IMPUESTO A LAS GANANCIAS

IMPUESTO A LA GANANCIA MINIMA PRESUNTA

ESQUEMAS Y CASO PRACTICO

Coordinador: Prof. Jorge Guglielmucci

PANELISTAS

Veronica Agüero

Sebastian Ceci Uroz

Javier Lazcano

Gabriela Mera

GANANCIAS - NORMAS VIGENTES

Ley 20628

Decreto Reglamentario : Decreto 1344/98

PERIODO DE LIQUIDACION

SUJETOS	PERIODO FISCAL
PERSONAS FISICAS	AÑO CALENDARIO
SUCESIONES INDIVISAS	AÑO CALENDARIO
SOCIEDADES TIPIFICADAS (de capital y de personas)	EJERCICIO COMERCIAL
SOCIEDADES NO TIPIFICADAS	“ no son sujeto de impuesto “

NORMAS APLICABLES

CATEGORIAS DE RENTA	Renta	Criterio de imputación	Exenciones	Deducción General	Deducción Especial	Deducción Específica	Deducciones no admitidas
1° DEL SUELO	Art. 41	Devengado	Art. 20	Artículos 80 y 81	Art. 82	Art. 85	Art. 88
2.° DEL CAPITAL	Art. 45	Percibido	Art. 20	Artículos 80 y 81	Art. 82	Art. 86	Art. 88
3° DE LAS EMPRESAS Y CIERTOS AUXILIARES DE COMERCIO	Art. 49	Devengado (excepto vta. mercads. a + de 10 meses = devengado exigible)	Art. 20	Artículos 80 y 81	Art. 82	Art. 87	Art. 88
4° DEL TRABAJO PERSONAL	Art. 79	Percibido	Art. 20	Artículos 80 y 81	Art. 82		Art. 88

DEDUCCIONES PERSONALES y TASAS

SUJETO	Ganancia no Imponible	Cargas de Familia	Gastos de sepelio	Tasas
Personas Físicas y Sucesiones Indivisas	Si Artículo 23	Si Artículo 23	Si Artículo 22	Tabla Progresiva Art. 90
Sociedades Regulares	No	No	No	Tasa Fija 35 % Art. 69

EJERCICIO INTEGRAL GANANCIAS PERSONA JURIDICA

SE PIDE

Determinar el resultado impositivo y efectuar las liquidaciones de IMPUESTO A LAS GANANCIAS e IMPUESTO A LA GANANCIA MINIMA PRESUNTA correspondiente al ejercicio 2015 de la firma : "EzeMati S.A." .

ESTADO PATRIMONIAL AL 31 DE DICIEMBRE DE 2015

ACTIVO

ACTIVO CORRIENTE		229.915
Disponibilidades	15.640	
Créditos	58.635	
Bienes de Cambio	155.640	
ACTIVO NO CORRIENTE		57.060
Créditos	8.100	
Bienes de Uso (valor residual)	48.960	

Total de Activos		286.975
		======

PASIVO

PASIVO CORRIENTE		70.645
Deudas	70.645	
PASIVO NO CORRIENTE		0
PATRIMONIO NETO		216.330

Total Pasivos y Patrimonio Neto		286.975
		======

ESTADO DE RESULTADOS AL 31 DE DICIEMBRE DE 2015

DETALLE	NOTAS	PARCIAL	TOTAL
VENTAS			659.000
COSTO DE VENTAS			428.255
UTILIDAD BRUTA			230.745
MENOS			
SUELDOS Y CARGAS SOCIALES	A	15.690	
INDEMNIZACIONES	B	1.260	
AMORTIZACIONES	C	9.755	
INCOBRABLES	D	2.800	
IMPUESTOS	E	8.139	
GASTOS GENERALES		3.250	
RESDO VENTA BIENES DE USO	F	4.258	(45.152)
MAS			
OTROS INGRESOS	G		2.000
RESULTADO FINAL			**187.593**

NOTAS

A. Compuesto por :

Sueldos	$ 7.500
Cargas Sociales	$ 2.940
Vales de Almuerzo ...	$ 685
Gratificaciones al personal ..	$ 4.565

