignada. Si el total de adelantos resulta inferior al honorario asignado, corresponderá practicar la retención hasta el límite de la suma no adelantada. El beneficiario deberá ingresar el importe no retenido respecto de la diferencia entre el honorario o la retribución asignados, y la suma no adelantada.

Si la sociedad no puede efectuar la retención por haberse adelantado el total del honorario, los beneficiarios quedan obligados a efectuar el ingreso de una suma equivalente al total de la retención correspondiente en las formas y condiciones previstas en el artículo 41.

Por otra parte, en cuanto a la consideración de la renta gravada para el beneficiario en tanto concepto sujeto a retención, deben aplicarse lo establecido L.I.G., arts. 18, inc. b) y 87, inc. j), y el DR arts 142 y 142.1.

RG 830 - Anexo VIII (cod. 116) - Anexo II, inc. k)

Se considera el importe asignado individualmente en la Reunión celebrada el 31/08/2014	
(+) Asignación individual sujeta a retención	\$ 15.000,00
(-) Importe no sujeto a Retención	-\$ 5.000,00
(=) Importe sujeto a Retención	\$ 10.000,00
Retención: s/escala \$ 1.200 + 22%	
S/excedente. \$ 8.000	\$ 1.640,00
(*) Asignación individual	\$ 15.000,00
Anticipo	-\$ 5.000,00
Retención Imp. Gcias.	-\$ 1.640,00
Neto a percibir	\$ 8.360,00

CASO DE APLICACIÓN N° 44

CUARTA CATEGORÍA - R.G. (A.F.I.P) 2437

ENUNCIADO CASO: MAXIMILIANO RAFFI

APELLIDO Y NOMBRE: Maximiliano RAFFI

Nº DE C.U.I.T.: 20-11111111-0

PERÍODO FISCAL: 2014

ACTIVIDAD PRINCIPAL: Empleado en relación de dependencia

CARGAS DE FAMILIA:

Cónyuge:

- Juliana - Ganó el Loto \$ 20.000,00 en el 2014

Hijos:

- Sofía - Nació el 15/05/14
- Alex - Estuvo en Italia desde el 01/01/14 al 31/08/14 - 13 años
- Nariné - Tiene 21 años, estudia en la Facultad y no tiene ingresos

Otras Cargas:

- El tío - No tiene ingresos y está incapacitado para trabajar
- El padre - Cobra una jubilación de \$ 2.300 por mes
- La madre - No tiene ingresos

MÍNIMO NO IMPONIBLE: Permaneció en el país más de 6 meses

OTRAS DEDUCCIONES:

- Medicina Prepara:

Pagó durante el año 2014:

\$ 5.400,00	Por él
\$ 4.200,00	Por su señora
\$ 3.900,00	Por Sofía
\$ 3.900,00	Por Alex
\$ 3.900,00	Por Nariné
\$ 3.980,00	Por su mamá
\$ 2.500,00	Por su tío

- Seguro de Vida: \$ 805,50. Pagó en el año 2014 un seguro de vida que tiene en Provincia Seguros

- Honorarios Médicos: \$ 4.000. Pagó en el año 2014. Honorarios odontólogo 50% de él y el resto de su señora
- Donaciones: \$ 350. Donó en el año 2014 a la Iglesia Católica de Salta
- Gastos de Sepelio: \$ 10.000. Pagó en el año 2014, por su suegro
- Intereses Hipotecarios: Corresponden a la adquisición de su casa-habitación
Fecha de otorgamiento del crédito: 31/10/02
Intereses devengados 2014: \$ 3.735
Intereses pagados 2014: \$ 2.954
- Empleada Doméstica:

Haberdes pagados durante el año 2014	\$ 9.800,00
Contribuciones patronales pagadas durante el año 2014	\$ 1.140,00

Presenta el F. 572 con esta información en el mes de diciembre

Deducciones personales

Considerando el incremento del 20% de las deducciones personales, dispuesto por la RG (AFIP) 1242/2013 y el D. 244/2013, para el presente ejercicio resultan de aplicación los siguientes importes anuales:

	Ene.-Dic.	Incremento 20%
G.N.I.	\$ 15.552,00	\$ 18.662,40
C.F. Cónyuge	\$ 17.280,00	\$ 20.736,00
C.F. Hijo	\$ 8.640,00	\$ 10.368,00
C.F. Otras Cargas	\$ 6.480,00	\$ 7.776,00
Ded. Espec.	\$ 74.649,60	\$ 89.579,52

INGRESOS Y GASTOS: CASO MAXIMILIANO RAFFI
Contribuyente: MAXIMILIANO RAFFI

Información para la retención de la R.G. 2437 Ingresos y Gastos cobrados o pagados en cada mes

Percido	Enero	Febrero	Marzo	Abril	Mayo	Junio	Julio	Agosto	Septiembre	Octubre	Noviembre	Diciembre	Total Anual
Sueldo Bruto	\$ 23.000,00	\$ 23.000,00	\$ 23.000,00	\$ 23.000,00	\$ 23.000,00	\$ 28.000,00	\$ 28.000,00	\$ 28.000,00	\$ 30.000,00	\$ 30.000,00	\$ 30.000,00	\$ 30.000,00	\$ 315.300,00
Jubilación	\$ 2.530,00	\$ 2.530,00	\$ 1.353,00	\$ 2.530,00	\$ 3.080,00	\$ 3.080,00	\$ 3.080,00	\$ 3.300,00	\$ 3.300,00	\$ 3.300,00	\$ 3.300,00	\$ 3.300,00	\$ 34.683,00
O. Social	\$ 690,00	\$ 690,00	\$ 369,00	\$ 690,00	\$ 840,00	\$ 840,00	\$ 840,00	\$ 900,00	\$ 900,00	\$ 900,00	\$ 900,00	\$ 900,00	\$ 9.459,00
I.N.S.S.J.P.	\$ 690,00	\$ 690,00	\$ 369,00	\$ 690,00	\$ 840,00	\$ 840,00	\$ 840,00	\$ 900,00	\$ 900,00	\$ 900,00	\$ 900,00	\$ 900,00	\$ 9.459,00
Sindicato													
Asig. No Remun.	\$ 100,00	\$ 100,00	\$ 100,00	\$ 100,00	\$ 100,00	\$ 100,00	\$ 100,00	\$ 100,00	\$ 100,00	\$ 100,00	\$ 100,00	\$ 100,00	\$ 1.800,00
Vacaciones			\$ 12.380,00										\$ 900,00
Jubilación			\$ 1.416,80										\$ 12.886,80
O. Social			\$ 386,40										\$ 1.416,80
I.N.S.S.J.P.			\$ 386,40										\$ 386,40
Gratificación													\$ 386,40
1er S.A.C.													
Jubilación													
O. Social													
I.N.S.S.J.P.													
2do S.A.C.													
Jubilación													
O. Social													
I.N.S.S.J.P.													
Seguro de Vida	\$ 67,13	\$ 67,13	\$ 67,13	\$ 67,13	\$ 67,13	\$ 67,13	\$ 67,13	\$ 67,13	\$ 67,13	\$ 67,13	\$ 67,13	\$ 67,13	\$ 805,50
Donaciones	\$ 29,17	\$ 29,17	\$ 29,17	\$ 29,17	\$ 29,17	\$ 29,17	\$ 29,17	\$ 29,17	\$ 29,17	\$ 29,17	\$ 29,17	\$ 29,17	\$ 350,00
Medicina Prepagada	\$ 1.100,00	\$ 1.100,00	\$ 1.100,00	\$ 1.100,00	\$ 1.100,00	\$ 1.100,00	\$ 1.100,00	\$ 1.100,00	\$ 1.100,00	\$ 1.100,00	\$ 1.100,00	\$ 1.100,00	\$ 13.200,00
Empleada Doméstica													\$ 10.940,00
Honorarios Médicos													\$ 2.000,00
Intereses Hipotecarios													\$ 2.954,00

SOLUCIÓN CASO N° 44

CARGAS DE FAMILIA

Cónyuge: no es carga de familia porque obtuvo ingresos superiores al M.N.I.

