



## Apuntes EMPRESARIALES

Reporte Mensual de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Ciencias Empresariales y Sociales sobre novedades en materia de legislación, doctrina y jurisprudencia en el ámbito de la actividad comercial MARZO 2018

Número 18 Marzo 2018

### CONTENIDO

REFORMA TRIBUTARIA 2017 RESUMEN DE SUS PRINCIPALES MEDIDAS	1
IMPUESTO A LAS GANANCIAS	3
IMPUESTOS A LOS CONSUMOS Y MONOTRIBUTO	11
SEGURIDAD SOCIAL	14
PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO	14
LEY PENAL TRIBUTARIA	15
CONSENSO FISCAL	15

## REFORMA TRIBUTARIA 2017



### RESUMEN DE SUS PRINCIPALES MEDIDAS

En esta primera edición de 2018, *Apuntes Empresariales* comienza con el análisis y comentarios sobre las principales medidas que encierra la reforma tributaria y previsional sancionada a fines de 2017 mediante la Ley N° 27.430 publicada en el Boletín Oficial el 29 de diciembre de 2017 y del reciente “consenso fiscal” firmado por el Poder Ejecutivo nacional y las provincias. Es importante remarcar que, a la fecha de la presente edición, aún no se han emitido las correspondientes normas reglamentarias en función de las cuales podrían surgir mayores aclaraciones sobre la aplicación de las nuevas regulaciones. Haciendo un breve repaso se destacan entre esas medidas:

- a) En el Impuesto a las Ganancias:
  - a. En el ámbito espacial del impuesto, más precisamente en cuanto a la renta de fuente extranjera, la sujeción a imposición del resultado por la venta acciones, participaciones o patrimonios radicados en el exterior cuando posean la titularidad indirecta de activos en el país. Por ejemplo, casos de la



# Apuntes EMPRESARIALES

Número 18 Marzo 2018

transferencia de sociedades en el exterior que son indirectamente, a través de otras sociedades también radicadas en el exterior, accionistas de sociedades o titulares de bienes en el país.

b. Para personas humanas y sucesiones indivisas:

- i. La incorporación como renta gravada de los resultados por la venta de inmuebles adquiridos a partir del 1/01/2018.
- ii. La creación de un impuesto cedular sobre las rentas financieras y dividendos de sociedades.
- iii. La imposición sobre las indemnizaciones por despido de personal directivo de empresas.

c. Para las empresas:

- i. Reducción escalonada de la alícuota del impuesto aplicable a sociedades, estableciéndose en el 30% para ejercicios iniciados en 2018 y 2019, hasta alcanzar el 25% en 2020.
- ii. El restablecimiento del ajuste por inflación cuando la inflación acumulada de tres ejercicios fiscales (años) consecutivos supere el 100%.
- iii. El ajuste por inflación del costo de las nuevas altas de bienes de uso.
- iv. La modificación a las reglas de capitalización exigua en virtud de la cual se establece una nueva forma de limitación a la deducibilidad de intereses

por préstamos provenientes de compañías vinculadas, incluyendo en esta nueva variante, también a los préstamos de compañías vinculadas locales y la posibilidad de trasladar la porción no deducida a los próximos 5 ejercicios.

- v. La incorporación de la definición de establecimiento permanente o sucursal en el país, de residentes extranjeros (personas humanas o jurídicas residentes extranjeros).

- vi. La derogación de la exigencia de inscripción de los contratos de transferencia de tecnología para la procedencia de la deducción de las regalías pagadas.

- vii. La posibilidad de amortización por desuso y obsolescencia.

- d. La incorporación de un revalúo impositivo y contable optativo por única vez para los bienes en existencia a la fecha de ejercicio de la opción, el cual supone el ajuste de los valores de origen de adquisiciones de bienes que habían quedado desactualizadas por efecto de la inflación, previéndose el pago de un impuesto especial sobre el valor del revalúo.

- e. Se crean nuevas categorías de quebrantos específicos.

b) En el Impuesto al Valor Agregado:

- a. Se amplía el objeto del impuesto alcanzando los servicios digitales recibidos desde el exterior y utilizados económicamente en el país, como transferencia de imágenes y sonidos desde el exterior.

- b. Se establece un mecanismo de devolución anticipada del IVA cré-



dito fiscal derivado de inversiones de capital.

- c) En impuestos internos: se incrementan las alícuotas de algunos bienes gravados
- d) Impuesto sobre los combustibles: se cambia la forma de imposición pasando a un impuesto *ad valorem*, es decir, de importe fijo por litro.
- e) En el Monotributo: se modifica el régimen de recategorización pasando a ser semestral, y se establecen modificaciones a las condiciones para acceder al régimen.
- f) En materia de recursos de la seguridad social: se unifica la alícuota de contribuciones patronales, se elimina progresivamente el crédito fiscal IVA derivado del Decreto N° 814/2001 y se establece un mínimo no imponible.
- g) En materia de procedimiento tributario: se establece la posibilidad bajo determinadas condiciones de rectificar declaraciones juradas en menos, y se modifican determinadas sanciones formales y materiales.
- h) En materia penal tributaria: se elevan los importes mínimos de imputabilidad objetiva y se elimina el requisito de espontaneidad para la extinción de la acción penal durante el proceso administrativo.
- i) Se introducen modificaciones al Código Aduanero.

También comentaremos otra medida recientemente sancionada, que tiende a complementar el esquema administrativo y financiero que se proyecta en el futuro de las finanzas públicas, y que ha sido plasmada en el denominado “Consenso Fiscal” entre la Nación y las provincias.

## IMPUESTO A LAS GANANCIAS

### 1) Modificación del concepto de ganancia gravada

En lo que respecta a la imposición sobre las rentas de **personas humanas y sucesiones indivisas**, se amplía el concepto de renta gravada,

**incluyéndose** expresamente en el artículo 2° de la ley la venta de cuota partes de fondos comunes de inversión, certificados de participación de fideicomisos financieros, monedas digitales, Títulos, bonos y demás valores, y los resultados derivados de la **enajenación de inmuebles**, cualquiera sea el sujeto que las obtenga.

En esta modificación, la mayor novedad se presenta para la ganancia obtenida por la venta de inmuebles, que –hasta antes de la reforma– quedaba excluida de la imposición cuando el sujeto enajenante era una persona humana o sucesión indivisa que no realizaba este tipo de operaciones de manera habitual. Con el nuevo texto legal, esta renta pasa a estar gravada para dichos sujetos, considerándose renta de la segunda categoría, según el texto reformado del artículo 45 inciso k) de la ley.

