

MODIFICACIONES A LA LEY DE IMPUESTO A LAS GANANCIAS

C.P.N. Carlos A. Schestakow
carlos@schestakow.com.ar
carlos.schesta@gmail.com

QUÉ COMPRENDEN?

- RENTAS DE LA CUARTA CATEGORÍA
 - DTO. 1.242/13 (B.O. 28.08.2013 y 30.08.2013)
 - R.G. (AFIP) 3.525 (B.O. 30.08.2013)
- “RENTAS FINANCIERAS”
 - Ley 26.893 (B.O. 23/09/2013)

“RENTAS FINANCIERAS”

- DOS GRUPOS
 - Se gravan determinadas GANANCIAS DE CAPITAL.
 - Se gravan DISTRIBUCIONES DE UTILIDADES EFECTUADAS POR LAS SOCIEDADES DE CAPITAL.

“RENTAS FINANCIERAS”

- **CARACTERÍSTICAS DEL IMPUESTO A LAS GANANCIAS**

- **GLOBAL**

- Un solo impuesto. Renta neta total. Suma algebraica de las distintas rentas.
- Deducciones por sustento y cargas de familia.
- Tasas progresivas
- Alternativas para la disminución del impuesto sobre determinadas rentas.

- **CEDULAR**

- Cada clase de rentas: un impuesto individual.
- No caben deducciones por sustento y cargas de familia
- No tasas progresivas.
- Tratamiento diferencial para determinadas rentas

- **MIXTO**

“RENTAS FINANCIERAS”

- **CARACTERÍSTICAS DEL IMPUESTO A LAS GANANCIAS**

- **Nuestro sistema:**

- Global con características de cedularidad (impuesto de igualación, salidas no documentadas, nominatividad de acciones, ganancias de capital)

- **GANANCIAS DE CAPITAL**

- Concepto
 - Problemas que plantea
 - Alternativas teóricas de solución

“RENTAS FINANCIERAS”

- **CLASIFICACIÓN DE LOS IMPUESTOS DE ACUERDO CON EL ASPECTO TEMPORAL DE LA HIPÓTESIS DE INCIDENCIA**
 - **Instantáneos**
 - Propiamente dichos
 - Forma de recaudación
 - **De ejercicio**
- **RETROACTIVIDAD LEY FISCAL**
 - Pseudoretroactividad o no genuina o impropia
 - Genuina o propia

GANANCIAS DE CAPITAL

- Se GRAVAN los RESULTADOS PROVENIENTES DE LA ENAJENACIÓN DE:
 1. BIENES MUEBLES AMORTIZABLES.
 2. ACCIONES
 3. CUOTAS Y PARTICIPACIONES SOCIALES
 4. TITULOS
 5. BONOS
 6. DEMÁS TITULOS VALORES

Cualquiera sea el sujeto que los obtenga (Art. 2 apartado 3 – LIG)

2 A 6: RENTAS DE SEGUNDA CATEGORÍA (art. 45 k) LIG)

GANANCIAS DE CAPITAL

- Art. 20 w) LIG: Se **EXIMEN**:
 - Rentas tipificadas como de Segunda Categoría CUANDO:
 - Las obtienen PERSONAS FÍSICAS Y SUCESIONES INDIVISAS RADICADAS EN EL PAÍS (salvo art. 49 inc.. C) LIG)
 - EXCLUIDAS: Las que NO COTICEN EN BOLSAS O MERCADOS Y/O NO TENGAN AUTORIZACIÓN DE OFERTA PÚBLICA.
- **GRAVADOS**: Resultados obtenidos por PERSONAS FÍSICAS O JURÍDICAS Y SUCESIONES INDIVISAS NO RESIDENTES.
- **MANTIENE**: resultados obtenidos como consecuencia de procesos de privatización previstos por Ley 23.696

GANANCIAS DE CAPITAL

- **RESTAURACIÓN DE LAS GANANCIAS OBTENIDAS POR ENAJENACIÓN DE BIENES MUEBLES AMORTIZABLES**
 - Sometidos a tasa progresiva
 - Aplicación art. 67 LIG
 - Determinación resultado

GANANCIAS DE CAPITAL

- **ACCIONES, CUOTAS Y PARTICIPACIONES SOCIALES**
 - Personas físicas y sucesiones indivisas residentes
 - Sólo las que no coticen en bolsas y mercados
 - No residentes (personas físicas, jurídicas y patrimonios de afectación)
 - Todos gravados (coticen o no)
 - Derogación art. 78 Dto. 2,284/78
 - Sistema de retención en la fuente
 - Comprador residente
 - Comprador no residente

