

CARLOS A. RAIMONDI  
ADOLFO ATCHABAHIAN

# El impuesto a las ganancias

*TEXTO ORDENADO EN 1997 DE LA LEY DEL IMPUESTO  
(MODIFICADO POR LEYES 24.885, 24.919, 25.057 Y 25.063)  
Y REGLAMENTO APROBADO POR DECRETO 1344/98  
(MODIFICADO POR DECRETOS 1531/98, 254/99 y 485/99)*

*SEGUNDA EDICIÓN*



EDICIONES *Depalma* BUENOS AIRES  
1999

## INDICE GENERAL

Prólogo .....	
Prefacio a la segunda edición .....	

### CAPÍTULO I INTRODUCCIÓN

1. Antecedentes de imposición a la renta en la República Argentina .....	1
2. Concepto impositivo de ganancia .....	7
3. Unidad de medida de los valores: métodos correctivos de su expresión monetaria .....	9
4. Distorsiones causadas por la inflación en la determinación de la ganancia .....	10
5. Procedimientos para medir la ganancia .....	13
6. El momento de vinculación de la ganancia .....	13

### CAPÍTULO II OBJETO DEL IMPUESTO

7. Ganancias gravadas, no gravadas y exentas: distinción .....	15
8. Objeto del impuesto, según la ley .....	15
9. El derogado impuesto sobre los beneficios eventuales .....	17
10. Gravamen a los premios en juegos de sorteo y concursos deportivos ...	18
11. El objeto del impuesto: arts. 1 y 2 de la ley .....	19
11.1. Principio jurisdiccional .....	19
11.2. El concepto de ganancia en la ley 20.628 .....	21
11.3. Definición actual del objeto del impuesto .....	22
A) Sujetos empresa .....	23
B) Sujetos no empresa .....	25

C) Sujetos empresa: ganancias gravadas .....	27
D) Sujetos no empresa: ganancias gravadas .....	28
12. Arts. 41, 45, 49 y 79 de la ley: ganancias enumeradas .....	28

### CAPÍTULO III

## GANANCIAS DE LA TERCERA CATEGORÍA

13. Introducción .....	31
14. Art. 49 de la ley: evolución de su contenido .....	33
14.1. Ganancias de socios comanditados de sociedades en comandita por acciones .....	33
14.2. Resultados de la venta de inmuebles .....	34
14.3. Sociedades o empresas con actividades comprendidas en los incs. <i>f y g</i> del art.79, no complementadas con explotación comercial .....	35
14.4. Ganancias obtenidas por ciertos fideicomisos .....	35
14.5. Ganancias no incluidas en otras categorías .....	36
15. Art.49: clasificación de su contenido .....	37
16. Ganancias de sociedades y empresas con actividades enunciadas en los incs. <i>f y g</i> del art. 79 .....	37
16.1. Consecuencias de incluir las ganancias de estos sujetos en la tercera categoría .....	38
a) Carácter civil o comercial de la explotación comercial complementaria .....	39
b) Adquisición del carácter de empresa .....	40
17. Concepto de empresa o explotación .....	41
18. Ganancias de otros SUJETOS NO EMPRESA .....	43
18.1. Ganancias de auxiliares de comercio no incluidas en la cuarta categoría .....	43
a) El art. 87 del Código de Comercio .....	43
b) El inc. <i>c</i> del art. 49 .....	44
c) Inexistencia de otros auxiliares de comercio .....	45
d) Comisionistas, rematadores y consignatarios .....	45
e) Consecuencias prácticas de incluir estos agentes intermediarios en la tercera categoría .....	46
18.2. Loteos con fines de urbanización. Inmuebles edificados y enajenados en propiedad horizontal .....	47
a) Loteos con fines de urbanización .....	47
a,1) Fraccionamientos con más de 50 lotes .....	49

a,2) Fraccionamientos con 50 lotes o menos .....	50
a,3) Ventas de más de 50 lotes provenientes de fraccionamientos no simultáneos .....	50
b) Edificación y enajenación de inmuebles en propiedad horizontal .....	51
9. Las demás ganancias no incluidas en otras categorías .....	52
19.1. Sujetos empresa .....	52
19.2. Sujetos no empresa .....	52
a) Venta de inmuebles .....	52
b) Venta de valores mobiliarios .....	53
c) Tránsito de cuotas o participaciones sociales .....	53
d) Trabajo sin relación de dependencia, no incluido en el art.79	53
20. Ganancias provenientes de la venta de inmuebles .....	53
20.1. Inmuebles considerados como bienes de cambio .....	53
20.2. Inmuebles utilizados en industria, comercio o explotación .....	55
21. Reembolsos excesivos de gastos carentes de comprobante. Salidas no documentadas .....	55

## CAPITULO IV

### GANANCIAS DE LAS CATEGORÍAS PRIMERA, SEGUNDA Y CUARTA

22. Caracterización general de estas ganancias: sujetos que las obtienen.	59
23. Ganancias de la primera categoría .....	60
23.1. Enumeración .....	60
23.2. Exclusión de las regalías por explotación de inmuebles .....	61
23.3. Valores locativos .....	62
23.4. Ganancias de fuentes extranjera .....	63
24. Ganancias de la segunda categoría .....	64
24.1. El art. 45 de la ley .....	64
24.2. Renta de valores mobiliarios .....	65
24.3. Renta de pases y cauciones .....	67
24.4. Renta de créditos y de la colocación del capital .....	67
24.5. Locación de cosas muebles .....	68