Hijos:

- Sofía: sí es carga de familia.
- Alex: no es carga de familia por no haber permanecido más de 6 meses en el país.
- Nariné: sí es carga de familia.

Otras cargas:

- Tío: no es carga de familia por no cumplir con el grado de parentesco.
- Padre: no es carga de familia porque obtuvo ingresos superiores al M.N.I.
- Madre: no es carga de familia por ser carga de su esposo.

MÍNIMO NO IMPONIBLE: corresponde su cómputo.

OTRAS DEDUCCIONES:

Medicina prepaga:

\$ 5.400,00	Por él	Deducible con tope
\$ 4.200,00	Por su esposa	No deducible - por no ser carga de familia
\$ 3.900,00	Por Sofía	Deducible con tope
\$ 3.900,00	Por Alex	No deducible - por no ser carga de familia
\$ 3.900,00	Por Nariné	Deducible con tope
\$ 3.980,00	Por su mamá	No deducible - por no ser carga de familia
\$ 2.500,00	Por su tío	No deducible - por no ser carga de familia

La deducción total es con tope del 5%

Seguro de vida: deducible totalmente (no supera el tope)

Honorarios médicos: deducible sólo el 40% de su parte, luego del tope del 5%

Donaciones: deducible con tope

Gastos de sepelio: no deducible, por no ser carga de familia

Intereses hipotecarios: se deduce lo pagado. Deducible totalmente por no superar el tope

Empleada doméstica: deducible con tope

INGRESOS Y GASTOS: CASO MAXIMILIANO RAFFI
Contribuyente: MAXIMILIANO RAFFI PLANTEO SOLUCIÓN
 Información para la retención de la R.G. 2437 - PRORRATEADA MES A MES LAS RENTAS NO HABITUALES - DEDUCCIONES EXPUESTAS EN FORMA ACUMULATIVA
INGRESOS EXPUESTOS EN FORMA ACUMULATIVA

Período	Enero	Febrero	Marzo	Abril	Mayo	Junio	Julio	Agosto	Septiembre	Octubre	Noviembre	Diciembre
Sueldo Bruto	\$ 23.000,00	\$ 46.000,00	\$ 58.300,00	\$ 81.300,00	\$ 109.300,00	\$ 137.300,00	\$ 165.300,00	\$ 195.300,00	\$ 225.300,00	\$ 255.300,00	\$ 285.300,00	\$ 315.300,00
Jubilación	\$ 2.530,00	\$ 5.060,00	\$ 6.413,00	\$ 8.943,00	\$ 12.023,00	\$ 15.103,00	\$ 18.183,00	\$ 21.483,00	\$ 24.783,00	\$ 28.083,00	\$ 31.383,00	\$ 34.683,00
O. Social	\$ 690,00	\$ 1.380,00	\$ 1.749,00	\$ 2.459,00	\$ 3.279,00	\$ 4.119,00	\$ 4.959,00	\$ 5.859,00	\$ 6.759,00	\$ 7.659,00	\$ 8.559,00	\$ 9.459,00
I.N.S.S.J.P.	\$ 690,00	\$ 1.380,00	\$ 1.749,00	\$ 2.459,00	\$ 3.279,00	\$ 4.119,00	\$ 4.959,00	\$ 5.859,00	\$ 6.759,00	\$ 7.659,00	\$ 8.559,00	\$ 9.459,00
Sindicato Oblig.												
Asig. No Remun.	\$ 100,00	\$ 200,00	\$ 300,00	\$ 400,00	\$ 500,00	\$ 600,00	\$ 700,00	\$ 800,00	\$ 900,00	\$ 900,00	\$ 900,00	\$ 900,00
Vacaciones (**)			\$ 12.880,00	\$ 12.880,00	\$ 12.880,00	\$ 12.880,00	\$ 12.880,00	\$ 12.880,00	\$ 12.880,00	\$ 12.880,00	\$ 12.880,00	\$ 12.880,00
Jubilación			\$ 1.416,80	\$ 1.416,80	\$ 1.416,80	\$ 1.416,80	\$ 1.416,80	\$ 1.416,80	\$ 1.416,80	\$ 1.416,80	\$ 1.416,80	\$ 1.416,80
O. Social			\$ 386,40	\$ 386,40	\$ 386,40	\$ 386,40	\$ 386,40	\$ 386,40	\$ 386,40	\$ 386,40	\$ 386,40	\$ 386,40
I.N.S.S.J.P.			\$ 386,40	\$ 386,40	\$ 386,40	\$ 386,40	\$ 386,40	\$ 386,40	\$ 386,40	\$ 386,40	\$ 386,40	\$ 386,40
Gratificación												
1er S.A.C.												
Jubilación												
O. Social												
I.N.S.S.J.P.												
2do S.A.C.												
Jubilación												
O. Social												
I.N.S.S.J.P.												
Seguro de Vida (*)	\$ 67,13	\$ 134,25	\$ 201,38	\$ 268,50	\$ 335,63	\$ 402,75	\$ 469,88	\$ 537,00	\$ 604,13	\$ 671,25	\$ 738,38	\$ 805,50
Donaciones (*)	\$ 29,17	\$ 58,33	\$ 87,50	\$ 116,67	\$ 145,83	\$ 175,00	\$ 204,17	\$ 233,33	\$ 262,50	\$ 291,67	\$ 320,83	\$ 350,00
Medicina Prepagada (*)	\$ 1.100,00	\$ 2.200,00	\$ 3.300,00	\$ 4.400,00	\$ 5.500,00	\$ 6.600,00	\$ 7.700,00	\$ 8.800,00	\$ 9.900,00	\$ 11.000,00	\$ 12.100,00	\$ 13.200,00
Honorarios Médicos (*)												
Intereses Hipotecarios (*)												
Empleada Doméstica (*)												
G.N.I.	\$ 1.555,20	\$ 3.110,40	\$ 4.665,60	\$ 6.220,80	\$ 7.776,00	\$ 9.331,20	\$ 10.886,40	\$ 12.441,60	\$ 13.996,80	\$ 15.552,00	\$ 17.107,20	\$ 18.662,40
C.F. Hijo 1 Narine	\$ 864,00	\$ 1.728,00	\$ 2.592,00	\$ 4.320,00	\$ 5.184,00	\$ 6.048,00	\$ 6.912,00	\$ 7.776,00	\$ 8.640,00	\$ 9.504,00	\$ 10.368,00	
C.F. Hijo 2 Sofía												
Ded. Especial	\$ 7.464,96	\$ 14.929,92	\$ 22.394,88	\$ 29.859,84	\$ 37.324,80	\$ 44.789,76	\$ 52.254,72	\$ 59.719,68	\$ 67.184,64	\$ 74.649,60	\$ 82.114,56	\$ 89.579,52

(*) Atención: en la solución, para estas deducciones deben considerarse los topes

(**) No se prorratean, por ser la diferencia de lo cobrado en este mes inferior al 20% de lo que habitualmente cobra

SOLUCIÓN: CASO MAXIMILIANO RAFFI
 Determinación del Importe Mensual a retener o a reintegrar

