

## TIPOS DE MODALIDADES DE EVALUACION DE FINALES A PARTIR DE 2024

- **Sistema múltiple choice:** El examen cuando se evalúa con esta modalidad consta de aproximadamente 30 o 40 preguntas a resolver en forma múltiple choice, para aprobar deberán ser contestadas en un tiempo de hora y media de manera correcta al menos 20 preguntas.
- **Sistema Monotemático:** El examen consta de un total de 10 preguntas todas solamente de un solo tema, por ejemplo solo sistema tributario, o solo primera categoría, etc. Para aprobar deberán estar correctas 4 preguntas de todas las 10 en un tiempo de hora y media.
- **Sistema mixto:** consta de algunas múltiples choice y otras preguntas teóricas individuales, con un tiempo a resolver de hora y media y cada pregunta de un total de 10 vale un punto cada una.
- **Sistema a desarrollar:** se evalúa un examen final con una nueva metodología implementada por la catedra en la cual solo dan 3 o 4 títulos y deben desarrollar cada uno de ellos explicando que saben de cada uno de esos temas, en un tiempo de hora y media o dos, dependiendo de la dificultad de los temas.

Todos los exámenes están enfocados en una estructura netamente teórica, si puede evaluarse parte práctica pero no de la ya evaluada en el cursado sino de temas de aplicación teórico practica que veremos en clase y no se vieron durante el cursado, son pocos, pero importantes. A su vez también se evalúan teóricamente fallos, los cuales generalmente son 1 o 2 preguntas máximo en cada final en promedio, y al final de cada tema de mi resumen tienen las explicaciones de cada uno, de fallos lo que se busca evaluar es la jurisprudencia que dejo ese fallo o cual fue el litigio y cual la solución, no es algo que se deba estudiar de memoria taxativamente.

## Sistema tributario

El siguiente tema es introductorio y busca analizar qué es lo que se entiende por un sistema tributario, cuáles son sus principios a tener en cuenta para sustentar el mismo, para luego poder abordar de qué manera se estructura nuestro sistema tributario nacional.

Dentro del **concepto** de lo que se entiende por sistema tributario tenemos las siguientes definiciones:

- Villegas: un sistema tributario consiste en el estudio del conjunto de tributos tomado como un todo.
- Villegas y Shmolders: ambos autores intentaron dar claridad al tema, Villegas sosteniendo que el sistema tributario está constituido por el conjunto de tributos vigentes en un país, mientras Shmolders establece que un sistema tributario indica más bien cierta armonía de los diversos impuestos entre sí y con los objetivos de la imposición fiscal.
- Tarantino: es quien otorga más claridad sosteniendo que solo se puede llamar sistema a un conjunto racional y armónico de partes que forman un todo reunidas científicamente por unidad en fin, por otro lado si las reglas son impuestas o se las sigue en forma inorgánica, sin orden con el propósito solo de recaudar, se está en presencia de un régimen y no de un sistema.

**Tipos de sistemas:** debemos considerar dos tipos de sistemas según Shmolders, por un lado:

- **sistemas históricos** que menciona dos SUBTIPOS dentro de este que son:
  - **Sistemas objetivos** que son aquellos que tienen en cuenta lo que da nacimiento al impuesto, es decir es no tiene en cuenta el sujeto, sino que se perfeccione la obligación tributaria, por ejemplo, el impuesto automotor, que se perfecciona a partir de la mera posesión del vehículo.
  - **Sistema personal** ( o subjetivo) que tiene en cuenta el contribuyente sobre quien recae el impuesto, por ejemplo bienes personales que recae sobre el titular de un patrimonio al 31/12.

Luego tenemos el otro tipo básico, **que es el racional**: que nos dice que resulta de estudios económicos que procuran obtener un sistema ideal

**La doctrina por su lado también se planteó las alternativas de unidad o multiplicidad de tributos al momento de diseñar un sistema óptimo.**

**Objeciones** a un sistema único son 4:

1. no existe el impuesto perfecto en razón de la carga tributaria por lo cual deben existir impuestos correctores.
2. Un sistema de impuestos múltiples ayuda a la NO evasión tributaria
3. Existen diferentes capacidades contributivas por lo cual deben existir diferentes impuestos y no uno único
4. Ningún sistema único sería lo suficientemente eficiente para mantener todo un sistema tributario.

## Principios básicos de un sistema tributario

| Según el autor Jhon Due (tres)                                                                                                                                                                                                                                                                  | Según el autor Villegas (siete)                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <ul style="list-style-type: none"> <li>• Neutralidad económica: óptima distribución y uso de recursos</li> <li>• Equidad: que sea justo, más tienes más pagas y viceversa</li> <li>• Costos mínimos: se refiere tanto para conseguirlos como mínimos inconvenientes para ingresarlos</li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Equidad: ídem</li> <li>• Estabilidad: que sea duradero</li> <li>• Neutralidad: no debe dañar sino promover la eficacia</li> <li>• Suficiencia: para solventar todas las necesidades del estado</li> <li>• Elasticidad: que permita modificarse o crearse nuevos impuestos</li> <li>• Simplicidad: que sean sencillos de entenderlos y aplicarlos</li> <li>• Certeza: que sean normas claras</li> </ul> |

## Sistema tributario Argentino

### A) Clasificación de recursos tributarios

Los recursos tributarios son detracciones de parte de riqueza de los particulares, exigidas a favor del estado mediante leyes dictadas en ejercicio de su poder tributario con la finalidad de promover el bienestar general.

Existe una coacción, es decir se obliga a su pago. Su exigencia nace en virtud de una ley que representa el límite formal de la coacción, lo que quiere decir que sin ley no puede existir impuesto.

Los recursos de carácter tributario han sido clasificados tradicionalmente en 3 grupos:

- **Impuestos:** es con lo que se financian los servicios públicos indivisibles. Es una prestación coactiva lo que quiere decir que el estado tiene el poder de imponerlas como fisco.
- **Tasas:** son aquellas con las que se retribuye la prestación de servicios públicos **divisibles e individualizados.**

- **Contribuciones:** es el tributo a quien obtiene una plusvalía o aumento de valor de un bien del que es propietario, debido a la realización de una obra pública, se clasifican en tres clases:

|                              |                                                                                             |
|------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------|
| Contribuciones de mejoras    | <b>son aquellas en que por una obra aumenta el valor del bien del contribuyente</b>         |
| Contribuciones de peajes     | <b>Se cobran por el mero uso de las rutas o autopistas</b>                                  |
| Contribuciones paraestatales | <b>Recaudan algunos entes para su funcionamiento autónomo, como la caja popular por ej.</b> |

A su vez los impuestos pueden clasificarse para delimitar las potestades de la nación y las provincias.

|                                                        |                                                                                  |
|--------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------|
| Trasladables o no trasladables                         | <b>si se traslada indirecto, si no se traslada directo</b>                       |
| Administrativo                                         | <b>Los que figuran en listas o padrones directos, los que no indirectos</b>      |
| Según capacidad contributiva                           | <b>Si se tiene en cuenta la capacidad contributiva directos, sino indirectos</b> |
| Pragmático                                             | <b>Menciona cual es directo y cual indirecto</b>                                 |
| Según se considere condiciones particulares del sujeto | <b>Menciona cuales son impuestos reales y cuales personales</b>                  |
| Según su calculo                                       | <b>Fijos – proporcionales - progresivos</b>                                      |
| Según la base que tomen                                | <b>Patrimonial- consumo o gasto- renta</b>                                       |

## B) Potestad tributaria

La manifestación más típica de este poder, es la potestad tributaria, que resulta ser la facultad del Estado para crear unilateralmente tributos, que exige a las personas sometidas a su competencia tributaria espacial. En un poder coactivo para exigir sumas de dinero, que en definitiva representa la supremacía del Estado, en contraposición a la sujeción a que se encuentran sometidos los ciudadanos. Comprende la facultad de establecer obligaciones de naturaleza formal y tipificar ilícitos y sanciones ante el incumplimiento de estas obligaciones.