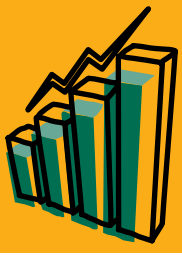
Correlativamente se modifica el artículo 90, que establece las alícuotas y escalas aplicables para la imposición de personas humanas y sucesiones indivisas, estableciendo la alícuota del 15% para las ganancias por las ventas de acciones, títulos valores e inmuebles obtenidas por dichos sujetos.

Es importante destacar que el tratamiento aludido será de aplicación para los inmuebles adquiridos a partir del 1° de enero de 2018, según lo establece el artículo 86 inciso a) de la ley, encontrándose exento el resultado de la venta de la casa habitación conforme al artículo 20 inciso o) reformado también por la misma ley a tal efecto.

### 2) Fuente extranjera: enajenación indirecta de acciones, cuotas y participaciones sociales

Se consideran íntegramente como renta gravada de fuente argentina las ganancias obtenidas por sujetos no residentes en Argentina por la venta de acciones o títulos correspondientes a sociedades, entes o patrimonios constituidos en el exterior, cuando se cumplan conjuntamente las siguientes condiciones:

- a) Al menos el 30% del valor de las acciones o títulos de dichas sociedades o entes, al momento de la venta o en los 12 meses anteriores, provenga de participaciones directas o indirectas



en sociedades, patrimonios o establecimientos permanentes constituidos en Argentina.

- b) Las acciones o títulos que se transfieren, representen por sí o conjuntamente con otras sociedades sobre las que se ejercer control o vinculación, con el cónyuge, con el conviviente o con otros contribuyentes unidos por vínculos de parentesco, que representen, al momento de la venta o en cualquiera de los doce (12) meses anteriores al de la enajenación, al menos el diez por ciento (10%) del patrimonio de la entidad del exterior que directa o indirectamente posee las acciones, patrimonios o establecimiento en el país.

### 3) Impuesto cedular aplicable sobre personas humanas y sucesiones indivisas

Se crea un impuesto denominado cedular o específico, aplicable a personas humanas y sucesiones indivisas, para las ganancias detalladas a continuación, conforme a las que para cada caso se exponen:

- a) Intereses y rendimiento de colocaciones de capital en entidades financieras, títulos públicos, cuotas partes, certificados de participación en fideicomisos:
- Sin cláusula de ajuste: 5%.
  - Con cláusula de ajuste: 15%.
- b) Dividendos y utilidades distribuidos por sociedades: 7% en los ejercicios iniciados en 2018 y 2019 y 13% a partir de 2020.
- c) Resultado por la venta de títulos públicos, obligaciones negociables y demás títulos valores:
- Sin cláusula de ajuste: 5%.
  - Con cláusula de ajuste: 15%.
- d) Resultado de compraventa de acciones: 15%.
- e) Resultado por enajenación de inmuebles: 15%.

### 4) El caso particular del impuesto cedular aplicable sobre dividendos y distribución de utilidades

Conforme a lo expuesto en el acápite anterior, la nueva ley grava en cabeza de personas humanas y sucesiones indivisas, los dividendos y utilidades distribuidas por las empresas, así como también los resultados de inversiones, los cuales no podrán compensarse con los quebrantos generales que resulten trasladables conforme al texto aun no reglamentado. Dichos dividendos y utilidades distribuidas resultan así gravadas con un impuesto especial, que para el período 2018 a 2019 se establece una alícuota del 7% y a partir de 2020 del 13%.

A tal fin se modifica el artículo 46 que definía como no computables los dividendos distribuidos por sociedades locales para personas humanas y sociedades indivisas, manteniéndose vigente el artículo 64 que establece como no computables dichos dividendos para sociedades locales.

Paralelamente, se deroga el impuesto de igualación establecido por el artículo agregado al 69 de la Ley del Impuesto a las Ganancias, aplicable sobre dividendos o utilidades atribuibles a ganancias devengadas en los ejercicios que inicien a partir del 1/01/2018. Es decir, se mantiene su aplicación sobre las ganancias devengadas con anterioridad a dicha fecha y se deroga para aquellas obtenidas a partir de la misma.

Como hecho novedoso en el tratamiento de los dividendos y las operaciones entre las empresas y sus dueños, la reforma incorpora los siguientes supuestos como asimilados a dividendos ahora gravados:

a) Cuando los titulares, socios o accionistas, de sociedades de capital realicen retiros de fondos por cualquier causa, por el importe de tales retiros.

b) Cuando los titulares, socios o accionistas de sociedades de capital tengan el uso o goce, por cualquier título, de bienes del activo de la entidad, fondo o fideicomiso. En este caso la ley presume, admitiendo prueba en contrario, que el valor de los dividendos o utilidades puestos a



disposición es el ocho por ciento (8%) anual del valor corriente en plaza en el caso de inmuebles, y del veinte por ciento (20%) anual del valor corriente en plaza respecto del resto de los bienes.

c) Cuando cualquier bien de la entidad esté afectado a la garantía de obligaciones directas o indirectas de los titulares, propietarios, socios, accionistas, cuotapartistas, fiduciarios o beneficiarios de sociedades de capital y se ejecute dicha garantía.

d) Cuando las sociedades de capital vendan o compren bienes a sus titulares socios o accionistas, por debajo o por encima, según corresponda, del valor de plaza. En tal caso, el dividendo o utilidad se calculará por la diferencia entre el valor declarado y dicho valor de plaza.

e) Respecto de cualquier gasto que las sociedades de capital realicen a favor de sus titulares, socios o accionistas que no respondan a operaciones realizadas en interés de la empresa, excepto que los importes fueran reintegrados, en cuyo caso resultarán de aplicación los intereses presuntos previstos en el artículo 73 de la ley.

f) Cuando los titulares, accionistas o socios, de sociedades de capital perciban sueldos, honorarios u otras remuneraciones, en tanto no pueda probarse la efectiva prestación del servicio o que la retribución pactada resulte adecuada a la naturaleza de los servicios prestados o no superior a la que se pagaría a terceros por servicios similares.

g) También se considerará que existe la puesta a disposición de dividendos o utilidades asimilables cuando se verifiquen los supuestos referidos precedentemente respecto del cónyuge o conviviente de los titulares, socios o accionistas de sociedades de capital, así como respecto de sus ascendientes o descendientes en primer o segundo grado de consanguinidad o afinidad.