Descripción	Enero	Febrero	Marzo	Abril	Mayo	Junio	Julio	Agosto	Septiembre	Octubre	Noviembre	Diciembre
Ingresos												
Sueldo Bruto	23.000,00	46.000,00	58.300,00	81.300,00	109.300,00	137.300,00	165.300,00	195.300,00	225.300,00	255.300,00	285.300,00	315.300,00
Asig. No Remun.	100,00	200,00	300,00	400,00	500,00	600,00	700,00	800,00	900,00	900,00	900,00	900,00
Vac.												
1er S.A.C.												
2do S.A.C.												
Gratificaciones												
TOTAL INGRESOS	23.100,00	46.200,00	71.480,00	94.560,00	122.680,00	152.780,00	182.880,00	214.980,00	247.080,00	279.080,00	311.080,00	338.080,00
Deducciones Oblig.												
Jubilación Sueldo	2.530,00	5.060,00	6.413,00	8.943,00	12.023,00	15.103,00	18.183,00	21.483,00	24.783,00	28.083,00	31.383,00	34.683,00
O. Social Sueldo	690,00	1.380,00	1.749,00	2.439,00	3.279,00	4.119,00	4.959,00	5.859,00	6.759,00	7.659,00	8.559,00	9.459,00
I.N.S.S.J.P. Sueldo	690,00	1.380,00	1.749,00	2.439,00	3.279,00	4.119,00	4.959,00	5.859,00	6.759,00	7.659,00	8.559,00	9.459,00
Sind. Oblig. Sueldo												
Jubilación Vac.												
O. Social Vac.	386,40	386,40	386,40	386,40	386,40	386,40	386,40	386,40	386,40	386,40	386,40	386,40
I.N.S.S.J.P. Vac.	386,40	386,40	386,40	386,40	386,40	386,40	386,40	386,40	386,40	386,40	386,40	386,40
Jubilación 1er S.A.C.												
O. Social 1er S.A.C.												
I.N.S.S.J.P. 1er S.A.C.												
Jubilación 2do S.A.C.												
O. Social 2do S.A.C.												
I.N.S.S.J.P. 2do S.A.C.												
TOTAL DEDUC. OBLIG.	3.910,00	7.820,00	12.100,60	16.010,60	20.770,60	25.870,60	30.970,60	36.410,60	41.850,60	47.890,60	53.930,60	62.520,60
Renta Neta antes Ded. Giales.	19.190,00	38.380,00	59.379,40	78.569,40	101.909,40	126.909,40	151.909,40	178.569,40	205.229,40	231.189,40	257.149,40	325.559,40
Descripción												
Seguro de Vida	Enero	Febrero	Marzo	Abri	Mayo	Junio	Julio	Agosto	Septiembre	Octubre	Noviembre	Diciembre
Interes Hipotecario	67,13	134,25	201,38	268,50	335,63	402,75	469,88	537,00	604,13	671,25	738,38	805,50
Empleada Doméstica												2.954,00
												10.940,00

Descripción	Enero	Febrero	Marzo	Abril	Mayo	Junio	Julio	Agosto	Septiembre	Octubre	Noviembre	Diciembre
Renta Neta antes inc. C) g) h)	19.122,88	38.245,75	59.178,03	78.300,90	101.573,78	126.506,65	151.439,53	178.032,40	204.625,28	230.518,15	256.411,03	310.859,90
Tope 5%	956,14	1.912,29	2.958,90	3.915,05	5.078,69	6.325,33	7.571,98	8.901,62	10.231,26	11.525,91	12.820,55	15.543,00
Descripción												
Medicina Prepaga	Enero	Febrero	Marzo	Abril	Mayo	Junio	Julio	Agosto	Septiembre	Octubre	Noviembre	Diciembre
Donaciones	956,14	1.912,29	2.958,90	3.915,05	5.078,69	6.325,33	7.571,98	8.800,00	9.900,00	11.000,00	12.100,00	13.200,00
Honorarios Médicos (*)	29,17	58,33	87,50	116,67	145,83	175,00	204,17	233,33	262,50	291,67	320,83	350,00
												800,00
Renta Neta antes Ded. Personales	18.137,56	36.275,13	56.131,62	74.269,19	96.349,25	120.006,32	143.663,38	168.999,07	194.462,78	219.226,48	243.990,19	296.509,90
Descripción												
G.N.I.	Enero	Febrero	Marzo	Abril	Mayo	Junio	Julio	Agosto	Septiembre	Octubre	Noviembre	Diciembre
C.F. Hijo 1 (Narina)	\$ 1.555,20	\$ 3.110,40	\$ 4.665,60	\$ 6.220,80	\$ 7.776,00	\$ 9.331,20	\$ 10.886,40	\$ 12.441,60	\$ 13.996,80	\$ 15.552,00	\$ 17.107,20	\$ 18.662,40
C.F. Hijo 2 (Sofía)		\$ 864,00	\$ 1.728,00	\$ 2.592,00	\$ 3.456,00	\$ 4.320,00	\$ 5.184,00	\$ 6.048,00	\$ 6.912,00	\$ 7.776,00	\$ 8.640,00	\$ 9.504,00
Deducción Especial		\$ 7.464,96	\$ 14.929,92	\$ 22.394,88	\$ 29.859,84	\$ 37.324,80	\$ 44.789,76	\$ 52.254,72	\$ 59.719,68	\$ 67.184,64	\$ 74.649,60	\$ 82.114,56
Base Imponible	8.253,40	16.506,81	26.479,14	34.732,55	46.064,45	58.973,36	71.882,26	86.469,79	101.185,34	115.200,88	129.216,43	170.987,98
%	31%	31%	31%	31%	31%	31%	31%	35%	35%	35%	35%	35%
Impuesto Determinado	1.833,56	3.667,11	6.033,53	7.867,09	10.654,98	13.931,74	17.283,79	21.264,43	25.289,87	29.070,31	32.850,75	46.345,79
Retención Acum. Anterior	0,00	-1.833,56	-3.667,11	-6.033,53	-7.867,09	-10.654,98	-13.931,74	-17.283,79	-21.264,43	-25.289,87	-29.070,31	-32.850,75
Retención del mes	1.833,56	1.833,56	2.366,42	1.833,56	2.787,89	3.276,76	3.352,05	3.980,63	4.025,44	3.780,44	3.780,44	13.495,04

(*) Para esta deducción se considera el 40% de lo efectivamente abonado

CASO DE APLICACIÓN N° 45

INSTRUMENTOS FINANCIEROS DERIVADOS.

ANÁLISIS TÉCNICO Y PRÁCTICO

Hasta la sanción de “la Reforma”⁽¹⁾, el decreto 1130/97⁽²⁾ regulaba los aspectos fiscales de los instrumentos derivados en virtud de las modificaciones de los decretos reglamentarios de los impuestos a las ganancias y al valor agregado.

Previo a referir el tratamiento de estos instrumentos, es pertinente recordar que la definición fiscal de contrato y/o instrumento derivado no se encuentra contenida en una norma vinculante, sino que emerge del segundo considerando del decreto 1130/97, que los preceptúa como “*aquellos instrumentos o contratos cuyo contenido económico depende de los valores de otras variables básicas subyacentes*”. Este concepto no difiere del concepto comercial prevaleciente en la actualidad en los mercados de derivados⁽³⁾.

Es destacable que la norma no enumera las especies contenidas en el género de los derivados. En consecuencia, es válido mencionar que a nuestro entender, las especies básicas, sin perjuicio de sus combinaciones o el desarrollo de nuevos contratos, son: **las opciones, los futuros y los forwards, y los swaps**.