## C) Distribución de potestad tributaria

Existen 4 tipos de relaciones interestadales según el autor Ekmedjian

|                  |                                                                                |
|------------------|--------------------------------------------------------------------------------|
| Subordinación    | Nos dice que las constituciones provinciales están subordinadas ante la CN     |
| De participación | las provincias participan en la voluntad federal con su presencia en el senado |
| De exclusión     | a veces será exclusivas del estado federal y otras a las provincias            |
| De concurrencia  | Relación en la cual concurren tanto la nación con las provincias               |

Corresponde ahora a cada uno los siguientes tributos:

|                              |                                                                                                                                                                                                                    |
|------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Corresponde a la nación      | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Derechos aduaneros exclusivamente</li> <li>• Impuestos indirectos en concurrencia con las provincias</li> <li>• Impuestos directos transitorios exclusivamente</li> </ul> |
| Corresponde a las provincias | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Impuestos directos exclusivamente</li> <li>• Impuestos indirectos de manera concurrente con la nación</li> </ul>                                                          |

La distribución antes mencionada tiene dos consecuencias:

1. Como resultado de la concurrencia entre nación y provincias surgió la superposición entre impuestos nacionales y provinciales, que confluyeron en el hoy vigente régimen de coparticipación federal.
2. En la práctica esa distribución como lo señala Villegas, no se efectúa de la manera allí descripta, ya que los gravámenes indirectos más importantes son legislados por la nación, mientras que los directos originariamente de las provincias son de exclusividad de la nación a la hora de su recaudación.

## D) Principios esenciales que debe contener un sistema

**Principio de Legalidad:** en virtud de este principio, **no puede haber tributo sin ley previa que lo establezca**, y encuentra amparo constitucional en los artículos 17 y 19 de la Carta Magna, cuando ellos se refieren a la inviolabilidad de la propiedad, la facultad del Congreso para imponer contribuciones enunciadas en el artículo 4º y el derecho de poder realizar todo lo que la ley no prohíba expresamente, y cumplir con todas aquellas obligaciones que las leyes prevén.

**Principio de Capacidad Contributiva:** Se la define como la **aptitud económico- social para contribuir al mantenimiento de los gastos del Estado** y, por lo tanto, razón por la cual se vincula más con las reales posibilidades que tiene el individuo para contribuir.

De alguna manera marca un límite material a la cuantía del tributo y se la mide por diversos índices (patrimonios, rentas) o indicios (gastos, transacciones, etc.).

**Tiene cuatro implicancias básicas:**

- Que todos los titulares de medios económicos contribuyan;
- Que los de mayor capacidad participen con más;
- Que no se seleccionen hechos gravados no idóneos para demostrar aptitud;
- Que el tributo no sea confiscatorio.

### **E) Régimen de coparticipación**

El mismo se refiere a la manera en que tanto las provincias como la nación dividirán o participarán en los impuestos que le compete de manera concurrente a ambos.

Aun cuando nuestra Carta Magna admite facultades concurrentes en determinados tributos, como ya vimos, lo cual implica una aceptación parcial del fenómeno de doble imposición, las desfavorables consecuencias que en el desarrollo de las operaciones económicas produce, ha hecho que se hayan ensayado diversos métodos para lograr su solución.

De estos se destacan nítidamente dos sistemas:

- la separación de fuentes, que implica una taxativa distribución de los tributos
- por otro lado, un mecanismo de coparticipación, donde la administración central percibe y luego redistribuye a los otros niveles de gobierno.

En nuestro país, a partir de la reforma constitucional del año 1994, se ha introducido un sistema mixto, pues por un lado se mantiene el sistema de separación de fuentes, pero además se otorga rango constitucional al régimen de coparticipación

Actualmente se encuentra vigente la ley 23548 la cual estableció un régimen transitorio de distribución entre nación y provincias, vigente desde enero de 1988.

La masa de fondos a distribuir estará integrada por el producido de la recaudación de todos los impuestos nacionales existentes o a crearse, con algunas excepciones, dicho monto será distribuido entre la nación y las provincias mediante utilización de índices preestablecidos.

### **F) potestad tributaria municipal**

Ya señalamos que los municipios representan un régimen institucional **garantizado por la Constitución Nacional**, a través de diversos artículos.

Dentro del régimen municipal **se han distinguido dos criterios, a través de los cuales se ha sostenido que tales instituciones tienen:**

- **Autarquía:** donde existiría una directa subordinación a la provincia, razón por la cual se deben sujetar a las prescripciones de las normas provinciales.
- **Autonomía:** que representa la capacidad para dictar sus normas dentro del marco normativo general, sin sujeción a la normativa provincial (**ver fallos**)

### **F) Federalismo de concertación**

Un análisis que no puede estar ausente es lo que se conoce como “federalismo de concertación”, que es esencial en un país con régimen federal de gobierno, donde existen posibilidades legislativas diferentes, que si no se coordinan pueden poner en peligro el desarrollo deseado para el país en su conjunto.

Es por eso que, desde hace muchos años, la nación y las provincias vienen firmando pactos y acuerdos o consensos fiscales, donde asumen compromisos recíprocos en materia de aplicación de tributos, alícuotas y otros aspectos vinculados a la imposición.

### **G) Potestad Tributaria Municipal**

Ya señalamos que los municipios representan un régimen institucional **garantizado por la Constitución Nacional**, a través de diversos artículos.

Dentro del régimen municipal **se han distinguido dos criterios, a través de los cuales se ha sostenido que tales instituciones tienen:**

- **Autarquía:** donde existiría una directa subordinación a la provincia, razón por la cual se deben sujetar a las prescripciones de las normas provinciales.
- **Autonomía:** que representa la capacidad para dictar sus normas dentro del marco normativo general, sin sujeción a la normativa provincial

## **FALLOS Sistema tributario**

- **Asociación de grandes usuarios de energía eléctrica vs Buenos aires provincia:** se sostuvo que los pactos firmados entre nación y provincias dentro de un rango normativo específico dentro del estado federal, es decir deben cumplirse como tales una vez celebrados y los mismos tienen fuerza federal ya que son celebrados entre dichas partes nombradas anteriormente.
- **Santa Fe Provincia VS Estado Nacional:** (federalismo de concertación) este fallo establece que debe existir relaciones recíprocas e interjurisdiccionales con el fin de alcanzar el bien común, a eso es lo que se llama federalismo de concertación, buscar el bien común entre todos los órganos del estado, no entorpecerlo, se presume que dichos acuerdos no pueden ser modificados individualmente y debe existir un hecho posterior que lo haga, debidamente ratificado por las jurisdicciones intervinientes.
- **Pan American Energy LLC vs Chubut provincial:** se establece la vigencia plena de los pactos interfederales firmados siempre y cuando una de las partes no denuncie, dicho pacto deberá cumplirse, es decir, a diferencia del fallo anterior, se

verifico en este fallo que si existiera la posibilidad de manera individual de modificar unilateralmente el acuerdo

- **Rivademar Ángela VS Municipalidad de Rosario:** (potestad municipal) en este fallo la CSJ adhiere al criterio de autonomía municipal, aun no siendo un fallo en el que se litigaba una controversia impositiva, de igual manera se lo dejo sentado.
- **Municipalidad Rosario VS Provincia de Santa Fe:** señala que las facultades municipales no pueden ir más allá de las leyes y constituciones provinciales
- **NUEVO 2023: Gasnor SA vs Municipalidad de la Banda, Provincia de Santiago del Estero (07/10/2021):** el litigio fue debido a la intención de cobro de una tasa a Gasnor por el hecho de que las cañerías de gas pasaban por dicha jurisdicción de esa ciudad, la empresa inicio una acción legal aludiendo que no tiene una sucursal y solo se pasaban dichos ductos por dicha jurisdicción, el fallo fue a favor del municipio ya que el juez federal considero la existencia de **fuentes de renta, por su parte la cámara federal convalido la sentencia también.**  
Adicionalmente, la corte dio luz acerca de cuál serian requisitos para la constitucionalidad del tributo en dichos casos:
  - a) La contribución debe ser caracterizable como una tasa y no como un tributo
  - b) Su redacción debe identificar un servicio en particular que debe ser efectivamente prestado por el estado, debe ser claro
  - c) El fisco municipal es quien debe probar efectivamente la prestación de dicho servicio, individualizando el mismo correctamente
- **Compañía química vs Municipalidad de San Miguel de Tucumán:** donde sostuvo que al cobro del tributo debe corresponder siempre la concreta, efectiva e individualizada prestación del servicio.
- **Laboratorios Raffo vs Municipalidad de Córdoba:** donde se invalidó el tributo municipal porque la tasa no se relacionaba con un servicio municipal concreto, efectivo e individualizado
- **Syngenta Agro vs Municipalidad de Córdoba:** donde se fulmino una sentencia de la Corte Suprema de Córdoba, que había legalizado la misma tasa de laboratorios Raffo, con el simple expediente de recalificarla como un impuesto.
- **Quilpe vs Municipalidad de la Rioja:** donde sostuvo que la carga de la prueba del servicio recae en el municipio que crea el gravamen.

