



# CAPACITARTE



## **Ganancias Personas Jurídicas, Ganancia Mínima Presunta, Bienes Personales - Acciones y Participaciones Societarias**

### **Ganancias Personas Jurídicas - Sociedades**

#### **Objeto y sujeto del Impuesto**

El artículo 1 de la LIG dice: "Todas las ganancias obtenidas por personas humanas, jurídicas o demás sujetos indicados en esta ley, quedan alcanzados por el impuesto de emergencia previsto en esta norma. Las sucesiones indivisas son contribuyentes conforme lo establecido en el artículo 33."

Como vemos, este gravamen de emergencia, no fue tan de emergencia! Este artículo se refiere al aspecto espacial, que es el lugar en donde se configura el hecho objeto del impuesto. Esto quiere decir que los sujetos residentes en el país tributarán sobre la totalidad de las ganancias obtenidas tanto en la República Argentina como en el exterior; mientras que los sujetos no residentes en el país lo harán exclusivamente sobre sus ganancias de fuente argentina. En términos teóricos, diremos que nuestra ley adopta el criterio de renta mundial para todos los sujetos residentes en la República Argentina.

El impuesto a las ganancias es:

- ✓ Directo: recae sobre el contribuyente a partir de una designación legal.
- ✓ Real: no admite deducciones teniendo en cuenta las condiciones del sujeto.
- ✓ Global: grava las rentas en conjunto divididas por categorías.
- ✓ Tributo de ejercicio: grava el resultado de los hechos imposables perfeccionados a la finalización del ejercicio económico.

#### **Teoría del Balance**

El objeto del impuesto, entonces, son todas las ganancias obtenidas por personas humanas, jurídicas o demás sujetos indicados en esta ley. Nos centraremos en este curso en las ganancias de personas jurídicas. Para estos sujetos, se considerarán ganancias todos los rendimientos, beneficios o enriquecimientos sin importar si son susceptibles de periodicidad, permanencia y habilitación de la fuente que los produce o no. Esto se llama teoría del balance.

### **Artículo 49**

El artículo 49 de la ley del impuesto a las ganancias reza: “Constituyen ganancias de la tercera categoría:

- *Las obtenidas por los responsables incluídos en el artículo 69.*
- *Todas las que deriven de cualquier otra clase de sociedades constituídas en el país.*
- *Las derivadas de fideicomisos constituidos en el país en los que el fiduciante posea la calidad de beneficiario*
- *Las derivadas de otras empresas unipersonales ubicadas en el país.*
- *Las derivadas de la actividad de comisionista, rematador, consignatario y demás auxiliares de comercio (...)*
- *Las derivadas de loteos con fines de urbanización, las provenientes de la edificación y enajenación de inmuebles bajo el régimen de propiedad horizontal y conjuntos inmobiliarios*
- *Las demás ganancias no incluídas en otras categorías.”*
- *También se considerarán ganancias de esta categoría las compensaciones en dinero y en especie, los viáticos, etcétera, que se perciban por el ejercicio de las actividades incluidas en este artículo, en cuanto excedan de las sumas que la dirección general impositiva juzgue razonables en concepto de reembolso de gastos efectuados.*  
*Cuando la actividad profesional u oficio a que se refiere el artículo setenta y nueve se complemente con una explotación comercial o viceversa (sanatorios, etcétera), el*

*resultado total que se obtenga del conjunto de esas actividades se considerará como ganancia de la tercera categoría.”*

El artículo 69 habla de las sociedades de capital y entre ellas encontraremos a las sociedades anónimas, las sociedades en comandita por acciones, las sociedades de responsabilidad limitada, las sociedades en comandita simple, las asociaciones civiles y fundaciones, las sociedades de economía mixta, los fideicomisos, fondos comunes de inversión, entre otros...

### **Residencia**

Un concepto importante a considerar en el impuesto a las ganancias es el de residencia. Cuando hablamos del concepto de residencia y nos referimos a personas de existencia ideal o jurídica nos referimos a las sociedades y empresas constituidas o ubicadas en el país.

### **Criterios de imputación**

El artículo 18 de LIG se refiere al año fiscal y a la imputación de las ganancias y gastos. Aquí se establecen diferentes criterios de imputación para los mismos. En términos generales entenderemos que el año fiscal comienza el primero de enero y finaliza el treinta y uno de diciembre de cada año. Coincide el año fiscal con el año calendario. Entonces la imputación de ganancias y gastos por año calendario será para aquellas sociedades o explotaciones que no lleven registraciones o no determinen balance en forma comercial. Sin embargo, para aquellos sujetos que si lleven registraciones y confeccionen balances cuyos ejercicios comerciales no coincidan con el año calendario será el año del ejercicio comercial. Así si una empresa cierra balance el 30 de junio, su año fiscal será del 1 de julio al 30 de junio del año siguiente. Las ganancias de la tercera categoría se imputarán por el criterio de lo devengado. Qué pasa cuando una ganancia se hace exigible en distintos periodos fiscales? Sucede que cuando se devengan y se hacen exigibles las cuotas en distintos periodos fiscales, se deberá imputar la utilidad a

cada periodo fiscal. La norma impositiva no prevé actualización alguna para la utilidad contenida en las cuotas que se imputan en los periodos distintos al que se produjo la venta.

### **El “devengado”**

No existe una definición en la ley de qué significa el “devengado”; es por ello que en ocasiones nos podemos encontrar con problemas de interpretación a la hora de imputar ingresos o gastos a un período fiscal. Hay una causa, la de “Laboratorios Motter S.R.L.”, del TFN Sala A del año 2000 en donde se sentó el concepto sobre la base del criterio de que devengado implica que los resultados, tanto ingresos como gastos deben computarse cuando la operación que los origina queda perfeccionada considerando la las prácticas comerciales. Con esto entendemos que una renta es atribuible al criterio de lo devengado cuando se hayan producido los actos, actividades o hechos sustanciales que lo generan aunque no sean exigibles al momento de su medición y en tanto se verifique seguridad en la concreción del ingreso. El dictamen 47/76 de la Dirección de Asesoría Técnica y Jurídica expresó que “el método devengado señalado por las normas es el devengado común o económico. Devengar de acuerdo al diccionario de la Academia Española, Madrid 1936, quiere decir “Adquirir derecho de alguna percepción o retribución por razón de trabajo, servicio u otro título”.

### **Exenciones**

El impuesto a las ganancias es un tributo de ejercicio ya que grava el resultado de los hechos imponibles perfeccionados a la finalización del ejercicio económico. Pero nos vamos a detener en el concepto de hechos imponibles perfeccionados: estos son los hechos que de producirse configurarían el nacimiento del pago del tributo. Pero hay determinadas situaciones de carácter excepcional que están previstas en la ley de que por más de que se configure el tributo no da origen al nacimiento de la obligación tributaria. Esto se denomina exención. Estas exenciones pueden ser subjetivas u objetivas. Estas últimas están relacionadas a atender a ciertos objetivos de tipo socio

económico. Por su parte, las subjetivas atienden a la condición del sujeto pasivo del impuesto.