24.6. Regalías y transferencia temporaria o definitiva de derechos .....	68
24.7. Subsidios periódicos .....	69
24.8. Rentas vitalicias .....	69
a) Derivadas de un contrato a título oneroso .....	69
b) Concedidas a título gratuito .....	70
c) Contratadas por empresas, a favor de su personal .....	70
24.9. Ganancias o participaciones en seguros de vida .....	70
24.10. Beneficios resultantes de planes de seguro de retiro privados ..	72
24.11. Rescate por desistimiento de planes de seguro de retiro privados .....	72
24.12. Sumas en pago de obligaciones de no hacer .....	73
24.13. Interés accionario distribuido por cooperativas: excepciones .....	73
24.14. Los dividendos de acciones y las utilidades de sociedades constituidas en el país .....	74
24.15. El rescate de acciones por valor superior al nominal .....	79
24.16. Operaciones con instrumentos y contratos derivados .....	80
24.17. Ganancias de fuente extranjera .....	81
25. Ganancias de la cuarta categoría .....	84
25.1. El art. 79 de la ley .....	84
a) Trabajo personal en relación de dependencia .....	85
b) Jubilaciones, pensiones, retiros, subsidios .....	85
c) Beneficios resultantes de planes de seguro de retiro privados originados en el trabajo personal .....	86
d) Remuneraciones y retornos de socios de cooperativas de trabajo .....	86
e) Trabajos independientes .....	87
f) Asignaciones a socios administradores .....	88
g) Resultado de la transferencia de bienes recibidos en cancelación de ciertos créditos .....	88
h) Honorarios de los miembros del consejo de vigilancia .....	88
i) Reembolsos excesivos de gastos carentes de comprobantes....	89
25.2. Compensaciones en especie .....	89
25.3. Remuneraciones percibidas del o en el extranjero .....	90
25.4. Venta de bienes muebles amortizables .....	91
25.5. Ganancias de fuente extranjera .....	91
26. Ganancias de la quinta categoría .....	92

## CAPÍTULO V

# GANANCIAS GRAVADAS DE RESIDENTES EN EL PAÍS

27. Introducción .....	93
28. Residentes en el país: concepto .....	94
29. Ganancias de fuente argentina .....	98
29.1. Concepto general .....	98
29.2. Fuente y ubicación de la ganancia: concepto .....	101
29.3. Ganancia neta atribuible al país de la fuente: medición .....	104
29.4. Resultados provenientes de bienes .....	105
a) Definición de bienes .....	106
b) Bienes situados, colocados o utilizados económicamente en el país .....	108
29.5. Resultados provenientes de cosas .....	109
29.6. Resultados provenientes de la colocación de capitales .....	111
a) El domicilio del deudor como pauta .....	111
a,1) Debentures .....	113
a,2) Deudas con garantía real .....	113
a,3) Instrumentos y contratos derivados .....	114
a,4) Síntesis .....	114
b) Negociación de valores mobiliarios .....	115
c) Créditos incobrables .....	116
d) Intereses obtenidos por entidades financieras del país sobre créditos otorgados a sujetos residentes en el exterior ...	116
e) Intereses por pago diferido de exportaciones .....	116
e,1) Actividad ejercida en el país y no colocación de capital en el extranjero .....	116
e,2) Art. 8, primer párrafo, inc. <i>a</i> , de la ley .....	117
e,3) Arts. 10 y 11 del reglamento .....	123
e,4) Intereses por pago diferido .....	124
f) Intereses por pago diferido de importaciones .....	125
f,1) Art. 8, primer párrafo, inc. <i>b</i> , de la ley y art. 10 del reglamento .....	126
f,2) Resolución general 1110, de la Dirección General Impositiva .....	131
f,3) Resolución 1628/67, de la Secretaria de Hacienda .....	133
f,4) Antecedente jurisprudencial .....	136

29.7. Resultados provenientes de la utilización económica de derechos .....	139
a) Diferencia entre precio de la transferencia de un derecho y participación en el producido de su explotación en el país ..	140
b) Películas cinematográficas extranjeras .....	143
c) Cintas magnéticas de video y audio, transmisiones de radio y televisión, servicio de telex, facsímil y similares .....	146
d) Películas cinematográficas, cintas magnéticas de video y transmisiones de televisión nacionales: su exhibición en el exterior .....	146
e) Regalías pagadas al exterior: ganancia neta de fuente argentina .....	147
29.8. Realización en el país de actos o actividades susceptibles de producir beneficios .....	147
a) Resultados de las tareas de personas físicas .....	148
a,1) Tareas ocasionales en el exterior de personas residentes en el país .....	149
a,2) Trabajos temporarios en el país, de residentes en el exterior .....	153
a,3) Honorarios de directores y asesores del exterior .....	154
a,4) Sueldos abonados por el Estado .....	158
b) Actividad de empresas: negociación o explotación de bienes materiales .....	158
b,1) Alquiler de contenedores .....	164
b,2) Alquiler de automotores sin chofer .....	167
b,3) Valores mobiliarios .....	167
c) Actividad de empresas consistente en la prestación de servicios .....	168
c,1) Empresas de transporte .....	168
c,2) Agencias de noticias internacionales .....	172
c,3) Seguros .....	172
c,4) Reaseguros y retrocesiones .....	173
29.9. Filiales y sucursales de empresas extranjeras .....	174
a) Sucursales o filiales en el exterior de casa matriz en el país ..	174
b) Sucursales o filiales en el país de casa matriz en el exterior ..	176
b,1) Art. 14 de la ley (párrafos primero y segundo): contabilidad de las sucursales .....	177
b,2) Teoría de la penetración o del órgano .....	179
b,3) Art. 14 de la ley (párrafos tercero a quinto) .....	183

b,4) Art. 15 de la ley. “Paraísos fiscales”.	
Precios de transferencia .....	186
I. “Paraísos fiscales” .....	189
A) Características; efectos. Legislación comparada ...	189
B) Antecedente jurisprudencial .....	200
II. Precios de transferencia .....	202
A) Aspectos generales. Antecedentes nacionales .....	202
B) Las empresas multinacionales .....	204
C) Concepto de precios de transferencia .....	207
D) Legislación comparada .....	209
E) Los estudios de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE)	211
F) Los tratados para evitar la doble imposición internacional y las operaciones entre empresas vinculadas .....	212
G) Normas de la ley referentes a precios de transferencia. Métodos alternativos para determinarlos, con propósitos tributarios .....	213
1) Método del precio comparable, entre empresas no controladas .....	216
2) Método del precio de reventa .....	217
3) Método del costo más un margen de utilidad ...	218
4) Método de partición de utilidades .....	219
5) Método residual de parti(cipa)ción de utilidades .....	220
6) Método del margen neto de la transacción .....	220
H) Estado de cosas argentino sobre precios de transferencia .....	221
30. Ganancias de fuente extranjera .....	221
31. Crédito por impuestos análogos efectivamente pagados en el exterior	227
32. La doble imposición internacional, los convenios para evitarla o aliviarla y la fuente de las ganancias .....	233