Resumen acerca de los últimos fallos referidos a tasas: ***la mayoría de la Corte ha sostenido que los recursos municipales solo pueden ser tasas por servicios efectivamente prestados, que es lo que les habilita particularmente la ley de coparticipación, al impedir***

*(para provincias y municipios) la aplicación de tributos análogos a los nacionales coparticipados.*

### La Relación Jurídica Tributaria

Podemos señalar que la relación jurídica tributaria está integrada por los correlativos derechos y obligaciones emergentes del ejercicio del poder tributario, **que alcanzan al titular de éste, por una parte y a los contribuyentes y terceros por otra.**

La “**obligación tributaria**”, sin dudas, **es la parte principal de la relación y el fin último del tributo.** Constituye un vínculo de carácter personal y la única fuente que posibilita su nacimiento es la ley. Este vínculo jurídico obligacional se entabla entre un sujeto activo, que tiene derecho a una prestación pecuniaria y un sujeto pasivo, obligado a su cumplimiento.

**El hecho imponible:** Describe los hechos o situaciones de manera abstracta, los cuales una vez materializados concretamente en la práctica, van a dar lugar al nacimiento de la obligación de satisfacer el tributo.

Resulta importante señalar que la definición del hecho imponible, como elemento generador de la obligación tributaria, **debe ser completa**, realizándose una descripción objetiva (**aspecto material**), individualizando al sujeto que debe encuadrarse (**aspecto personal**), el momento de su realización (**aspecto temporal**) y el lugar donde debe tenerse por acaecida su realización (**aspecto espacial**).

**El aspecto material constituye** la descripción objetiva del hecho concreto, que se realiza en infinitivo y constituye el núcleo central del concepto.

**El aspecto personal describe** al sujeto que debe realizar la descripción objetiva definida materialmente, a los efectos de convertirse en sujeto pasivo del tributo. (**ver fallos**)

**El aspecto espacial indica** el lugar donde el destinatario legal realiza el hecho o encuadra en la situación descripta, o el lugar donde la ley lo tiene por producido o realizado.

**El aspecto temporal indica** el exacto momento en que se configura el hecho.

Independientemente que sean hechos de verificación instantánea (ventas por ejemplo), o de verificación periódica (ganancias de un período), es imprescindible que el legislador defina el momento donde se tendrá por realizado el hecho imponible.

**Un último aspecto que debe ser analizado en este tema se vincula con la determinación de la cuantía del gravamen**, la que debe ser establecida por el legislador, a través de la adopción de medios abstractamente idóneos para reflejar qué valor se atribuyó a cada hecho como demostrativo de capacidad contributiva. A pesar de su importancia, **destacamos que este hecho no forma parte del presupuesto de nacimiento de la Obligación tributaria**

### IMPOSICION A LA RENTA

La capacidad contributiva supone la posibilidad de contribuir a los gastos del estado, de cumplir con la obligación coercitiva que se impone. Ahora bien, esta capacidad de las personas, está dada por distintas manifestaciones, por lo cual es importante definir qué se entiende por RENTA.

Es un concepto neto, es decir ingresos menos egresos. Existen distintos tipos de RENTA

- Renta: es un concepto neto entre ingresos y gastos, llamado ganancia
- Renta consumida: la capacidad de la renta ya no está dada por la ganancia sino por las erogaciones concretas o consumos específicos, la idea es gravar por lo que se saca de la sociedad y no por lo que se aporta.
- Renta potencial: es una presunción, no una ganancia realizada, supone que determinados patrimonios en condiciones normales y aplicadas razonablemente deben generar un beneficio. Es una forma de fomentar el uso de bienes y no mantenerlos en manera improductiva, por ejemplo, casa de veraneo.

***La renta desde el punto de vista del concepto económico es la utilidad que rinde algo o lo que de ello se cobra, es todo ingreso que una persona percibe y puede consumir sin disminuir su patrimonio. Los elementos que la definen están dados por un concepto de ingresos y gastos para obtenerlos, percibidos, no siendo renta lo que se considera como consumo de capital. Se mide por instrumentos estadísticos: renta nacional- renta per cápita- renta familiar***

La renta desde el punto de vista fiscal: es la primera posición que se debe tomar, cuando se constituye un impuesto. Esto es el hecho imponible, respecto de quienes se verifique ese concepto surge de la obligación de pago. En otras palabras, más claras, la renta desde el punto de vista fiscal analiza los diferentes tipos de teorías para la imposición y a través de las cuales, de acuerdo a qué tipo de sujeto sea si se verifica alguna debe pagar el impuesto, por ejemplo, teoría de la fuente para personas humanas o teoría del balance para personas jurídicas. Por eso a continuación se desarrollan todas las teorías de imposición.

- **Teoría de la fuente:** se desprenden 4 elementos esenciales para gravar a través de esta teoría. **RENTA SEPARADA- FUENTE DURABLE- PERIODICA- FUENTE HABILITADA.**
- **Criterio del flujo de riquezas:** esta teoría no exige que los beneficios provengan de una fuente durable y habilitada, ni tampoco exige su periodicidad, permite por lo tanto que se consideren una serie más amplia de ingresos tales como **GANANCIAS DE CAPITAL** (por la venta d bienes patrimoniales) **INGRESOS ACCIDENTALES** (es una ganancia totalmente eventual no periódica)

- **Criterio consumo más el incremento del patrimonio:** denominada también teoría del incremento patrimonial, se establece como ganancia toda diferencia entre el patrimonio inicial, más patrimonio final más consumo.

Entre sus características se puede señalar:

- Mayor valor del patrimonio por ejemplo revaluó
- Teoría del flujo por beneficios realizados
- Consumo, no solo los bienes y servicios consumidos, sino los autoconsumos o rentas de goce.

El concepto de esta teoría está basado en la consideración como renta de los cambios de valor al conjunto de derechos de propiedad del individuo entre el inicio y finalización de un periodo (PN inicio –PN cierre)

Por otro lado el consumo, si a lo largo de un periodo una persona se abstuviera totalmente de consumir, el cálculo de su renta se reflejaría directamente en la acumulación patrimonial al final de aquel. Al consumir ejercita derechos, destruyendo bienes económicos, es por eso que el valor de eso que consumes debe ser sumado a las acumulaciones patrimoniales para determinar la renta del periodo.

- **Teoría de Irving Fisher:** se sostiene en dicha teoría que el ingreso o renta se define como el flujo de servicios que los bienes de propiedad de una persona le proporcionan en un determinado periodo.

**Surgen dos consecuencias de esta teoría:**

- La primera consiste en que deben incluirse en el concepto de renta no solo los ingresos monetarios sino también el goce de los bienes en poder del contribuyente
- La segunda consecuencia consiste en que no se consideran como renta los montos ingresados y no destinados al consumo sino al ahorro ya sea para consumo futuro o para inversión.

La consecuencia de esta teoría es que el ahorro no debe ser gravado, por lo menos con el impuesto a la renta.

Las características fundamentales son:

- En los ingresos se incluyen los monetarios, goce, recreo, etc.
- No se incluyen montos ingresados en concepto de ahorro
- La inclusión de rentas de goce elimina la desigualdad entre quienes tienen bienes de lujo y entre los que no
- La exención del ahorro favorece la formación del capital, es por eso que siguiendo el concepto de dicha teoría, al no gravar el ahorro el sujeto tendrá un mayor

patrimonio, y en algún momento que pague impuesto lo hará con una mayor capacidad contributiva ya que es mayor.