B. La empresa venía efectuando una previsión por despidos siendo el saldo de la cuenta "Previsión por Despidos" al inicio del ejercicio de $ 560.
El cargo contable está compuesto por :

Indemnización por despidos rubro antigüedad ..... $ 810
Indemnización por preaviso ..... $ 450

C. Responde al siguiente detalle :

Maquinarias ..... $ 2.755 (10 %)
Automóvil ..... $ 6.000 (20 %)
Muebles y Utiles ..... $ 1.000 (10 %)

En el ejercicio en que se efectuó la adquisición de los muebles y útiles se efectuó impositivamente la opción de venta y reemplazo, afectando el valor residual a la fecha de venta del bien enajenado ($ 5.000) al costo del nuevo bien.

D. La empresa impositivamente no efectúa previsión para incobrables.
Los cargos efectuados contablemente son :

Por quiebra decretada del cliente XX ..... $ 1.000
Por mora de 140 días en el pago del cliente ZZ ..... $ 1.800

E. Incluye :

impuesto sobre los ingresos brutos ..... $ 4.550
imp. a las ganancias 2013(ajuste de inspección)..... $ 2.500
intereses resarcitorios ..... $ 389
multas ..... $ 300
intereses punitorios ..... $ 400

F. Corresponde a la venta de una máquina. Las amortizaciones impositivas y contables resultan coincidentes y no se había aplicado a ella, venta y reemplazo en el momento de la compra.

G. El total expuesto corresponde a reembolsos por exportaciones.

OTROS DATOS

El 2 de mayo de 2016, se realizó la Asamblea de Accionistas aprobando la siguiente distribución de resultados :

Honorarios Director Pedro Blanco ..... $ 35.000
Honorarios Director José Negri ……..... $ 10.000
A Reserva Facultativa ..... $ 142.593

SOLUCION

DETALLE	**COL. I**	**COL.II**
Resultado Contable		187.593
A. Son todos conceptos deducibles sin limitación		
B. Anulo el cargo contable Cargo Impositivo por rubro antigüedad (810 – 560) Cargo Impositivo por rubro preaviso	 250 450	1.260
C. Maquinarias – sin ajuste Automóvil – amortización deducible hasta $ 20.000 Muebles y Utiles	 4.000 500	 6.000 1.000
D. No deducibles impositivamente		1.800
E. Impuesto a las Ganancias – No deducible Multas – No deducible Intereses Punitorios – No deducible		2.500 300 400
F. Totalmente deducibles		
G. Exento	2.000	
Sub-totales	7.200	200.853
Honorarios directores Tope 1 : (12.500 + 10.000) = 22.500 Tope 2 : 25 % s/ (187.593 – 56.289) = 32.826 Ganancia antes de deducción : 193.653 I.G. = (0,35 x Gcia. Antes de deducción – 0,0875 x Gcia. Cble) / 0,9125 I.G. = (0,35 x 193.653 – 0,0875 x 187.593) / 0,9125 = 56.289	32.826	
TOTALES	40.026	200.853
Ganancia Neta Sujeta a Impuesto		160.827
Impuesto Determinado 35 %		56.289

GANANCIA MINIMA PRESUNTA

A– TIPO DE IMPUESTO

Al recorrer el articulado de este impuesto, reconocemos la similitud con aquel que llevaba el nombre de impuesto sobre los activos (ley 23760) y que fuera derogado por decreto 1684/93 para ejercicios que cerraron a partir del 30/6/95 inclusive.

Conforme esta expresado en la ley, es un gravamen que se calcula sobre los bienes, pero constituye un impuesto mínimo o piso del impuesto a las ganancias.

Esta afirmación deviene del análisis que parte del artículo 13 , el cual establece la siguiente igualdad respecto de las explotaciones :
Ganancia Mínima x 35 % = 1 % sobre Activos de la explotación.

De esta forma, si el impuesto a las ganancias arroja un saldo de $ 100 y el impuesto a las ganancia mínima presunta un saldo de $ 100, la liquidación es :

I.G.M.P. ---------- $ 100,=
I.G. (pago a cuenta) ----- $ 100,=

Saldo a pagar $ 0,=
==========

Pero si : I.G.M.P. ---------- $ 100,=
I.G. (pago a cuenta) ----- $ 150,=

Saldo a pagar $ 0,=
==========

Como el pago a cuenta no puede generar saldo a favor, se produce un **"excedente no absorbido"** del impuesto a las ganancias ($ 50,=). El I.G.M.P. no alcanzó a absorber el I.G.