## 5) Renta financiera

Se modifica el artículo 20 inciso h) de la ley quedando solamente exentos para personas humanas y sucesiones indivisas los intereses de Caja de Ahorro obtenidos por colocaciones en entidades financieras sujetas al régimen de la Ley N°

21.526 (Bancos) pasando a estar gravados los intereses de depósitos a plazo fijo para personas humanas y sucesiones indivisas. Cabe recordar, al respecto, que para sociedades estas rentas ya se encontraban gravadas desde antes y permanecen sujetas al impuesto en el texto de la ley reformada.

## 6) Exención sobre reintegros de exportación para pymes

Se eximen del impuesto a las ganancias conforme al inciso l) agregado al artículo 20 de la ley, las sumas percibidas, por exportadores que encuadren en la categoría de Micro, Pequeñas y Medianas Empresas según los términos del artículo 1° de la Ley N° 25.300 y sus normas complementarias, correspondientes a reintegros o reembolsos acordados por el Poder Ejecutivo en concepto de impuestos abonados en el mercado interno, que incidan en las exportaciones. De este modo se restablece parcialmente una exención que en el pasado rigió para todos los exportadores, hasta la reforma introducida por la Ley N° 26.549 del 2/12/2009, si bien se venía suspendiendo su aplicación desde el año 2003.

## 7) Exención en el resultado por compra venta de acciones

Se modifica el inciso w) del artículo 20, estableciéndose la exención del resultado de la compra venta de acciones para personas humanas y sucesiones indivisas residentes en el país **cuando se trate de títulos con oferta pública**.

Se acuerda la misma exención a los beneficiarios del exterior cuando no residan en países no cooperantes o de baja o nula tributación.

## 8) Resultado por compra venta y renta de títulos públicos

Con excepción de las LEBACS, se acuerda la exención a los beneficiarios del exterior que obtengan rentas por la compra venta o tenencia de títulos públicos emitidos por el estado nacional, provincial, municipal o la CABA, así como también obligaciones negociables emitidas conforme a la Ley N° 23.526, cuando no residan en países no cooperantes o de baja o nula tributación.



### 9) En materia de traslado de quebrantos a ejercicios futuros

En lo que se refiere a quebrantos específicos, es decir aquellos que solo podrán deducirse de ganancias de la misma especie en ejercicios futuros se amplía el concepto agregándose los siguientes quebrantos a la categoría de específicos, los provenientes de operaciones sobre:

- a) Monedas digitales
- b) Títulos, bonos y demás valores
- c) Actividades vinculadas con la exploración y explotación de recursos naturales vivos y no vivos desarrolladas en la plataforma continental y ZEE (solo con ganancias de fuente argentina).

En cuanto al plazo de cómputo, se mantiene el término de 5 años que ya preveía la ley tanto para quebrantos generales como los específicos, aclarando que dicho cómputo se efectuará por 5 años no por 5 ejercicios receptando la jurisprudencia de la Causa Maleic de la Corte Suprema de Justicia de la Nación.

### 10) Asociaciones civiles y fundaciones

Se excluirán de esta exención cuando obtengan sus recursos, en todo o en parte, de la explotación de actividades de crédito o financieras (excepto cuando se realizaren para preservar el patrimonio social).

### 11) Deducciones personales – deducción especial

Para las personas físicas encuadrados por la reglamentación que en el futuro se dicte, como nuevos profesionales o nuevos emprendedores, la deducción especial establecida por el artículo 23 que anteriormente estaba establecida en un importe equivalente al mínimo no imponible se incrementa un 50% pasando a ser de 1,5 veces el mínimo no imponible.

### 12) Deducción por seguros de retiro

Se restablece la deducción por aportes correspondientes a los planes de seguro de retiro privados administrados por entidades sujetas al control de la Superintendencia de Seguros de la Nación, ahora sin limitación.

### 13) Régimen de la sociedad conyugal

Se modifica el artículo 29 de la ley, relativo al régimen de la sociedad conyugal a efectos impositivos, estableciendo que corresponderá atribuir a cada cónyuge, cualquiera sea el régimen patrimonial al que se someta a la sociedad conyugal, las ganancias provenientes de:

- a) Actividades personales (profesión, oficio, empleo, comercio o industria).
- b) Bienes propios.
- c) Otros bienes, por la parte o proporción en que hubiere contribuido a su adquisición, o por el cincuenta por ciento (50%) cuando hubiere imposibilidad de determinarla.”.

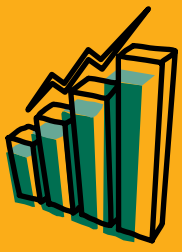
### 14) Salidas no documentadas

Se mantiene la obligación de pagar el 35% sobre el importe de salidas no documentadas y su no deducción como gastos, pero se establece en el texto reformado que el impuesto pagado será en concepto de responsable sustituto del pago correspondiente al “beneficiario desconocido u oculto”, y no es considerado como una sanción en línea con los fallos de CSJN: “Red Emisora Cultural” y “Red Hotelera Iberoamericana”.

### 15) Opción de venta y reemplazo

Actualmente la ley establece el mecanismo de venta y reemplazo, comúnmente denominado “roll over”, como forma de alentar a la renovación del activo fijo, permitiéndose imputar la ganancia por la venta de bienes reemplazados, usualmente totalmente amortizados, imputándola al costo del nuevo bien. De este modo, el mecanismo permite diferir la ganancia obtenida por la venta del bien reemplazado, deduciéndola del costo del bien que lo reemplaza y de esa forma se irá gravando en el tiempo, en forma diferida vía una menor amortización del nuevo bien.

El texto anterior no contemplaba claramente la posibilidad de aplicar este mecanismo sobre terrenos y surgieron antecedentes jurisprudenciales con definiciones contrapuestas. El texto de la reforma que se propone, receptando esta problemática, permite también aplicar esta opción a inmuebles, incluso terrenos o campos, afectados a locación o arrendamiento, cesiones one-



rosas de usufructo, uso, habitación, superficie u otros derechos reales.

## 16) Amortizaciones

Actualmente en materia de obsolescencia de bienes del activo fijo, las alternativas permitidas por la ley consisten en continuar amortizando el bien hasta la extinción de su vida útil contable o cesar en su amortización hasta su venta. En el nuevo proyecto de ley, se incorpora el factor obsolescencia a los efectos de calcular la amortización de bienes de uso, receptando de este modo la jurisprudencia de la Corte Suprema en fallo "Telintar".