- **Teoría del gasto:** se cobra a los contribuyentes no por lo que aportan sino por lo que sustraen de la comunidad (gastan)
- $$\text{EXISTENCIA INICIAL DE DINERO} + \text{COBRANZAS DEL AÑO} - \text{EXISTENCIAS FINAL DE DINERO} - \text{PAGOS DE CAPITAL} = \text{NETO QUE CONSTITUYE EL GASTO (previo a detracciones de amortización, personales, etc.)}$$

Esta teoría presenta ciertas críticas:

- Se debe determinar con precisión el ahorro del periodo (ídem teoría Fisher)
- Los gastos de compra de bienes de uso se deben computar como imponible
- Pueden surgir tentativas de evasiones fiscales, pasando gastos de empresas como de familia
- Según Jhon Due es un impuesto regresivo respecto al ingreso.

**Sistema cedular: las diferentes ganancias están sujetas a diferentes impuestos**

- Grava rentas por separado
- Establece cada tipo de alícuota proporcional
- No tiene en cuenta situación personal
- No permite compensar quebrantos
- Se presenta una excelente administración fiscal por su precisión

**Sistema global: considera al contribuyente como un todo y no analiza por separado**

- Grava rentas todas juntas
- Alícuota progresiva
- Tiene en cuenta la situación personal del sujeto
- Permite compensar quebrantos
- Grava tanto rentas de fuente argentina como extranjera (i cedular solo grava de fuentes argentinas ojo!)

**Sistema mixto: es la aplicación de ambos sistemas en un sistema tributario.**

Actualmente en Argentina se adopta para las personas humanas un sistema mixto donde existen ganancias que tributan por un sistema cedular y otras por un sistema global, mientras que las empresas únicamente tributan sus ganancias en base al sistema global y no existe aplicación del sistema cedular para dichas personas jurídicas en ningún caso.

## ATRIBUCIÓN DE LA GANANCIA

**ACLARACION IMPORTANTE:** el impuesto a las ganancias es un impuesto directo ya que recae de manera definitiva en el contribuyente obligado al pago. El impuesto a la renta de los individuos es caracterizado como un gravamen personal típico por excelencia. El impuesto que tributan las sociedades de capital, por el contrario, es un impuesto real ya que no consigna deducciones personales.

Entonces, según lo expuesto, podemos clasificar en proporcional al impuesto a las ganancias que tributan las sociedades de capital, y progresivo y cédular el impuesto a las ganancias que recae sobre las personas humanas y sucesiones indivisas.

### EJEMPLO PRÁCTICO DE CREDITO POR IMPUESTOS ANALOGOS PAGADOS EN EL EXTERIOR

**Datos a utilizar para la resolución :** GFA 56000- GFE 28000- impuesto pagado en el exterior 9500- suposición de pagar 20000 por ambas ganancias y 12000 solo por ganancias de fuente argentina en el país.

#### Teoría de la fuente

En primer lugar es viable aclarar todos los tipos de sujetos que tributarán por la teoría de la fuente y ellos son:

1. Personas humanas
2. Sucesiones indivisas
3. Personas de existencia ideal que desarrollan actividades del artículo 82 incisos f) y g) **NO COMPLEMENTADAS CON UNA ACTIVIDAD COMERCIAL**
4. Persona jurídica, constituida en el exterior, **SIN** establecimiento permanente en el país
5. Fideicomisos constituidos en el país conforme a la ley 24441. **SOLO** cuando el **fiduciante** posea la calidad de beneficiario (**si el fiduciante/beneficiario es un sujeto del exterior aplicare TEORIA DEL BALANCE**)

Requisitos necesarios para atribuir por medio de la teoría de la fuente

- Que exista ganancia: riqueza nueva y separada de la fuente productora (invierto 100, obtengo 120, mi ganancia es 20 y esos 20 están separados de la fuente productora que eran los 100)
- Que sea periódica o potencialmente periódica: que exista repetición de esa ganancia
- Que no se agote la fuente, es decir que permanezca
- Que se encuentre habilitada: que la fuente esté lista para producir ganancias

### Teoría del balance

Se basa en la teoría del balance o rédito-ingreso (art. 2 apartado 2 de la LIG), que en lugar de considerar la actividad de la cual procede la renta, toma en consideración al sujeto que las obtiene por ello grava al “sujeto empresa”, lo que significa que –en principio- la totalidad de los beneficios se encuentran dentro del ámbito de aplicación del tributo (teoría del balance). Esto implica que quedarán alcanzadas por el impuesto las ganancias habituales y no habituales (ordinarias, extraordinarias, permanentes, temporales, etc.) que obtenga el sujeto empresa.

Esta definición alcanza a todos los responsables incluidos en el art. 53 inc a), b) y d) de la LIG.

### EXCEPCIONES A LA TEORIA DE LA FUENTE

**Art. 44 Inc. f) LIG: Valor locativo de inmuebles que los propietarios ocupen para recreo, veraneo u otros fines semejantes.**

**Art. 44 Inc. g) LIG: Valor locativo de inmuebles cedidos gratuitamente o a un precio no determinado por sus propietarios.**

Si bien no existe un concepto de alcance genérico respecto a lo que debe entenderse por valor locativo, a los fines fiscales, el art. 107 del DR reconoce como tal “el alquiler o arrendamiento que obtendría el propietario si alquilase o arrendase el inmueble, o parte del mismo, que ocupa o que cede gratuitamente o a un precio no determinado.”

El fundamento de su gravabilidad reside en que constituye una liberalidad voluntaria que no tiene por qué estar al margen del impuesto, ya que el efecto económico equivalente sería cobrar un arrendamiento o alquiler y donar en efectivo una suma similar

**Art. 48 inc. f) Sumas recibidas en pago de obligaciones de no hacer o por el abandono o no ejercicio de una actividad**

El “no hacer, abandono o no ejercicio” se traduce en la falta de habilitación de la fuente productora del rédito, sin perjuicio de la eventual falta de periodicidad.

**Art. 48 inc. h) LIG: Ingresos por transferencias de derechos de llave, marcas, patentes de invención, regalías y similares, aun cuando no se efectúen habitualmente esta clase de operaciones.**

Debe resaltarse la expresión legal de gravabilidad “... aun cuando no se efectúen habitualmente...” esta expresión está exponiendo que, aunque no se cumpla con el requisito de habitualidad se encontraran gravadas dichas transferencias.

En cuanto al requisito de la permanencia de la fuente productora tampoco se cumple ya que con la obtención del rédito se extingue dicha fuente.

Por ende, al igual que en los presupuestos anteriores, la imposición en cabeza de las personas humanas y sucesiones indivisas se da expresamente por mención legal.

**Art. 53 inc. f) LIG: las derivadas de loteos con fines de urbanización; las provenientes de la edificación y enajenación de inmuebles bajo el régimen de propiedad horizontal del Código Civil y Comercial de la Nación y del desarrollo de inmuebles bajo el régimen de conjuntos inmobiliarios previstos en el mencionado Código. (AQUÍ HAY DOS EXCEPCIONES JUNTAS)**

En cuanto a lo que debe entenderse como loteo con fines de urbanización, el art. 151 del DR., lo define como aquellos en los que se verifique cualquiera de las siguientes condiciones:

- a) Que del fraccionamiento de una misma fracción o unidad de tierra resulte un número de lotes superior a 50 (cincuenta).
- b) Que en el término de 2 (dos) años contados desde la fecha de iniciación efectiva de las ventas se enajenen -en forma parcial o global- más de 50 (cincuenta) lotes de una misma fracción o unidad de tierra, aunque correspondan a fraccionamientos efectuados en distintas épocas

Edificación y enajenación de inmuebles bajo el régimen de propiedad horizontal del Código Civil y Comercial de la Nación y del desarrollo de inmuebles bajo el régimen de conjuntos inmobiliarios previstos en el mencionado Código.

Este artículo también considera como ganancia gravada de la tercera categoría a las originadas en la construcción y venta de inmuebles bajo el régimen de propiedad horizontal y del desarrollo y enajenación de inmuebles bajo el régimen de conjuntos inmobiliarios.

La combinación de factores productivos, el propósito de lucro y la actividad compleja, que, durante un lapso prolongado, llevan a cabo los sujetos al edificar inmuebles en propiedad horizontal o en conjuntos inmobiliarios con el propósito de su venta posterior, importa existencia de una verdadera empresa.