El artículo 20 de la ley enumera ciertas exenciones de carácter taxativo. Esto significa que los únicos hechos exentos son los mencionados sin poder aplicar interpretaciones analógicas. Están entonces, exentos del gravamen:

*“Las ganancias de los fiscos Nacional, provinciales y municipales y las de las instituciones pertenecientes a los mismos.*

*Las ganancias de entidades exentas de impuestos por leyes nacionales.*

*Las remuneraciones percibidas en el desempeño de sus funciones por los diplomáticos, agentes consulares y demás representantes oficiales de países extranjeros en la República.*

*Las utilidades de las sociedades cooperativas.*

*Las ganancias de las instituciones religiosas.*

*Las ganancias que obtengan las asociaciones, fundaciones y entidades civiles de asistencia social, salud pública, caridad, beneficencia, educación e instrucción, científicas, literarias, artísticas, gremiales y las de cultura física o intelectual, siempre que tales ganancias y el patrimonio social se destinen a los fines de su creación y en ningún caso se distribuyan, directa o indirectamente, entre los socios.*

*Las ganancias de las entidades mutualistas que cumplan las exigencias de las normas legales y reglamentarias pertinentes.*

*Los intereses originados por depósitos efectuados en cajas de ahorro y, cuentas especiales de ahorro, efectuados en instituciones sujetas al régimen legal de entidades financieras normado por la ley 21.526 y sus modificaciones.*

*Los intereses reconocidos en sede judicial o administrativa como accesorios de créditos laborales.*

*Hasta la suma de DIEZ MIL PESOS por período fiscal, las ganancias provenientes de la explotación de derechos de autor.*

*Las sumas percibidas, por exportadores que encuadren en la categoría de Micro, Pequeñas y Medianas Empresas.*

*Las ganancias de las asociaciones deportivas y de cultura física, siempre que las mismas no persigan fines de lucro.*

*La diferencia entre las primas o cuotas pagadas y el capital recibido al vencimiento, en los títulos o bonos de capitalización y en los seguros de vida y mixtos, excepto en los planes de seguro de retiro privados administrados por entidades sujetas al control de la SUPERINTENDENCIA DE SEGUROS.*

*El valor locativo y el resultado derivado de la enajenación de la casa habitación.*

Y algunas más que las dejamos para vuestra lectura. Recuerden que las encontrarán en el artículo 20 de la ley del impuesto a las ganancias.

### **Determinación del impuesto**

Es importante mencionar que obtenido el resultado contable del ejercicio, se deberán efectuar ciertos ajustes relacionados con las normas impositivas. Esto quiere decir que va a existir por un lado un balance contable y otro balance impositivo para poder determinar el impuesto a las ganancias del ejercicio. Estos ajustes los iremos analizando a medidas que vayamos estudiando la normativa.

De la ganancia bruta del ejercicio se detraerán los gastos necesarios para obtener, mantener y conservar la ganancia gravada. Deben tener cuidado ya que los gastos deducibles deberán estar admitidos por la ley. En ningún caso serán deducibles los gastos vinculados con ganancias exentas o no comprendidas en este impuesto.



<b>SOCIEDADES Y EMPRESAS</b>
GANANCIA BRUTA
<i>Menos</i>
Gastos necesarios para obtenerla, mantenerla o conservarla
<b>Ganancia o quebranto del ejercicio</b>
<i>Deducción de quebrantos de ejercicios anteriores</i>
<b>Ganancia Neta Imponible</b>
Por
Alícuota aplicable
<b>Impuesto determinado</b>
<i>Menos</i>
<i>Anticipos, retenciones, percepciones, pagos a cuenta</i>
<b>Saldo de la Declaración Jurada</b>

Entre los gastos necesarios se pueden mencionar las deducciones generales del artículo 81, las deducciones especiales de todas las categorías aplicables a los sujetos empresa del artículo 82 y las deducciones especiales para la tercera categoría del artículo 87. Más adelante estudiaremos cada uno de estos tipos de deducciones.

Efectuadas las deducciones, obtendremos la ganancia o quebranto del ejercicio. Si el resultado fuera ganancia, entonces existe la posibilidad de deducir los quebrantos de ejercicios anteriores en caso de que existieran. Recordemos que la ley menciona en el artículo 19 que *“cuando en un año se sufriera una pérdida, ésta podrá deducirse de las ganancias gravadas que se obtengan en los años inmediatos siguientes. Transcurridos cinco años después de aquel en que se produjo la pérdida, no podrá hacerse deducción alguna del quebranto que aún reste en ejercicios sucesivos”*. Esa diferencia que se obtiene es la ganancia neta imponible. A esa ganancia neta, se le aplicará la alícuota determinada del impuesto para determinar el impuesto del año fiscal. A ese impuesto determinado, se le detraerán todos los anticipos, retenciones, percepciones y pagos a cuenta que se hayan



realizado. De esta manera, el saldo resultante será el saldo a pagar de la declaración jurada.

Respecto de las alícuotas hasta el ejercicio 2017, la misma será del treinta y cinco por ciento. En 2018 la alícuota de Ganancias para empresas pasará del treinta y cinco al treinta por ciento. En ese nivel se mantendrá en el ejercicio dos mil diecinueve . A partir del ejercicio dos mil veinte regirá la alícuota del veinticinco por ciento.

### **Quebrantos**

Respecto del tema de los quebrantos de ejercicios anteriores diremos que poder compensar resultados positivos y negativos de diferentes periodos fiscales está relacionado con entender y estar cerca de la realidad de los ciclos económicos de las empresas. Poder tener periodos de expansión y de contracción. Periodos en donde tendremos resultados positivos y otros con resultados negativos. Si en ejercicio 2013, una sociedad tuviese una pérdida, podría compensarla en los ejercicios 2014, 2015, 2016, 2017 y 2018. Si quedara un remanente pendiente de deducir, no podrá utilizarse y se perderá.

### **Columna I – Columna II**

Para determinar la base imponible del impuesto a las ganancias, los contribuyentes que lleven libros contables deberán partir del resultado contable y a ese resultado se le deberán efectuar ajustes necesarios a través de un mecanismo que se conoce como “el método de la columna I y II”. Los ajustes por columna II son los ajustes positivos que le efectuaremos al resultado contable. Supongamos que una S.R.L. dentro del resultado contable tiene cargada una multa por mil pesos. Desde el punto de vista impositivo, la multa es un concepto no deducible del impuesto con lo cual hay que hacer un ajuste impositivo. Lo haremos por columna II para llevar el resultado contable al impositivo, que será mil pesos más alto. Otros ejemplos de ajustes que se podrían llegar a dar por la columna II son las amortizaciones contables que excedan las amortizaciones impositivas,

los gastos de representación contables en exceso, los deudores incobrables contables no reconocidos impositivamente, las donaciones realizadas por montos que excedan los topes legales impositivos – entre otros. Y luego, los ajustes por columna I son los ajustes en menos. Supongamos que esta misma S.R.L. percibió dividendos en efectivo por su participación en otra sociedad. Eso hace que aumente el resultado contable. Los dividendos son no computables en el impuesto a las ganancias. Es por ello que hay que restarlos por columna I. Algunos conceptos que se pueden ajustar por columna I pueden ser: rentas impositivamente consideradas exentas, amortizaciones contables en defecto de las impositivas, recupero contables de provisiones no admitidas impositivamente – entre otras.

### **Conceptos deducibles**

El artículo 81 enumera los siguientes conceptos deducibles aplicables a las personas jurídicas:

*“Los intereses de deudas, sus respectivas actualizaciones y los gastos originados por la constitución, renovación y cancelación de las mismas.*

*Las donaciones a los fiscos nacional, provinciales y municipales, al Fondo Partidario Permanente, a los partidos políticos reconocidos incluso para el caso de campañas electorales y a las instituciones, comprendidas en el inciso e) del artículo 20, realizadas en las condiciones que determine la reglamentación y hasta el límite del cinco por ciento de la ganancia neta del ejercicio.*

*Las amortizaciones de los bienes inmateriales que por sus características tengan un plazo de duración limitado, como patentes, concesiones y activos similares.”*

Respecto de los intereses de deudas de carácter financiero – excluyéndose, en consecuencia, las deudas generadas por adquisiciones de bienes, locaciones y prestaciones de servicios relacionados con el giro del negocio– contraídos con sujetos, residentes o no, vinculados, serán deducibles del balance impositivo al que corresponda su imputación, no pudiendo superar tal deducción el monto anual que al respecto

establezca el Poder Ejecutivo Nacional o el equivalente al treinta por ciento de la ganancia neta del ejercicio que resulte antes de deducir tanto los intereses a los que alude este párrafo como las amortizaciones previstas en esta ley, el que resulte mayor. Al límite aplicable a que se refiere el párrafo anterior se le podrá adicionar el excedente que se haya acumulado en los tres ejercicios fiscales inmediatos anteriores, por resultar inferior –en cualquiera de dichos períodos– el monto de los intereses efectivamente deducidos respecto del límite aplicable, en la medida que dicho excedente no hubiera sido aplicado con anterioridad conforme el procedimiento dispuesto en este párrafo.