O si : I.G.M.P. ---------- $ 100,=
I.G. (pago a cuenta) ----- $ 50,=

Saldo a pagar $ 50,=
==========

El excedente pagado en I.G.M.P. puede computarse como pago a cuenta de ganancias - hasta su concurrencia - en el primero de los próximos 10 ejercicios en el cual se produzca un "excedente no absorbido" del impuesto a las ganancias.

Como puede verse, quien teniendo un activo importante, no obtenga ganancias que igualen la ecuación :

Ganancia Mínima x 35 % = 1 % sobre Activos de la explotación , a lo largo de varios ejercicios, estará pagando anualmente, entre I.G. e I.G.M.P. el importe que arroje este último, sin poder recuperar la parte que excede el I.G.

Mientras que, para quienes con el pago de ganancias igualen o superen el 1 % de sus activos, el nuevo impuesto resulta sin incidencia económica.

ESQUEMA PARTE TECNICA

OBJETO (artículo 1°) : Los activos ubicados en el territorio de la Nación.

VIGENCIA (artículo 1°) : 10 ejercicio anuales . Actualmente prorrogado hasta el 30/12/2019

EJERCICIOS IRREGULARES (artículo 1°) : se proporciona el tributo a la duración de los mismos, por lo cual en el último ejercicio de la vigencia se efectuará la liquidación complementaria sobre los activos resultantes al cierre del ejercicio inmediato siguiente.

SUJETOS (artículo 2°) :

a) Sociedades domiciliadas en el país, desde la fecha del acta fundacional o de la celebración del respectivo contrato.

b) Asociaciones civiles y fundaciones domiciliadas en el país, desde la fecha del acta fundacional o de la celebración del respectivo contrato.

c) Empresas o explotaciones unipersonales ubicadas en el país, pertenecientes a personas domiciliadas en el mismo.

d) Entidades y organismos del artículo 1° de la ley 22016 - no comprendidos en los incisos precedentes.

e) Personas físicas y sucesiones indivisas titulares de inmuebles rurales, en relación a dichos inmuebles.

f) Fideicomisos constituidos en el país conforme a las disposiciones de la ley 24441, excepto los fideicomisos financieros previstos en los artículo 19 y 20 de dicha ley.

g) Los fondos comunes de inversión constituidos en el país no comprendidos en el primer párrafo del art. 1° de la ley 24083.

h) Los establecimientos estables domiciliados o ubicados en el país, que desarrollen actividades con fines de lucro, que pertenezcan a personas de existencia visible o ideal, empresas unipersonales, o patrimonios de afectación domiciliadas en el exterior. No son establecimientos estables la realización de negocios en el país por medio de intermediarios independientes que actúen en el curso habitual de sus propios negocios. En estos casos, son responsables sustitutos las personas de existencia ideal o visible domiciliadas en el país que tengan el condominio,

posesión, uso, goce, disposición, deposito, tenencia custodia administración o guarda de estos establecimientos estables.

EXENCIONES (artículo 3°) :

a) Bienes situados en Tierra del Fuego Antártida e Islas del Atlántico Sur

b) Bienes pertenecientes a sujetos alcanzados por el régimen de inversiones para la actividad minera (ley 24196) que se hallen afectados a tales actividades.

c) Bienes pertenecientes a entidades exentas por art. 20 incisos d) e) f) g) y m) de la ley de impuesto a las ganancias

d) Bienes beneficiados por una exención subjetiva u objetiva en virtud de leyes nacionales o convenios intenacionales aprobados.

e) Acciones y participaciones en el capital de otras entidades sujetas al impuesto, incluso aportes irrevocables a cuenta de futuros aumentos de capital, debidamente documentados.

f) Bienes entregados por fiduciantes, sujetos pasivos del impuesto, a los fiduciarios de fideicomisos que revista igual calidad frente al gravamen; en el caso de fideicomisos financieros : los certificados de participación y los títulos representativos de deuda, en la proporción atribuible al valor de las acciones u otras participaciones en el capital de entidades sujetas al impuesto que integren el activo del fondo fiduciario.