**ANALIZAR TRATAMIENTO PARA ADQUIRIDOS LUEGO 01/01/2018**

**Art. 8 DR: Transferencia de bienes adquiridos en cancelación de créditos por sujetos no empresa**

Asimismo el art. 185 establece: “Los beneficios obtenidos a raíz de la transferencia de bienes recibidos en cancelación de créditos originados por el ejercicio de las actividades comprendidas en los incisos f) y g) del artículo 82 de la ley, constituyen ganancias generadas indirectamente por el ejercicio de las mismas, comprendidas en el apartado 1) del artículo 2º del referido texto legal, siempre que entre la fecha de adquisición y la de transferencia no hayan transcurrido más de 2 (dos) años.”

### **Art. 2, apartado 3) Resultados provenientes de la enajenación de bienes muebles amortizables.**

Cabe destacar que las ventas de bienes muebles alcanzadas por el tributo son las referidas a bienes muebles amortizables, es decir, bienes que estén afectados a la obtención de renta gravada.

En el caso que una persona física realice la venta de un bien mueble afectado a uso personal (ejemplo: su auto particular) dicha venta no se encontrará alcanzada por el impuesto a las ganancias ya que no cumple la condición establecida en el art. 2 apartado 1) de la Ley.

### **Art. 2, apartado 4) Resultado derivado de la enajenación de acciones, valores representativos y certificados de depósito de acciones y demás valores, cuotas y participaciones sociales –incluidas cuotapartes de fondos comunes de inversión y certificados de participación de fideicomisos financieros y cualquier otro derecho sobre fideicomisos y contratos similares–, monedas digitales, títulos, bonos y demás valores.**

Este apartado afecta a las personas humanas domiciliadas en el país, a las sucesiones indivisas en él radicadas y a los sujetos del exterior.

#### **ANALIZAR EXENCION PARA PERSONA HUMANA POR VENTA ACCIONES**

**CEDEAR:** son certificados de acciones que constituyen títulos valores vinculados con empresas no argentinas que cotizan en la bolsa de comercio, es decir al comprarla adquirimos una acción de una sociedad constituida en el exterior pero que cotiza en argentina.

**ADR:** es un título físico que respalda el depósito en un banco estadounidense de acciones de compañías cuyas sociedades están constituidas fuera de ese país, por ejemplo, en argentina.

**Monedas digitales:** su incorporación al texto legal no deja dudas de su gravabilidad por los beneficios de su enajenación, aun cuando los mismos hayan sido realizados de manera **no habitual**.

### **Art. 2, apartado 5) Resultados derivados de la enajenación de inmuebles y de la transferencia de derechos sobre inmuebles.**

A partir de la incorporación de este inciso en el artículo 2 es que se encuentran gravadas las ventas de inmuebles para sujetos no empresa siendo una excepción al principio de la permanencia de la fuente establecido en el apartado 1) de dicho artículo.

Ahora bien, para que se encuentren alcanzados los resultados por la enajenación de inmuebles, la condición que debe cumplirse es que el enajenante o cedente hubiera adquirido el bien a partir de enero de 2018 o, en caso de bienes recibidos por herencia, legado o donación, cuando el causante o donante lo hubiese adquirido con posterioridad a esta última fecha.

Para considerarse adquisición de derechos sobre inmuebles no se requiere tener la posesión al 01/01/2018, sino se requiere haber suscripto un boleto de compra venta u otro compromiso similar luego de esa fecha.

**Art 82 segundo párrafo: para quienes se desempeñen en cargos directivos y ejecutivos de empresas públicas y privadas quedan incluidas las sumas que se generen exclusivamente con motivo de su desvinculación laboral, que exceden los montos indemnizatorios mínimos previstos en la normativa laboral aplicable. (tema desarrollado en cuarta categoría)**

### CONCEPTO DE ENAJENACIÓN

A los fines indicados en esta ley se entenderá por enajenación la venta, permuta, cambio, expropiación, aporte a sociedades y, en general, todo acto de disposición por el que se transmita el dominio a título oneroso

### BIENES RECIBIDOS POR HERENCIA

La ley en su artículo 4 establece el valor de incorporación al patrimonio de estos tipos de bienes estableciendo lo siguiente:

1. Valor de adquisición: valor impositivo que tales bienes tengan para el causante a la fecha de la declaratoria de herederos o del testamento que cumpla la misma finalidad, o el valor adquisitivo que tengan para el donante a la fecha de tradición del bien donado. En defecto en caso de no conocerse ninguno de los anteriores se computará el valor de plaza
2. Fecha de adquisición: en el caso de herencia, la fecha de adquisición es la fecha de declaratoria de herederos o la de la declaración del testamento como valido, en el supuesto de donación se tomará la fecha de tradición
3. Valor de plaza de bienes ubicados en el país:
  - inmuebles: según valor que figure en constancia emitida por contador público u matriculado habilitado o una entidad bancaria perteneciente al estado nacional
  - automotores, aeronaves, naves, yates y similares: al valor de tasación que expida al respecto el tasador.
  - acciones que coticen en bolsa: a su valor de cotización
  - acciones que no coticen en bolsa: a su valor patrimonial surgido del último balance
  - moneda extranjera: al tipo comprador del banco nación
  - objetos de arte: a su valor de tasación que expida el tasador
4. valor de plaza bienes ubicados en el exterior:
  - a) inmuebles, automotores, aeronaves, yates y similares: según certificado emitido por profesionales residentes en el país donde se hallan radicados o ubicados los bienes.

b) para el resto de bienes de acuerdo a las normas de valuación de la ley de bienes personales.

### FALLOS Atribución de la ganancia

- **Vale Jorge:** se trata de un empleado de aduana pretende no estar gravado en el impuesto por una denuncia que realizó el mismo y por la cual obtuvo recompensa. El organismo establece que ese ingreso se encuentra gravado, alegando su potencialidad de que se pudiera volver a repetir debido a su actividad que desarrolla en aduana, de forma muy clara se menciona que si la denuncia la realizaría una persona ama de casa, en ese caso se encuadraría en un ingreso no gravado.
- **Strazzolini Ronaldo c/AFIP DGI 16/07/2021:** en primera instancia se hizo lugar a la repetición es decir se le devolvió al contribuyente por la suma retenida en concepto de *gratificación 241 y gratificación por confidencialidad*, pues carecían de periodicidad de la permanencia de la fuente necesarias para quedar sujetas al impuesto toda vez que el pago de ese dinero era por la extinción del contrato. A su vez se consideró improcedente la repetición para la suma percibida por *gratificación por resultados*, ya que tal concepto no era producido por el cese laboral sino eran ingresos gravados como honorarios. La cámara hizo lugar a la apelación de la actora al considerar que no caben dudas de que las sumas sobre las cuales fueron efectuadas las retenciones fueron percibidas por el actor como consecuencia del distracto laboral. Con posterioridad las partes suscribieron un nuevo acuerdo a través de otra escritura la cual establecía que todas las gratificaciones cobradas eran fruto de su desvinculación laboral, motivo por el cual el monto percibido por el accionante **no constituye técnicamente ganancia**, por no reunir con los requisitos de periodicidad en la frecuencia del ingreso al no darle continuidad al contrato de trabajo
- **Lopez Claudio Javier:** el jugador de futbol pretendía que no se le grave la ganancia que obtuvo en su transferencia a otro club, aludiendo falta de periodicidad, pero al igual que el caso anterior el organismo establece que existe una periodicidad potencial que justifica el cobro de la transferencia, es decir, es muy probable que por su condición de jugador de futbol profesional, se pueda repetir un ingreso de ese tipo.
- **Petróleo de Challaco Neuquén:** si bien a mi entender este es un fallo, quizá el único, en el que no nos deja en definitiva clara las cosas, es decir, es cierto que

está en el apartado del punto de habilitación de la fuente, pero de igual manera no presenta una conclusión clara que nos permita entender mejor. En definitiva, si llegaran a tomarlo en el examen, en modo de respuesta podría ser *“el fallo aquí nombrado respalda la idea de que la teoría de la fuente debe cumplir con el ítem de permanencia de la fuente, lo que nos quiere decir que la fuente no se agote en un solo momento y sea duradera, la jurisprudencia de este fallo respalda esa hipótesis”*.