El artículo 82 de la ley del impuesto a las ganancias establece que de las ganancias de las categorías primera, segunda, tercera y cuarta, y con las limitaciones de la ley, se podrán deducir:

- a) Los impuestos y tasas que recaen sobre los bienes que produzcan ganancias.*
- b) Las primas de seguros que cubran riesgos sobre bienes que produzcan ganancias.*
- c) Las pérdidas extraordinarias sufridas por caso fortuito o fuerza mayor en los bienes que producen ganancias, como incendios, tempestades u otros accidentes o siniestros, en cuanto no fuesen cubiertas por seguros o indemnizaciones.*
- d) Las pérdidas debidamente comprobadas, a juicio de la DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA, originadas por delitos cometidos contra los bienes de explotación de los contribuyentes, por empleados de los mismos, en cuanto no fuesen cubiertas por seguros o indemnizaciones.*
- e) Los gastos de movilidad, viáticos y otras compensaciones análogas (en la suma reconocida por la AFIP)*
- f) Las amortizaciones por desgaste y agotamiento y las pérdidas por desuso, de acuerdo con lo que establecen los artículos pertinentes, excepto las comprendidas en el inciso l) del artículo 88.”* Cuáles son estas? Son las amortizaciones y pérdidas por desuso correspondientes a automóviles y el alquiler de los mismos en la medida que excedan los que correspondería

deducir con relación a automóviles cuyo costo de adquisición sea superior a veinte mil pesos neto del impuesto al valor agregado al momento de su compra. Tampoco serán deducibles los gastos en combustibles, lubricantes, patentes, seguros, reparaciones ordinarias y gastos de mantenimiento en general de automóviles que no sean bienes de cambio, en cuanto excedan la suma global que fija la Administración Federal de Ingresos Públicos. En la práctica la Resolución General de la AFIP 94/1998 fijo en siete mil doscientos pesos ese monto.

El artículo 83 de la ley establece la deducción por amortización de edificios y demás construcciones sobre inmuebles afectados a actividades o inversiones que originen resultados alcanzados por el impuesto, excepto bienes de cambio. Establece que se admitirá deducir el DOS POR CIENTO anual sobre el costo del edificio o construcción, o sobre la parte del valor de adquisición atribuible a los mismos, teniendo en cuenta la relación existente en el avalúo fiscal o, en su defecto, según el justiprecio que se practique al efecto, hasta agotar dicho costo o valor.

En la práctica, para efectuar el cálculo de la amortización, la misma deberá practicarse desde el inicio del trimestre del ejercicio fiscal o calendario en el cual se hubiera producido la afectación del bien, hasta el trimestre en que se agote el valor de los bienes o hasta el trimestre inmediato anterior a aquel en que los bienes se enajenen o desafecten de la actividad o inversión.

El artículo 84 de la ley también nos habla de amortización impositiva anual pero de bienes muebles. La amortización impositiva anual para compensar el desgaste de los bienes empleados por el contribuyente para producir ganancias gravadas, se admitirá según normas específicas que citaremos a continuación:

El valor de adquisición de los bienes debe dividirse por el número de años de vida útil probable de los mismos. Cabe destacar que la Administración Federal de Ingresos Públicos podrá admitir un procedimiento distinto de amortización (como por ejemplo: unidades producidas, horas trabajadas, etcétera) cuando razones de orden técnico lo justifiquen.

El artículo continúa diciendo que a esta cuota de amortización ordinaria calculada, se le deberá aplicar un índice de actualización (que es mencionado en el artículo 89) referido a la fecha de adquisición o construcción que indique la tabla elaborada por la AFIP para el mes al que corresponda la fecha de cierre del período fiscal que se liquida. El importe así obtenido será la amortización anual deducible. Este índice, desde Abril de 1992 es 1.

A partir de la reforma de la ley 27430 de diciembre de 2017, en su artículo 89, prevee que las actualizaciones previstas en la ley respecto de las adquisiciones o inversiones efectuadas en los ejercicios fiscales que se inicien a partir del 1º de enero de 2018, se realizarán sobre la base de las variaciones porcentuales del Índice de Precios Internos al por Mayor (IPIM) que suministre el INDEC.

Es importante tener en cuenta algo que menciona expresamente la ley y es que a los efectos de la determinación del valor original de los bienes amortizables, no se computarán las comisiones pagadas y/o acreditadas a entidades del mismo conjunto económico, intermediarias en la operación de compra, salvo que se pruebe una efectiva prestación de servicios a tales fines.

El artículo 87 de la ley menciona específicamente cuáles son las deducciones admitidas en especial para la tercera categoría. Entre ellas menciona a:

- ✓ Los gastos y demás erogaciones inherentes al giro del negocio.
- ✓ Los castigos y provisiones contra los malos créditos en cantidades justificables de acuerdo con los usos y costumbres del ramo.
- ✓ Los gastos de organización.
- ✓ Las sumas que las compañías de seguro, de capitalización y similares destinen a integrar las provisiones por reservas matemáticas y reservas para riesgos en curso y similares, entendiendo que en todos los casos, las provisiones por reservas técnicas correspondientes al ejercicio anterior, que no hubiesen sido utilizadas para abonar siniestros, serán consideradas como ganancia y deberán incluirse en la ganancia neta imponible del año!

- ✓ Los gastos o contribuciones realizados en favor del personal por asistencia sanitaria, ayuda escolar y cultural, subsidios a clubes deportivos y, en general, todo gasto de asistencia en favor de los empleados, dependientes u obreros. También se deducirán las gratificaciones, aguinaldos, etc., que se paguen al personal dentro de los plazos en que, según la reglamentación, se debe presentar la declaración jurada correspondiente al ejercicio. Tengamos en cuenta que AFIP podrá impugnar la parte de las gratificaciones que excedan a lo que usualmente se abona por tales servicios.
- ✓ Los gastos de representación efectivamente realizados y debidamente acreditados, hasta una suma equivalente al UNO CON CINCUENTA (1,50%) del monto total de las remuneraciones pagadas en el ejercicio fiscal al personal en relación de dependencia.

También podemos mencionar otras deducciones como por ejemplo las sumas que se destinen al pago de honorarios a directores, síndicos o miembros de consejos de vigilancia y las acordadas a los socios administradores. Las sumas a deducir en concepto de honorarios de directores y miembros de consejos de vigilancia y de retribuciones a los socios administradores por su desempeño como tales, no podrán exceder el VEINTICINCO POR CIENTO de las utilidades contables del ejercicio, o hasta la que resulte de computar DOCE MIL QUINIENTOS PESOS por cada uno de los perceptores de dichos conceptos, la que resulte mayor, siempre que se asignen dentro del plazo previsto para la presentación de la declaración jurada anual del año fiscal por el cual se paguen. En el caso de asignarse con posterioridad a dicho plazo, el importe será deducible en el ejercicio en que se asigne. Las sumas que superen el límite indicado tendrán para el beneficiario el tratamiento de no computables para la determinación del gravamen, siempre que el balance impositivo de la sociedad arroje impuesto determinado en el ejercicio por el cual se pagan las retribuciones.

## **Ganancia Bruta**

Cuando hablamos de ganancias que provengan de la enajenación de bienes de cambio, entenderemos por ganancia bruta el total de las ventas netas menos el costo. Se considerará ventas netas el valor que resulte de deducir a las ventas brutas las devoluciones, bonificaciones, descuentos u otros conceptos similares, de acuerdo con las costumbres de plaza.

## **Valuación de bienes de cambio**

Para practicar el balance impositivo, la existencia de bienes de cambio -excepto inmuebles- deberá computarse utilizando diferentes métodos según cuál sea el bien.