ART. 18. MOMENTO DE IMPUTACIÓN DE LOS RESULTADOS

Uno de los aspectos que consideramos clave y que **aún no ha sido definido**, es el momento de imputación de los resultados a efectos fiscales, respecto de las operaciones con instrumentos derivados. Nos encontramos con tres criterios:

- El criterio de lo “**percibido**” el cual implicaría no reconocer las implicancias fiscales —los resultados del contrato— hasta el momento en el cual se produce el vencimiento del mismo y por ende el resultado.
- El criterio “**marked to market**”⁽⁴⁾ esto implica valuar al instrumento sobre la base de los distintos cierres de ejercicios fiscales e ir reconociendo los resultados inherentes a cada una de estas valuaciones en ese momento.
- El criterio de “**consistencia o congruencia**” con el activo subyacente, esto implica reconocer los resultados en el momento en que corresponda, de acuerdo con la posición cubierta como por ejemplo cuando se produce el evento respecto del cual se ha tomado la cobertura.

Es importante tener presente que desde el punto de vista fiscal se parte de un balance contable, que ya debería tener un devengamiento de resultados. Decimos “debería”, pues, no

(1) Ley 25.063, B.O. 30/12/1998.

(2) B.O. 4/11/97.

(3) Hasta el dictado del decreto 1130/97 una de las grandes dudas que se planteaban al momento de analizar la gravabilidad de los instrumentos financieros derivados, era si éstos tenían entidad propia o si debían considerarse como un elemento subyacente de otro principal.

(4) Se asimila al concepto de “devengado”.

existen normas para la medición y posterior contabilización de instrumentos derivados financieros⁽⁵⁾.

La importancia del tratamiento contable es tal, pues básicamente hasta que exista un marco fiscal que en materia de reconocimiento de resultados sea claro, la contabilidad es esencial en el tema que nos ocupa.

Existirían entonces diferentes momentos de imputación según la clase de derivado —cobertura o especulación—, según el contrato particular que se haya celebrado —futuros, forwards, opciones o swaps— y según el tipo de contribuyente⁽⁶⁾.

Esta falta de claridad en cuanto al momento de imputación de resultados puede dar lugar a maniobras donde se puedan utilizar ventajas fiscales en forma indebida; una de las posibles situaciones la mostramos con un ejemplo al pie⁽⁷⁾.

ART. 19. COMPENSACIÓN DE QUEBRANTOS CON GANANCIAS

1. Quebranto específico⁽⁸⁾

El tratamiento previsto para las pérdidas generadas por operaciones con derivados, excepto que tengan una finalidad de cobertura (hedge), sólo podrán compensarse con ganancias netas originadas por derivados en el año fiscal en el que se experimentaron las pérdidas o en los cinco años fiscales inmediatos siguientes⁽⁹⁾. La elevación a rango legal respecto a la res-

- (5) Desde el punto de vista fiscal existen diferentes momentos de imputación según la clase de derivado —cobertura o especulación—, según el contrato particular que se haya celebrado, futuros, forwards, opciones o swaps, y según el tipo de contribuyente.

Esta falta de claridad en cuanto al momento de imputación de resultados puede dar lugar a maniobras donde se puedan utilizar ventajas fiscales en forma indebida.

Actualmente contamos con un Proyecto N° 7 de Resolución Técnica en donde se aborda la cuestión que expresamente fue dejada de lado al aprobar el proyecto de Resolución Técnica N° 18 por parte de la F.A.C.P.C.E. “los instrumentos derivados que cumplen funciones de cobertura y la contabilidad de las coberturas de riesgos”.

- (6) Como en el caso de las entidades financieras quienes tienen normas específicas de contabilización para este tipo de operaciones con instrumentos financieros derivados.

- (7) **Ejemplo:** En el caso que una empresa tenga una posición abierta, por ejemplo de calls lanzados (vendidos) con vencimiento posterior el cierre del ejercicio, puede realizar un “pase” comprando un call que anule la posición abierta y a la vez vender otro call “similar”. Esto, más allá de las cuestiones estratégicas, es muy común en empresas que tienen posiciones abiertas constantemente por tener una política de hedge activa. Se podría en función al criterio de imputación de resultados, a los fines contables tomar una perdida en un determinado momento y diferir la utilidad proveniente de la operación inversa, al año siguiente.

- (8) Cobertura (hedging) o especulación

Existen actores que participan con el objetivo de apostar a la suba o a la baja de un determinado activo o sus derivados, concurren intermediarios, y también encontramos sujetos que desean reducir el impacto que el riesgo necesariamente tiene en sus negocios

La intencionalidad de cada uno denota el objetivo perseguido y su visión del mercado. A la luz de la tendencia de nuestras nuevas normas, este detalle no debiera ser desatendido.

Un productor de un bien que cotice en una bolsa podrá querer asegurar su precio de venta, porque ese acto comulga con la filosofía de la empresa y/o porque espera —de acuerdo a cierto análisis— que el precio vigente sea inferior en el futuro (algo que le causaría un perjuicio).

Lo interesante en este tipo de observación es que en el fondo esto parecería ser un simple juego de suma cero en donde los actores disponen de básicamente la misma información —los precios presentes y futuros son perfectamente conocidos, y los fundamentos económicos también— pero tienen expectativas y objetivos diferentes.

– Aquel que tenga el bien subyacente, ya sea porque lo produce o porque lo ha adquirido, deseará que el precio suba.

– Aquel que lo necesita como materia prima en su producción deseará que baje.

Los mercados en donde se comercializan las herramientas de administración del riesgo funcionan muy bien, y están en constante crecimiento. Es posible participar en los mismos, a través de operaciones a futuro (o forward) o a través de sus productos derivados, las opciones, swaps y sus combinaciones.

- (9) **Ley: art. 19, párrafo 8:** “Asimismo, las pérdidas generadas por derechos y obligaciones emergentes de instrumentos y/o contratos derivados, a excepción de las operaciones de cobertura, sólo podrán compensarse con ganancias netas originadas por este tipo de derechos, en el año fiscal en el que se experimentaron las pérdidas o en los 5 (cinco) años fiscales inmediatos siguientes”.

tricción de la deducibilidad de los quebrantos evita la discusión acerca de la constitucionalidad de la norma.

2. Insuficiencia en la definición de operación de cobertura

De acuerdo al artículo 19 de la ley del impuesto a las ganancias⁽¹⁰⁾, último párrafo, “...una transacción o contrato de productos derivados se considerará como operación de cobertura si tiene por objeto reducir el efecto de las futuras fluctuaciones en precios o tasas de mercado, sobre los resultados de la o las actividades económicas principales”.

La definición resulta insuficiente pues, no solo se debería considerar la calidad sino también la cantidad involucrada en la operación. En otras palabras, a nuestro entender, una operación con derivados, para calificar como operación “de cobertura” debería guardar una relación razonable con la cantidad de insumos y/o productos que la empresa normalmente utiliza o vende, entre otros parámetros.

La falta de una clara definición de operación de cobertura nos trae aparejado otro punto controvertido, que no está dicho en forma clara, se refiere a que pasa si el que sufre la pérdida por operaciones con derivados no es el que recibe la cobertura sino es el que la está dando.