## CAPITULO VI

### LA DOBLE IMPOSICIÓN INTERNACIONAL: MÉTODOS PARA EVITARLA O ALIVIARLA

33. Métodos unilaterales y bilaterales .....	235
33.1. Métodos unilaterales .....	235
33.2. Métodos bilaterales .....	237

34. Efectos de los tratados internacionales en el ordenamiento jurídico argentino.....	23f
35. Convenios sobre recíproca exención tributaria para operaciones de transporte internacional.....	24f
36. Convenios para evitar o aliviar la doble imposición internacional en los impuestos a la renta y sobre el capital y el patrimonio, vigentes en la República Argentina .....	24f
37. Los convenios tributarios internacionales vigentes en la República Argentina y la ley de impuesto a las ganancias .....	24f

## CAPÍTULO VII EXENCIONES

38. Introducción conceptual .....	26f
39. Exenciones subjetivas de alcance absoluto .....	26f
39.1. Ganancias del Estado y de los entes estatales .....	26f
39.2. Entidades exentas de impuestos por leyes nacionales .....	26f
39.3. Países extranjeros: remuneraciones de sus representantes, ganancias derivadas de edificios de su propiedad e intereses por sus depósitos fiscales .....	26f
39.4. Cooperativas .....	26f
a) Normas aplicables de derecho privado .....	26f
b) Las cooperativas en el impuesto a las ganancias .....	26f
c) Cooperativas de socorros o seguros mutuos .....	27f
d) Arbitrariedad del art. 35 del reglamento .....	27f
39.5. Instituciones religiosas .....	27f
39.6. Entidades de beneficio público .....	27f
39.7. Entidades mutualistas .....	27f
39.8. Asociaciones deportivas y de cultura física .....	27f
a) No perseguir fines de lucro .....	27f
b) No explotar ni autorizar juegos de azar .....	27f
c) Prevalencia de las actividades deportivas por sobre las de mero carácter social .....	27f
39.9. Asociaciones deportivas del exterior .....	27f
39.10. Instituciones internacionales .....	27f
40. Exenciones subjetivas de alcance relativo.....	28f
a) Sueldos de magistrados .....	28f
b) Dietas de legisladores y remuneraciones por el ejercicio de cargos electivos .....	28f

c) Haberes jubilatorios y pensiones por funciones cuyas remuneraciones estaban exentas .....	282
41. Exenciones objetivas .....	283
a) Intereses de depósitos en entidades financieras y de aceptaciones bancarias .....	283
b) Intereses de préstamos a perceptores de ganancias de la tercera categoría, excluidas las entidades financieras .....	286
c) Actualizaciones de créditos y diferencias de cambio .....	286
d) Ganancias derivadas de valores mobiliarios emitidos por entidades oficiales o mixtas .....	288
e) Indemnizaciones por antigüedad en el despido y por fallecimiento o incapacidad. Ingresos excluidos de la exención .....	289
f) Derechos de autor .....	293
g) Reintegros y reembolsos de impuestos abonados en el mercado interno .....	295
h) Títulos o bonos de capitalización y seguros de vida y mixtos .....	296
i) Valor locativo de la casa-habitación .....	298
j) Primas de emisión de acciones o por la suscripción de cuotas o participaciones sociales .....	299
k) Intereses por préstamos de fomento otorgados por organismos internacionales o instituciones oficiales extranjeras .....	299
l) Intereses por créditos obtenidos en el exterior. Eliminación de exención para créditos destinados a equipamiento.	300
m) Enriquecimientos a título gratuito. Beneficios gravados por el impuesto a los premios en juegos de sorteo y concursos deportivos .....	301
n) Resultados de operaciones en títulos valores obtenidos por personas físicas, sucesiones indivisas y beneficiarios del exterior .....	303
42. Exenciones del impuesto a las ganancias dispuestas por normas especiales .....	305
43. Imprudencia de las exenciones o desgravaciones cuando benefician a fiscos extranjeros: arts. 21 de la ley de impuesto a las ganancias y 106 de la ley 11.683 ..	307

## CAPÍTULO VIII

### DEDUCCIONES PERSONALES Y POR DONACIONES

44. Exenciones, desgravaciones y deducciones; sus diferencias .....	313
45. Deducciones personales .....	315

45.1. Las deducciones del art. 23 de la ley .....	315
45.2. Deducción por ganancias no imponibles .....	316
a) Requisitos y restricciones .....	317
a.1) Residencia en el país .....	317
a.2) No superar el monto de la renta neta .....	319
b) Monto de la deducción .....	319
45.3. Deducción por cargas de familia .....	319
a) Condiciones y restricciones de la deducción .....	319
b) Monto de la deducción. Parientes comprendidos en la deducción .....	321
45.4. Deducciones especial y adicional por rentas del trabajo personal .....	322
a) Requisitos y restricciones para la procedencia de las deducciones especial y adicional .....	322
b) Monto de las deducciones especial y adicional .....	323
45.5. Deducción por gastos de sepelio .....	324
45.6. Deducción por primas de seguros de vida .....	325
45.7. Deducción por aportes a planes de seguro de retiro privados .....	326
45.8. Deducción de aportes a obras sociales y de cuotas o abonos a entidades de atención médico asistencial .....	327
46. Deducción por donaciones .....	327

## CAPÍTULO IX

### SUJETOS DEL IMPUESTO

47. Clases de sujetos del impuesto, según la ley .....	335
48. Sociedades de capital constituidas en el país .....	335
48.1. Momento a partir del cual las sociedades de capital adquieren ese carácter .....	340
48.2. Momento a partir del cual las sociedades de capital pierden ese carácter .....	343
a) Sociedades .....	343
b) Asociaciones y fundaciones .....	344
c) Sociedades de un solo socio .....	344
48.3. Oportunidad de ingresar el impuesto y sus alícuotas .....	345
a) Ejercicios fiscales iniciados a partir del 1 de enero de 1990 ...	345
b) Ejercicios cerrados a partir del 1 de abril de 1992 .....	346