## 17) Actualización de las inversiones en bienes de uso

Como una forma de incorporar el reconocimiento de los efectos de la inflación en el cálculo de la materia imponible **hacia el futuro, se incorpora la actualización por inflación del valor de origen de bienes adquiridos a partir de períodos iniciados el 01/01/2018.**

Para una mayor comprensión de la verdadera dimensión de esta parte de la reforma, cabe tener presente que con la ley de convertibilidad se habían derogado todas las cláusulas de actualización, y complementando esta medida la Ley N° 24.073 en su artículo 39 había congelado todas las actualizaciones contenidas en las normas impositivas mediante la aplicación de un coeficiente de 1, a partir del 1° de marzo de 1992.

Con esta nueva medida, se vuelven a actualizar los valores de origen de los bienes del activo fijo para las inversiones realizadas a partir del 1° de enero de 2018, lo cual redundará en deducciones por amortizaciones más altas en el Impuesto a las Ganancias, y valores residuales también más elevados para los Impuestos sobre la Ganancia Mínima Presunta y sobre los Bienes Personales o los que los complementen o sustituyan en el futuro.

Por un momento el lector no especialista en la materia tributaria podría plantearse: ¿y qué ocurre con los bienes adquiridos con anterioridad actualmente en el activo? Para ello se incorporó en la ley el Título X, que es el "**Revalúo Impo-**

**sitivo y Contable**", el cual prevé su **aplicación optativa** por única vez y el pago de un impuesto especial. Ver "Revalúo Impositivo".

## 18) Actividades extractivas

Receptando la problemática planteada en la jurisprudencia respecto de los costos de taponamiento de pozos en los que la Corte Suprema de Justicia había definido que los mismos eran deducibles en el período fiscal que se incurrieran, el nuevo texto legal permite deducirlos paulatinamente a medida que se va devengando el gasto durante el transcurso del tiempo de la explotación, con independencia del período en que se efectúen las erogaciones.

## 19) Disposiciones de fondos o bienes a favor de terceros

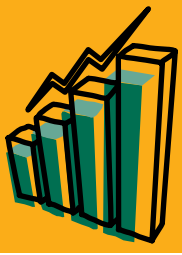
Mediante el artículo 73 de la ley, ya desde antes de la reforma se gravaba con una renta presunta aquellas disposiciones de fondos que efectuaran las empresas a favor de terceros (mayormente propietarios, accionistas o directores en la práctica). Con el artículo 73 modificado, se establecen nuevas presunciones para disposiciones de bienes efectuadas por las sociedades de capital que no resulten en interés de la empresa, ellas son:

- Para la disposición de bienes en general se establece un 20% ganancia neta gravada.
- Para la disposición de inmuebles se establece un 8% ganancia neta gravada.

## 20) Sociedades de hecho

Hasta la presente reforma, las sociedades de hecho tributaban el impuesto en cabeza de cada uno de sus socios, es decir, se distribuía el resultado entre sus socios en función de sus participaciones y cada uno lo incluía en su declaración jurada personal. En la nueva ley se permite liquidar el impuesto bajo la misma modalidad que las sociedades de capital siempre que:

- Lleven registraciones contables que les permitan confeccionar balances comerciales.



- b) Mantengan la opción por 5 períodos fiscales.

## 21) Establecimiento permanente o sucursal en Argentina de sujetos residentes extranjeros

Se incorpora un concepto hasta el momento ausente en la ley, cual es la definición de “establecimiento permanente o sucursal en el país” de sujetos no residentes, y se define en forma similar a lo establecido en el Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta y en los convenios para evitar la doble imposición que Argentina ha firmado con países extranjeros.

Esta definición propuesta refiere a: un lugar fijo de negocios mediante el cual un sujeto del exterior realiza toda, o parte de su actividad, y comprende, además:

Una sede de dirección o de administración

Una sucursal

Una oficina

Una fábrica

Un taller

Una mina o pozo de petróleo o de gas, una cantera o cualquier otro lugar relacionado con la exploración, explotación o extracción de recursos naturales incluida la actividad pesquera.

a) una obra, una construcción, un proyecto de montaje o de instalación o actividades de supervisión relacionados con ellos, cuando dichas obras, proyectos o actividades se desarrollen en el territorio de la Nación durante un período superior a seis (6) meses.

Cuando el residente en el extranjero subcontrate con otras empresas vinculadas las actividades mencionadas en el párrafo anterior, los días utilizados por los subcontratistas en el desarrollo de estas actividades se adicionarán, en su caso, para el cómputo del plazo mencionado.

b) la prestación de servicios por parte de un sujeto del exterior, incluidos los servicios de consultores, en forma directa o por intermedio de sus empleados o de personal contratado por la

empresa para ese fin, pero solo en el caso de que tales actividades prosigan en el territorio de la Nación durante un período o períodos que en total excedan de seis (6) meses, dentro de un período cualquiera de doce (12) meses.

## 22) Tributación internacional

En materia de operaciones internacionales, se incorporan las figuras de países no cooperantes y de baja o nula tributación como alternativas posibles de operaciones con países extranjeros respecto de las cuales la ley presume que las mismas no se ajustan a las prácticas normales de mercado.

- a) Definición de países no cooperantes:

“...Aquellos países o jurisdicciones que no tengan vigente con la República Argentina un acuerdo de intercambio de información en materia tributaria o un convenio para evitar la doble imposición internacional con cláusula amplia de intercambio de información.

Asimismo, se considerarán como no cooperantes aquellos países que, teniendo vigente un acuerdo con los alcances definidos en el párrafo anterior, no cumplan efectivamente con el intercambio de información...”.

- b) Definición de jurisdicción de baja o nula tributación:

“Aquellos países, dominios, jurisdicciones, territorios, estados asociados o regímenes tributarios especiales que establezcan una tributación máxima a la renta empresaria inferior al sesenta por ciento (60%) de la alícuota contemplada en la ley para sociedades de capital”.

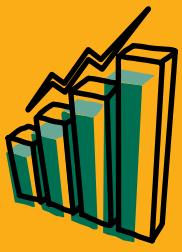
- c) Definición de jurisdicciones de baja o nula tributación

“Aquellos países, dominios, jurisdicciones, territorios, estados asociados o regímenes tributarios especiales que establezcan una tributación máxima a la renta empresaria inferior al sesenta por ciento (60%) de la alícuota contemplada en la ley para sociedades de capital”.