ART. 45. GANANCIAS DE SEGUNDA CATEGORÍA DERIVADOS EN RELACIÓN A LAS PERSONAS FÍSICAS

La ley del impuesto a las ganancias en su art. 45, inc j)⁽¹¹⁾, distingue como de segunda categoría las ganancias provenientes de operaciones con instrumentos derivados que sean obtenidas por sujetos que no califiquen como “empresas argentinas”. Esto implica que las personas físicas y sucesiones indivisas residentes en Argentina deben gravar estas ganancias sin importar si son habitualistas en la realización de este tipo de operaciones, o si sólo la obtuvieron en forma esporádica.

Por su parte, el segundo párrafo del artículo 110 del decreto reglamentario referido a la compensación en especie del trabajo personal, establece que “tratándose de compensaciones consistentes en opciones de compra de acciones de la sociedad o de otra perteneciente al grupo, la diferencia entre el costo de adquisición y el valor de cotización o, en su defecto, del valor patrimonial proporcional al momento del ejercicio de la opción, se considerará ganancia de la cuarta categoría”. Esta norma apunta a otorgar a la ganancia obtenida por este tipo de derivados los beneficios propios de las ganancias de la cuarta categoría, vale decir, de las rentas del trabajo personal.

Cabe mencionar que si bien la ley del impuesto a las ganancias en su art. 45, inc. j), sería una ley superior y posterior al decreto Reglamentario, se puede argumentar que nos encontramos frente a una norma reglamentaria especial que subsiste en virtud de su finalidad específica.

El legislador ha interpretado que los resultados por operaciones con derivados tienen una especie de similitud a lo que pueden ser las colocaciones de fondos o rentas de capital.

Una pregunta que se nos ocurre es la siguiente: en aquellos contratos donde los sujetos intervenientes sean personas físicas que en principio deberían tributar impuesto a las ganancias si existe una suerte de habitualidad, entre otros supuestos, que determinen la habilitación de la fuente productora y su permanencia, esta asimilación a rentas de segunda categoría estaría trayendo un destino de gravabilidad prácticamente en todos los casos de las operaciones con derivados, hablando siempre de personas físicas.

Decreto Reglamentario: Art. 9º, inciso b), párrafos 5: “No obstante lo dispuesto en el segundo párrafo de este inciso, a excepción de las operaciones de cobertura, las pérdidas generadas por los derechos a los que el mismo se refiere, sólo podrán compensarse con ganancias netas originadas por este tipo de derechos en el año fiscal en el que se experimentaron las pérdidas o en los 5 (cinco) años fiscales inmediatos siguientes”.

(10) No agrega nada el decreto reglamentario cuando dice en el **art. 9, inciso b) párrafo 6.**: “A los fines de lo dispuesto en el párrafo precedente, una transacción o contrato de productos derivados se considerará como “operación de cobertura” si tiene por objeto reducir el efecto de las futuras fluctuaciones en precios o tasas de mercado, sobre los resultados de la o las actividades económicas principales”.

(11) “Los resultados originados por derechos y obligaciones emergentes de instrumentos y/o contratos derivados...”

Esto es así porque la habitualidad casi siempre viene asumida por el mero hecho de realizar una colocación o depósito de que se trate, con lo cual si bien hasta el momento en que se sancionó la reforma fiscal las personas físicas que realizaban operaciones con derivados, podían considerar que ciertas operaciones estaban al margen de la tributación. En el escenario actual es mucho más difícil sostener la falta de gravabilidad de estos contratos.

Criterio de equivalencia

Más allá del criterio de la Realidad Económica, se establece otro criterio de interpretación en el impuesto a las ganancias, art. 45, inc. j), segundo párrafo, cuando en su redacción establece lo siguiente: “*un conjunto de transacciones con instrumentos y/o contratos derivados, sea equivalente a otra transacción u operación financiera con un tratamiento establecido en la ley del tributo, a tal conjunto se le aplicarán las normas de las transacciones u operaciones de las que resulte equivalente*”. En otras palabras, si un derivado fuera equivalente a un mutuo, se le aplicaría el tratamiento fiscal de esta clase de contratos.

En la legislación comparada podemos encontrar distintos enfoques⁽¹²⁾ en relación a como deben gravarse los instrumentos derivados.

El principio de equivalencia se asimila al principio de integración. Se interpreta que si un determinado contribuyente realiza una combinación de operaciones —en este caso, con instrumentos derivados—, con el fin de arribar al mismo rendimiento de un instrumento cierto, y esta resulta equivalente a otra operación financiera que ya tiene un tratamiento establecido en la ley, a este conjunto de transacciones se le aplicarán las normas de las operaciones de la que resulte equivalente.

Éste es un principio muy complicado, dependiendo de cómo se va a interpretar, porque el mismo está determinado en **forma objetiva**.

No está definido, qué se entiende por operación equivalente y por qué no se elevó a rango legal este nuevo método de interpretación dado que, a diferencia del anterior, éste no se encuentra incluido en la ley 11.683 y modificatorias.

Todo lo expresado puede generar dudas, especialmente teniendo en consideración cual puede ser la opinión de la A.F.I.P.⁽¹³⁾. Debería utilizarse este principio, lo mismo que el de la realidad económica sólo en aquellos casos en donde se utilicen esos instrumentos para **evadir impuestos**.

Quizás podríamos preguntarnos si un derivado fuera equivalente a un mutuo, ¿se debería aplicar el tratamiento fiscal de esta clase de contratos?

(12) Posibles tratamientos en otros países en relación a cómo deben gravarse los instrumentos derivados.

1. *Discriminación –bifurcation approach–,*
2. *Integración –integration approach–,*
3. *Tratamiento similar al del subyacente –linked approach–.*

En 1. Se considera necesario discriminar cada una de las partes integrantes del instrumento financiero. Al hacerlo, la sumatoria del costo fiscal de cada uno de ellos en forma separada, será el costo fiscal final del instrumento. Este método, si bien tiene su valía en la equidad horizontal, ha sido criticado respecto de las posibilidades de elusión fiscal que permite, al existir diversas maneras de discriminar las partes componentes de un instrumento derivado.

En 2. Se interpreta que si un determinado contribuyente realiza una combinación de operaciones, con el fin de arribar al mismo rendimiento de un instrumento cierto, la combinación deberá ser gravada de igual manera que el instrumento cierto.

En 3. Se establece que el costo fiscal de las opciones es igual a la de los activos subyacentes. El ejemplo típico es una opción de venta sobre un determinado activo. La opción sufrirá igual tratamiento que la venta del activo, solo en el momento en que la misma se ejerza. A partir de aquí podremos especular con la tesis del contrato aleatorio.

M. de los A. Jáuregui y A. Basualdo, “Nuevas operaciones Financieras” de Editorial Errepar, 1999, pág. 66.

(13) M. de los A. Jáuregui y A. Basualdo, “Nuevas operaciones Financieras” de Editorial Errepar, 1999, pág. 135.

Aplicación del principio de integración y concepto de operación equivalente

A la fecha no hay opinión de la A.F.I.P., con lo cual éste es un punto realmente complejo, y si el organismo interpretara que lo único que hay que considerar para definir el concepto de operación equivalente es la línea final del resultado de la operación podría ser un elemento complejo de desvirtuar ya que esa interpretación restringida sin duda se aparta de la realidad que todo contrato derivado es implícito.

Por eso entendemos que es muy importante (por las normas que tenemos al momento) a efectos de determinar la aplicación de este principio o no, analizar no sólo el elemento objetivo (que sería ver que el resultado económico sea el mismo), sino también analizar el elemento subjetivo, es decir, “*que han querido hacer la partes y que elementos tiene la operación que sería eventualmente equivalente con el contrato derivado que estamos hablando*”.