c) Ejercicios cerrados después del 27 de setiembre de 1996 .....	348
d) Ejercicios cerrados después del 31 de diciembre de 1998 .....	348
49. Sucursales o establecimientos estables de sujetos residentes en el exterior .....	350
49.1 Concepto .....	350
49.2. Tratamiento impositivo .....	353
50. Otras sociedades constituidas en el país y empresas unipersonales ....	354
50.1. Sociedades comerciales .....	354
50.2. Sociedades entre cónyuges .....	355
50.3. Empresas unipersonales. Pequeños contribuyentes .....	356
50.4. Adjudicación de bienes a los socios. Cese de actividades de empresas unipersonales .....	357
50.5. Sumas de impuesto retenidas a sociedades de personas .....	358
51. Personas físicas y sucesiones indivisas. ....	358
51.1. Ganancias computables. ....	358
51.2. Ganancias de los cónyuges .....	359
51.3. Ganancias de los hijos menores .....	361
51.4. Sucesiones indivisas .....	361
51.5. Alícuota del impuesto .....	363
52. Beneficiarios del exterior .....	364
52.1. Base imponible. Alícuotas efectivas del impuesto .....	367
53. Atribución de resultados de fuente extranjera a sujetos residentes en el país .....	374
53.1. Resultados de establecimientos estables instalados en el exterior, pertenecientes a residentes en el país .....	374
53.2. Beneficios de socios residentes en el país, de sociedades constituidas en el exterior .....	375
53.3. Resultados de sociedades de personas y de empresas unipersonales .....	375

## CAPÍTULO X

### AÑO FISCAL

54. Introducción. ....	377
55. Año fiscal de las personas físicas residentes en el país y de sus sucesiones indivisas .....	378

56. Año fiscal de empresas y personas de existencia ideal .....	380
56.1. Condiciones requeridas de la contabilidad .....	381
a) Normas legales y reglamentarias .....	381
b) Importancia de contabilizar las operaciones y practicar balances anuales .....	388
56.2. Sociedades y empresas: determinación del resultado impositivo	388
56.3. Ajustes al balance comercial, para confeccionar el balance impositivo .....	384
56.4. El balance impositivo en ausencia de balance comercial. Pequeños contribuyentes .....	388
57. Cambio de fecha de cierre del ejercicio. Ejercicios irregulares .....	381
58. Plazos para formular el balance impositivo .....	388
58.1. Personas físicas y sucesiones indivisas .....	388
58.2. Sociedades y empresas unipersonales .....	390
59. Cesación de negocios .....	391
60. Compensación de quebrantos con ganancias .....	392
60.1. Compensación en el mismo año fiscal .....	392
60.2. Compensación en años fiscales posteriores .....	394
a) Compensación escalonada de los quebrantos de años anteriores. El caso de las personas físicas y las sucesiones indivisas .....	398
b) Caducidad de los quebrantos .....	397
c) Impedimento para la compensación de quebrantos .....	397
d) Quebrantos producidos por actividades no susceptibles de generar resultados de fuente argentina ....	397
e) Quebrantos por actividades en la plataforma continental y en la Zona Económica Exclusiva de la República Argentina .	397
f) Fallecimiento de la persona física .....	398
g) Reorganización de sociedades .....	398
h) Actualización de los quebrantos .....	399
60.3. Restricciones a la compensación de quebrantos: transitoriedad .	399
60.4. Compensación de quebrantos con ganancias de fuente extranjera .....	400
60.5. Crédito fiscal por quebrantos impositivos no compensados: leyes 24.073 y 24.463 .....	402

## CAPÍTULO XI

# IMPUTACIÓN DE RESULTADOS AL AÑO FISCAL

61. Introducción .....	405
62. Imputación según lo percibido .....	406
62.1. Concepto de cobro o pago y actos equivalentes .....	406
62.2. Algunas opiniones doctrinarias. Precedentes jurisprudenciales .	407
62.3. Percepción de ganancias y pago de gastos .....	415
62.4. Imputación por lo percibido en la contabilidad fiscal .....	416
a) Percepción de la ganancia bruta .....	416
b) Pago de gastos. Uniformidad de criterio con la imputación de ganancias .....	416
63. Imputación según lo devengado .....	416
63.1. Los tres principios del criterio de lo devengado .....	420
a) Principio de causalidad .....	421
a,1) Relación de causa a efecto .....	421
a,2) Vinculación jurídica con terceros. Exigibilidad .....	421
b) Principio de correlación .....	424
b,1) Cada gasto debe ser deducido de la ganancia que lo provocó .....	424
b,2) Diferencia entre reservas, provisiones y previsiones .....	425
c) El principio de valuación de las ganancias y gastos no determinados .....	426
c,1) Ganancias y gastos sujetos a condición resolutoria o suspensiva .....	426
c,2) Valuación conjunta de obligaciones condicionales .....	427
63.2. Definición de la causa eficiente .....	430
63.3. Precedentes jurisprudenciales .....	431
64. Imputación según lo devengado exigible .....	433
65. Criterios de imputación aplicables en las distintas categorías de ganancias .....	437
66. El criterio de lo devengado para ganancias de la tercera categoría ....	438
67. Casos de imputación especialmente contemplados en la ley o en el reglamento .....	438
67.1. Devengamiento de mejoras en inmuebles .....	439
a) La denominada llave en los contratos de locación .....	440

67.2. Devengamiento y percepción de intereses .....	440
a) Créditos de pago único .....	440
a,1) Cálculo del interés total implícito en las deudas .....	440
a,2) Interés a percibir .....	441
a,3) Devengamiento del interés .....	442
b) Créditos de pago múltiple .....	442
b,1) Cálculo del interés implícito .....	442
b,2) Devengamiento del interés incorporado en las cuotas .....	443
b,3) Percepción del interés .....	444
c) Deudas indexadas .....	444
67.3. Percepción de intereses y de la ganancia bruta en una venta .....	445
67.4. Gastos no imputables a determinada fuente .....	446
67.5. Compra y amortización de bienes de uso .....	447
67.6. Reemplazo de bienes de uso .....	448
a) Cálculo de la utilidad a compensar contra el costo del nuevo bien .....	450
b) Comprobación de la proporción reinvertida en la venta de inmuebles .....	450
c) Utilidad que no resulte imputable al costo .....	451
d) Exteriorización de la opción .....	451
67.7. Reemplazo de bienes siniestrados .....	452
a) La norma legal .....	452
b) La opción reglamentaria .....	453
67.8. Las diferencias de cambio, en la tercera categoría .....	454
67.9. Dividendos de acciones percibidos por empresas o sociedades ....	454
67.10. Devengamiento de intereses y alquileres (excepto intereses de títulos de renta) .....	454
a) Cobros parciales a cuenta de capital e intereses .....	455
67.11. Intereses de valores mobiliarios .....	455
67.12. Intereses de prórrogas impositivas .....	456
67.13. Remuneraciones, pensiones y jubilaciones .....	456
67.14. Ajustes impositivos .....	457
67.15. Incrementos patrimoniales no justificados .....	457
67.16. Honorarios de directores, síndicos o miembros de consejos de vigilancia. Retribución de socios administradores .....	458
67.17. Gratificaciones voluntarias .....	461
67.18. Rescisión de operaciones .....	461

