

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. Improcedencia 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) Tránsferencia definitiva de cosas muebles o derechos	493
b,3) Tránsferencia 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) Trasferencia 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