## 23) Transferencia de tecnología

Receptando el criterio convalidado por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa Pirelli, se elimina el requisito de inscripción previa





de los contratos de transferencia de tecnología, celebrados con sujetos del exterior, establecido por el artículo 9° de la Ley N° 22.426, permitiéndose la deducción del gasto efectuado por el prestatario residente local sin tener que cumplir el requisito de inscripción previa.

#### **24) Reglas sobre precios de transferencia**

Exportaciones de Bienes con Cotización en las que interviene un intermediario internacional vinculado, o no vinculado, pero el importador en destino si lo está, o Se encuentre ubicado, constituido, radicado o domiciliado en una jurisdicción no cooperante o de baja o nula tributación, Valor pactado (CUP Cotización).

Los contribuyentes deberán REGISTRAR los contratos celebrados con motivo de dichas operaciones ante la AFIP, sin perjuicio del requerido para todos los intermediarios "test de sustancia" o comprobación justificación económica real de su existencia.

Si no se registrasen los contratos, se determinará la renta de fuente argentina de la exportación considerando el valor de cotización del bien del día de la carga de la mercadería.

Con relación a las obligaciones de cumplimiento formal, se eliminan las presentaciones semestrales.

#### **25) Reglas de capitalización exigua**

Se modifican las reglas sobre capitalización exigua, limitándose la deducibilidad de intereses y diferencias de cambio por préstamos entre compañías vinculadas, considerando tal relación no solo para compañías locales respecto de sus controlantes del exterior sino también como novedad respecto de las anteriores versiones de esta limitación, entre compañías vinculadas locales.

La limitación que el nuevo texto establece consiste en admitir la deducción de dichos intereses hasta el límite que establezca la reglamentación o el 30% sobre la ganancia neta del ejercicio. En el cálculo de dicho límite podrá adicionarse el excedente de límite de deducibilidad, respecto de los intereses deducidos por ser menores a dicho límite, en los tres ejercicios inmediatos anteriores.

Otra novedad de esta limitación es que los intereses y diferencias de cambio no deducidos en un ejercicio por aplicación de la limitación podrán trasladarse a los 5 ejercicios fiscales siguientes.

Como excepciones a la aplicación de esta limitación se establecen a las entidades financieras, fideicomisos financieros y compañías de leasing. Tampoco resultará aplicable la limitación cuando pueda demostrarse que la relación entre intereses y ganancia imponible es menor al mismo ratio del grupo al cual el sujeto pertenecer, y tampoco en los casos que pueda demostrarse que el beneficiario de los intereses tributó efectivamente el impuesto sobre los mismos.

#### **26) Alícuotas**

Se modifica la alícuota del impuesto a las ganancias para sociedades estableciéndose en el 30% para los períodos fiscales 2018 y 2019 y al 25% para los períodos fiscales 2020 y siguientes.

Con relación a las sucursales de sociedades extranjeras, se establecen las alícuotas del impuesto en un modo combinado entre la aplicable el sujeto empresa en el país y la que se aplica a las remesas de utilidades asimilándolas éstas últimas al efecto impositivo sobre los dividendos de sociedades:

- a) Períodos 2018 a 2019: alícuota del 30% sobre la sucursal más un 7% sobre las remesas de utilidades.
- b) A partir de 2020: 25% más 13% sobre las remesas de utilidades.

#### **27) El reconocimiento de los efectos de la inflación en el Impuesto a las Ganancias**

En materia de actualización por inflación, la novedad se presenta en tres aspectos básicos:

- a) Se restablece la posibilidad de actualizar el costo de las altas en bienes muebles amortizables, inmuebles, inversiones en acciones y cuotas partes de fondos comunes de inversión, para las adquisiciones producidas a partir del 1° de enero de 2018.
- b) Se restablece la aplicación del ajuste por inflación para todas las sociedades del art. 49 en función a la metodología



# Apuntes EMPRESARIALES

Número 18 Marzo 2018

establecida por la Ley original, cuando la variación del IPIM acumulada de los últimos 3 años supere el 100%. Para el primer y segundo ejercicio cerrado a partir del 1/01/2018 se tomará 1/3 o 2/3 del porcentaje anterior.

- c) Se incorpora por única vez la posibilidad de calcular el revalúo impositivo y contable.

## 28) Revalúo impositivo y contable

Aplicable para los bienes existentes a la fecha de sanción de la norma, que se encuentren afectados a la obtención de ganancias gravadas, excepto bienes de cambio y automóviles.

En este caso, la opción deberá ejercerse en el primer ejercicio cerrado con posterioridad a la vigencia de la ley (29/12/2017), hasta la fecha que establezca la reglamentación y el valor del revalúo estará sujeto a un impuesto especial que se aplicará sobre el valor del revalúo de todos los bienes revaluados conforme a las siguientes alícuotas:

- a) Bienes inmuebles que no posean el carácter de bienes de cambio: 8%
- b) Bienes inmuebles que posean el carácter de bienes de cambio: 15%
- c) Acciones, cuotas y participaciones sociales: 5%
- d) Resto de bienes: 10%

## 29) Rentas de fuente extranjera, imputación al período fiscal

- a) Rentas de fuente extranjera de sociedades residentes en el país: las ganancias obtenidas en forma directa por sociedades, empresas o fideicomisos, residentes en el país no atribuibles a los establecimientos estables en el exterior se imputarán considerándose ganancias del ejercicio anual, las que resulten imputables a él, es decir las ganancias devengadas, siendo que anteriormente se gravaban estas ganancias en el momento de la

puesta a disposición de los dividendos o utilidades distribuidas.

- b) *Trust* y fideicomisos constituidos en el exterior: las ganancias obtenidas por *trust*, fideicomisos, fundaciones de interés privado y demás estructuras análogas constituidos en el exterior, así como todo contrato o arreglo celebrado en el exterior o bajo un régimen legal extranjero, cuyo objeto principal sea la administración de activos, se imputarán por el sujeto residente que los controle al ejercicio o año fiscal en el que finalice el ejercicio anual de tales entes, contratos o arreglos, es decir en el ejercicio que se devenguen.

A tal fin, se entenderá que un sujeto posee el control cuando existan evidencias de que los activos financieros se mantienen en su poder y/o son administrados por dicho sujeto (comprendiendo, entre otros, los siguientes casos: (i) cuando se trate de *trusts*, fideicomisos o fundaciones, revocables, (ii) cuando el sujeto constituyente es también beneficiario, y (iii) cuando ese sujeto tiene poder de decisión, en forma directa o indirecta para invertir o desinvertir en los activos, etcétera.