67.19. Pérdidas extraordinarias no cubiertas por seguros .....	461
67.20. Delitos del personal .....	462
67.21. Reservas matemáticas y para riesgos en curso .....	462
67.22. Previsión para despidos: su eliminación.....	464
a) Ajuste del resultado contable .....	466
67.23. Créditos incobrables .....	466
a) Previsión contra malos créditos .....	467
b) Índices de incobrabilidad en la tercera categoría.....	468
c) Créditos incobrables en la primera categoría.....	470
67.24. Planes de seguro de retiro privados .....	471
67.25. Erogaciones por empresas locales de capital extranjero: ganancias gravadas de beneficiarios del exterior .....	472
67.26. Descuentos y rebajas extraordinarias .....	473
68. Fallecimiento de personas físicas .....	473
69. Un caso especial: la ganancia bruta de empresas de construcción .....	474
69.1. Concepto de ganancia bruta .....	474
69.2. Obras de duración normal no mayor de doce meses .....	475
69.3. Imputación de la ganancia presupuestada en proporción a los importes cobrados .....	476
a) Ajustes anuales del presupuesto .....	477
b) Ajuste final .....	477
69.4. Imputación de la ganancia real, según el efectivo avance de la obra .....	478
69.5. Imputación de la ganancia presupuestada en proporción al avance de la obra .....	478
69.6. Ejercicio de la opción .....	479
69.7. Construcciones en el extranjero, por establecimientos estables allí instalados, de residentes en el país, y por empresas residentes en el país .....	480
70. Explotaciones agropecuarias.....	481
71. Imputación de ganancias y gastos de fuente extranjera .....	482

## CAPÍTULO XII

### DETERMINACIÓN DE LA GANANCIA BRUTA EN LAS CATEGORÍAS PRIMERA, SEGUNDA Y CUARTA

72. Ganancia bruta y ganancia neta .....	485
73. Ganancias brutas de la primera categoría .....	486

73.1. Definición de valor locativo de inmuebles urbanos .....	486
73.2. Definición de valor locativo de inmuebles rurales .....	487
73.3. Arrendamientos en especie .....	487
73.4. Condominios .....	488
73.5. Ocupación por el propietario para actividad gravada .....	488
73.6. Trasmisión de la nuda propiedad a título gratuito .....	489
73.7. Sublocación .....	489
74. Ganancias brutas de la segunda categoría .....	490
74.1. Rentas vitalicias .....	490
74.2. Regalías .....	491
a) Beneficiarios del exterior .....	492
b) Beneficiarios residentes en el país .....	492
b,1) Investigadores habituales .....	492
b,2) Tráferencia definitiva de cosas muebles o derechos .....	493
b,3) Tráferencia temporaria de cosas muebles o derechos ....	494
c) Regalías de fuente extranjera .....	495
74.3. Intereses implícitos. Colocación de capitales en el extranjero ....	496
a) Intereses excesivos .....	497
74.4. Otras ganancias de la segunda categoría .....	497
75. Ganancias brutas de la cuarta categoría .....	498
75.1. Los inventarios en la cuarta categoría .....	498

### CAPÍTULO XIII

## DETERMINACIÓN DE LA GANANCIA BRUTA EN LA TERCERA CATEGORÍA

76. Introducción .....	501
77. Diferenciación entre precio e intereses .....	502
78. Casos de negociación de bienes y de derechos.	
Disposición de fondos a favor de terceros .....	503
78.1. Bienes muebles de cambio .....	503
78.2. Negociación de mercaderías fungibles:	
determinación de la ganancia bruta .....	504
a) Cálculo global por cada año .....	504
b) Distintos casos .....	505

78.3. Otros bienes y derechos .....	505
a) Llaves, marcas, patentes, derechos de concesión .....	505
78.4. Fideicomisos y fondos comunes de inversión .....	506
78.5. Disposición de fondos a favor de terceros .....	509
79. Inventario de bienes de cambio .....	511
79.1. Cantidades en existencia .....	511
79.2. Valuación de las existencias: distintas bases .....	513
a) Valuaciones basadas sobre el costo histórico o sobre el costo corriente .....	513
b) Valuaciones basadas sobre el posible valor de realización .....	514
79.3. Costo de cada bien o partida de bienes: definición .....	514
a) Costo de bienes comprados .....	514
b) Bienes recibidos por herencia, legado o donación .....	515
c) Aporte de bienes .....	515
d) Bienes adquiridos para liquidar créditos .....	516
e) Bienes producidos o manufacturados .....	516
e,1) Rubros de insumo componentes del costo .....	517
e,2) Cantidades de insumos directos integrantes del costo .....	520
e,3) Precio de costo de cada insumo físico .....	520
79.4. Valuación de los inventarios .....	521
a) Aspectos generales .....	521
b) Artículos fungibles .....	522
b,1) Valuación al costo de adquisición .....	522
b,2) El método LIFO .....	523
b,3) Bienes de uso afectados como bienes de cambio .....	524
b,4) Mercaderías de reventa, materias primas y materiales .....	524
b,5) Productos elaborados .....	525
b,6) Productos en curso de elaboración .....	527
b,7) Cereales, oleaginosas, frutas y demás productos de la tierra .....	527
b,8) Sementeras .....	528
c) Valuación de cosas muebles no fungibles .....	529
d) Aplicación simultánea de dos o más criterios para la valuación de bienes de cambio .....	530

