

## RESOLUCIÓN EJERCICIO Nº 4.01. CRITERIOS DE IMPUTACIÓN. CASOS ESPECIALES.

**NORMATIVA APLICABLE:** Arts. 18, 79, 46 LIG; Arts. 23, 26 DR

1. El artículo 18 inciso a) de la LIG en su 4to párrafo prevé la posibilidad de optar por el criterio de lo PERCIBIDO para imputar las ganancias, es decir, que se imputen en el momento de producirse la respectiva exigibilidad. El objetivo de la ley al plantear esta excepción es acercar el momento de la imputación de la renta a aquel en el cual existe la disponibilidad financiera para pagar el tributo.

El artículo 23 del DR enumera todos los casos en los cuales resulta procedente aplicar el criterio **devengado exigible**, estos son:

- a) ventas de MERCADERÍAS realizadas con PLAZOS DE FINANCIACIÓN SUPERIORES A 10 MESES (independientemente de las cuotas establecidas), computados desde la entrega del bien o acto equivalente, considerándose que este último se configura con la emisión de la factura o documento que cumpla igual finalidad;
- b) enajenación de bienes no comprendidos en el inciso a) (es decir, aquellos bienes que no sean mercaderías, por ejemplo bienes de uso), cuando las cuotas de pago convenidas se hagan EXIGIBLES EN MÁS DE UN PERÍODO fiscal (por ejemplo que se pague en 2 cuotas, una que se vence en el ejercicio 2014 y la otra en el ejercicio 2015);
- c) la construcción de obras PÚBLICAS cuyo plazo de ejecución abarque MÁS DE 1 PERÍODO FISCAL y en las que el PAGO del servicio de construcción SE INICIE DESPUÉS DE FINALIZADAS LAS OBRAS, en cuotas que se hagan exigibles EN MÁS DE 5 PERÍODOS FISCALES. Deben cumplirse todos los requisitos en forma concurrente.

En estos casos, la ganancia bruta devengada por estas operaciones se atribuirá proporcionalmente a las cuotas de pago convenidas, y la ganancia se imputará a medida que se produzca la exigibilidad de las cuotas, independientemente de su efectivo cobro.

DR 23 inciso a)

Ejemplo: Una empresa que cierra su ejercicio económico el 31/06, vende mercadería el 05 de junio de 2013, pactando con el comprador un plan de pago en 2 cuotas de 32.500,00 cada una. La primera el 05/06/13 y la segunda cuota el 05/05/14.

Unidades vendidas: 5.000 unidades

CV unitario de la última compra en el ejercicio: \$10

Margen de marcación de los productos: 30%

**1ro - Se calcula la utilidad bruta de toda la operación**

Valor total de la venta (pv x Q = \$13 x 5.000)	\$	65.000,00
- Costo de la venta (Cvu * Q = \$10 x 5.000)	\$	50.000,00
= Utilidad Bruta	\$	15.000,00

<b>NOTA:</b>
precio de venta = CV * (1+m)
precio de venta = 10 * (1+30%)
precio de venta = \$ 13,00



UNIDAD IV

**2do - Calcular el porcentaje que representa la utilidad bruta en relación al precio de venta**

Utilidad Bruta	\$	15.000,00
÷ Valor total de la venta	\$	65.000,00
= Porcentaje		23%

**3ro- Utilidad contenida en cada cuota**

Valor de la cuota	\$	32.500,00
x Porcentaje		23%
=	\$	7.500,00

**4to- Determinación de la ganancia bruta del período fiscal 2013**

Cuotas exigibles en 2013		1
x Utilidad contenida en cada cuota	\$	7.500,00
= Utilidad bruta a declarar en 2013	\$	7.500,00

**Determinación de la ganancia bruta del período fiscal 2014**

Cuotas exigibles en 2014		1
x Utilidad contenida en cada cuota	\$	7.500,00
= Utilidad bruta a declarar en 2014	\$	7.500,00

DR 23 inciso b)

Ejemplo: Una empresa que cierra su ejercicio económico el 31/12, vende un bien de uso en julio del 2014 en 15 cuotas mensuales, iguales y consecutivas de \$800 cada una. Las cuotas vencen el día 5 de cada mes, pagandose la primera el 05/07/2014. El costo de venta es de \$8.000, que no incluye el gasto de transporte de \$200,00 pactado con el comprador.