En la legislación actual por ejemplo en el impuesto a las ganancias, un caso concreto para mencionar es el tratamiento de las operaciones de pase⁽¹⁴⁾ asimilables a los préstamos, los cuales en varios dictámenes D.A.T.J.⁽¹⁵⁾ se los asimila a los **swaps** con estas operaciones, que sí están definidos en la legislación del impuesto. Un swap no es estrictamente un pase y por ende asimilar un concepto con otro no nos parece correcto.

Fuente extranjera

Como espejo a la normativa que surge del artículo incorporado a continuación del art. 7 de la ley de impuesto a las ganancias y del art. 9 del decreto reglamentario de la misma, de los que se desprende que:

Se consideran de **fuente extranjera**, por lo tanto no sujeta a retención, los resultados provenientes de operaciones en las que la parte que los obtiene no es un residente en el país.

A contrario sensu, son de **fuente argentina** los resultados provenientes de operaciones que cubran un riesgo de fuente argentina, es decir, cuando el mismo está localizado en Argentina. Esto ocurre cuando el sujeto que obtiene las rentas es un residente en el país o un establecimiento permanente.

Esto implica que los sujetos del exterior no tributan por las rentas de fuente argentina, cuando éstas se encuentran vinculadas con instrumentos derivados.

Lo establecido en el decreto reglamentario corrige uno de los problemas más álgidos con relación al desarrollo del mercado de derivados en Argentina, esto era, la inexistencia de normas que determinaran la no obligación de retener sobre los pagos a beneficiarios del exterior realizados con motivo de estos instrumentos.

En definitiva, si la obtención de la renta producto de operaciones con derivados se tipifican como de fuente extranjera, no debe practicarse la retención.

Este tratamiento es independiente del origen del subyacente⁽¹⁶⁾, es decir, está definido más allá si estamos hablando de subyacentes que tengan cotización en Argentina u otros países.

Realidad económica

Agrega el mencionado art. 7 a continuación que “cuando los diferentes componentes de uno de los mencionados instrumentos o un conjunto de ellos que se encuentren vinculados, indiquen que el instrumento o el conjunto de instrumentos no expresan la real intención económica de las partes, la determinación de la ubicación de la fuente se efectuará de acuerdo con

(14) **Pase:** Una forma de obtener financiamiento de una empresa, asumiendo que tiene bonos en cartera es venderlos “hoy” y al mismo tiempo recomprarlos en el futuro. Esto se lee como recibo dinero hoy (vendo los títulos) y lo devuelvo en el futuro (recompro los títulos).

(15) Los dictámenes DATJ 2/79, 48/81, 163/94, en ellos se asimiló a los swaps con las operaciones de pase, que sí están definidas en la legislación tributaria.

(16) **Subyacente (underlying):** Es la especie que subyace al derivado, del cual se deriva este último. En un call de cobre, el subyacente es el cobre. En un put de aluminio el subyacente es el aluminio. En un call de “equity” el subyacente es el aporte de capital o el stock (ahí responde equity derivatives).

los principios aplicables a la naturaleza de la fuente productora que corresponda considerar de acuerdo con el principio de la realidad económica, en cuyo caso se aplicarán los tratamientos previstos por esta ley para los resultados originados por la misma”.

Sin embargo, si las disposiciones que se comentan en este punto no existieran, las estipulaciones contenidas en la ley 11.683 (t.o. 1998) de Procedimiento Tributario, relativas al mencionado principio, serían igualmente aplicables a las operaciones con derivados. Pero para aplicar el art. 2 de la ley de procedimiento *el Fisco debe probar que existe dicha maniobra*. En función de la inclusión de este principio en el art. 7, al Fisco no le importa la intención, sino que exista tal ingeniería financiera.

Por lo tanto, inferimos que la filosofía de su inclusión es la de evitar maniobras financieras. Interpretamos que intentan decir: si la operación o conjunto de transacciones no expresa la **real intención económica de las partes** corresponderá, determinar la fuente de la ganancia de acuerdo con la ubicación de la fuente productora y se deberá aplicar el tratamiento fiscal de la operación **real**.

En conclusión, las disposiciones citadas conllevarían a considerar gravadas en el país las operaciones que bajo la apariencia de “instrumentos y/o contratos derivados” representen otra operación. Este punto sería especialmente relevante frente a operaciones tales como los “equity derivatives”⁽¹⁷⁾ en virtud de sus especiales características.

Bibliografía

María de los Á., Jáuregui y Alejandro N., Basualdo: "Aspectos controvertidos de los instrumentos derivados" – Doctrina Tributaria Errepar – Octubre 2000

(17) **Equity derivatives:** En general esta clase de instrumentos derivados tienen relación con los capitales o patrimonios de las empresas. En un call de “equity” el subyacente es el aporte de capital o el stock.

CASOS DE APLICACIÓN

FUTUROS

Futuros: Cobertura vendedora

- 1) En diciembre, un productor agropecuario considera que si obtiene un precio de U\$S 185 por tonelada en el momento de la venta del grano (junio del año siguiente) cubre los costos y obtiene un margen de ganancia adecuado. En función de la información que maneja, piensa que los precios bajarán en junio del año siguiente, por lo que decide vender en el M.A.T. contratos sobre soja de junio a la cotización actual de U\$S 210 por tonelada. En el mes de junio, en el mercado a término, los precios cayeron a U\$S 185, mientras que en el mercado disponible cayeron a U\$S 160. El productor vende la soja a su acopiador a U\$S 160 la tonelada y cancela su posición en el M.A.T. ¿Cuál es su situación?
- 2) El mismo caso anterior, pero con la variación que el acopiador le paga U\$S 210 por tonelada de soja, y en el M.A.T. la soja junio cotiza a U\$S 235.

Futuros: Cobertura compradora

- 3) Un industrial, titular de un molino harinero, desea asegurarse en junio el precio del trigo a comprar en setiembre. El precio que considera razonable abonar es de U\$S 120 por tonelada. A efectos de asegurar el precio, **compra** contratos de futuro sobre trigo a setiembre a la cotización de U\$S 150. En setiembre el precio del trigo asciende a U\$S 160 en el mercado disponible. El industrial adquiere el trigo en el mercado disponible y cancela su posición en el M.A.T. al valor de U\$S 190. ¿A qué precio adquirió el trigo?
- 4) El mismo caso anterior, pero con la variación que se **compra** el trigo en el mercado disponible a U\$S 80 por tonelada de trigo, y en el mercado a término la soja setiembre cotiza a U\$S 110.

Futuros de dólar

- 5) El 26 de febrero de 2010, Molinos compra 7.000 contratos a \$ 3,98. Si al 30 de julio de 2010 (vencimiento) el precio Spot fuese de \$ 4,10, ¿cuál sería la erogación que estaría soportando Molinos? Tener en consideración que cada contrato fue negociado por U\$S 1.000. Analizar el mismo caso si el precio Spot fuese de \$ 3,90. En este caso, ¿cuál sería la erogación que estaría soportando Molinos?

OPCIONES

Opción de compra

- 6) Molinos compra una call option (tomador) esperando una suba de precios en el commodity. El precio del activo subyacente en el mercado (S) es de 271 U\$S/t. El precio de ejercicio es de 292 U\$S/t. La fecha de vencimiento es en mayo del año 2010 y el contrato implica una prima de U\$S 2.
 - a) ¿Qué haría el tomador si el precio del activo subyacente al vencimiento del contrato es \$ 1.120 por tonelada?