e) Inmuebles .....	53
f) Hacienda de establecimientos ganaderos .....	53
f,1) Aspectos generales .....	53
f,2) Distinción entre ganaderos criadores e invernadores .....	54
f,3) Animales reproductores, en establecimientos de cría .....	54
g) Otras explotaciones agropecuarias .....	54
79.5. Explotaciones forestales .....	54
a) Valuación al costo .....	54
80. Explotación y venta de yacimientos, de minas y de bosques naturales .....	54
80.1. Yacimiento o bosque natural explotado por el propietario de la tierra .....	54
a) Calificación de la categoría de las ganancias .....	54
b) Datos necesarios .....	55
c) Amortización anual del costo del yacimiento o del bosque .....	55
d) Carácter de bien de uso del contenido del yacimiento o del bosque natural .....	55
e) Corrección de los cálculos sobre contenido del yacimiento .....	55
f) Cálculo del costo total a la fecha de inicio de la extracción .....	55
g) Actualización de la amortización anual .....	55
h) Elaboración por el propietario de los productos extraídos .....	55
80.2. Venta del derecho de explotación por un precio .....	55
a) Ganancia bruta del propietario calificado como SUJETO EMPRESA .....	55
b) Ganancia bruta del propietario calificado como SUJETO NO EMPRESA .....	55
c) Situación del comprador del derecho de extracción .....	55
80.3. Venta del derecho de extracción por una regalía .....	55
a) Ganancia bruta del cedente .....	55
80.4. Venta del derecho de extracción por un precio, más una regalía .....	55
80.5. Mejoras e instalaciones .....	55
80.6. Costos de exploración y estudio .....	55
80.7. Minas, canteras y bosques naturales ubicados en el exterior .....	55
81. Inventario de títulos valores. Cuotas sociales y de fondos comunes de inversión .....	55

81.1. De personas físicas y beneficiarios del exterior .....	558
81.2. De empresas unipersonales y de sujetos del impuesto comprendidos en el art. 69 de la ley .....	559
a) Inversiones .....	560
b) Bienes de cambio .....	560
82. Ganancia bruta en la venta de bienes muebles amortizables .....	560
82.1. Monto de la amortización anual .....	561
a) Cálculo de la vida útil .....	561
82.2. Mejoras .....	564
82.3. Muebles adquiridos en el año .....	564
83. Ganancia bruta en la venta de inmuebles .....	564
83.1. Costo computable: diversos casos y situaciones .....	565
83.2. Demoliciones .....	567
83.3. Forma de amortización .....	567
a) Amortización de las construcciones y edificios .....	568
b) Amortización del terreno .....	569
c) Amortización de instalaciones, plantaciones y otras mejoras .....	569
d) Inmuebles que sean bienes de cambio .....	570
83.4. Valor residual en caso de venta .....	570
a) Fecha de adquisición y valor de origen .....	570
b) Construcciones y mejoras .....	570
c) El costo de superficies cedidas para uso público .....	571
84. Contrato de <i>leasing</i> ; <i>lease back</i> .....	571
85. Valuación de inventario de bienes existentes en el extranjero, pertenecientes a residentes en el país .....	576

## CAPÍTULO XIV

### GANANCIA NETA Y GANANCIA NETA IMPONIBLE

86. Procedimiento de cálculo .....	579
86.1. Forma en que debería efectuarse .....	579
86.2. Forma en que la ley ordena efectuarlo .....	580
87. Concepto de gastos deducibles. Recupero de éstos .....	580
88. Condiciones para la deducibilidad de un gasto .....	581

89. Ganancia neta de fuente extranjera .....	583
90. Documentación de los gastos .....	583
90.1. Penalidades por carencia o insuficiencia de documentación .....	584
91. Gastos incurridos en el exterior respecto de ganancias de fuente argentina o de fuente extranjera .....	585
92. Dedución de cada gasto de la ganancia bruta correspondiente .....	587
92.1. Gastos comunes a ganancias gravadas y no gravadas .....	588
a) Ganancias gravadas y no gravadas .....	588
b) Carácter de gastos comunes a ganancias gravadas y no gravadas .....	589
b,1) Gastos indirectos o de estructura .....	589
c) Forma de efectuar el prorrateo .....	590
92.2. Los gastos financieros .....	591
a) Intereses de deudas garantizadas con derechos reales .....	592
b) Art. 120 del reglamento: alcance de la expresión “intereses” .	592
c) Base de prorrateo .....	592
c,1) El caso especial de los dividendos .....	593
d) Cómputo del resultado de la venta de bienes de uso o de inversiones, a los efectos del prorrateo .....	595
d,1) Cuando el resultado no constituye ganancia gravada .....	595
d,2) Cuando el resultado está gravado .....	596
d,3) Imputación de la ganancia gravada al costo de un bien de remplazo .....	596
e) Base de prorrateo de los intereses .....	597
f) Fórmula de prorrateo de intereses .....	598
g) Limitaciones a la deducción de intereses .....	598
93. Gastos deducibles, pero no imputables a una categoría en particular (personas físicas) .....	602
94. Gastos computables en cada categoría .....	603
94.1. Impuestos y tasas que recaen sobre bienes .....	603
a) El caso del impuesto al valor agregado .....	605
b) Posición de la doctrina .....	606
c) Efecto práctico .....	606
94.2. Primas de seguros .....	607
94.3. Pérdidas por siniestros o delitos .....	607
94.4. Gastos de movilidad, viáticos y otras compensaciones .....	608
94.5. Amortización de bienes de uso y de bienes intangibles .....	609
95. Deduciones especiales de la primera categoría .....	610
95.1. Créditos incobrables .....	613