- c) Participación en sociedades constituidas en el exterior que no posean personalidad fiscal en sus países de origen: las ganancias de los residentes en el país obtenidas por su participación en sociedades u otros entes de cualquier tipo constituidos, domiciliados o ubicados en el exterior o bajo un régimen legal extranjero, se imputarán por sus accionistas, socios, partícipes, titulares, controlantes o beneficiarios, residentes en el país, al ejercicio o año fiscal en el que finalice el ejercicio anual de tales sociedades o entes, en la proporción de su participación, en tanto no se trate de utilidades de establecimientos permanentes o *trusts* destinados a la administración de activos en el exterior, debiendo atribuirse en forma directa las rentas obtenidas a sus accionistas, socios, partícipes, titulares, controlantes o beneficiarios.
- d) Participación directa o indirecta en sociedades y otros entes constituidos en el exterior: las ganancias de los residentes



en el país obtenidas por su participación directa o indirecta en sociedades u otros entes de cualquier tipo constituidos, domiciliados o ubicados en el exterior o bajo un régimen legal extranjero, se imputarán por sus accionistas, socios, partícipes, titulares, controlantes o beneficiarios residentes en el país al ejercicio o año fiscal en el que finalice el correspondiente ejercicio anual de los primeros, en tanto se cumplan concurrentemente los siguientes requisitos:

- a. Que las rentas en cuestión no reciban un tratamiento específico.
- b. Que los residentes en el país tengan una participación igual o superior al cincuenta por ciento (50%) en el patrimonio, los resultados o los derechos de voto de la entidad no residente.
- c. Cuando la entidad del exterior no disponga de la organización de medios materiales y personales necesarios para realizar su actividad, o cuando sus ingresos se originen en:
  - i. Rentas pasivas, cuando representen al menos el cincuenta por ciento (50%) de los ingresos del año o ejercicio fiscal.
  - ii. Ingresos de cualquier tipo que generen en forma directa o indirecta gastos deducibles fiscalmente para sujetos vinculados residentes en el país.
- d. Que el importe efectivamente ingresado por la entidad no residente, en el país en que se encuentre constituida, sea inferior al setenta y cinco por ciento (75%) del impuesto societario que hubiera correspondido de acuerdo con las normas de la ley del impuesto. Se presume, sin admitir prueba

en contrario, que esta condición opera, si la entidad del exterior se encuentra constituida, domiciliada o radicada en jurisdicciones no cooperantes o de baja o nula tributación.

Idéntico tratamiento deberá observarse respecto de participaciones indirectas en entidades no residentes que cumplan con las condiciones mencionadas en el párrafo anterior.

Las disposiciones de este apartado no serán de aplicación cuando el sujeto local sea una entidad financiera regida por la Ley N° 21.526, una compañía de seguros comprendida en la Ley N° 20.091 y tampoco en los casos de fondos comunes de inversión regidos por la Ley N° 24.083.

### **30) Indemnización por despido de directivos y ejecutivos de empresas públicas y privadas**

Se incorpora dentro de los conceptos gravados en las rentas de la cuarta categoría, básicamente, las que comprenden al trabajo en relación de dependencia, a las indemnizaciones por desvinculación de directivos y ejecutivos de empresas públicas y privadas.

## **IMPUESTOS A LOS CONSUMOS Y MONOTRIBUTO**

### **1) Impuesto al Valor Agregado**

Mediante la Ley N° 27430, se modifica el Impuesto al Valor Agregado, ampliándose el ámbito espacial de aplicación del impuesto al gravarse los servicios digitales prestados en el exterior cuando los mismos fueran utilizados económicamente en el país, caso típico de las transmisiones televisivas a las que se accede en manera digital, cuando el prestatario no fuera un responsable inscripto en el IVA.

La exclusión del prestatario cuando reviste la calidad de responsable inscripto refiere a que los mismo ya se encontraban previstos en el inciso d) del artículo 1° de la ley como importadores



de servicios. A tal efecto se consideran gravados los siguientes servicios digitales:

1. El suministro y alojamiento de sitios informáticos y páginas *web*, así como cualquier otro servicio consistente en ofrecer o facilitar la presencia de empresas o particulares en una red electrónica.
2. El suministro de productos digitalizados en general, incluidos, entre otros, programas informáticos así como el acceso y/o la descarga de libros digitales, diseños, componentes, patrones y similares, informes, análisis financiero o datos y guías de mercado.
3. El mantenimiento a distancia, en forma automatizada, de programas y de equipos.
4. La administración de sistemas remotos y el soporte técnico en línea.
5. Los servicios *web*, comprendiendo, entre otros, el almacenamiento de datos con acceso de forma remota o en línea, servicios de memoria y publicidad en línea.
6. Los servicios de *software*.
7. El acceso y/o la descarga a imágenes, texto, información, video, música, juegos, etcétera, la difusión de música, películas, apuestas o cualquier contenido digital, etcétera.
8. La puesta a disposición de bases de datos y cualquier servicio generado automáticamente desde un ordenador, a través de Internet o de una red electrónica, en respuesta a una introducción de datos específicos efectuada por el cliente.
9. Los servicios de clubes en línea o *webs* de citas.
10. El servicio brindado por blogs, revistas o periódicos en línea.
11. La provisión de servicios de Internet.
12. La enseñanza a distancia o de *tests* o ejercicios, realizados o corregidos de forma automatizada.

13. La concesión, a Título oneroso, del derecho a comercializar un bien o servicio en un sitio de Internet que funcione como un mercado en línea, incluyendo los servicios de subastas en línea.

14. La manipulación y cálculo de datos a través de Internet u otras redes electrónicas.

La otra modificación importante está referida a la posibilidad de devolución anticipada de los créditos fiscales originados en inversiones en activo fijo bajo determinadas condiciones, estableciéndose que los créditos fiscales originados en adquisición o construcción de bienes de uso –excepto automóviles– que, luego de transcurridos seis (6) períodos fiscales (seis meses) consecutivos, contados a partir de aquél en que resultó procedente su cómputo, permanecieren aún como saldo a favor de los responsables, les serán devueltos en la forma, plazos y condiciones que a tal efecto dispongan las normas reglamentarias que se dicten.