- b) Analizar la misma situación si el precio del activo subyacente al vencimiento del contrato fuese de \$ 1.113 y de \$ 900, ambos precios por tonelada.
- 7) El titular de una aceitera, en función de la demanda de su producto, estima que deberá comprar girasol en el mes de mayo. De los cálculos efectuados por el Departamento de Costos, el precio conveniente es de U\$S 177. A efectos de asegurarse el precio de adquisición **compra** un CALL de U\$S 175 pagando una prima de U\$S 2.
En el mes de mayo, el girasol en el mercado disponible asciende a U\$S 180, por lo que ejerce su opción. ¿Cuál es el costo de adquisición del girasol?

Opción de venta

- 8) Molinos compra un put (tomador) esperando una baja de precios en el commodity. Precio del activo subyacente en el mercado (S) es de 271 U\$S/t. El precio de ejercicio es de 292 U\$S/t. La fecha de vencimiento es en 05/2010 y el contrato implica una prima de 2 U\$S.
- a) ¿Qué haría el tomador si el precio del activo subyacente al vencimiento del contrato es \$ 1.500 por tonelada?
- b) Analizar la misma situación si el precio del activo subyacente al vencimiento del contrato fuese de \$ 1.103 y de \$ 900, ambos precios por tonelada.
- 9) Un productor agropecuario a efectos de asegurar el precio de venta del trigo **compra** una opción de venta a la fecha de cosecha y venta de su producto en U\$S 120, pagando una prima de U\$S 3. El productor considera que vendiendo su cosecha a U\$S 117 cubre sus costos y obtiene una ganancia razonable.
En el mes de cosecha, el trigo en el mercado disponible asciende a U\$S 114, por lo que ejerce su opción. ¿Cuál es el precio de venta del trigo?

SOLUCIÓN CASO N° 45

1)

Diciembre	Junio	
Vende contratos sobre soja de junio a U\$S 210	Compra contratos sobre soja de junio a U\$S 185	Vende en el mercado disponible a U\$S 160

El productor obtuvo por la venta de la soja en el mercado disponible U\$S 160 por tonelada. A su vez, canceló su posición en el MAT mediante la **compra** de contratos de futuros sobre soja a U\$S 185 de junio (había vendido a U\$S 210 por tonelada y canceló a U\$S 185), por lo que obtuvo una ganancia de U\$S 25.

En definitiva, la suma de los U\$S 160 por tonelada que vendió la soja más los U\$S 25 por tonelada que obtuvo como ganancia en el mercado de futuros da como resultado los U\$S 185 por tonelada con los cuales el productor cubría los costos y obtenía una ganancia razonable.

Venta al acopiador	U\$S 160 por tonelada
Ganancia de futuros (210-185)	U\$S 25 por tonelada
Precio de venta de la soja	U\$S 185 por tonelada

Éste es un ejemplo de cobertura llamada “perfecta” que muy rara vez sucede, no obstante es muy útil para explicar el fundamento en el cual se basan las coberturas. Generalmente, se presentan situaciones en las cuales uno de los precios puede llegar a subir o bajar más que el otro precio.

2)

Diciembre	Junio	
Vende contratos sobre soja de junio a U\$S 210	Compra contratos sobre soja junio a U\$S 235	Vende en el mercado disponible a U\$S 210

El productor obtuvo por la venta de la soja en el mercado disponible U\$S 210 por tonelada. A su vez, canceló su posición en el MAT mediante la **compra** de contratos de futuros sobre soja a U\$S 235 (había vendido a U\$S 210 por tonelada y canceló a U\$S 235), por lo que obtuvo una pérdida de U\$S 25.

En definitiva, la diferencia de los U\$S 210 por tonelada que vendió la soja menos los U\$S 25 por tonelada que perdió por la cancelación del contrato da como resultado los U\$S 185 por tonelada con que el productor cubría los costos y obtenía una ganancia razonable.

Venta al acopiador	U\$S 210
Pérdida por cancelación del contrato (210 - 235)	U\$S 25
Precio de venta de la soja	U\$S 185

(*) La cobertura vendedora en el mercado a futuro protege ante una eventual baja de los precios garantizando un precio al vendedor.

3)

El industrial adquirió el trigo a U\$S 160 por tonelada; a su vez, canceló su posición de U\$S 150 en el mercado a término a U\$S 190 obteniendo un resultado positivo de U\$S 40. La ganancia de U\$S 40 compensa el mayor costo que debió abonar en el mercado disponible, siendo el valor de la mercadería adquirida U\$S 120, que era lo que estaba dispuesto a abonar.

Compra en el mercado local	U\$S 160
Ganancia por cancelación del contrato (190 - 150)	U\$S 40
Costo del trigo	U\$S 120

4)

El industrial adquirió el trigo en el mercado disponible a U\$S 80; a su vez, canceló la posición en el mercado a término a U\$S 110 (el contrato se había comprado a U\$S 150), obteniendo una pérdida de U\$S 40.

Compra en el mercado local	U\$S 80
Pérdida por cancelación del contrato (110 - 150)	U\$S 40
Costo del trigo	U\$S 120

(*) La cobertura compradora en el mercado a futuro protege ante una eventual suba de los precios garantizando un precio al adquirente de la mercadería.

5)

Escenario Alcista	Escenario Bajista
Hoy compra 7.000 contratos a \$ 3,98	Hoy compra 7.000 contratos a \$ 3,98
Al vencimiento:	Al vencimiento:
T.C. = Precio Spot en el futuro = \$ 4,10	T.C. = Precio del futuro = \$ 3,90
Resultado	Resultado
-\$ 28.700.000 (1)	-\$ 27.300.000 (1)
+ \$ 840.000 (2)	-\$ 560.000 (2)
<u>-\$ 27.860.000 abona Molinos Río de la Plata S.A.</u>	<u>-\$ 27.860.000 abona Molinos Río de la Plata S.A.</u>
(1) = Compra Spot de U\$S 7 mill a \$ 4.10 para hacer frente al pago.	(1) = Compra Spot de U\$S 7 mill a \$ 3,90 para hacer frente al pago.
(2) = Liquidación de 7.000 contratos de Futuros a \$ 3,98.	(2) = Liquidación de 7.000 contratos de Futuros a \$ 3,98.

6)

Molinos compra una call option (tomador) esperando una suba de precios en el commodity		\$/t	
Precio del activo subyacente en el mercado (S)	271 U\$S/t	3,7983	1.029,33
Precio de ejercicio	292 U\$S/t	3,7983	1.109,1
Prima	2	3,7983	7,5966
Fecha de vencimiento	mayo del 2010		
Al vencimiento	escenario 1	escenario 2	escenario 3
Precio del activo subyacente	1.120\$/t	1.113\$/t	900\$/t
Resultado final-rentabilidad	1.120 - 1.109,1 = 10,9	1.113 - 1109,1 = 3,9	
	-7,5966	-7,5966	-7,5966
	3,3034	-3,6966	-7,5966
Qué hace el tomador	Se ejerce la opción	Se ejerce la opción	No se ejerce la opción

7)

El industrial adquirió el girasol en el mercado disponible a U\$S 180, a su vez, ejerciendo la opción de **compra** a U\$S 175 obtuvo una ganancia de U\$S 5. Otro costo a considerar es el pago de la prima de U\$S 2:

Compra en el mercado disponible	U\$S 180
Ganancia por ejercicio de la opción	(U\$S 5)
Prima pagada	U\$S 2
Costo de adquisición del girasol	U\$S 177

8)

Molinos compra un put (tomador) esperando una baja de precios en el commodity		\$/t	
Precio del activo subyacente en el mercado (S)	271 U\$S/t	3,7983	1.029,33
Precio de ejercicio	292 U\$S/t	3,7983	1.109,1
Prima	2	3,7983	7,5966
Fecha de vencimiento	mayo del 2010		
Al vencimiento	escenario 1	escenario 2	escenario 3
Precio del activo subyacente	1500	1103	900
Resultado final-rentabilidad	0	1.109,1 - 1.103 = 6	1.109,1 - 900 = 209,1
	-7,5966	-7,5966	-7,5966
	-7,5966	-1,5966	201,5034
Qué hace el tomador	No se ejerce la opción	Se ejerce la opción	Se ejerce la opción

9)

El productor agropecuario vendió en el mercado disponible a U\$S 114. Ejerció la opción de venta obteniendo una ganancia de U\$S 6. Otro costo a considerar es la prima que debió abonar.