96. Deducciones especiales de la segunda categoría .....	613
97. Deducciones especiales de la cuarta categoría .....	614
98. Deducciones especiales de la tercera categoría .....	614
98.1. El art. 87 de la ley .....	614
98.2. Castigos contra los malos créditos .....	614
98.3. Reservas matemáticas y para riesgos en curso .....	614
98.4. Reserva para despido: su eliminación .....	615
98.5. Gratificaciones .....	616
98.6. Aportes a planes de seguro de retiro privados .....	617
98.7. Gastos de representación .....	617
98.8. Honorarios de directores, síndicos o miembros de consejos de vigilancia. Retribuciones a socios administradores .....	618
98.9. Gastos de investigación, estudio y desarrollo .....	624
98.10 Enumeración ejemplificativa de gastos .....	625
98.11. Impuesto sobre los intereses pagados y el costo financiero del endeudamiento empresarial .....	626
98.12. Deducciones referidas a ganancias de fuente extranjera .....	626
99. Deducciones no admitidas .....	627
99.1. Gastos personales y de sustento .....	627
99.2. Intereses, sueldos u otros retiros en sociedades no comprendidas en el art. 69 .....	628
99.3. Remuneraciones del cónyuge o pariente del contribuyente .....	628
99.4. El impuesto a las ganancias .....	629
99.5. Impuestos sobre terrenos baldíos y campos no explotados .....	629
99.6. Honorarios de directorios y otros organismos del extranjero .....	630
99.7. Honorarios por asesoramiento técnico-financiero o de otra índole prestado desde el exterior .....	630
99.8. Adquisición de bienes .....	631
99.9. Utilidades destinadas a la formación de reservas .....	632
99.10. Amortización de llave, marcas y activos similares .....	634
a) La llave en la transferencia de negocios .....	634
99.11. Donaciones y otros actos de liberalidad .....	635
99.12. Quebranto neto de operaciones ilícitas .....	635
99.13. Amortizaciones, pérdidas por desuso y gastos de mantenimiento y funcionamiento de automóviles ...	635

99.14. Retribución por la explotación de marcas y patentes pertenecientes a sujetos del exterior .....	638
99.15. Resultado de las inversiones de lujo, recreo personal y similares .....	638
100. Multas, costas causídicas, intereses punitivos y otros accesorios del impuesto .....	639

## CAPÍTULO XV AJUSTE POR INFLACIÓN

101. La filosofía del ajuste en la ley 21.894 .....	641
102. El ajuste por inflación en la ley 23.260: su inaplicabilidad desde el 1 de abril de 1991 .....	641
102.1. Esquema de funcionamiento del ajuste .....	643
102.2. Alternativas de decisión en materia de inversiones .....	644
102.3. La conveniencia de terceros contratantes con las empresas .....	645
a) Punto de vista de los deudores .....	645
b) Punto de vista de los acreedores .....	646
103. Sujetos del ajuste por inflación .....	646
104. El estado patrimonial tomado como base .....	646
105. Criterios de valuación .....	647
105.1. Créditos y deudas indexables .....	648
105.2. Títulos valores indexables .....	649
105.3. Operaciones en moneda extranjera .....	649
106. Depuración del activo .....	649
106.1. Exclusión de rubros no constitutivos de activo .....	649
a) Saldos pendientes de integración de los accionistas .....	650
b) Saldos deudores del dueño o socios de sociedades .....	650
c) Saldos deudores de casas matrices del exterior .....	650
d) Gastos de constitución, de organización, de desarrollo o de estudio, deducidos impositivamente .....	651
106.2. Exclusión de inversiones en otras empresas .....	651
a) Acciones, cuotas y participaciones sociales .....	651
b) Anticipos para futuras integraciones de capital .....	652
c) Inversiones en el exterior .....	652
106.3. Activos excluidos .....	652
a) Inmuebles .....	653
b) Obras en curso sobre inmuebles .....	653

c) Materiales destinados a las obras en construcción .....	653
d) Bienes muebles amortizables .....	653
e) Reproductores .....	653
f) Bienes muebles en curso de elaboración .....	654
g) Bienes muebles no amortizables .....	654
h) Bienes inmateriales .....	654
i) Explotaciones forestales .....	654
j) Señas o anticipos que congelen precio .....	655
k) Gastos diferidos o pagados por adelantado .....	655
l) Anticipos a cuenta de impuestos no deducibles e impuestos a devengar .....	656
107. Cómputo del pasivo .....	656
107.1. Rubros integrantes del pasivo .....	657
a) Deudas .....	657
b) Provisiones y previsiones. ....	657
c) Ganancias percibidas por adelantado .....	658
d) Honorarios de directorio a pagar, gratificaciones y asignaciones a socios administradores .....	658
107.2. Rubros no considerados como pasivo .....	663
108. Monto del ajuste por inflación .....	663

## CAPÍTULO XVI

### REORGANIZACIÓN DE EMPRESAS

109. Obstáculos fiscales a la movilidad empresarial .....	665
109.1. Tratamiento del aporte de bienes .....	665
109.2. Los quebrantos acumulados .....	666
109.3. Otras situaciones .....	666
109.4. La reorganización de sociedades, según la ley .....	667
109.5. Efectos prácticos de estar comprendido en los arts. 77 y 78 .....	667
a) Efectos susceptibles de favorecer al contribuyente .....	668
a,1) Tránsito de quebrantos impositivos .....	668
b) Efectos inocuos o francamente desfavorables .....	669
b,1) Métodos de imputación de utilidades y gastos al año fiscal .....	669
b,2) Cargos diferidos no deducidos impositivamente .....	670
b,3) Cómputo de previsiones .....	670
b,4) Deducciones trasladables en el tiempo .....	670

b,5) Reintegros por reducción de existencias u otras causas .....	670
b,6) Otros derechos y obligaciones .....	671
c) Mantenimiento de regímenes de promoción .....	672
110. Traslado de atributos impositivos .....	672
111. Casos comprendidos en el art. 77 .....	673
111.1. Condiciones exigidas por la ley .....	674
a) Forma y plazo de la comunicación a la D.G.I. ....	676
b) Exigencia de hallarse o haberse hallado en actividad .....	676
c) Fecha de la reorganización .....	677
d) Publicidad e inscripción .....	677
e) Actividades vinculadas .....	677
111.2. Fusión de empresas .....	678
a) Definición legal .....	678
b) Intereses de los anteriores propietarios .....	679
111.3. Absorción de empresas .....	679
111.4. Escisión de sociedades o división de empresas .....	680
a) Absorción parcial de una sociedad por parte de otra .....	680
b) Fusión parcial de sociedades .....	681
c) Escisión propiamente dicha .....	681
111.5. Venta posterior de parte de la tenencia .....	681
111.6. Escisión o fusiones parciales .....	683
111.7. Ventas o transferencias entre componentes de un conjunto económico .....	683
a) Definición reglamentaria de conjunto económico .....	683
111.8. Resolución de la reorganización .....	684
112. Ventas y transferencias que no constituyan reorganización .....	685
112.1. Facilidades de pago .....	685
113. Ventas, transferencias o fusiones de negocios por valor global .....	686