Si transcurridos sesenta (60) períodos fiscales (sesenta meses) contados desde el inmediato siguiente al de la devolución, las sumas percibidas no hubieran sido aplicadas contra débitos fiscales o no hubieran existido exportaciones contra las cuales apropiarlos el responsable deberá restituir el excedente no aplicado en la forma y plazos que disponga la reglamentación, con más los intereses correspondientes. De igual modo se procederá si, con anterioridad al referido plazo, se produjera el cese definitivo de actividades, disolución o reorganización empresarial.

## 2) Impuestos selectivos al Consumo e Impuesto sobre los Combustibles

En materia de impuestos internos sobre consumos específicos:

- a) se incrementa el impuesto sobre bebidas espirituosas con la alícuota del 26% en lugar de la anterior del 20%.
- b) se gravan las bebidas energizantes con la alícuota del 10%.
- c) y se reduce del 75% al 70% la alícuota del impuesto sobre los cigarrillos, estableciéndose que este último no podrá ser



# Apuntes EMPRESARIALES

Número 18 Marzo 2018

- inferior a \$28 por cada paquete de 20 cigarrillos.
- d) Para las cervezas se eleva del 8% al 14% excepto para las artesanales que se mantiene en el 8%.
  - e) Para telefonía celular se eleva la alícuota del 4% al 5%.
  - f) Vehículos automotores se establece el impuesto en la alícuota del 20% cuando superen el valor de \$900.000; motocicletas estarán alcanzadas a la misma alícuota cuando superen el valor de \$140.000, y para embarcaciones para recreo, deportes y motores fuera de borda estarán alcanzadas a la alícuota del 20% cuando superen el valor de \$800.000.
  - g) Celulares, monitores, televisores y radio, se reduce la alícuota del 17% al 10%, eximiéndose del impuesto cuando los mismos fueran producidos en el área aduanera especial de Tierra del Fuego.

En el impuesto sobre los combustibles se introducen modificaciones retornando a la modalidad de impuesto *ad valorem*, es decir, establecido como un importe fijo en pesos por litro, y fijándose dicho importe en \$6,726 para las naftas y \$4,148 para el gasoil, entre los principales productos gravados.

La novedad en la imposición a los combustibles viene dada por la creación de un impuesto al dióxido de carbono, siendo sujetos pasivos de este nuevo impuesto quienes efectúen la importación definitiva, refinen, produzcan, elaboren, fabriquen y/u obtengan combustibles líquidos y/u otros derivados gravados, sea de forma directa o a través de terceros, y los productores o elaboradores de carbón mineral, estableciéndose en \$0,412 por litro para las naftas y \$0,473 para el gasoil entre los principales productos gravados.

### 3) Régimen simplificado para pequeños contribuyentes – Monotributo

Con vigencia a partir del 1° de junio de 2018, la Ley N° 27.430 introdujo las siguientes modificaciones al régimen del monotributo:

- a) Se eleva de \$2.500 a \$15.000 el precio unitario máximo en los casos de ventas de cosas muebles para poder permanecer en el régimen.
- b) Se elimina la posibilidad de registrarse como monotributistas a las sociedades irregulares (Cap. I, Sección IV, Ley N° 19.550 de Sociedades Comerciales, t.o. en 1984 y sus modif.). Anteriormente la norma lo permitía para aquellas compañías de hasta un máximo de hasta tres (3) socios.
- c) Las sucesiones indivisas podrán continuar en la calidad de contribuyente monotributista que traía el causante hasta la declaratoria de herederos, pero ahora con el límite máximo de hasta un año desde el fallecimiento.
- d) Se mantienen como requisito para poder acceder al régimen, el no haber realizado importaciones, pero con la aclaración que no deben haberse realizado durante los últimos 12 meses y que dicha restricción se refiere a la importación de cosas muebles para su comercialización o servicios con idénticos fines, con lo cual la nueva redacción de la ley, admitiría la importación de un bien de uso (activo fijo) del monotributista.
- e) No se considerarán comprendidas en el régimen las actividades de dirección, administración o conducción de sociedades.
- f) Se establece como plazo para la recategorización, a cada semestre calendario en reemplazo de la categorización por cuatrimestre calendario que establecía la norma anterior.
- g) Se elimina la restricción para las categorías I, J, K de tener una cantidad mínima de empleados.
- h) Se modifica la sanción aplicable por omisión de la declaración jurada de recategorización o cuando la misma resultare inexacta estableciéndose la misma en el 50% del impuesto integrado y de la cotización previsional.



## SEGURIDAD SOCIAL

Se modifica el artículo 2° del Decreto N° 814/2001 unificándose a partir del 1° de enero de 2022 las alícuotas de los distintos subsistemas que componen los recursos de la seguridad social, en una única alícuota del 19,50%. A tal fin, se prevé una disminución escalonada partir de 2018 hasta 2022 para los empleadores cuya actividad principal sea la locación o prestación de servicios, y para los restantes se prevé el aumento escalonado hasta esa fecha.

Se establece a modo de mínimo no imponible, un importe deducible de la base imponible sobre la que corresponde aplicar la alícuota de los recursos de la seguridad social, en la suma de \$12.000, la cual deberá proporcionarse también para el sueldo anual complementario y de pago por vacaciones no gozadas. La aplicación de dicha deducción se aplicará en forma escalonada a partir de 2018 comenzando en un 20% para este año y alcanzando el 100% en 2022.

Se deroga el Anexo I que establecía un porcentaje de IVA Crédito Fiscal reconocido en determinados puntos porcentuales sobre las contribuciones patronales, previéndose su disminución gradual para cada año hasta su eliminación total en 2022.

Se deroga el título II de la Ley N° 26.430 que establecía regímenes especiales de promoción del trabajo, pudiendo sus beneficiarios continuar gozando de los beneficios establecidos en el mismo hasta el 1° de enero de 2022 para los Microempleadores y hasta el cumplimiento del plazo de 24 meses para los empleadores que tuvieran una dotación de hasta 80 empleados comprendidos en el artículo 24 de dicha ley.

## PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO

Se modifican diversos aspectos del régimen sancionatorio establecido por la Ley de Procedimiento Tributario N° 11.683.

Entre los más destacados, podemos mencionar que se prevé la posibilidad de aplicación de la clausura preventiva en los casos que se constatare dos o más hechos de los establecidos por

la ley como causales de clausura y cuando el responsable registre reincidencia en el mismo tipo de hecho en un período de 2 años.