En el caso de las mercaderías de reventa, materias primas y materiales, para determinar su valor se deberá contemplar el costo de la última compra efectuada en los DOS meses anteriores a la fecha de cierre del ejercicio.

Si no se hubieran realizado compras en dicho período, se tomará el costo de la última compra efectuada en el ejercicio, actualizado desde la fecha de compra hasta la fecha de cierre del ejercicio. Cuando no existan compras durante el ejercicio se tomará el valor impositivo de los bienes en el inventario inicial, actualizado desde la fecha de inicio a la fecha de cierre del ejercicio.

En el caso de existencia de productos elaborados, el valor a considerar se calculará en base al precio de la última venta realizada en los DOS meses anteriores al cierre del ejercicio, reducido en el importe de los gastos de venta y el margen de utilidad neta contenido en dicho precio. Ahora bien, qué pasa si no existieran ventas en ese lapso de dos meses? Se considerará entonces el precio de la última venta realizada menos los gastos de venta y el margen de utilidad neta contenido en el precio. Y llegado el caso de que no se hubieran efectuado ventas deberá considerarse el precio de venta para el contribuyente a la fecha de cierre del ejercicio menos los gastos de venta y el margen de



utilidad neta contenido en dicho precio. De existir sistemas en la empresa que permitan la determinación del costo de producción de cada partida de productos elaborados, se utilizará igual método que el establecido para la valuación de existencias de mercaderías de reventa, considerando como fecha de compra el momento de finalización de la elaboración de los bienes. En estos casos la asignación de las materias primas y materiales a proceso se realizará teniendo en cuenta el método fijado para la valuación de las existencias de dichos bienes.

Para aquellos productos en curso de elaboración, se deberá considerar el valor de los productos terminados que acabamos de mencionar, y a ese valor se le aplicará el porcentaje de acabado a la fecha de cierre del ejercicio. Existen determinados procedimientos a seguir especificados en la ley en caso de tratarse de hacienda, cereales, oleaginosas, frutas y demás productos de la tierra y sementeras.

Para las acciones, títulos, bonos y demás títulos valores, no serán considerados como bienes de cambio y, en consecuencia, se registrarán por las normas específicas que dispone esta ley para dichos bienes que estudiaremos más adelante.

## **Valuación de inmuebles**

Los inmuebles adquiridos se valuarán al valor de adquisición -incluidos los gastos necesarios para efectuar la operación- actualizado desde la fecha de compra hasta la fecha de cierre del ejercicio.



Los inmuebles construidos se valuarán utilizando el valor del terreno y a eso se le adicionará el costo de construcción actualizado desde la fecha de finalización de la construcción hasta la fecha de cierre del ejercicio.

Las obras en construcción se valuarán utilizando el valor del terreno y a eso se adicionará el importe que resulte de actualizar las sumas invertidas desde la fecha en que se efectuó la inversión hasta la fecha de cierre del ejercicio.

Para el caso de las mejoras, su valor se determinará actualizando cada una de las sumas invertidas, y para el caso de mejoras en curso, las inversiones se actualizarán desde la fecha en que se efectuaron hasta la fecha de cierre del ejercicio.

Llegado el caso de que en el ejercicio se enajenaran algunos de los bienes que acabamos de mencionar, 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 venta.

## **Bienes Intangibles**

Con respecto a los bienes intangibles como llaves, marcas, patentes, derechos de concesión y otros activos similares, el costo computable será el costo de adquisición actualizado disminuido en las amortizaciones que hubiera correspondido.

Si nos referimos a títulos públicos, bonos y demás títulos valores el costo que se deberá computar será igual al valor impositivo que se les hubiere asignado en el inventario inicial correspondiente al ejercicio en que se realice la enajenación. Si la enajenación se realizara en el mismo ejercicio de compra, como costo se utilizará el precio de compra.

Los dividendos no serán computables para la determinación de la ganancia neta.

### **Desuso**

Salvo para el caso de los inmuebles, cuando alguno de los bienes amortizables de la empresa quedara fuera de uso, el contribuyente podrá optar entre dos opciones. La primera es seguir amortizándolo anualmente hasta la total extinción del valor original. La segunda opción es imputar la diferencia que resulte entre el importe aún no amortizado y el precio de venta, en el balance impositivo del año en que ésta se realice.

### **Venta y Reemplazo**

Podría pasar también, que en vez de que un bien mueble amortizable quedara en desuso, se produjese su reemplazo y enajenación. En ese caso, hay dos opciones. La primera opción es imputar la ganancia de la enajenación al balance impositivo. La segunda opción es afectar la ganancia al costo del nuevo bien. De esta manera, las amortizaciones que hemos estudiado se realizarán sobre el costo del nuevo bien disminuido en el importe de la ganancia afectada.

Dicha opción de venta y reemplazo será también aplicable cuando el bien reemplazado sea un inmueble afectado a la explotación como bien de uso, o afectado a locación o arrendamiento o a cesiones onerosas de usufructo, uso, habitación, anticresis, superficie u otros derechos reales, siempre que tal destino tuviera, como mínimo, una antigüedad de DOS años al momento de la enajenación y en la medida en que el importe obtenido en la enajenación se reinvierta en el bien de reemplazo o en otros bienes de uso afectados a **cualquiera de los destinos mencionados antes, incluso si se trata de terrenos o campos**. La opción para afectar el beneficio al costo del nuevo bien sólo procederá cuando ambas operaciones (venta y reemplazo) se efectúen dentro del término de UN año. Cuando, de acuerdo con lo que establece esta ley o su decreto reglamentario, corresponda imputar al ejercicio utilidades oportunamente afectadas a la adquisición o construcción del bien o bienes de reemplazo, los importes respectivos deberán actualizarse aplicando el índice de actualización mencionado en el artículo ochenta y nueve, referido al mes de cierre del ejercicio fiscal en que se determinó la utilidad afectada, según la tabla elaborada por la AFIP para el mes de cierre del ejercicio fiscal en que corresponda imputar la ganancia.

### **Recupero de Gastos**

El artículo 30 del decreto reglamentario de la ley de impuesto a las ganancias, que es el 1344/1998 hace referencia al recupero de gastos y a los descuentos y rebajas extraordinarias. Estos últimos, hechos sobre deudas por mercaderías, intereses y operaciones vinculadas a la actividad del contribuyente, incidirán en el balance impositivo del ejercicio en que se obtengan. Del mismo modo, los recuperos de gastos deducibles impositivamente en años anteriores, se considerarán beneficio impositivo del ejercicio en que tal hecho tuviera lugar.

### **Gastos de Organización**

El artículo 87, según estudiamos en la segunda clase, admite la deducción de los gastos de organización. Para estos gastos, se admite la afectación al primer ejercicio o bien, en caso de que el contribuyente así lo quisiera, se podrá proceder a su amortización en un plazo no mayor de cinco años. Cualquiera de estas opciones es válida.

### **Impuesto de Igualación**

Cuando una persona jurídica efectúe pagos de dividendos o distribuya utilidades, en dinero o en especie, que superen las ganancias determinadas – sobre la base de la aplicación de las normas generales de la ley del tributo bajo análisis – acumuladas al cierre del ejercicio inmediato anterior a la fecha de distribución o pago, deberán retener con carácter único y definitivo el treinta y cinco por ciento sobre el mencionado excedente. Este impuesto se denomina IMPUESTO DE IGUALACIÓN.

A efectos de determinar la mencionada utilidad, la ganancia a considerar en cada ejercicio será la que resulte de detraer a la ganancia determinada sobre la base de normas generales de la ley, el impuesto pagado por los periodos fiscales de origen de la ganancia que se distribuye o la parte proporcional correspondiente y sumarle los dividendos o utilidades provenientes de otras sociedades de capital no computados en la determinación de la ganancias en los mismos periodos fiscales.