g) Cuotas partes de fondos comunes de inversión que son sujeto de impuesto y las cuotas partes de renta de otros fondos comunes de inversión en la proporción atribuible al valor de las acciones u otras participaciones en el capital de entidades sujetas al impuesto que integren el activo del fondo.

h) Bienes pertenecientes a entidades exentas por articulo 20 inciso r) de la ley de ganancias.

i) Observado por el P.E.

j) Bienes del activo gravado en el país cuyo valor en conjunto , determinado conforme las normas de esta ley, no supere los $ 200.000, en estos casos, aún cuando existan activos gravados en el exterior, independientemente del monto de los mismos, la exención resulta valida. El monto de $ 200000 no es un mínimo no imponible, vale decir que quien los supera, paga por la totalidad.

Atención : no son validas las exenciones referidas a títulos, letras, bonos y demás títulos valores establecidas o que se establezcan por leyes especiales.

VALUACION DE BIENES SITUADOS EN EL PAIS (artículo 4°) :

TIPO DE BIEN	VALUACION PARA IMPUESTO A LA GANANCIA MINIMA PRESUNTA
Bienes Muebles Amortizables (incluso reproductores amortizables)	Bienes Adquiridos : **Costo computable =** Costo de adquisición (excluidas diferencias de cambio) **x** índice de actualización a la fecha de cierre **-** amortizaciones. Bienes elaborados, fabricados, construidos : Costo de elaboración o fabricación o construcción **=** sumas invertidas x índice de actualización a la fecha de finalización . **Costo computable =** Costo de elaboración o fabricación o construcción **x** índice de actualización a la fecha de cierre **-** amortizaciones. Bienes en curso de elaboración, fabricación o construcción : **Costo computable =** valor de cada suma invertida **x** índice de actualización a la fecha de cierre.
Inmuebles (excepto bienes de cambio)	Los inmuebles forman parte del activo cuando a la fecha de cierre se tenga la posesión o la escrituración. Cuando en el costo de adquisición o construcción se incluyen construcciones o mejoras inexistentes a la fecha de cierre, se admite la deducción de los importes correspondientes a ellas según justiprecio dado por el contribuyente. En los casos de usufructo gratuito (art. 2814 CC) el valor total del inmueble lo computa el usufructuario. En los casos de cesión de nuda propiedad de un inmueble por contrato oneroso, se consideran titulares por mitades a los nudos propietarios y a los usufructuarios. Integran el activo de las sociedades de hecho, los inmuebles de propiedad de uno o mas socios, afectados a la explotación en forma exclusiva y sin retribución alguna o con retribución inferior a la que se hubiera fijado entre partes independientes de acuerdo a los valores normales de mercado. Inmuebles adquiridos : **Costo computable =** Costo de adquisición **x** índice de actualización a la fecha de cierre **-** amortizaciones del edificio. Cuando no se conoce la proporción atribuible al edificio o construcción o mejora se aplica la relación que surge del avalúo fiscal vigente a la fecha de adquisición o en su defecto, la proporción justipreciada por el contribuyente. Inmuebles construidos : Costo de construcción **=** sumas invertidas **x** índice de actualización a la fecha de finalización . **Costo computable =** Valor del terreno **+** costo de construcción **x** índice de actualización a la fecha de cierre **-** amortizaciones de la construcción.