Venta en el mercado disponible	U\$S 114
Ganancia por ejercicio de la opción	U\$S 6
<i>Prima pagada</i>	(U\$S 3)
<i>Precio de venta</i>	U\$S 117

(*) La opción utilizada como cobertura permite asegurarse un precio de venta o de **compra**, en el caso de que en el mercado baje o suba el precio, respectivamente; pero en el caso de que se dé la situación contraria, no impide beneficiarse con las subas o bajas de los mismos.

TABLAS - COEFICIENTES - DATOS

COEFICIENTES DE ACTUALIZACIÓN DE VALORES

AÑO DE ADQUISICIÓN, CONSTRUCCIÓN O INGRESO AL PATRIMONIO	COEFICIENTE DE ACTUALIZACIÓN
1914 anteriores	24.883.447.728.235,297
1915	22.742.936.095.698,930
1916	20.941.515.414.851,488
1917	18.077.718.435.042,738
1918	14.586.848.668.275,865
1919	15.438.635.451.824,820
1920	13.137.223.955.900,623
1921	15.000.659.978.014,186
1922	17.480.107.908.264,465
1923	18.077.718.435.042,738
1924	17.480.107.908.264,465
1925	18.077.718.435.042,738
1926	18.717.637.617.681,422
1927	18.717.637.671.681,422
1928	18.717.637.671.681,422
1929	18.717.637.671.681,422
1930	18.717.637.671.681,422
1931	21.805.083.060.824,746
1932	23.765.090.526.966,297
1933	20.941.515.414.851,488
1934	23.765.090.526.966,297
1935	22.742.936.095.698,930
1936	20.941.515.414.851,488
1937	20.143.743.399.047,621
1938	20.941.515.414.851,488
1939	20.143.743.399.047,621
1940	20.143.743.399.047,621
1941	19.404.523.457.798,168
1942	18.077.718.435.042,738
1943	18.077.718.435.042,738
1944	18.077.718.435.042,738
1945	15.000.659.978.014,186
1946	12.818.745.799.393,941
1947	11.432.935.442.702,705
1948	10.071.871.699.523,811
1949	7.608.248.406.115,109
1950	6.095.396.040.057,639
1951	4.443.472.808.613,446
1952	3.219.319.721.308,980
1953	3.087.727.090.364,964
1954	2.979.004.305.492,959
1955	2.650.492.552.506,266

AÑO DE ADQUISICIÓN, CONSTRUCCIÓN O INGRESO AL PATRIMONIO	COEFICIENTE DE ACTUALIZACIÓN
1956	2.301.515.839.934,712
1957	1.853.718.717.703,769
1958	1.417.622.692.292,225
1959	607.261.859.575,079
1960	524.706.786.628,628
1961	484.446.417.063,674
1962	371.851.803.252,461
1963	288.749.905.378,840
1964	229.005.311.487,657
1965	184.740.418.979,824
1966	153.948.108.079,191
1967	122.578.560.237,612
1968	111.815.027.326,073
1969	105.433.081.945,068
1970	92.414.604.662,035
1971	66.251.936.003,132
1972	37.426.663.898,572
1973	24.942.723.376,731
1974	20.782.253.393,794
1975	
1er. trimestre	14.901.317.858,954
2do. trimestre	11.216.606.512,770
3er. trimestre	5.795.410.611,848
4to. trimestre	4.270.594.478,758
1976	
1er. trimestre	2.299.134.147,108
2do. trimestre	1.246.726.709,429
3er. trimestre	1.034.483.241,815
4to. trimestre	855.618.438,029
1977	
1er. trimestre	665.926.693,638
2do. trimestre	563.754.062,889
3er. trimestre	451.167.107,696
4to. trimestre	342.418.722,745
1978	
1er. trimestre	276.462.153,395
2do. trimestre	218.620.438,272
3er. trimestre	181.705.919,023
4to. trimestre	142.883.396,329
1979	
1er. trimestre	122.263.738,057
2do. trimestre	89.071.930,143
3er. trimestre	67.576.868,082
4to. trimestre	60.040.069,147
1980	
1er. trimestre	53.803.712,010
2do. trimestre	46.968.915,183
3er. trimestre	41.608.908,866
4to. trimestre	37.608.985,590

AÑO DE ADQUISICIÓN, CONSTRUCCIÓN O INGRESO AL PATRIMONIO	COEFICIENTE DE ACTUALIZACIÓN
1981	
1er. trimestre	34.435.368,998
2do. trimestre	26.080.852,819
3er. trimestre	18.571.275,967
4to. trimestre	14.610.768,613
1982	
1er. trimestre	11.023.052,874
2do. trimestre	8.871.145.176
3er. trimestre	5.204.009,753
4to. trimestre	3.570.564,890
1983	
1er. trimestre	2.486.831,191
2do. trimestre	1.867.502,449
3er. trimestre	1.224.338,226
4to. trimestre	735.292,615
1984	
1er. trimestre	479.963,872
2do. trimestre	288.865,686
3er. trimestre	172.453,713
4to. trimestre	103.273,507
1985	
1er. trimestre	58.316,829
2do. trimestre	25.973,223
3er. trimestre	19.328,239
4to. trimestre	18.859,703
1986	
1er. trimestre	18.512,850
2do. trimestre	17.182,049
3er. trimestre	14.471,318
4to. trimestre	12.264,644
1987	
1er. trimestre	10.466,946
2do. trimestre	9.059,122
3er. trimestre	6.730,658
4to. trimestre	4.322,750
1988	
1er. trimestre	3.257,273
2do. trimestre	1.940,936
3er. trimestre	1.025,792
4to. trimestre	829,531
1989	
1er. trimestre	657,143
2do. trimestre	139,215
3er. trimestre	23,075
4to. trimestre	18,509
1990	
1er. trimestre	4,385
2do. trimestre	2,383
3er. trimestre	1,847
4to. trimestre	1,609

AÑO DE ADQUISICIÓN, CONSTRUCCIÓN O INGRESO AL PATRIMONIO	COEFICIENTE DE ACTUALIZACIÓN
1991	
1er. trimestre	1,160
2do. trimestre	1,026
3er. trimestre	1,013
4to. trimestre	1,013
1992	
1er. trimestre	1,011
A partir de abril/92	1,000

ESCALA DE ALÍCUOTAS

Art. 90 de la Ley de Impuesto a las Ganancias

Período Fiscal 2006 y ss.

GANANCIA NETA IMPONIBLE		PAGARÁN		
Más de \$	A\$	\$	Más el %	Sobre el excedente de \$
0	10.000	-	9	0
10.000	20.000	900	14	10.000
20.000	30.000	2.300	19	20.000
30.000	60.000	4.200	23	30.000
60.000	90.000	11.100	27	60.000
90.000	120.000	19.200	31	90.000
120.000	en adelante	28.500	35	120.000