- **Herlitzka Mauro Adolfo:** se trata de un comentario acerca de dicho fallo que realiza el autor Luis Fernández. En dicho fallo se da por sentado la gravabilidad de la venta de 3 obras de arte debido a que se consideró como de carácter habitual la realización de las mismas en el periodo fiscal, el autor Fernández por su lado explica que si bien el fisco considero la habitualidad y periodicidad en dicho fallo, lo que no se tuvo en cuenta es la habilitación de la fuente que en este caso no se presenta al no tener un lugar donde realizar dichas pinturas y que solamente se trató de unas simples ventas por parte de una persona de sus bienes no cumpliendo con el requisito de habilitación de la fuente
- **Paracha Jorge Daniel 02/09/2014:** fallo importantísimo, se refiere al señor Daniel quien obtiene sus rentas como integrante de una sociedad civil y esta brinda servicios propios de una profesión liberal, pero organizados en forma de empresa. La gran controversia se refiere a si esas ganancias deben estar incluidas en la tercera o en la cuarta categoría. En un categórico e importantísimo fallo, se estableció que las rentas obtenidas por profesionales que integran sociedades civiles tributan de acuerdo a lo previsto en la cuarta categoría, siempre que, dicha actividad de esas empresas anteriormente nombradas, en ningún caso se complementen con una actividad comercial.

### MOMENTO DE VINCULACION DE LA FUENTE

A continuación, veremos en primer lugar que pasa si la persona vive dentro o fuera del país (residente o no) y que criterio se atribuye a cada uno.

Como surge del artículo 1, en lo que refiere a momento de vinculación, **la LIG emplea un criterio mixto:**

- **Para RESIDENTES: criterio de Renta Mundial (subjetivo).** Grava las ganancias de fuente argentina –GFA- y de fuente extranjera –GFE-.
- **Para NO RESIDENTES: criterio de la Fuente Económica (objetivo).** Grava sólo a las GFA

De aquí surge que la distinción de la fuente territorial para definir una determinada ganancia como de fuente argentina o extranjera, cumple las siguientes funciones:

- **Para residentes: función calificadora de la renta.** No define si la ganancia está o no sujeta al impuesto; pero sí tiene diferente tratamiento en la LIG, por ejemplo, en cuanto a compensación de quebrantos, cómputo de créditos por impuestos análogos pagados en el exterior, deducción especial, etc.
- **Para no residentes: función tipificante o sustancial de la renta.** Para estos sujetos, definir si una ganancia es de fuente argentina o extranjera, implica si está o no alcanzada por el impuesto.

Ahora bien, se debe analizar cuáles ganancias son consideradas de fuente argentina para la LIG y cuáles no.

Se seguirá el siguiente orden:

1. Principios generales.
2. Casos Especialmente Legislad.
3. Sucursales de empresas Extranjera y Empresas Vinculadas.
4. Impuestos Análogos abonados en el exterior: cómputo como pago a cuenta.

### 1. Principios generales.

El artículo 5° de la LIG se encarga de definir el criterio general de GFA, como toda renta cuyo hecho generador se produjo dentro de las fronteras del territorio.

A la luz de este artículo, Darío Rajmilovich realiza una distinción de las fuentes de ganancia para la LIG:

**Fuente-bien:** rentas cuya fuente territorial deriva o depende de una prestación de dar (un bien), a título definitivo o temporal. La misma puede hacer referencia a:

- Bienes situados o ubicados: se refiere a las cosas (bienes tangibles o físicos), sean muebles o inmuebles
- Bienes colocados: se refiere a los capitales, sea propio o ajeno (endeudamiento); se presume que el lugar de colocación del capital está dado por el domicilio del deudor
- Bienes utilizados: se refiere a cosas, capitales y a derechos (intangibles); esto es, a todo tipo de bienes; el lugar de utilización del bien es importante cuando la renta “proviene” efectivamente de su utilización.

**Fuente-actividad:** rentas cuya fuente territorial deriva o depende de una prestación de hacer o no hacer, o de la ocurrencia de un hecho. Dentro de la misma, distingue:

- Hechos, actos o actividades predominantemente materiales u operativas: se localizan en el lugar donde se ejecutan o materializan.
- Actividades de contenido predominantemente intelectual, de ejecución continuada: se localizan en el lugar de desarrollo o despliegue de cada etapa en que se desagrega la actividad

Otras actividades de ejecución continuada: se localizan en el lugar que se cumplen, proporcionado por el tiempo de cumplimiento en cada lugar, de haber más de uno.

- Actos o actividades accesorias o derivadas indirectamente de otras fuentes: se aplica el criterio de la fuente principal u originaria (por ejemplo, jubilaciones, tienen como fuente el lugar de prestación de los servicios que fueron causa).

A la luz del artículo 10 del DRLIG, es de destacar que también se consideran GFA las obtenidas en la exploración y explotación de recursos naturales ubicados en la plataforma continental y en la zona económica exclusiva de la República Argentina o en las islas artificiales, instalaciones y estructuras establecidas en dicha zona; también las que verifican su causa eficiente con los territorios aduaneros especiales (referencia a Isla Grande de Tierra del Fuego), y las zonas francas.

Por el contrario, el principio general de fuente extranjera está definido en el artículo 124 LIG.

La definición de GFE planteada en este artículo tiene las siguientes características:

- **Refractaria:** *por oposición a la de GFA.*
- **Subsidiaria:** *deja en claro que, en caso de conflicto, prevalece la GFA.*
- **Aclaratoria:** *para el caso de ventas en el exterior de bienes exportados en forma definitiva del país para ser enajenados en el extranjero*

2. CASOS ESPECIALMENTE LEGISLADOS. El libro menciona 11 casos especialmente legislados, no son todos ya que existen más enunciados en la ley pero solo menciona y describe 11, los describe desde el inciso A) al K).

- A. **Créditos garantizados con derecho real:** la ley presume, y sin admitir prueba en contra, que las ganancias provenientes de créditos garantizados con derechos reales, constituidos sobre bienes ubicados en el país, constituyen GFA gravada.
- B. **Resultado por enajenación de acciones, cuotas y participaciones, monedas digitales, etc:** Los valores representativos o certificados de depósito de acciones y de demás valores, se considerarán de fuente argentina cuando el emisor de las acciones y de los demás valores se encuentre domiciliado, constituido o radicado en la República Argentina, cualquiera fuera la entidad emisora de los certificados, el lugar de emisión de estos últimos o el de depósito de tales acciones y demás valores. Por ejemplo, ADR.
- C. **Enajenación indirecta de bienes situados en el territorio nacional:** en esta presunción lo que se establece está plasmado en dos incisos en el artículo 15,

dichos incisos gravan la venta de bienes o patrimonio de bienes que están ubicados en el país. Es decir, en vista de que se sigue el sistema de atribución de fuente renta mundial ya que es residente, es decir, debe pagar por ganancias en el país y el exterior, es por eso que el artículo menciona en su inciso a) que sucede si vende en primer lugar ciertos bienes que se enuncian allí, los cuales estarán gravados a una presunción del 30% de su valor. El inciso b) ya no se refiere a bienes específicos sino más bien que sucede si la persona vende en conjunto esos bienes lo cual llamamos patrimonio, en este caso se gravará el 10% de dicho patrimonio como ganancia obtenida en el país.

El valor corriente a aplicar será el que establece el artículo 7 del decreto reglamentario excepto para las acciones que no coticen en bolsa y similares, en dicho caso un profesional independiente deberá determinarlo.

Se entiende que la transferencia se realiza entre un mismo conjunto económico cuando el enajenante de las acciones participen en el 80% del capital social del adquirente.

- D. **Instrumentos y contratos derivados:** Los instrumentos derivados son productos financieros que tienen 2 tipos de ganancias: 1) por la venta de un activo; 2) ingreso financiero por haber hecho una operación a futuro. Su contenido económico depende de los valores de otras variables subyacentes: divisas, tasas de interés, valores de mercaderías, etc.

Lo que define la fuente en este tipo de instrumentos es la **localización del riesgo**, sin importar el lugar de concertación de los contratos, o la ubicación de los subyacentes.

E. **Operaciones de exportación e importación:**

La ganancia neta de la exportación se determinará de la siguiente manera:

- Precio de venta
- Costo de tales bienes
- Gastos de transporte y seguro hasta el lugar de destino
- Comisión y gastos de venta
- Gastos incurridos en Argentina necesarios para obtener la ganancia

**Será igual a la ganancia neta de exportación**

- I. La importación de bienes del exterior genera GFE
- II. Cuando las operaciones de exportación e importación sean entre empresas vinculadas y el precio no se ajuste a las prácticas normales de mercado se aplicará el artículo 17
- III. Cuando las operaciones sean de bienes de mercado transparente se tomará el valor en plaza del día de la carga de la mercadería.