Según lo establece el artículo 83 de la Ley 27.430, las disposiciones previstas en este artículo, no resultarán de aplicación para los dividendos o utilidades atribuibles a ganancias devengadas en los ejercicios fiscales que se inicien a partir del 1º de enero de 2018. En otras palabras, el impuesto de igualación desaparece para estos ejercicios fiscales.

## Anticipos

AFIP dictó la resolución general 327. Esta resolución establece que las personas de existencia ideal deberán ingresar diez anticipos. El primero es equivalente al veinticinco por ciento de la base de cálculo y los nueve restantes son el ocho con treinta y tres por ciento. El importe de cada uno de los anticipos se determinará de acuerdo con el procedimiento que expondremos a continuación:

*“Del monto del impuesto determinado por el período fiscal inmediato anterior a aquél al que corresponderá imputar los anticipos, se deducirán:*

*De corresponder, la reducción del gravamen que proceda en virtud de regímenes de promoción vigentes, en la proporción aplicable al ejercicio por el cual se liquidan los anticipos.*

*Las retenciones y/o percepciones que resulten computables durante el período base indicado, excepto las que revistan carácter de pago único y definitivo.*

*No serán deducibles las retenciones y/o percepciones que se realizaran por ganancias imputables al ejercicio por el cual se liquidan los anticipos.*

*Los pagos a cuenta sustitutivos de retenciones, conforme a las normas que los establezcan, computables en el período base.*

*El impuesto sobre los combustibles líquidos contenido en las compras de gas oil efectuadas en el curso del período base indicado, que resulte computable como pago a cuenta del gravamen. No será deducible el impuesto sobre los combustibles líquidos contenido en las compras de gas oil efectuadas en el ejercicio por el cual se liquidan los anticipos.*

*El pago a cuenta que resulte computable en el período base, en concepto de gravámenes análogos pagados en el exterior, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 1° de la Ley de Impuesto a las Ganancias.”*

## **Impuesto sobre los créditos y débitos**

El artículo 26 de la resolución general AFIP 2111/06 indica que el impuesto sobre los créditos y débitos en cuentas bancarias y otras operatorias podrán ser computados como crédito en otros impuestos. Podrán efectuar este cómputo los sujetos pasivos de los impuestos a las ganancias y/o a la ganancia mínima presunta o de la contribución especial sobre el capital de las cooperativas. Los importes a computar surgirán de aplicar los porcentajes fijados en el artículo 13 del anexo del Dto. 380/01 y sus modificatorias. El decreto que fija los porcentajes actuales es el 534/04.

- ✓ Impuesto liquidado y percibido a la tasa general del SEIS POR MIL (6 0/00), podrán computar como crédito de impuestos, el TREINTA Y CUATRO POR CIENTO (34%), originados en las sumas acreditadas en dichas cuentas.
- ✓ Los sujetos alcanzados por la tasa general del DOCE POR MIL (12 0/00), podrán computar como crédito de impuestos, el DIECISIETE POR CIENTO (17%) de los importes ingresados por cuenta propia o, en su caso, liquidados y percibidos por el agente de percepción en concepto del presente gravamen, correspondiente a los mencionados hechos imposables.

El artículo continúa diciendo: *“La acreditación de dicho importe como pago a cuenta se efectuará, indistintamente, contra el Impuesto a las Ganancias y/o el Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta. El cómputo del crédito podrá efectuarse en la declaración jurada anual (...) o sus respectivos anticipos. El remanente no compensado no podrá ser objeto, bajo ninguna circunstancia, de compensación con otros gravámenes a cargo del contribuyente o de solicitudes de reintegro o transferencia a favor de terceros, pudiendo trasladarse, hasta su agotamiento, a otros períodos fiscales de los citados tributos.”*

## **Limitaciones a las deducciones de compras a monotributistas**

Los contribuyentes inscriptos en el impuesto a las ganancias pueden, como ya mencionamos al comienzo, deducir los gastos necesarios para obtener, mantener y



conservar la ganancia gravada. Debemos tener en cuenta que en el caso de que estos gastos se originen en compra de bienes o locaciones o prestaciones de servicios contratados a monotributistas, existe una limitación. Esta limitación establece que los adquirentes locatarios o prestatarios de sujetos adheridos al régimen simplificado (que es como llamamos al monotributo) por las operaciones realizadas con éstos, solo podrán computar en su liquidación del impuesto a las ganancias respecto de un mismo proveedor hasta un dos por ciento; y respecto de un conjunto de proveedores hasta un total del ocho por ciento. Estos porcentajes para establecer el límite se deberán aplicar sobre el total de las compras, locaciones o prestaciones correspondientes al mismo ejercicio fiscal. En ningún caso podrá imputarse a los periodos siguientes el remanente que pudiera resultar de dichas limitaciones. De todos modos, esta limitación no se aplicará cuando el contribuyente opere como proveedor o prestador de servicios para el sujeto en forma recurrente. Tampoco se aplicará esta limitación cuando ni cuando el sujeto proveedor se encuentre inscripto en el régimen simplificado para pequeños contribuyentes eventuales.

### **La resolución 3077**

La resolución general 3077 de AFIP establece que hay determinados sujetos que deben cumplimentar los siguientes puntos que se exponen a continuación:

- a) Presentar el formulario de declaración jurada F. 713
- b) Presentar el "Informe para Fines Fiscales"
- c) Presentar la Memoria, Estados Contables e Informe del Auditor del respectivo período fiscal, en formato ".pdf".

El formulario de declaración jurada del impuesto a las ganancias conocido como F. 713 deberá ser generado por el programa aplicativo que corresponda (que en estos momentos es el S.I.Ap.) y luego deberá ser enviado mediante transferencia electrónica de datos a través del sitio web de AFIP ([www.afip.gov.ar](http://www.afip.gov.ar)) conforme al procedimiento establecido por la resolución general. Esta declaración jurada se generará en forma

anual en su secuencia original y hasta nueve rectificativas. El informe para fines fiscales podrá confeccionarse mediante alguno de los siguientes formularios: Formulario de declaración jurada F. 760/C por duplicado o Formulario de declaración jurada F. 780.

### **Sistema Integrado de Aplicaciones**

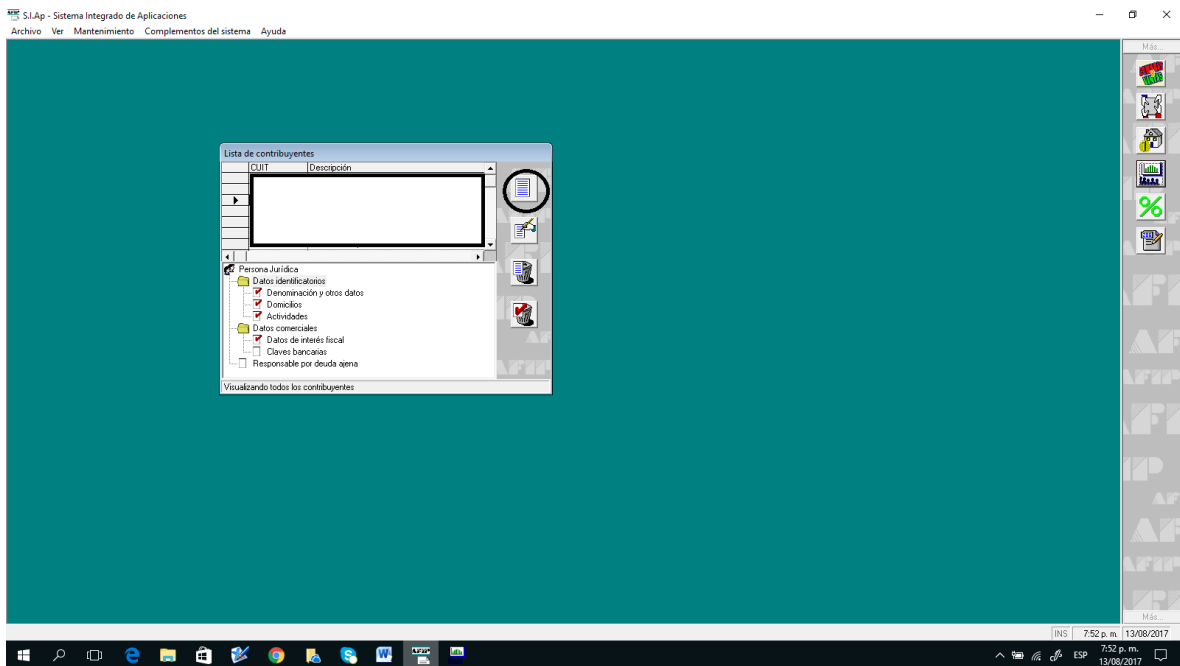
Para proceder a la liquidación del impuesto a las ganancias persona jurídica es necesario que primero se descargue en la pc a utilizar el SIAP. El SIAP es el sistema diseñado por la Administración Federal de Ingresos Públicos, en el cual se ingresarán los datos generales de los contribuyentes – en nuestro caso sociedades - los que además alimentarán las distintas "Aplicaciones", que posteriormente instalemos. Para aquellos que no están familiarizados con los aplicativos y sistemas de AFIP podríamos decir que el SIAP es para las aplicaciones que luego instalemos, lo que el entorno Windows es para el Microsoft office. El aplicativo Ganancias Personas Jurídicas, constituye uno de los módulos que complementan el SIAP., requiriendo la pre-instalación de éste para su utilización ya que del mismo se tomarán los datos previamente ingresados de los contribuyentes y/o responsables.