GANANCIAS DE CAPITAL

- **ACCIONES, CUOTAS Y PARTICIPACIONES SOCIALES**
 - Determinación resultado
 - Residentes
 - Precio de venta – costo computable
 - No residentes
 - Opción renta presunta / real
 - Alícuota
 - 15 %
 - Cédula
 - Problema de los quebrantos específicos

GANANCIAS DE CAPITAL

- MODIFICACION ART. 90 LIG:
 - Cuando la determinación de la Ganancia Neta de las PF y SI residentes incluya resultados provenientes de operaciones de compraventa, cambio, permuta o disposición de acciones, cuotas y/o participaciones sociales, títulos, bonos y demás títulos valores: QUEDAN ALCANZADOS A LA TASA DEL 15 %.
 - ¿GANANCIA CEDULAR?
 - OBTENIDAS POR SUJETOS NO RESIDENTES:
 - TASA: 15 %.
 - PORCENTAJE DE GANANCIA NETA SUJETA A IMPUESTO: 90 % (tasa: 13,5%; tasa efectiva: 15,60 %). Opción renta real

DISTRIBUCION DE UTILIDADES

- Gravan todas las distribuciones de utilidades efectuadas por las SOCIEDADES DE CAPITAL cuando quien las obtenga sea una PERSONA FÍSICA O SUCESIÓN INDIVISA RESIDENTES, salvo acciones liberadas (rescate?)
 - No aplicabilidad art. 46 LIG.
 - Sigue siendo aplicable el art. 64 LIG. Justificación
- SIEMPRE CUANDO SEA UN NO RESIDENTE
 - No aplicación de la excepción del primer párrafo art. 91 LIG
- TASA: 10 %. CARÁCTER DE PAGO ÚNICO Y DEFINITIVO.
 - Resulta aplicable Impuesto de Igualación
 - Cédula.
- CONVENIOS PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN

“RENTAS FINANCIERAS” - VIGENCIA

- **Art. 6.** Las disposiciones de esta Ley entrarán en vigencia a *partir de su publicación el Boletín Oficial y serán de aplicación para los hechos imponibles que se perfeccionen a partir de la citada vigencia.*
- **Antecedentes:**
 - Ley 25,414 y Dto. 493/2001: *...”para el año fiscal en curso a la fecha de publicación del presente decreto”*
- Problema: GANANCIAS ES UN IMPUESTO DE EJERCICIO.
 - Retroactividad impropia.
 - Sambrizzi, Eduardo. CSJN 31/10/1989:
 - Sólo existe retroactividad si el hecho imponible, incluida su dimensión temporal ha tenido íntegra realización antes de entrar en vigencia la ley que lo convierte en impuesto.
 - Nerly, Antonio. TFN – Sala C - 19/10/2006
 - No obsta ser un hecho imponible periódico (las ganancias se van consolidando a lo largo del tiempo) ya que las ganancias provenientes de la enajenación de ciertos bienes se produce de manera instantánea, máxime para los no habitualistas.
 - Maridón, Beatriz . TFN – Sala D – 19/10/2006

“RENTAS FINANCIERAS” - VIGENCIA

- Dictamen PTN 20/2005 (21/01/2005):
 - Debe asumirse la particularidad del impuesto a la ganancias de transformar negocios anteriores en hechos imposables recién en el mes de diciembre.
 - Esto no es imaginable en una persona física no habitualista (afecta principio de certeza y seguridad jurídica)
- Dictamen PTN 224/2005 (14/07/2005)
 - Lo importante es la fecha en que se materializó el negocio, con prescindencia si la acreencia del negocio se perciba o no esa misma circunstancia.
- Para las distribuciones de utilidades no aclara momento de obtención de la renta

RENTAS CUARTA CAT.

- Dto. 1.242/13
 - LEY 26.372 ART. 4: “Facúltase al PEN a incrementar los montos previstos en el art. 23 de la LIG, *en orden a evitar que la carga tributaria del citado gravamen neutralice los beneficios derivados de la política económica y salarial asumidas*”.
- C.N. ART. 99 INC. 2):
 - “El Presidente de la Nación tiene las siguientes facultades: ...2. Expide las instrucciones y reglamentos que sean necesarios para la ejecución de las leyes de la Nación, *cuidando de no alterar su espíritu con excepciones reglamentarias*”