	Obras en Construcción : **Costo computable =** valor del terreno **+** sumas invertidas **x** índice de actualización Mejoras : **Costo computable =** ídem inmuebles construidos u obras en construcción. **Importante:** *el valor de los inmuebles obtenido por estos procedimientos no puede ser inferior al de la base imponible vigente a la fecha de cierre, establecida a los efectos del pago de los impuestos inmobiliarios o similares.* Inmuebles rurales : Aquellos que según las leyes catastrales locales dispongan como tales. **Costo computable =** al valor computable (conforme lo visto anteriormente) se le detrae el 25 % del valor fiscal asignado a la tierra libre de mejoras a los fines del pago del impuesto inmobiliario provincial. Minas, canteras, bosques naturales, plantaciones perennes y otros similares : **Costo computable =** costo de adquisición , de implantación o de ingreso al patrimonio + gastos para obtener la concesión **x** índice de actualización a la fecha de cierre **-** amortizaciones por desgaste o agotamiento. En las explotaciones forestales se computará la madera ya cortada o en pie a su valor de costo.
Bienes de Cambio	De acuerdo con las disposiciones del impuesto a las ganancias.
Moneda Extranjera (depósitos créditos y tenencia)	Cotización tipo comprador B.N.A. al cierre, incluyendo intereses devengados. Si no existiera cotización a esa fecha, se toma el tipo de cambio del último día hábil inmediato anterior.
Depósitos créditos y tenencia en Moneda Nacional	Valor al cierre incluidos : actualizaciones legales pactadas o fijadas judicialmente (hasta el 1/4/91) e Intereses devengados hasta el cierre de ejercicio. Los anticipos, retenciones y pagos a cuenta de éste y otros impuestos son computables sólo en la medida en que excedan el monto del tributo por el período que se liquida. Del total de créditos puede deducirse el importe de los que se mantengan en gestión judicial contra el Estado-deudor (nacional, provincial, municipal o con la Ciudad de Buenos Aires) en los que no se haya producido transacción judicial o extrajudicial.
Títulos Públicos y demás títulos valores - excepto acciones de S.A. y S.C.A.	Cotización en bolsa o mercados a la fecha de cierre del ejercicio. Si no cotizan : costo por índice de actualización al 1/4/91, más intereses y diferencias de cambio devengadas al cierre del ejercicio.
Fideicomisos Financieros	Certificados y títulos representativos de deudas . Cotización en bolsa o mercados a la fecha de cierre. Si no cotizan : costo + intereses devengados + utilidades devengadas no distribuidas al cierre del ejercicio. Cuando los activos que los componen son acciones o participaciones en el Capital de otras entidades sujetas al pago de este impuesto la reglamentación determinará la forma de valuarlos.
Cuotas Partes	Certificados y títulos representativos de deudas .

de Fondos Comunes de Inversión	Cotización en bolsa o mercados a la fecha de cierre. Si no cotizan : costo + intereses devengados + utilidades devengadas no distribuidas al cierre del ejercicio. Cuando los activos que los componen son acciones o participaciones en el Capital de otras entidades sujetas al pago de este impuesto la reglamentación determinará la forma de valuarlos.
Bienes Inmateriales	Costo de adquisición u obtención **x** coeficiente de actualización al cierre. Se admiten las deducciones efectuadas en ganancias. Para los "obtenidos" se considera costo el monto de los gastos de investigación y desarrollo, en la medida que no hubieran sido deducidos en ganancias.
Demás Bienes	Costo de adquisición u obtención **x** coeficiente de actualización al cierre. Se admiten las deducciones efectuadas en ganancias.
Participación en contratos de colaboración empresaria, consorcios, etc...	Proporción de la parte proindivisa sobre los bienes de dichos entes valuados conforme esta ley.

BIENES NO COMPUTABLES

Los dividendos en efectivo o en especie, excluidas acciones liberadas, percibidos o no a la fecha de cierre del ejercicio, correspondientes a ejercicios comerciales de la sociedad emisora que hayan cerrado durante el transcurso del ejercicio por el cual se liquida el tributo, cualquiera fuera el ejercicio en el que se hayan generado las utilidades. Tampoco son computables las utilidades acreditadas o percibidas por las participaciones en el capital de otros sujetos pasivos del impuesto, correspondientes a ejercicio comerciales de los mismos cerrados durante el transcurso del ejercicio por el cual se liquida el tributo, salvo que formen parte del valor de dichas participaciones al cierre de este último. **(Art. 6)**

El valor correspondiente a los bienes muebles amortizables, de primer uso, excepto automotores, en el ejercicio de adquisición o de inversión y en el siguiente.**(Art. 12 inc. a)**

Decreto Reglamentario - Art. 13 *– Hacienda bien de uso. Automotores. Lo dispuesto en el art. 12 del texto legal del tributo también será de aplicación para las adquisiciones de hacienda a las que deba otorgarse el tratamiento de activo fijo, de conformidad con lo establecido en el segundo párrafo del art. 54 de la Ley de Impuesto a las Ganancias, t.o. en 1997 y sus modificaciones, en tanto se trate de reproductores, incluidas las hembras, que no hayan sido transferidos con anterioridad en calidad de tales.*

Asimismo, a los efectos previstos en el inc. a) del citado art. 12 de la ley, se entenderá por "automotores" a los vehículos comprendidos en el inc. a) del art. 5 de la Ley 24.449(automóviles según Ley de Tránsito), y también se considerarán, como de primer uso, los bienes muebles amortizables importados utilizados por primera vez en el país, aun cuando con anterioridad a su importación hayan tenido un uso previo en el exterior.