IV. Cuando las operaciones sean de bienes sin mercado transparente por montos superiores a \$1000000 el contribuyente debe informar a AFIP de su ganancia neta.

F. **Representantes oficiales en el exterior:** Las ganancias provenientes del trabajo personal se consideran GFA cuando consistan en sueldos u otras remuneraciones que el Estado abona a sus representantes oficiales en el extranjero o a otras personas a quienes encomienda la realización de funciones fuera del país, sean ocasionales o no. Es el caso de los embajadores argentinos en otros países. Si bien la actividad es desarrollada en el exterior, las ganancias que obtiene serán GFA, vía excepción al principio general.

| Concepto                                                                                                            |                                    | %<br>presunción | Detalles - Base que grava                                                                                                                                                                                                                                                                                            |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------|-----------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| G)<br>Compañías<br>de<br>transporte<br>Internacional<br>(no admite<br>prueba en<br>contrario<br>esta<br>presunción) | Radicadas<br>en<br>Argentina       | 100%            | Realizadas en el país, grava todo                                                                                                                                                                                                                                                                                    |
|                                                                                                                     |                                    | 10%             | Sobre lo que paga a EXTRANJEROS por<br>transporte de cargas, por tiempo o por viaje                                                                                                                                                                                                                                  |
|                                                                                                                     | No<br>radicadas<br>en<br>Argentina | 10%             | Por el transporte de personas o cargas entre<br>argentina y otros países. Si existe traslado para<br>transporte de carga, el % se aplica sobre el<br>primer trayecto                                                                                                                                                 |
|                                                                                                                     |                                    | 20%             | Transporte de contenedores en Argentina o de<br>esta a países extranjero<br>ART 10 LIG, ART 13 14 15 DR LIG                                                                                                                                                                                                          |
| H)<br>Agencias de noticias<br>internacionales                                                                       |                                    | 10%             | De la retribución bruta, tengan o no sucursal en<br>Argentina<br>ART 11 LIG, ART 18 DR LIG                                                                                                                                                                                                                           |
| I)<br>Seguros y reaseguros                                                                                          |                                    | 10%             | Del importe de las primas cedidas a compañías<br>del extranjero<br>ART 12 LIG, ART 19 DR LIG<br>Prevalece para su gravamen la ubicación del<br>riesgo, ya sea se trate de bienes ubicados en el<br>país o personas residentes del país al momento<br>del contrato, sin importar origen de la empresa<br>aseguradora. |
| K)<br>Películas cinematográficas y<br>similares                                                                     |                                    | 50%             | Del precio pagado a los productores<br>ART 14 LIG, ART 20 DR LIG                                                                                                                                                                                                                                                     |

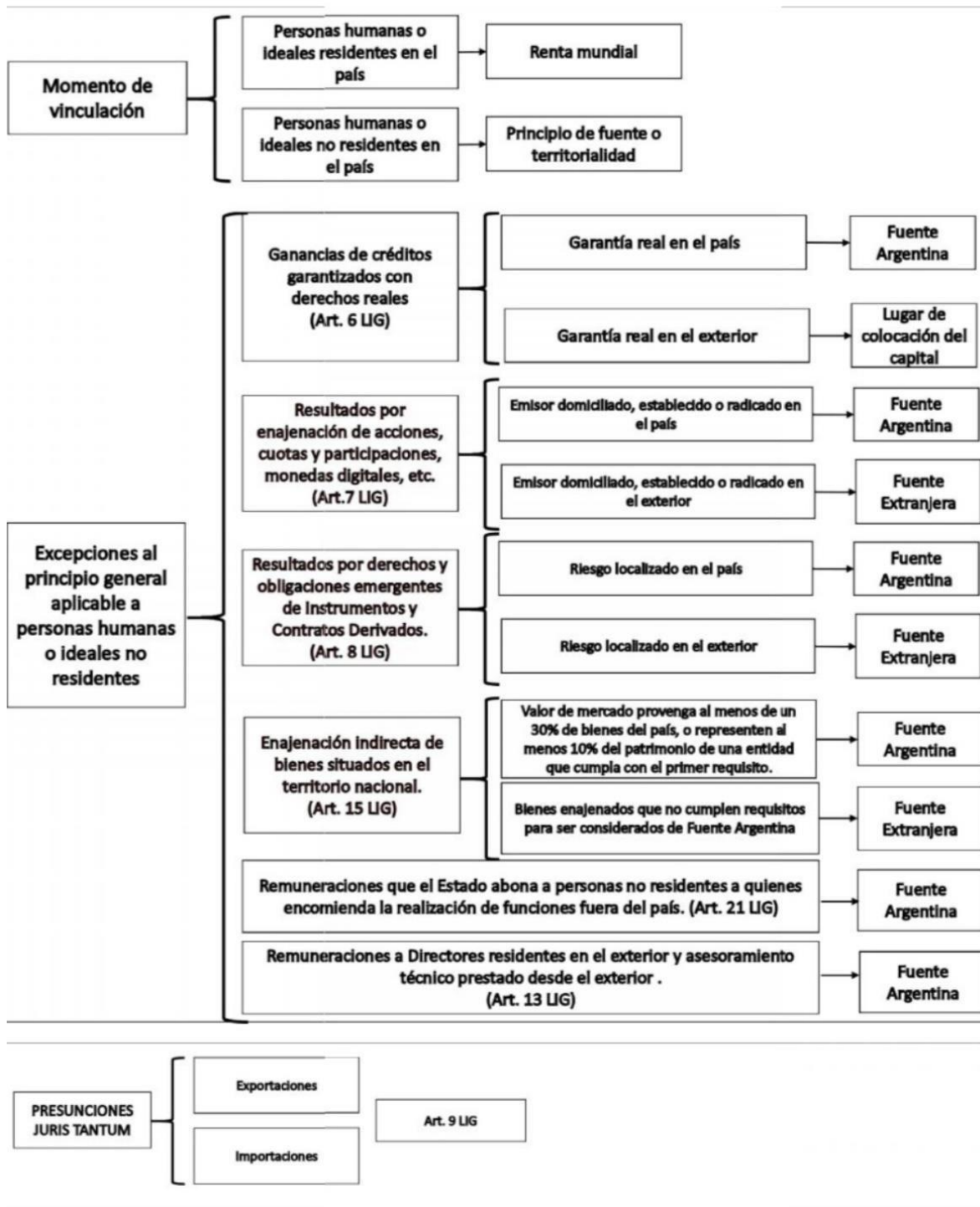
|                                |      |                                                                                                                                                                                             |
|--------------------------------|------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|                                |      | Esta presunción se aplica cualquiera sea la forma de retribuciones inclusive cuando el precio se abone como regalía. Incluye Netflix, Spotify, HBO, Fox, entre otras.                       |
| J)<br>Honorarios profesionales | 100% | Sobre remuneraciones o sueldos de miembros del directorio de empresas constituidas o domiciliadas en el país que actúen en el extranjero<br><br>VER FALLO (SA NESTLE 15/02/1997) ART 13 LIG |

#### **Vinculación Económica**

El art. sin número a continuación del artículo 18 de la LIG, establece que existe “vinculación económica” cuando dos sujetos que realizan transacciones entre sí están directa o indirectamente bajo la dirección o control de las mismas personas humanas o jurídicas, o éstas tengan poder de decisión para orientar o definir sus actividades.

#### **Operaciones con sujetos de países de baja o nula tributación**

El artículo 17, segundo párrafo, establece que las transacciones que establecimientos permanentes domiciliados o ubicados en el país o sujetos comprendidos en los incisos a), b), c) y d) del primer párrafo del artículo 53, realicen con personas humanas o jurídicas, patrimonios de afectación, establecimientos, fideicomisos y figuras equivalentes, domiciliados, constituidos o ubicados en jurisdicciones no cooperantes o de baja o nula tributación, no serán consideradas ajustadas a las prácticas o a los precios normales de mercado entre partes independientes. En consecuencia, serán de aplicación las normas vigentes sobre Precios de Transferencia artículo 17 LIG.



