



# CAPACITARTE



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

### **Ganancias Personas Jurídicas – Sociedades – MÓDULO 3**

#### **Introducción**

El impuesto a la ganancia mínima presunta es un gravamen autónomo ya que posee normativa, vigencia, concepto y regulaciones propias. Lo podemos definir como el impuesto mínimo que una persona humana y/o jurídica debe ingresar en concepto de impuesto a las ganancias, y se presume que, este mínimo es igual al uno por ciento de los activos existentes al cierre del ejercicio fiscal. Vale decir, que los activos deben estar valuados de acuerdo a lo que establece la norma en la ley del impuesto a la ganancia mínima presunta.

#### **Sujetos**

Los sujetos pasivos de este impuesto son:

- ✓ Las sociedades domiciliadas en el país.
- ✓ Las asociaciones civiles y fundaciones domiciliadas en el país.
- ✓ Las empresas o explotaciones unipersonales ubicadas en el país, pertenecientes a personas domiciliadas en el mismo.
- ✓ Las entidades y organismos a que se refiere el artículo 1º de la ley 22.016, no comprendidos en los incisos precedentes;
- ✓ Las personas físicas y sucesiones indivisas, titulares de inmuebles rurales, en relación a dichos inmuebles;

- ✓ Los fideicomisos constituidos en el país conforme a las disposiciones de la ley 24.441, excepto los fideicomisos financieros previstos en los artículos 19 y 20 de dicha ley.
- ✓ Los fondos comunes de inversión constituidos en el país, no comprendidos en el primer párrafo del artículo 1° de la ley 24.083.
- ✓ Los establecimientos estables domiciliados o, en su caso, ubicados en el país, para el desarrollo de actividades comerciales, industriales, agrícolas, ganaderas, forestales, mineras o cualesquiera otras, con fines de especulación o lucro, de producción de bienes o de prestación de servicios, que pertenezcan a personas de existencia visible o ideal domiciliadas en el exterior, o a patrimonios de afectación, explotaciones o empresas unipersonales ubicados en el exterior o a sucesiones indivisas allí radicadas.

### **Definición de Establecimiento Estable**

Los establecimientos estables son los lugares fijos de negocios en los cuales una persona de existencia, ya sea visible o ideal, una sucesión indivisa, un patrimonio de afectación o una explotación o empresa unipersonal desarrolla su actividad en forma total y / o parcial. También incluye a los inmuebles urbanos afectados a la obtención de renta. Entonces quedan incluidas las sucursales, una agencia o una representación permanente, una sede de dirección o de administración, una oficina, fábrica, taller, un inmueble rural, aun cuando no se explote, entre otras. La ley, especifica que no se considerará establecimiento estable la realización de negocios en el país por medio de corredores, comisionistas o cualquier otro intermediario que gocen de una situación independiente, siempre que éstos actúen en el curso habitual de sus propios negocios.

### **Bienes Exentos**

El art. 3 de la ley del IGMP establece que quedan exentos de este gravamen los bienes que listaremos a continuación:

- ✓ Los bienes situados en la provincia de Tierra del Fuego, Antártida e Islas del Atlántico Sur.
- ✓ Los bienes pertenecientes a los sujetos alcanzados por el régimen de inversiones para la actividad minera, que se hallen afectados al desarrollo de las actividades comprendidas en el mencionado régimen.
- ✓ Los bienes pertenecientes a entidades e instituciones reconocidas como exentas por la Administración Federal de Ingresos Públicos.
- ✓ Los bienes beneficiados por una exención del impuesto, subjetiva u objetiva, en virtud de leyes nacionales o convenios internacionales aprobados, en los términos y condiciones que éstos establezcan.
- ✓ Las acciones y demás participaciones en el capital de otras entidades sujetas al impuesto.
- ✓ Los bienes entregados por fiduciantes, sujetos pasivos del impuesto, a los fiduciarios de fideicomisos que revistan igual calidad frente al gravamen.
- ✓ Las cuotas partes de fondos comunes de inversión.
- ✓ Los bienes del activo gravado en el país cuyo valor en conjunto, determinado de acuerdo con las normas de esta ley, sea igual o inferior a doscientos mil pesos.

Aquellas exenciones totales o parciales referidas a títulos, letras, bonos y demás títulos valores, establecidas o que se establezcan en el futuro por leyes especiales, no tendrán efecto para los contribuyentes del presente gravamen.