Determine la utilidad bruta a declarar en 2014 y en 2015.

**1ro - Se calcula la utilidad bruta de toda la operación**

Valor total de la venta (\$800 x 15)	\$	12.000,00
- Costo de la venta (\$8.000,00 + \$200,00)	\$	8.200,00
= Utilidad Bruta	\$	3.800,00

**2do - Calcular el porcentaje que representa la utilidad bruta en relación al precio de venta**

Utilidad Bruta	\$	3.800,00
÷ Valor total de la venta	\$	12.000,00
= Porcentaje		32%



**3ro- Utilidad contenida en cada cuota**

Valor de la cuota	\$	800,00
x Porcentaje		32%
=	\$	253,33

**4to- Determinación de la ganancia bruta del período fiscal 2014**

Cuotas exigibles en 2014		6
x Utilidad contenida en cada cuota	\$	253,33
= Utilidad bruta a declarar en 2014	\$	1.520,00

**Determinación de la ganancia bruta del período fiscal 2015**

Cuotas exigibles en 2014		9
x Utilidad contenida en cada cuota	\$	253,33
= Utilidad bruta a declarar en 2014	\$	2.280,00

DR 23 inciso c)

Ejemplo: Una empresa que ganó una licitación en 2009, comenzó con la construcción de un nuevo puente en la ciudad de Córdoba en el ejercicio 2010, finalizando la obra en Febrero de 2012 . El pago por el servicio efectuado, se inició en julio del 2012. El plan de pagos consiste en 6 cuotas anuales de \$100.000,00, iguales y consecutivas, los días 15 de julio. El costo total de la obra, según comprobantes, es de \$400.000,00.

Determine la utilidad bruta a declarar por dicha obra, si la empresa cierra su ejercicio el 31/12.

**1ro - Se calcula la utilidad bruta de toda la operación**

Valor total de la obra (\$100.000,00 x 6)	\$	600.000,00
- Costo de la obra	\$	400.000,00
= Utilidad Bruta	\$	200.000,00

**2do - Calcular el porcentaje que representa la utilidad bruta en relación al precio de venta**

Utilidad Bruta	\$	200.000,00
÷ Valor total de la venta	\$	600.000,00
= Porcentaje		33%

**3ro- Utilidad contenida en cada cuota**

Valor de la cuota	\$	100.000,00
x Porcentaje		33%
=	\$	33.333,33



UNIDAD IV

**4to- Determinación de la ganancia bruta del período fiscal 2012 - 2017**

Cuotas exigibles a partir de 2012		1
x Utilidad contenida en cada cuota	\$	33.333,33
= Utilidad bruta a declarar anualmente de 2012 a 2017	\$	33.333,33

2. Los honorarios de directores, miembros del Consejo de Vigilancia y síndicos, constituyen ganancias de Cuarta Categoría, según lo dispuesto por el artículo 79, inciso f) de la LIG. Según el criterio general, las rentas de Cuarta Categoría se imputan por el criterio de lo percibido. Sin embargo, los honorarios antes mencionados constituyen una excepción a la regla, pues según el artículo 18 inciso b), 2do párrafo de la LIG se considera que deben imputarse en el año fiscal en que la asamblea de accionistas (SA) o reunión de socios (SRL) apruebe su asignación. El artículo 26 del DR complementa esta normativa, y agrega que dicha asignación debe ser INDIVIDUAL.