## CASOS PRACTICOS CURSADO TEORICOS

UNIVERSIDAD NACIONAL DE TUCUMAN

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

IMPUESTOS DIRECTOS

TRABAJO PRÁCTICO ADICIONAL N° 6 – 2023

### FUENTE - RENTA MUNDIAL

Ref Legal: Arts 5 al 14 LIG y Arts 10 al 21 DR

Recomendación: Lectura del Título "Fuente" del Cuadernillo Teorico Primer Parcial

OBJETIVO DEL TP: analizar para los sujetos que son beneficiarios del exterior como se aplican las presunciones estipuladas por la LIG y bajo qué condiciones.

#### CASO 1

Una empresa Naviera argentina contrata, el 25/10/2021 con una empresa española de transporte TRANS-IBÉRICA, dedicada a realizar fletamentos y al negocio de contenedores, un fletamento por un viaje desde Italia hasta la República Argentina. El precio pactado es de Euros 7.500. Además fue necesario para el mismo viaje incluir en el contrato el uso de contenedores por el que se abonó Euros 1.500. La cotización del euro al momento de la operación fue de \$ 160,20.

#### SOLUCIÓN:

- a.- La empresa que presta el servicio está constituida y radicada en el exterior. Es la empresa TRANS IBERICA
- b.- Por aplicación del art 5 y 10 2do párrafo de LIG, estos servicios de transporte internacional, estarán gravados para los sujetos del exterior vía presunción, y no condiciona desde donde se realiza el viaje.
- c.- Fletamentos a tiempo o por viaje.  $GFA\ 7.500 \times 160,20 = \$1.201.500.- \times 10\% = 120.150.-$   
Contenedores: no gravado el viaje desde Italia hacia Argentina. El art 10 4to, condiciona a la presunción al hecho de viajes desde la Argentina al exterior.
- d.- Estos sujetos del exterior, para realizar el ingreso del impuesto deben aplicar el Título V de la LIG, correspondiente a "Beneficiarios del exterior", correspondiéndoles hacer una Retención con carácter de pago único y definitivo (art 102 LIG).

#### CASO 2

El Sr. Raúl Rico es Ingeniero Hídrico, y residente argentino. En Marzo de 2021, le solicitan la realización de un estudio específico en Uruguay. Para esto contrata a un amigo, el ingeniero Mario Robles de nacionalidad uruguaya, residente en el vecino país. El proyecto se realizará en Uruguay. Por los servicios prestados de su amigo, le transfirió u\$s 3.500.- el 5 de Octubre de 2021. Cotiz Dólar para ese día \$ 180,00.

**SOLUCIÓN:** Gcia. De Fuente Extranjera s/ art 5 LIG para el Sr. Robles por los honorarios que le abona el Sr. Rico

Gcia de fuente argentina los honorarios que facture el Sr. Raúl Rico, por trabajo en Uruguay por renta mundial, pudiendo computar como pago a cuenta el impuesto que el otro país pueda cobrarle

## CASO 3

La empresa argentina La Colina debe realizar el traslado y mudanza a Chile. Recurre a los servicios de la empresa Los Andes, empresa de transporte de carga y pasajeros radicada en Chile. El flete se realiza desde Catamarca, lugar donde tiene todos los bienes, hasta la ciudad de Santiago en el país vecino Chile. El costo es de \$ 225.000.- La empresa utiliza contenedores que no son propiedad de la empresa andina, y el alquiler (\$ 25.000.-) de los mismos, están incluidos dentro del precio.

### SOLUCIÓN:

- a.- El servicio de transporte prestado por la empresa chilena, sujeto del exterior, esta gravado por el
- |             |                          |                                                |
|-------------|--------------------------|------------------------------------------------|
| Art. 10 LIG | Fuente Argentina         | $(\$225.000.-25.000.-) \times 10\% = 20.000.-$ |
|             | Servicio de contenedores | $\$ 25.000.- \times 20\% = 6.600.-$            |
- b.- Estos sujetos del exterior, para realizar el ingreso del impuesto deben aplicar el Título V de la LIG, correspondiente a "Beneficiarios del exterior", correspondiéndoles hacer una Retención con carácter de pago único y definitivo (art 102 LIG).

## CASO 4

La empresa BOING constituida y radicada en San Pablo – Brasil, tomo un préstamo el 4/1/2020. El contrato se firmó en la ciudad de San Pablo (Brasil) por 450.000 Reales, con intereses pactados de 80.000.- REALES a 3 años de plazo con cuotas anuales e iguales cuyos vencimientos serian 4/1/2021, 4/1/2022 y 4/1/2023. El préstamo se garantiza con un inmueble ubicado en Yerba Buena de la provincia de Tucumán, que le pertenece a la empresa BOING de Brasil. El dinero se utilizará para la construcción de una oficina en la ciudad de Florianópolis (Brasil). Solo analice la respuesta teórica del caso

### SOLUCIÓN:

Según los artículos 5 y 12 de LIG, el riesgo está cubierto en Argentina, por lo tanto, todo el ingreso es de fuente argentina.

Estos sujetos del exterior, para realizar el ingreso del impuesto deben aplicar el Título V de la LIG, correspondiente a "Beneficiarios del exterior", correspondiéndoles hacer una Retención con carácter de pago único y definitivo (art 102 LIG).

### NOTA IMPORTANTE:

Para "Beneficiarios del exterior" a los que corresponda hacer la retención, podrán invocar la aplicación de convenios, para evitar la doble imposición.

Estos convenios, que poseen jerarquía constitucional, están suscriptos con la República Argentina y el Estado contratante, y reducen o eliminan la retención.

Estos convenios están disponibles en <https://www.afip.gob.ar/convenios-internacionales/>.

## FALLOS Fuente

- **Torquirns y compañía VS Gobierno Nacional:** (página 3) el fallo deja sentado que se presumirá que el lugar de colocación de los capitales estará dado por el domicilio del deudor.
- **Nestlé de productos alimenticios:** el fallo se trataba de la provisión de proyectos de planos de edificios y de nuevas instalaciones, como así también el análisis de muestras de productos para control de calidad, dicho fallo afirmó que esos servicios constituyen un servicio de asesoramiento técnico, dado que dicho término comprende todo aporte o asistencia que no responde a una concesión o uso de una patente por el que se percibiera regalías. Es decir, si solamente se adquirieran por ejemplo libros o manuales técnicos de manera individual, y no viniese el asesoramiento técnico de la mano, dicha operación no se encontraría alcanzada en ganancias.

### Honorarios profesionales:

- quedan incluidos las remuneraciones o sueldos de miembros de directorios, consejos u otros organismos, que por sus funciones deban actuar en el extranjero, pero pertenezcan a empresas argentinas.
- Los honorarios u otras remuneraciones originados por asesoramiento técnico, financiero o de otra índole prestada desde el exterior. El concepto de asesoramiento técnico implica la transferencia de conocimientos vinculados con la realización de actividades económicas en el país. *De tratarse de un asesoramiento de carácter general, y no de aplicación de determinada operación en el país, estaríamos en presencia de una GFE, quedando afuera del gravamen para un NO RESIDENTE.*

**Fallo FADER SAICYF :** en dicha causa se afirmó que para que exista asesoramiento debe necesariamente intervenir una labor intelectual de quien lo preste, como un consejo, indicación, enseñanza, etc, que permita la aplicación de mayores conocimientos o experiencias sobre el tema, en beneficio para lo que se lo requirió.

**Fallo NESTLE :** en dicho fallo se pronunció a raíz de un caso que proveía proyectos de planos de edificios, como así también de análisis de control de calidad. El fallo afirmó que los mismos constituyen asesoramiento técnico. Explica además el fallo que distinto sería si por ejemplo se adquirieran libros, manuales entre otros, casos en los cuales, al ser ganancia del extranjero de un no residente, no estarían gravadas por no haberse llevado a cabo en argentina.

**Fallo ROVAFARM ARGENTINA SA:** se consideró que las ganancias de una persona humana residente en el exterior contratada por una empresa del país para identificar proveedores en el exterior y contactarlos con la empresa, constituyen renta de fuente extranjera. Al tener su origen las comisiones abonadas en actividades personales o comerciales realizadas íntegramente fuera del país, las mismas representan beneficios de fuente extranjera en mano de sus titulares (recordar que los titulares son sujetos del exterior), por lo cual no están alcanzadas por el impuesto.

JUANIMPUESTOS