### **Valores no computables**

El art. 12 de la ley, establece que a los efectos de la liquidación del gravamen no serán computables los siguientes valores:

- El valor correspondiente a los bienes muebles amortizables, de primer uso, excepto automotores, en el ejercicio de adquisición o de inversión y en el siguiente.

- El valor de las inversiones en la construcción de nuevos edificios o mejoras, que no revistan el carácter de bienes de cambio, en el ejercicio en que se efectúen las inversiones totales o, en su caso, parciales, y en el siguiente.

Debemos considerar que aquellos bienes inmuebles que revistan el carácter de bienes de cambio o que no se encuentren afectados en forma exclusiva a la actividad comercial, industrial, agrícola, ganadera, minera, forestal o de prestación de servicios inherentes a la actividad del sujeto pasivo no gozan de este beneficio.

- A los efectos de la liquidación del presente gravamen no se consideran como activos los saldos pendientes de integración de los accionistas.
- Los dividendos en efectivo o en especie, no serán computables a los fines de la liquidación de este gravamen. Quedan excluidas las acciones liberadas, percibidas o no a la fecha de cierre del ejercicio, correspondientes a ejercicios comerciales de la sociedad emisora que hayan cerrado durante el transcurso del ejercicio por el cual se liquida el tributo, cualquiera fuera el ejercicio en el que se hayan generado las utilidades.
- Tampoco van a ser computables a fines de este impuesto, las utilidades acreditadas o percibidas por las participaciones en el capital de otros sujetos pasivos del impuesto, correspondientes a ejercicios comerciales de los mismos cerrados durante el transcurso del ejercicio por el cual se liquida el tributo, salvo que formen parte del valor de dichas participaciones al cierre de este último.

En aquellos casos en que existan activos gravados en el exterior, la suma de doscientos mil pesos que hemos mencionado cuando estudiamos las exenciones, será incrementada en el importe que resulte de aplicarle a la misma el porcentaje que represente el activo gravado del exterior, respecto del activo gravado total.

Cuando el valor de los bienes, supere la suma de doscientos mil pesos, o la suma que se calcule a partir de la existencia de activos gravados en el exterior, quedará sujeto al gravamen la totalidad del activo gravado del sujeto pasivo del tributo.

### **Valuación del activo**

El art. 4 de la ley de GMP detalla que los bienes gravados del activo en el país deberán valuarse de acuerdo con las normas que iremos citando a continuación.

Bienes muebles amortizables - Incluiremos en esta metodología los reproductores amortizables: Aquellos que hayan sido adquiridos, se valuarán al costo de adquisición o valor a la fecha de ingreso al patrimonio -excluidas, diferencias de cambio- y se le aplicará el índice de actualización referido a la fecha de adquisición o de ingreso al patrimonio. Por su parte, los bienes que hayan sido elaborados, fabricados o construidos, serán valuados al costo de elaboración, fabricación o construcción y se le aplicará el índice de actualización referido a la fecha de finalización de la elaboración, fabricación o construcción. Tal como estudiamos en el módulo número uno, desde 1992, el índice para actualizar las sumas en cuestión es uno. Los bienes en curso de elaboración, fabricación o construcción se valuarán al valor de cada una de las sumas invertidas. En los casos de los bienes adquiridos, elaborados, fabricados o construidos, se les restará del valor determinado, el importe que resulte de aplicar los coeficientes de amortización ordinaria que correspondan. La amortización impositiva que utilizaremos en para la determinación de la ganancia mínima presunta, es la misma que hemos estudiado para el impuesto a las ganancias.

Bienes inmuebles – excluidos los que revistan el carácter de bienes de cambio – se valuarán de acuerdo a las siguientes normas:

- Los inmuebles adquiridos serán valuados al costo de adquisición o valor a la fecha de ingreso al patrimonio actualizado.
- Los inmuebles construidos se valuarán al valor del terreno más el costo de construcción. Esta suma deberá ser actualizada de corresponder.

- Las obras en construcción se valuarán al valor del terreno actualizado más cada una de las sumas invertidas actualizadas.
- En el caso de inmuebles con edificios, construcciones o mejoras, al valor resultante se le deberá deducir el importe de amortización ordinaria que hubiera correspondido practicar.

Inmueble rural: el valor determinado de acuerdo con las normas que acabamos de estudiar, se reducirá en el importe que resulte de aplicar el VEINTICINCO POR CIENTO sobre el valor fiscal asignado a la tierra libre de mejoras a los fines del pago del impuesto inmobiliario provincial, o en PESOS DOSCIENTOS MIL, el que resulte mayor.