Es decir que los directores (beneficiarios de los honorarios) deberán imputar las ganancias correspondientes a los honorarios en el año fiscal en que el directorio resuelva el monto que corresponde asignar a cada uno de sus integrantes de forma individual. Independientemente de que los honorarios hayan sido percibidos o no, ya que según la ley, el período fiscal al que se imputa la ganancia es la fecha de su ASIGNACIÓN y no de la PERCEPCIÓN.

Ejemplo: La empresa "Mueblería Fina SRL" cierra su ejercicio el día 31/11/2013. La reunión de socios aprobó la asignación global de los honorarios para el directorio y el Consejo de Vigilancia el día 20/12/2013. El día 10/01/2014 se aprobó la asignación individual de dichos honorarios correspondientes a las funciones desarrolladas en el 2013.

Luego del computo de las deducciones permitidas de los honorarios para la SRL, quedó un saldo para ser computado en cabeza de los directores: director A = \$4.000,00, director B = \$10.000,00.

En este caso, la renta de Cuarta Categoría se imputa en cabeza de los directores, síndicos y miembros del CV en su declaración jurada del 2014, ya que se aprobó su asignación individual en dicho año. Esto será así, incluso si la percepción de dichos honorarios ocurre el 01/01/2015.

Entonces, la base imponible para el Impuesto a las Ganancias del ejercicio 2014 será de \$4.000,00 para el director A, y de \$10.000,00 para el director B.

3. El artículo 18 inciso a) de la LIG se refiere a los sujetos de la Tercera Categoría, que por regla general imputan sus ingresos y gastos por el criterio de lo DEVENGADO. Pero en el 4to párrafo del inciso mencionado, la ley dicta que "los dividendos de acciones y los intereses de títulos, bonos y demás títulos valores se imputarán en el ejercicio en que hayan sido puestos a disposición".

Ejemplo: Una persona física posee 5.000 acciones de una S.A. constituida en el país, y que no cotiza en bolsa. El costo de adquisición de las acciones fue de \$20.000,00 el día 18/06/2010.

El 20/12/2012 la sociedad puso a disposición dividendos en efectivo. El resultado neto percibido por el contribuyente fue de \$6.000,00.



Por lo tanto, en la DDJJ 2012 del contribuyente, en la Justificación de Variaciones Patrimoniales, deberá figurar:

Conceptos que Justifiquen Variaciones Patrimoniales

Dividendos en Efectivo      \$ 6.000,00 (No computable - Art. 46 LIG)

*Aclaración: A partir del 23/09/2013 los dividendos empiezan a estar gravados con un alícuota del 10% según la L.26.893.*

Fuente:

Cátedra de Legislación y Técnica Fiscal I (UNC). "CAPITULO IV: Contabilidad Fiscal. Método de Imputación. Quebrantos. Deducciones No Admitidas." Impuesto a las Ganancias. 5ta Edición. ed. Facultad de Ciencias Económicas. UNC., 2010. pp. 141-217.



**RESOLUCIÓN EJERCICIO Nº 4.02. LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO A LAS GANANCIAS. PERSONA FÍSICA.**

**NORMATIVA APLICABLE:** Arts.19,23,41,45,49,78,80,81,83,84,85,86,87,88,90 LIG; Arts.47,59,60,122,123,123.1 DR; RG94AFIP; L.26063; RG2055 AFIP; RG 3984 D

**LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO:**

**1ro) Determinación de la ganancia dentro de cada categoría.**

CONCEPTO	Dato	Referencia	Normativa	TOTAL
<b>RENTAS GRAVADAS</b>				
<b>CUARTA CATEGORÍA</b>				
+ Honorarios profesionales	2		79 f) LIG	\$ 110.000,00
<b>= Ganancia Bruta de Cuarta Categoría</b>				<b>\$ 110.000,00</b>
- Amortización Automóvil	8	Nota 1	84 y 88 l) LIG	\$ -4.000,00
- Gastos de Mantenimiento del Automóvil	8	Nota 2	88 LIG; RG 94 AFIP	\$ -7.200,00
- Matrícula profesional (\$226,00 x 12)	10		80 LIG	\$ -2.712,00
<b>= Ganancia NETA de Cuarta Categoría</b>				<b>\$ 96.088,00</b>
<b>TERCERA CATEGORÍA</b>				
+ Sociedad Colectiva (\$200.000,00 x 30%)	4		49 a) LIG	\$ 60.000,00
- Sociedad de Hecho	12		49 b) LIG	\$ -72.000,00
<b>= Ganancia Bruta de Tercera Categoría</b>				<b>\$ -12.000,00</b>
- Previsión contra malos créditos	15		87 b) LIG	\$ -2.000,00
<b>= Ganancia NETA de Tercera Categoría</b>				<b>\$ -14.000,00</b>
<b>PRIMERA CATEGORÍA</b>				
+ Alquileres devengados (\$6.000,00 x 12)	13		41 a) LIG	\$ 72.000,00
+ Impuestos a cargo del inquilino	13		41 d) LIG	\$ 600,00
- Alquileres incobrables/2013	11		59 a) DR	\$ -75.000,00
<b>= Ganancia Bruta de Primera Categoría</b>				<b>\$ -2.400,00</b>
- Impuesto Inmobiliario	13		60 a) DR	\$ -600,00
- Gastos de Mantenimiento Reales	13		85 a) LIG	\$ -2.600,00

GANANCIA

QUEBRANTO



UNIDAD IV

- Amortización del Inmueble (\$200.000,00 x 80% x 2%)	13		83 LIG	\$ -3.200,00	
<b>= Ganancia NETA de Primera Categoría</b>				<b>\$ -8.800,00</b>	QUEBRANTO
<b>SEGUNDA CATEGORÍA</b>					
+ Regalía Transferencia Definitiva	14		45 b) LIG	\$ 26.000,00	
+ Contratos Derivados Especulativos	6		45 j) LIG	\$ 18.000,00	
<b>= Ganancia Bruta de Segunda Categoría</b>				<b>\$ 44.000,00</b>	
- Dedución Regalías (\$26.000,00 x 25%)			86 a) LIG	\$ -6.500,00	
<b>= Ganancia NETA de Segunda Categoría</b>				<b>\$ 37.500,00</b>	GANANCIA

**Nota 1: Amortización Automóvil. Dedución de 4ta Categoría con tope.**

Amortización TOPE (84, 88 l) LIG) considera como	=	\$ 20.000,00	\$	4.000,00
VO máximo del auto \$20.000,00		5		
Amortización Real	=	\$ 80.000,00	x 40%	\$ 6.400,00
		5		
Excedente no deducible de la amortización	=	\$ 2.400,00		

**Nota 2: Gastos de Mantenimiento del Automóvil.**

Gastos TOPE (RG 94 AFIP)	=	7.200,00		
- Gastos reales de mantenimiento del automóvil	=	20.000,00	x 40%	8.000,00
Excedente no deducible	=	800,00		

**2do) Compensación entre Categorías (Art. 31 b) DR)**

CATEGORÍA	TOTAL
Resultado de la 1° Categoría	\$ -8.800,00
Resultado de la 2° Categoría	\$ 37.500,00
<b>Subtotal</b>	<b>\$ 28.700,00</b>
Resultado de la 3° Categoría	\$ -14.000,00
<b>Subtotal</b>	<b>\$ 14.700,00</b>
Resultado de la 4° Categoría	\$ 96.088,00
<b>Resultado del Ejercicio</b>	<b>\$ 110.788,00</b>