RENTAS CUARTA CATEGORÍA

- RENTAS COMPRENDIDAS:
 - Art. 79 inc. a): Desempeño de cargos públicos.
 - Art. 79 inc. b): Empleados en relación de dependencia.
 - Art. 79 inc. c): Jubilados y pensionados.
- CUATRO GRUPOS
 - GRUPO 1: Aquellos cuya mayor remuneración y/o haber bruto mensual, devengados entre los meses de ene/ago 2013 no supere la suma de \$ 15.000.
 - GRUPO 2: Aquellos cuya mayor remuneración y/o haber bruto mensual, devengados entre los meses de ene/ago 2013 supere los \$ 15.000 pero no los \$ 25.000.
 - GRUPO 3: Empleados en relación de dependencia y jubilados que vivan en las Provincias o Partidos mencionados en el art. 1 Ley 23.272
 - GRUPO 4: Ninguno de los anteriores.

CUARTA CAT. ASPECTOS COMUNES

- RETRIBUCION BRUTA: Remuneraciones MENSUALES, NORMALES Y HABITUALES que se hayan percibido al menos seis meses durante el período ENE/AGO 2013.
 - EXCLUSIÓN: aguinaldo, vacaciones y/o gratificaciones.
 - TENER EN CUENTA: para conceptos variables (horas extras, premios, etc.)
- SI NO HAY REMUNERACIONES DEVENGADAS EN TODOS LOS MESES: Conceptos que se hayan percibido en el setenta y cinco por ciento de los meses involucrados.
- INICIO DE ACTIVIDADES POSTERIORES AL 31 DE AGOSTO DE 2013: Remuneración del primer mes: Si no es mes completo: mensualizar

Cuarta Cat. – GRUPO 1

- INCREMENTO DE LA DEDUCCION ESPECIAL ART. 23 B) LIG HASTA UN MONTO EQUIVALENTE AL QUE SURJA DE RESTAR A LA GANANCIA NETA SUJETA A IMPUESTO LAS DEDUCCIONES DEL INC. A Y B DEL ART. 23 LIG
- APLICACIÓN: Remuneraciones que se perciban a partir del 1/09/2013. NO TIENE EFECTOS RETROACTIVOS
- EFECTO: No pagan IG a partir de set. 2013. No se devuelve lo retenido hasta ago. 2013

Cuarta Cat. – GRUPO 1

- LEYENDA EN EL RECIBO.
- OTROS:
 - Necesidad de dividir el cálculo en dos tramos.
 - Necesidad de liquidar sin el efecto de la modificación.
 - Alcanza por igual a solteros y casados

Cuarta Cat. – GRUPO 2

- INCREMENTO DE LAS DEDUCCIONES PERSONALES DE LOS INCISOS A), B) Y C) DEL ART. 23 LIG EN UN 20 %.
- APLICACIÓN: Remuneraciones que se perciban a partir del 1/09/2013. NO TIENE EFECTOS RETROACTIVOS.
- Alcanza de manera distinta a solteros y casados.

Cuarta Cat. – GRUPO 3

- INCREMENTO DE LAS DEDUCCIONES PERSONALES DE LOS INCISOS A), B) Y C) DEL ART. 23 LIG EN UN 30 %.
- Alcanza a empleados en relación de dependencia y jubilados que vivan en las Provincias de La Pampa, Río Negro, Neuquén, Santa Cruz, Tierra del Fuego, Antártida e Islas del Atlántico Sur y Partido de Patagones en la Provincia de Buenos Aires..
- Alcanza de manera distinta a solteros y casados.

Cuarta Cat. – GRUPO 4

- SIN MODIFICACIONES
- TODO SIGUE IGUAL

Cuarta Cat. - Reflexiones

- AFECTA EQUIDAD HORIZONTAL Y VERTICAL.
 - Discrimina de acuerdo a la forma de obtener la renta, al momento de obtenerla y al lugar de obtención.
- COMPLEJIDAD DE LA LIQUIDACION EXACERBADA POR OTRAS MODIFICACIONES:
 - Dto. 244/2013: Incremento deducciones personales en un 20 % a partir del 1 /03/2013 inclusive.
 - Dto. 1006/2013: Incremento de la deducción especial incrementada aplicable exclusivamente para el año 2013 en un monto que neutralice la primera cuota del SAC 2013, siempre que la remuneración bruta mensual devengada por el primer trimestre del año 2013 no sea superior a \$ 25.000

Cuarta Cat. - Reflexiones

- PROGRESIVIDAD DEL IMPUESTO: “MACHINEISMO”
- OSCURIDAD
 - Pluriempleo
 - Deducción personal doméstico
- NO SOLUCIONA:
 - Monto de deducciones con importes máximos.
 - Actualización tramos de la escala del art. 90 LIG.