El valor a computar para cada uno de los inmuebles, de los que el contribuyente sea titular, determinado de acuerdo con las normas estudiadas, no podrá ser inferior al de la base imponible -vigente a la fecha de cierre del ejercicio que se liquida- establecida a los efectos del pago de los impuestos inmobiliarios o tributos similares. Este valor se tomará asimismo en los casos en que no resulte posible determinar el costo de adquisición o el valor a la fecha de ingreso al patrimonio.

Minas, canteras, bosques naturales, plantaciones perennes (como por ejemplo plantaciones frutales, vides, bosques de sombra, etc.) y otros bienes similares: se computarán al costo de adquisición, de implantación o de ingreso al patrimonio más, en su caso, los gastos efectuados para obtener la concesión. Cuando estos bienes sufran un desgaste o agotamiento, será procedente el cómputo de los cargos o de las amortizaciones correspondientes. En las explotaciones forestales la madera ya cortada o en pie se computará por su valor de costo.

Bienes de cambio: serán valuados de acuerdo a las disposiciones de la Ley del Impuesto a las Ganancias que ya hemos estudiado en el módulo número uno. Por su parte, los depósitos y créditos en moneda extranjera y las existencias de la misma, serán valuados de acuerdo con el último valor de cotización, tipo comprador del Banco de la Nación



Argentina, a la fecha de cierre del ejercicio, incluyendo el importe de los intereses que se hubieran devengado a dicha fecha. Hay que tener en cuenta que los créditos deberán ser depurados de acuerdo con los índices de incobrabilidad previstos para el impuesto a las ganancias. Por último, los depósitos y créditos en moneda argentina y las existencias de la misma se valuarán por su valor a la fecha de cierre de cada ejercicio. Al igual que los créditos en moneda extranjera, los créditos en moneda argentina también deberán ser depurados.

Títulos públicos y demás títulos valores -incluidos los emitidos en moneda extranjera- excepto acciones de sociedades anónimas y en comandita, que se coticen en bolsas o mercados serán valuados al último valor de cotización a la fecha de cierre del ejercicio. Para aquellos que no se coticen en bolsa se valuarán por su costo actualizado incrementado, de corresponder, en el importe de los intereses y diferencias de cambio que se hubieran devengado a la fecha de cierre del ejercicio.

Las cuotas partes de fondos comunes de inversión deberán ser valuadas al último valor de mercado a la fecha de cierre del ejercicio.

Bienes inmateriales: Estos bienes, como ser llaves, marcas, patentes, derechos de concesión y otros activos similares serán valuados a su costo de adquisición u obtención, o valor a la fecha de ingreso al patrimonio. Estos valores deberán estar actualizados. A estos valores se le detraerán en caso de corresponder, los importes que hubieran sido deducidos, conforme a las pertinentes disposiciones de la Ley de Impuesto a las Ganancias.

Todos los demás bienes serán valuados por su costo de adquisición, construcción o valor a la fecha de ingreso al patrimonio actualizado.



### **Valuación de bienes en el exterior**

Los bienes muebles amortizables, inmuebles, los bienes de cambio, los títulos públicos y demás títulos valores, así como las cuotas partes de fondos comunes de inversión, los bienes inmateriales y las participaciones en uniones transitorias de empresas, agrupamientos de colaboración empresaria, consorcios, asociaciones sin existencia legal como personas jurídicas, agrupamientos no societarios o cualquier ente individual o colectivo, se valuarán de acuerdo a las normas ya mencionadas, excepto en lo relativo a la actualización de valores, el cómputo de diferencias de cambio y a las que toman como referencia los impuestos inmobiliarios o tributos similares vigentes en el país. No obstante, si las valuaciones resultantes fueran inferiores al valor de plaza de los bienes, deberá tomarse este último.

Los créditos, depósitos y existencias de moneda extranjera, incluidos los intereses y ajustes devengados hasta la fecha de cierre del ejercicio, se valuarán al valor a esa fecha. Para la conversión se aplicará el valor de cotización, tipo comprador del BNA, de la moneda extranjera de que se trate a la fecha de cierre del ejercicio.

El impuesto a ingresar surgirá de la aplicación de la alícuota del uno por ciento sobre la base imponible del gravamen determinado de acuerdo con las disposiciones que hemos analizado.

La ley menciona que si llegara a existir alguna cuestión que no fuese prevista ni en la ley a la ganancia mínima presunta ni en su reglamentación, se aplicarán supletoriamente las disposiciones de la Ley de Impuesto a las Ganancias.