## CAPÍTULO XVII

### LOS INCENTIVOS TRIBUTARIOS Y EL IMPUESTO A LAS GANANCIAS

114. Introducción .....	687
115. Edificación de unidades destinadas a vivienda .....	691
116. Inversiones en bienes muebles amortizables nuevos .....	692

117. Inversiones en tierras rurales de baja productividad (inversiones en tierras áridas o anegadas ) .....	693
118. Regímenes de promoción general y especiales (regionales y sectoriales) .....	694
118.1. Promoción industrial .....	695
118.2. Promoción minera .....	696
118.3. Promoción forestal .....	698
118.4. Promoción regional .....	699
118.5. Promociones sectoriales y especiales .....	700

## CAPÍTULO XVIII

### LIQUIDACIÓN E INGRESO DEL IMPUESTO

19. Beneficiarios del exterior .....	701
20. Sujetos residentes en el país .....	701
21. Modalidades para ingresar el impuesto .....	703
22. Obligaciones de los agentes de retención y de percepción .....	705
122.1. Omisión de retener o de percibir el impuesto: responsabilidad solidaria del agente de retención o de percepción y del contribuyente; obligación de éste .....	705
122.2. Omisión del ingreso de importes retenidos o percibidos por impuesto .....	706
122.3. Plazo para el ingreso de retenciones o percepciones efectuadas; deber de informar sobre ellas .....	707
23. Regímenes de retención o de percepción del impuesto en la fuente. Retribución por gastos de los agentes de retención y de percepción ...	708
24. Régimen general de retención del impuesto .....	709
124.1. Ganancias sujetas a retención .....	710
124.2. Ganancias no sujetas a retención .....	712
124.3. Sujetos obligados a practicar la retención. Pagos por cuenta de terceros .....	713
124.4. Sujetos pasibles de retención .....	715
124.5. Certificados de no retención .....	716
124.6. Imposibilidad de retener .....	717
124.7. Omisión de retener .....	718
a) Obligaciones del beneficiario .....	718
b) Sanciones al agente de retención .....	718
124.8. Procedimiento para determinar el monto de la retención .....	720
124.9. Pago global a varios beneficiarios .....	722

124.10. Pagos sujetos a retención .....	722
a) Intereses .....	722
b) Alquileres o arrendamientos de bienes muebles o inmuebles. Regalías. Interés accionario y distribución de utilidades de cooperativas, excepto las de consumo. Obligaciones de no hacer o por el abandono o no ejercicio de una actividad .....	724
c) Enajenación de bienes de cambio. Trasferencia definitiva de derechos de llave, marcas, patentes de invención, regalías, concesión y similares. Ciertas locaciones de obras y de servicios, no ejecutadas en relación de dependencia .....	724
d) Ejercicio de profesiones liberales u oficios, y funciones de albacea, síndico, mandatario, gestor de negocios, director de sociedades anónimas, fideicomisario e integrante de consejos de vigilancia . Actividades de corredor, viajante de comercio y despachante de aduana .....	724
124.11. Comprobante de la retención para el beneficiario .....	725
125. Régimen de retención sobre ganancias del trabajo personal en relación de dependencia .....	726
125.1. Eximición de la obligación de presentar declaración jurada .....	727
125.2. Sujetos obligados a practicar la retención; deberes formales ....	727
125.3. Obligaciones de los beneficiarios .....	729
125.4. Procedimiento para determinar la retención .....	730
a) Ganancia bruta: su alcance .....	731
b) Deducciones generales .....	732
c) Cálculo del importe a retener .....	735
125.5. Empleados perceptores de otras ganancias .....	736
a) Distintos casos .....	736
b) Varios empleadores simultáneos .....	736
125.6. Constancia de no retención .....	737
126. Retención del impuesto en operaciones de cesión de cuotas o participaciones sociales .....	743
127. Retención del impuesto en operaciones de transmisión del dominio de inmuebles, o cesión de sus boletos de compraventa. Excepciones. ....	745
128. Retención del impuesto sobre pagos a comerciantes, locadores o prestadores de servicios, adheridos a sistemas de pago por tarjetas de crédito o de compra. ....	746

129. Percepción del impuesto a raíz de la importación definitiva de bienes para comercializar en el mercado interno .....	748
130. Retención del impuesto sobre el pago de dividendos, intereses, rentas u otras ganancias .....	749
131. Retención del impuesto sobre vales de almuerzo o alimentarios de la canasta familiar .....	750
132. Retención del impuesto sobre intereses de deudas, pagados por sujetos comprendidos en el art. 49 de la ley, excepto entidades financieras .....	752
133. Anticipos del impuesto .....	753
133.1. Personas físicas y sucesiones indivisas .....	754
a) Exención del pago de anticipos .....	754
b) Monto mínimo del anticipo .....	754
c) Modos de cálculo del anticipo: general y opcional .....	754
d) Número de anticipos. Vencimientos para su pago .....	756
e) Sanción aplicable por no presentar la declaración jurada o no ingresar los anticipos .....	756
133.2. Sujetos comprendidos en el art. 69 de la ley .....	756
134. Pago a cuenta del impuesto por productores agropecuarios y sujetos prestadores de servicios de laboreo de la tierra, siembra y cosecha, y por productores y sujetos prestadores de servicios en la actividad minera extractiva y en la pesca marítima .....	757
135. Pago a cuenta del impuesto y el impuesto a la ganancia mínima presunta .....	759
136. Pago por declaración jurada .....	761
136.1 Responsables por deuda propia y por deuda ajena: ley 11.683 y su reglamento .....	761
136.2. Obligados a presentar declaraciones juradas .....	766
a) Personas físicas y sucesiones indivisas .....	766
b) Personas jurídicas y empresas unipersonales .....	768
c) Terceros obligados .....	772

## ADENDA

Análisis de las normas aprobadas por decreto 485/99, sobre modificaciones al reglamento de la ley de impuesto a las ganancias .....	773
---	-----

ÍNDICE POR MATERIAS .....	785
---------------------------	-----