El valor de las inversiones en la construcción de nuevos edificios o mejoras comprendidos en el inciso b) del artículo 4°, en el ejercicio en que se efectúen las inversiones totales o, en su caso, parciales, y en el siguiente. **(Art. 12 inc. b)**

El valor de los montos correspondientes a los bienes que integran el fondo de riesgo en los casos en que los sujetos del gravamen sean sociedades de garantía recíproca regidas por la Ley 24.467. La liquidación y el pago del tributo sobre esos bienes quedará a cargo de quienes hubieran efectuado los respectivos aportes y que resultan ser sus efectivos titulares. **(Art. 12 inc. c)**

Las disposiciones del artículo 12 alcanzan a las inversiones realizadas a partir del inicio del primer ejercicio inmediato anterior a la vigencia del gravamen y también resultan de aplicación para las adquisiciones de hacienda a las que deba otorgarse el tratamiento de activo fijo de conformidad con el artículo 54 de la ley de ganancias, en tanto se traten de reproductores, incluídas las hembras, que no hayan sido transferidos con anterioridad en calidad de tales.

NO SE CONSIDERAN ACTIVOS

Los saldos pendientes de integración de los accionistas. **(Art. 10)**

TASA (artículo 13) : 1 %

NORMAS SUPLETORIAS (artículo 18) : Ley y Decreto Reglamentario de Ganancias.

BIENES EN EL EXTERIOR

El artículo 8° determina cuáles son los bienes que se consideran situados con carácter permanente en el exterior, y el artículo 9° la forma de valuarlos.

El artículo 15 contempla el computo como pago a cuenta de los importes abonados en el exterior por gravámenes similares, hasta el incremento de la obligación por la incorporación de los mismos.

REDUCCIONES DE LA BASE IMPONIBLE (artículo 11)

Entidades Financieras y Compañías de Seguros : la base imponible es el 20 % del total.
Consignatarios de hacienda, frutos y productos del país : la base imponible es el 40 % del total , respecto de los bienes afectados en forma exclusiva a la actividad de consignación.

SOLUCION CASO PRACTICO

DETALLE	IMPORTE
Activo según balance	286.975,00
Muebles y Utiles Hubo venta y reemplazo ¿qué valor se toma? **DECRETO REGLAMENTARIO – Art. 7 – DECRETO 1.533/98 – Valuación: reemplazo de bienes.** Cuando los contribuyentes de este gravamen hubiesen enajenado bienes e imputado la utilidad obtenida, a efectos impositivos, al costo de adquisición o de construcción de los bienes que los reemplacen, de acuerdo con las disposiciones del impuesto a las ganancias, a los fines de la liquidación de este tributo, deberán computar los bienes respectivos al costo de adquisición o de construcción actualizado de conformidad con lo previsto en el art. 14 del texto legal de tributo disminuido en el importe que resulte de aplicar sobre dicho costo actualizado los coeficientes de amortización ordinaria que correspondan de conformidad con las normas del impuesto a las ganancias.	
Automóviles Aunque fuera alta del ejercicio o ejercicio anterior, no estaría dentro de la consideración de BIEN NO COMPUTABLE ***Decreto Reglamentario - Art. 13 –***	
BASE IMPONIBLE	286.975,00
IMPUESTO DETERMINADO 1%	2.869,75
IMPUESTO A LAS GANANCIAS – PAGO A CUENTA No puede generar saldo a favor	(2.869,75)
TOTAL A PAGAR **Debe presentarse la DDJJ igualmente.** **¿Cuándo debo inscribirme en IGMP? Cuando el activo supere los $ 200.000 aunque no me de a pagar.**	0