### **Pago a cuenta**

El impuesto a las ganancias determinado para el ejercicio fiscal por el cual se liquida el impuesto a la ganancia mínima presunta, podrá computarse como pago a cuenta de este último. El pago a cuenta que voy a poder computar va a ser hasta la concurrencia con el

impuesto determinado a la ganancia mínima presunta. Si del cómputo previsto surgiere un excedente no absorbido, ese excedente no generará saldo a favor del contribuyente en este impuesto, ni será susceptible de devolución o compensación alguna.

Si, como consecuencia de resultar insuficiente el impuesto a las ganancias computable como pago a cuenta del presente gravamen, procediera en un determinado ejercicio el ingreso del impuesto de esta ley, se admitirá, siempre que se verifique en cualesquiera de los DIEZ ejercicios siguientes un excedente del impuesto a las ganancias no absorbido, computar como pago a cuenta de este último gravamen, en el ejercicio en que tal hecho ocurra, el impuesto a la ganancia mínima presunta efectivamente ingresado y hasta su concurrencia con el importe a que ascienda dicho excedente.

### **Impuestos análogos**

Cuando los contribuyentes de este impuesto sean titulares de bienes gravados situados con carácter permanente en el exterior, por los cuales se hubieran pagado tributos de características similares al presente que consideren como base imponible el patrimonio o el activo en forma global, de acuerdo con lo que al respecto establezca la reglamentación, podrán computar como pago a cuenta los importes abonados por dichos tributos hasta el incremento de la obligación fiscal originado por la incorporación de los citados bienes del exterior.

### **Liquidación y presentación de la declaración jurada anual**



El impuesto en estudio se liquidará a través del aplicativo de Ganancia Mínima Presunta que opera a través de la plataforma SiAp. Las declaraciones juradas generadas con esta versión ingresan únicamente a la AFIP por Internet. La versión actual del aplicativo es la Versión 9.0 release 2. Para verificar cuál es el aplicativo vigente, deberán ingresar en la plataforma de AFIP, en el apartado de aplicativos y

asegurarse siempre de estar trabajando con la última versión! Recordemos que el impuesto en cuestión se determina aplicando la tasa del uno por ciento sobre el valor de los activos gravados de los sujetos pasivos del impuesto. Al ir completando las distintas ventanas que componen el aplicativo, obtendremos la Declaración Jurada anual en papel, conocida como F. 715. La misma se generará en su secuencia original y hasta tres rectificativas. En caso de que se necesiten confeccionar rectificativas posteriores a la tercera, el contribuyente deberá concurrir a la dependencia que le corresponda para poder confeccionarla. Luego se obtendrá un archivo con la totalidad de la información ingresada, que será validado y capturado a través de los distintos medios habilitados por la AFIP. El sistema brindará la posibilidad de obtener un detalle de todos los datos ingresados en los ítems: Bienes en el País y Bienes Situados en el Exterior y nos permitirá la impresión de los mismos. Son usuarios de esta aplicación, todos los sujetos que estén alcanzados por este impuesto, de acuerdo con las normas legales vigentes.

### **Novedades**

Los sujetos pasivos del impuesto hasta hace no mucho tiempo, estaban obligados a cumplir con el ingreso de los anticipos del impuesto a la ganancia mínima presunta. En el caso de las explotaciones unipersonales ubicadas en el país cuyos cierres de ejercicio coincidieran con el año calendario y personas físicas o sucesiones indivisas titulares de inmuebles rurales, debían ingresar cinco anticipos del veinte por ciento cada uno. Mientras que los demás responsables debían ingresar once anticipos del nueve por ciento cada uno. Ahora bien, una vez presentada la declaración jurada del período fiscal 2016, las empresas estaban obligadas a pagar los once anticipos mensuales a cuenta del impuesto que se fuera a determinar por el ejercicio fiscal 2017. El primer anticipo comenzaría a vencer en junio del 2017. Sin embargo, la AFIP decidió derogar el régimen de anticipos en el Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta y lo dejó establecido en la resolución general 4083 publicada el 30 de Junio de 2017 en el Boletín Oficial. Otro

tema importante, es que en 2016, se crea la ley 27.260 que en su título quinto trata la Modificación del impuesto a las ganancias y derogación del impuesto a la ganancia mínima presunta. Conforme el artículo 76 de la Ley N° 27.260, se deroga el Título V de la ley 25.063, de impuesto a la ganancia mínima presunta, para los ejercicios que se inician a partir del 1° de enero de 2019.