CONCEPTO	Dato	Referencia	Normativa	TOTAL
<b>+ Resultado Neto Antes de Deducciones Grales y Personales</b>				<b>\$ 110.788,00</b>
<b>DEDUCCIONES GENERALES</b>				
- Seguro de Vida	9	Nota 1	81 b) LIG; 122 DR	\$ -996,23
- Servicio Doméstico	17	Nota 2	16 L. 26.063; RG 2055 AFIP	\$ -15.552,00
- Aportes Jubilación Autónomo	5		81 d) LIG	\$ -9.668,58
- Intereses de Crédito Hipotecario	18		81 a) LIG 3er Parrafo	\$ -4.000,00
<b>= Subtotal</b>				<b>\$ 80.571,19</b>
- Donaciones	7	Nota 3	81 c) LIG; 123 DR	\$ -4.028,56
- Honorarios Médicos	16	Nota 4	81 h) LIG; 123.1 DR	\$ -4.028,56
<b>= Ganancia NETA del Período</b>				<b>\$ 72.514,07</b>
- Quebrantos de años Anteriores	6	Nota 5	19 LIG	\$ -10.000,00
<b>= Resultado Neto Después de Compuo de Quebrantos</b>				<b>\$ 62.514,07</b>
<b>DEDUCCIONES PERSONALES</b>				
- Ganancia No Imponible			23 a) LIG	\$ -15.552,00
Cargas de Familia			23 b) LIG	
- Madre	3		b3.	\$ -6.480,00
- Hermana	3		b3.	\$ -6.480,00
- Deducción Especial		Nota 6	23 c) LIG; 47 DR	\$ -15.552,00
<b>= Ganancia Neta Sujeta a Impuesto</b>				<b>\$ 18.450,07</b>
<b>Impuesto Determinado</b>		<b>Nota 7</b>	<b>90 LIG</b>	<b>\$ 2.083,01</b>

**Nota 1: Seguro de Vida.**

El Seguro de Vida es una Deducción General con tope Fijo. Por RG 3984 DGI este importe fue fijado en \$996,23 (Art. 81 b) LIG).

Monto real abonado	\$ 3.000,00
- Tope deducible	\$ <b>996,23</b>
Excedente No Deducible	\$ 2.003,77





**Nota 2: Servicio Doméstico.**

El concepto abonado por Servicio Doméstico es una Deducción General con tope Fijo. El artículo 16 de la L. 26063 establece que se podrán deducir de la ganancia bruta gravada de fuente argentina hasta un importe máximo equivalente al mínimo no imponible.

Monto real abonado	\$ 17.600,00
- Tope deducible	<b>\$ 15.552,00</b>
Excedente No Deducible	\$ 2.048,00

**Nota 3: Donaciones.**

Las donaciones son Deducciones Generales con Tope Variable del 5% sobre la ganancia indicada en el Subtotal.

	Subtotal	\$ 80.571,19
	x 5%	\$ 4.028,56
Monto real donado	\$ 6.000,00	
- Tope Deducible	<b>\$ 4.028,56</b>	
Excedente No Deducible	\$ 1.971,44	

**Nota 4: Honorarios Médicos.**

Los gastos por honorarios médicos son Deducciones Generales con Tope Variable. Tienen 2 topes. El contribuyente puede deducirse el menor de ellos. Estos topes estan previstos en el artículo 123.1 del DR.

**Tope 1: Monto real abonado x 40%**

Monto Real Abonado	\$ 11.000,00
x 40%	\$ 4.400,00 Tope 1

**Tope 2: Subtotal x 5%**

Subtotal	\$ 80.571,19
x 5%	\$ 4.028,56 Tope 2

Monto real abonado	\$ 11.000,00
- Tope deducible	<b>\$ 4.028,56</b>
Excedente No Deducible	\$ 6.971,44



## UNIDAD IV

**Nota 5: Quebranto Específico por Contratos Derivados Especulativos.**

El artículo 19 de la LIG, en su 8vo párrafo indica que las pérdidas generadas por derechos y obligaciones emergentes de contratos derivados especulativos sólo podrán compensarse con ganancias netas originadas por este tipo de derechos, en el año fiscal en el que se experimentaron las pérdidas o en los cinco (5) años fiscales inmediatos siguientes.