Asimismo, en materia de sanción de clausura, se elimina la multa económica que se aplicaba juntamente con la clausura y se reduce el plazo de 3 a 10 días a 2 a 6 días; y se establece la sanción de clausura en materia de seguridad social cuando se compruebe más del 50% de personal no registrado en empleadores con 10 empleados o más.

En materia de sanciones por incumplimiento al régimen sobre precios de transferencia, relativo a la información que las compañías que realizan operaciones internacionales con compañías vinculadas deben cumplir, se establecen sanciones de hasta \$900.000 por el incumplimiento de la obligación de presentar el denominado “Country by Country Report” (CBC) recientemente establecido, de aplicación para compañías multinacionales.

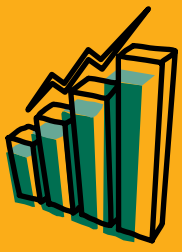
Asimismo, se establecen multas de hasta \$300.000 por incumplimiento de información complementaria requerida por la AFIP y de hasta \$200.000 por incumplimiento de información del CBC requerido por la AFIP.

Se establece una multa de \$3.000 a \$100.000 para empleadores que ocupen personal y no lo registrase cumpliendo con las formalidades exigidas a tal fin.

En materia de sanciones por incumplimiento de obligaciones materiales, es decir por el incumplimiento en el pago del tributo se modifican las multas elevándose al 100% la multa por omisión de impuestos que antes se graduaba entre el 50% y el 100% del impuesto omitido, y se eleva al 200% en el caso de reincidencias.

En los casos de omisiones derivadas de operaciones internacionales con compañías vinculadas del exterior, la multa se establece en el 200% elevándose al 300% en caso de reincidencia.

La multa por defraudación se reduce a una multa graduable de 2 a 6 veces el monto defraudado en lugar de 2 a 10 veces como establecía el anterior texto.



Se reducen las sanciones por presentación de declaraciones juradas rectificativas a quienes no fueron reincidentes estableciéndose del siguiente modo:

- a) Si la rectificación se produce antes de recibir la notificación de la orden de intervención por parte de la AFIP, la multa se reduce en un 100%.
- b) Si la rectificación se produce después de notificada la orden de intervención hasta la prevista, la multa se reduce a  $\frac{1}{4}$  (un cuarto) del mínimo legal.
- c) Si la rectificación se produce desde la notificación de la prevista hasta la notificación de la vista,  $\frac{1}{2}$  (la mitad) del mínimo legal.
- d) Si la rectificación se produce hasta el plazo de 15 días otorgado por la vista, la sanción se reduce a  $\frac{3}{4}$  (tres cuartos) del mínimo legal.
- e) La sanción se reducirá al mínimo legal si se presta conformidad en cualquier instancia posterior del procedimiento.

Por otro lado, en materia de declaraciones juradas rectificativas, se admite la presentación de declaraciones juradas rectificativas en menos, es decir disminuyendo el monto de la obligación, si la presentación se efectúa hasta 5 días después del vencimiento y la diferencia no excediere del 5% de la base imponible originalmente declarada.

## LEY PENAL TRIBUTARIA

En general, se modifican los importes mínimos establecidos como condición objetiva de punibilidad así como también diversos aspectos del régimen previsto en la anterior Ley N° 24.769.

En este sentido, se eleva el importe mínimo para los casos de evasión simple, es decir, la omisión dolosa en el pago de tributos mediante la aplicación de ardido o engaño, llevándose a \$1.500.000 por cada tributo y ejercicio anual, el cual antes se establecía en \$400.000 y en \$200.000 en materia de recursos de la seguridad social, antes establecido en \$80.000.

Para los casos de evasión agravada el monto evadido establecido como condición objetiva de punibilidad se eleva a \$15.000.000, el cual antes estaba establecido en \$4.000.000. Para los recursos de la seguridad social el monto mínimo se eleva a \$1.000.000, que antes se establecía en \$400.000.

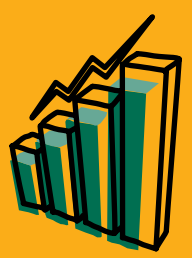
Del mismo modo, se elevan también los montos mínimos previstos para los casos especiales de punibilidad previstos en la ley, como por ejemplo en el caso de no ingreso de retenciones y percepciones efectuadas, la condición de punibilidad se eleva de \$40.000 a \$100.000.

Por otra parte, entre las modificaciones al régimen penal, podemos destacar que se elimina la condición de espontaneidad para extinguir la acción penal, es decir, con el nuevo régimen dicha acción se puede extinguir con el pago de la deuda hasta 30 días hábiles después de la primera imputación penal y en cualquier etapa del proceso administrativo.

## CONSENSO FISCAL

Mediante Ley N° 2.7429 se aprobó el Consenso Fiscal suscripto el 16 de noviembre de 2017 por el Poder Ejecutivo nacional y representantes de las provincias y de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, acordándose diversas políticas en materia fiscal de gran relevancia. Entre los puntos acordados, se destacan:

- a) Eliminación de las alícuotas diferenciales en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, que las jurisdicciones provinciales aplicaban a las actividades industriales y primarias cuando no tenían el establecimiento en sus jurisdicciones.
- b) Desgravación de las exportaciones de bienes servicios en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos.
- c) Reducción paulatina del Impuesto sobre los Ingresos Brutos entre 2018 y 2022.
- d) Adecuar regímenes de recaudación del Impuesto sobre los Ingresos Brutos e instrumentar la devolución de saldos a favor.



**IECIF**

INSTITUTO DE ESTUDIOS CONTABLES,  
IMPOSITIVOS Y DE FINANZAS DE LA EMPRESA

**UCES**

UNIVERSIDAD DE CIENCIAS  
EMPRESARIALES Y SOCIALES

# *Apuntes* **EMPRESARIALES**

Número 18 Marzo 2018

*Editor Responsable*

**Dr. Eduardo Gherzi**

**Instituto de Estudios Contables, Impositivos y Financieros - IECIF**

Director: Lic. Fernando Agra

**Responsables del Boletín**

Dr. Eduardo Gil Roca

Dr. Gerardo Desivo

**Facultad de Ciencias Económicas**

Decano: Dr. Eduardo Gherzi

Paraguay 1457 (C1061ABA), Ciudad de Buenos Aires, Argentina

Tel.: 4815-3290 int. 831. Fax: 4816-5144

**uces.edu.ar**

*Es una publicación periódica de IECIF*

---