Una vez que tengamos instalado en nuestra pc el SIAP, bajaremos el aplicativo Ganancias Personas Jurídicas – Sociedades. Este aplicativo permite a las Sociedades presentar una declaración jurada, que contendrá datos identificatorios, materia imponible, determinación del impuesto y saldo a ingresar. El mismo permite: liquidar el impuesto por rubro de bienes situados en el país y/o en el exterior con el fin de establecer el impuesto determinado. Esta declaración jurada debe ser presentada hasta la fecha de vencimiento evitando multas por falta de cumplimiento a las obligaciones formales y materiales.

Son usuarios de este aplicativo quienes confeccionan estados contables dictaminados por un Contador Público, tal como las sociedades anónimas; las sociedades en comandita por acciones, la parte correspondiente a los socios comanditarios, constituidas en el país; las sociedades de responsabilidad limitada; las asociaciones civiles y fundaciones constituidas en el país en cuanto no corresponda por la Ley otro


tratamiento impositivo; las sociedades de economía mixta, por la parte de las utilidades no exentas; las sociedades en comandita simple y la parte correspondiente a los socios comanditados de las Sociedades en Comandita por Acciones en todos los casos cuando se trate de sociedades constituidas en el país, los fideicomisos, los fondos comunes de inversión, entre otros.

Al abrir el S.I.Ap. lo primero que debemos hacer es dar de alta al contribuyente, que en nuestro ejemplo será la empresa: EJEMPLITO S.R.L. Para dar de alta a la sociedad haremos un click sobre el primer ícono. Al pararnos sobre ese ícono aparecerá la leyenda "Agregar".



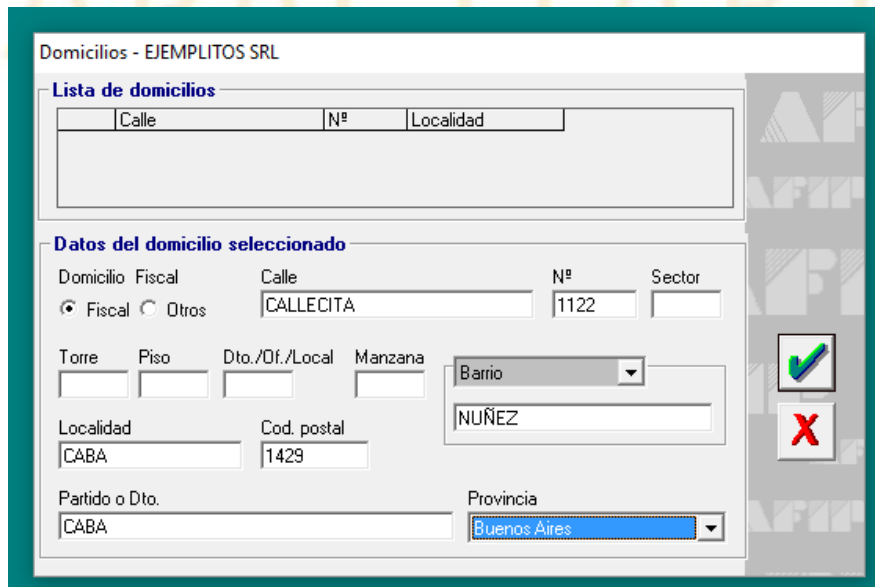
Automáticamente aparecerá la primera ventana de Datos Identificatorios. En esta pantalla seleccionaremos el tipo de persona a la que pertenece el contribuyente, es decir, si es física o jurídica. Luego completaremos con la razón social del contribuyente. En nuestro ejemplo, será EJEMPLITO S.R.L. También se deberá completar la fecha del

contrato social. Una vez completados estos datos, se hará un click sobre el ícono del tilde verde.



The screenshot shows a web form titled "Datos identificatorios" with a sub-section "Alta de Persona". It features a profile icon, radio buttons for "Física" and "Jurídica" (selected), a text field for "Denominación o Razón Social" containing "EJEMPLITOS SRL", and a date field for "Fecha de contrato social" containing "01/02/2013". On the right side, there are two buttons: a green checkmark and a red 'X'.

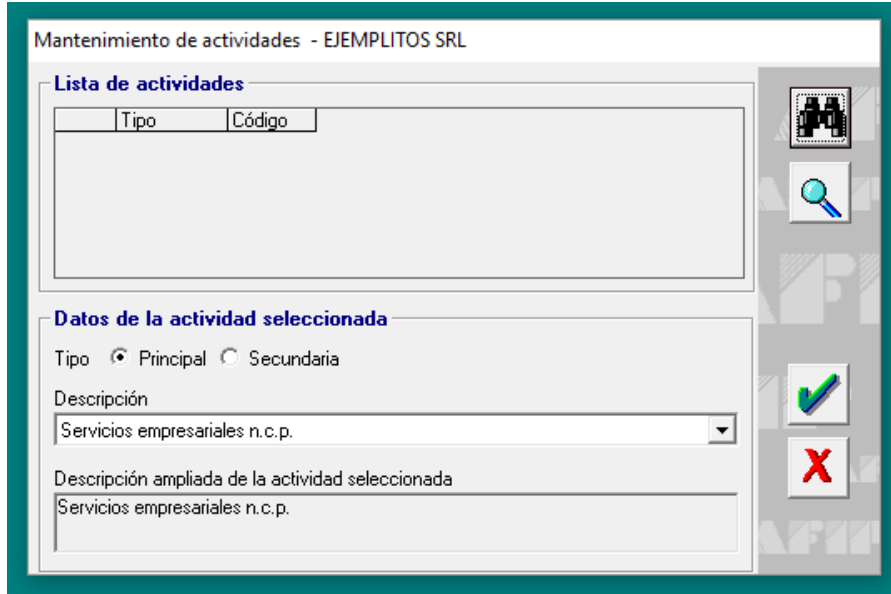
Automáticamente se volverá a la primer pantalla en donde deberemos seleccionar la opción de Domicilios para continuar con la carga de datos. Aquí completaremos como su nombre lo indica con el domicilio de la empresa.



The screenshot shows a web form titled "Domicilios - EJEMPLITOS SRL" with a sub-section "Lista de domicilios" (empty table) and "Datos del domicilio seleccionado". The form includes fields for "Domicilio Fiscal" (radio buttons for "Fiscal" and "Otros"), "Calle" (CALLECITA), "Nº" (1122), "Sector", "Torre", "Piso", "Dto./Of./Local", "Manzana", "Barrio" (dropdown menu), "Localidad" (CABA), "Cod. postal" (1429), "Partido o Dto." (CABA), and "Provincia" (Buenos Aires dropdown menu). On the right side, there are two buttons: a green checkmark and a red 'X'.