Año 2012 - Quebranto por contratos derivados especulativos	\$ -10.000,00
Año 2013 - Renta por contratos derivados especulativos	\$ 18.000,00
Compensación del quebranto - Resultado del ejercicio 2013	\$ 8.000,00

**Nota 6: Dedución Especial.**

Le corresponde la deducción especial ya que cumple con los requisitos del artículo 47 del DR, y porque posee renta de Cuarta Categoría. El tope de la deducción especial es \$15.552,00, ya que no presenta rentas de Cuarta Categoría a) b) o c).

**Nota 7: Impuesto Determinado.**

Base Imponible \$ 18.450,07

De acuerdo a la escala del artículo 90 de la LIG, le corresponderá abonar:

Monto Fijo	\$ 900,00
<b>más</b>	
Alícuota del	14%
Sobre el Excedente (\$18.450,07 - \$10.000,00)	\$ 8.450,07
	<b>\$ 1.183,01</b>

**Total del Impuesto a Ingresar en 2013 \$ 2.083,01**

Fuente:

Cátedra de Legislación y Técnica Fiscal I (UNC). "CAPITULO IV: Contabilidad Fiscal. Método de Imputación. Quebrantos. Deduciones No Admitidas." Impuesto a las Ganancias. 5ta Edición. ed. Facultad de Ciencias Económicas. UNC., 2010. pp. 141-217.

Cátedra de Legislación y Técnica Fiscal I (UNC). "CAPITULO V: Ganancias de la Primera Categoría: Renta del Suelo" Impuesto a las Ganancias. 5ta Edición. ed. Facultad de Ciencias Económicas. UNC., 2010. pp. 141-217.



**RESOLUCIÓN EJERCICIO Nº 4.03. CONCEPTOS NO ADMITIDOS COMO DEDUCCIONES.**

**NORMATIVA APLICABLE:** Arts. 88 LIG; Arts. 9 DR; RG (AFIP) 94.

1. OPCIÓN d. De acuerdo a lo dispuesto por el artículo 88 en su inciso I), no serán deducibles las amortizaciones de automóviles en la medida que excedan los importes que hubieran correspondido por un automóvil de hasta \$20.000,00 neto de IVA. Como en el caso expuesto, el valor de origen del automóvil es mayor al antes mencionado, la amortización contable excede el tope deducible de las amortizaciones previstas por la LIG.

El cálculo de las amortizaciones deducibles sería, entonces:

$$\begin{array}{r} \text{Valor Máximo de Origen} \qquad \qquad \qquad \$ 20.000,00 \\ \div \text{Vida útil estimada para automoviles} \qquad \qquad \qquad \underline{5} \\ \qquad \qquad \qquad \qquad \qquad \qquad \qquad \qquad \qquad \qquad \$ 4.000,00 \end{array}$$

Por su parte, la ley también dispone en el artículo 88 I) de la LIG un tope para la suma global de gastos en combustibles y gastos de mantenimiento y funcionamiento de automóviles que no sean bienes de cambio establecidas en \$7.200,00 a través de la RG (AFIP) 94. Resultando la diferencia entre este tope y los gastos reales, conceptos no deducibles.

2. OPCIÓN a. Según lo que dispone el artículo 88 inciso a) los gastos personales y de sustento del contribuyente y de su familia como gastos de vestimenta, comida, recreación, escolaridad, etc. son conceptos no deducibles

3. OPCIÓN d. Según lo determinado en el artículo 88, en sus incisos h) j) y a) de la LIG respectivamente.

4. OPCIÓN c. Según lo que indica el artículo 88 inciso c) de la LIG.

5. OPCIÓN d. De acuerdo a lo dispuesto en el artículo 88 inciso j) de la LIG y el art. 9 del DR.

Fuente:

Cátedra de Legislación y Técnica Fiscal I (UNC). "CAPITULO IV: Contabilidad Fiscal. Método de Imputación. Quebrantos. Deducciones No Admitidas." Impuesto a las Ganancias. 5ta Edición. ed. Facultad de Ciencias Económicas. UNC., 2010. pp. 141-217.