Al finalizar la carga del domicilio deberemos seleccionar la opción "Mantenimiento de actividades" para seleccionar la actividad principal y secundarias si existieran de la

sociedad. Una vez seleccionadas las actividades correspondientes, se realizará un click sobre el tilde verde.



Mantenimiento de actividades - EJEMPLITOS SRL

**Lista de actividades**

Tipo	Código
------	--------

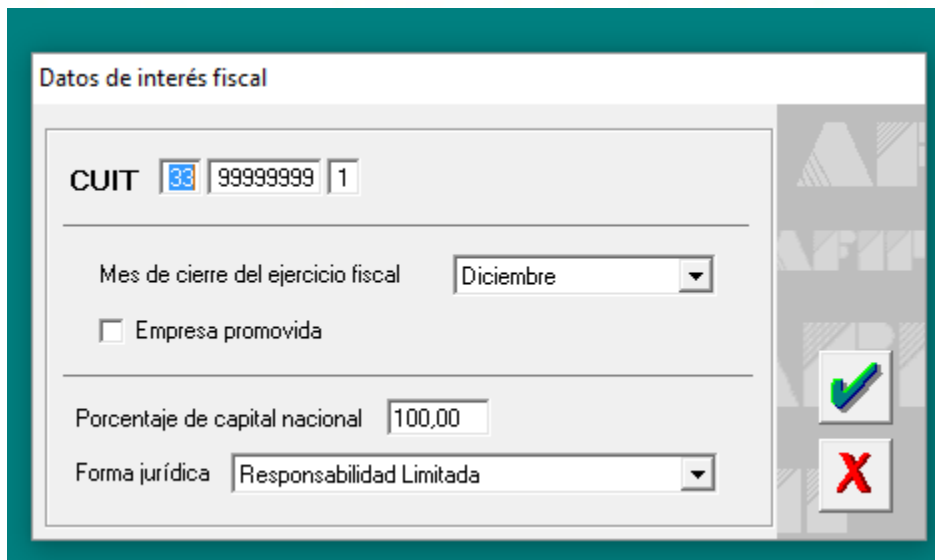
**Datos de la actividad seleccionada**

Tipo  Principal  Secundaria

Descripción  
Servicios empresariales n.c.p.

Descripción ampliada de la actividad seleccionada  
Servicios empresariales n.c.p.

Por último cargaremos en Datos de interés fiscal el CUIT de la sociedad, el mes de cierre de ejercicio, el porcentaje del capital nacional y la forma de la sociedad que en nuestro ejemplo es sociedad de responsabilidad limitada. En la última opción de claves bancarias se ingresarán los CBUs de las cuentas de la sociedad.



Datos de interés fiscal

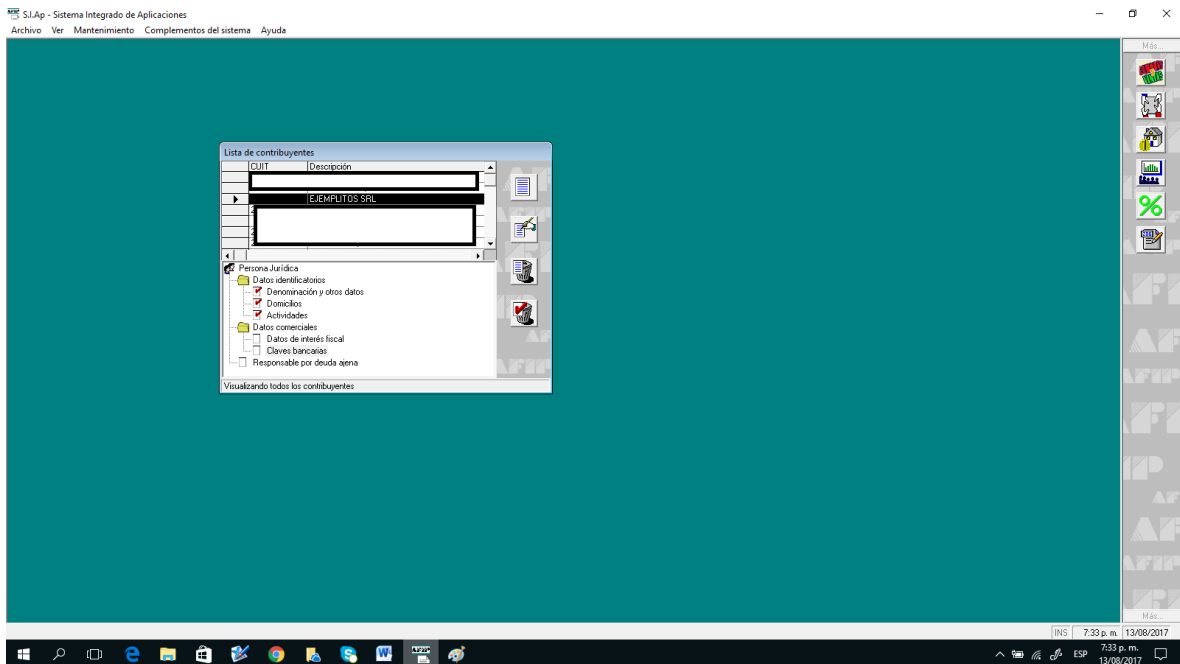
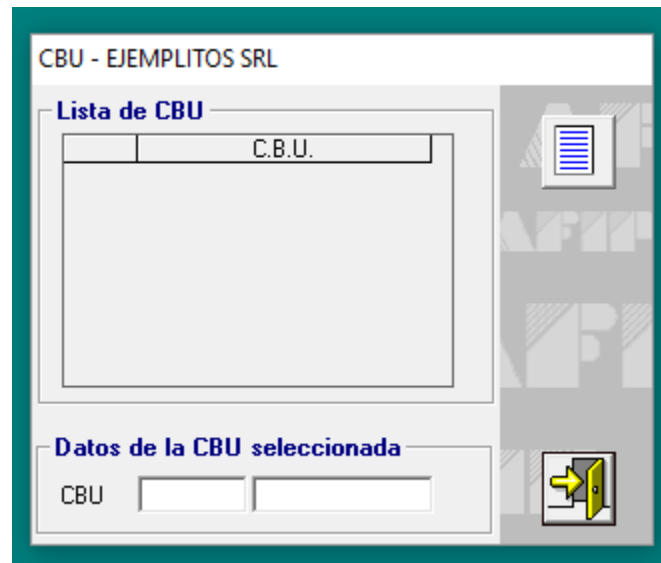
CUIT 33 99999999 1

Mes de cierre del ejercicio fiscal Diciembre

Empresa promovida

Porcentaje de capital nacional 100,00

Forma jurídica Responsabilidad Limitada

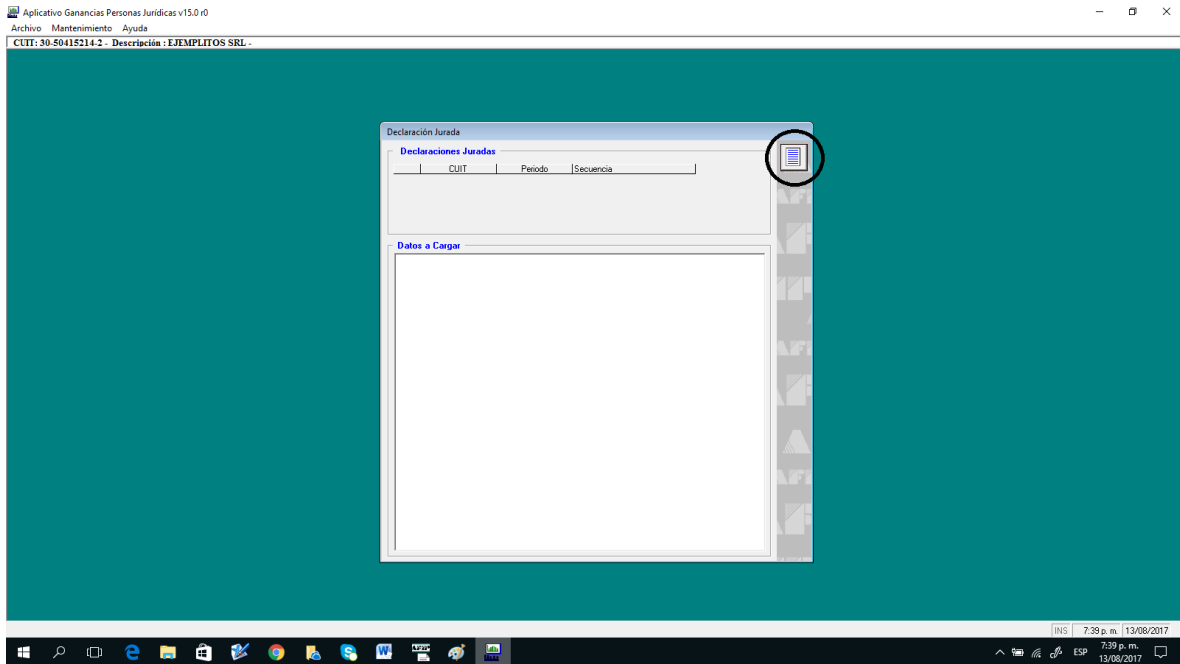


Una vez que están todos estos datos cargados, haremos un click sobre el ícono de

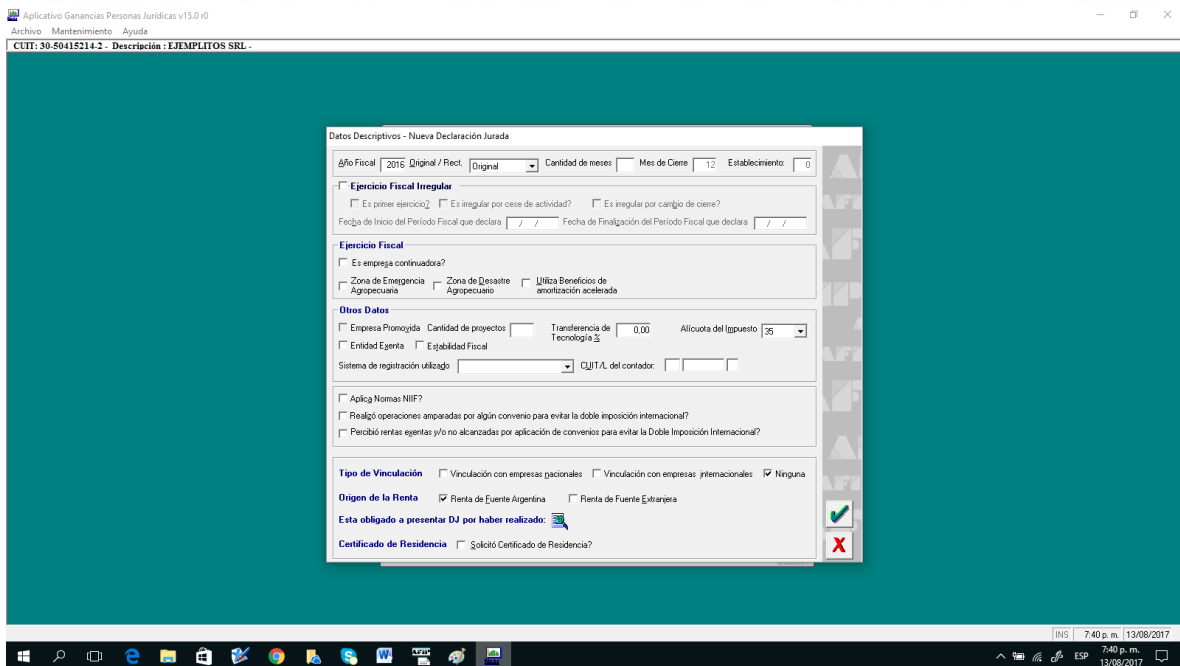
acceso directo a la aplicación de ganancias personas jurídicas.



Una vez ingresados en el menú principal del aplicativo Ganancias Personas Jurídicas, cuenta con distintas opciones que le permitirán llevar a cabo diferentes operaciones. Lo primero que haremos será seleccionar el ícono para agregar una nueva presentación.

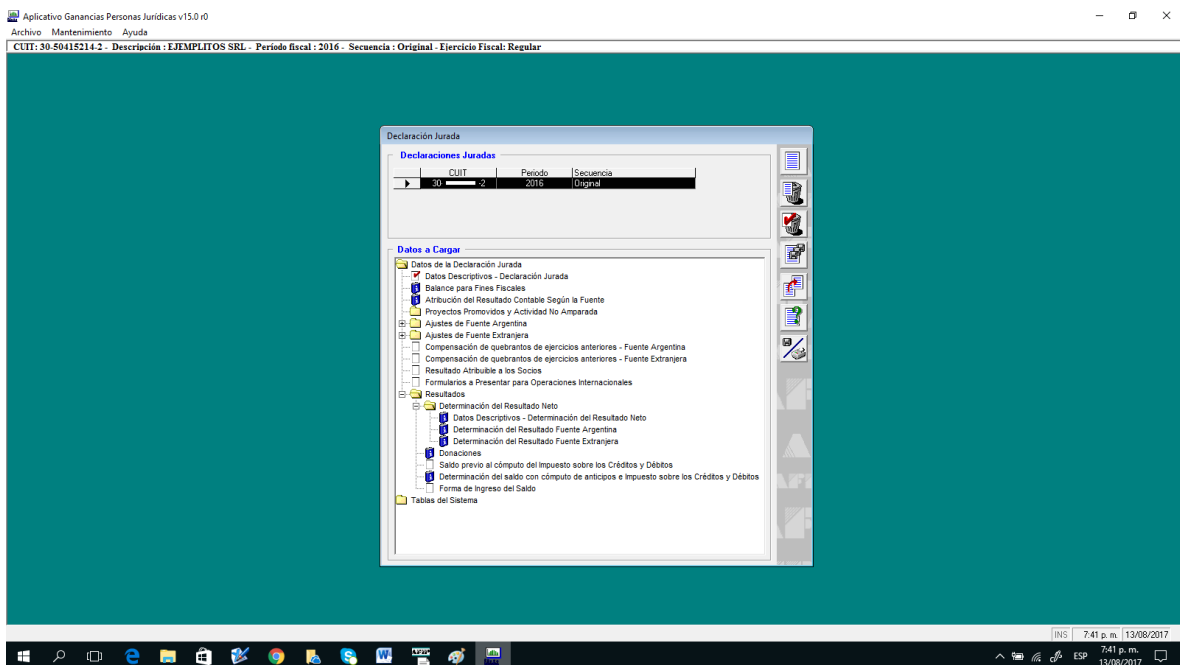


En esta primer pantalla que aparece comenzaremos a cargar información relativa a la sociedad, las actividades que realiza y el ejercicio para el cual se calculará el impuesto. En nuestro ejemplo realizaremos el cálculo del impuesto a las ganancias del período 2016 en secuencia original. Para poder avanzar deberán completar de manera obligatoria con el CUIT del profesional actuante; es decir, el contador matriculado.





Una vez que todos los datos de los que hemos hablado se encuentren cargados, podremos comenzar a cargar información relacionada con los estados contables del ejercicio para poder así determinar la base imponible sujeta a impuesto y el impuesto a ingresar.



## Bibliografía

Ley de ganancias y modificatorias con decretos reglamentarios.

Dto. 380/01 y 534/04.

R.G. AFIP: 94 - 327 - 2111 - 3077

Impuesto a las ganancias . 6ta Edición . Gustavo Diez. La ley