



UNCUYO
UNIVERSIDAD
NACIONAL DE CUYO

FCE
FACULTAD DE
CIENCIAS ECONÓMICAS

Carrera: Contador Público Nacional y Perito Partidor

**GANANCIAS DE PERSONAS
FISICAS:
¿IDÉNTICA LIQUIDACIÓN PARA
PERSONAS INDEPENDIENTES-
PERSONAS EN RELACION DE
DEPENDENCIA?**

Trabajo de Investigación

POR

Daiana Melisa Napolitano

Profesor Tutor

Carlos Alberto Schestakow

Mendoza – 2014

daiana_napolitano@hotmail.com

- **INTRODUCCION**

Como lo informa la ley del respectivo impuesto, "...se considera ganancia en cabeza de persona física...los rendimientos, rentas o enriquecimientos susceptibles de una periodicidad que implique la permanencia de la fuente que los produce y su habilitación". ¿Es esto aplicable a las personas en relación de dependencia? ¿Es importante su incidencia a nivel social?

En primera instancia es de aplicación tanto a personas que trabajan en relación de dependencia como a quienes trabajan de manera independiente, en cuanto excedan los topes mínimos no alcanzados, pero, ¿se utilizan idénticos parámetros y conceptos para su determinación?.

Hasta hace muy poco tiempo existían grandes críticas respecto de mínimos por la falta de actualización de dichos montos y la alta incidencia que esto tenía entre las personas que sólo obtienen ganancias de cuarta categoría y a la fecha no están acostumbradas a la intervención de contadores en sus ingresos. Se logró su actualización en dos oportunidades en el transcurso del último año, el cual debe *asegurar* la cantidad mínima de dinero que un individuo necesita para su subsistencia y por tanto es el límite inferior de la capacidad contributiva, pero sigo coincidiendo en que no es la solución única para abatir la sensación de falsa confiscatoriedad.

Se utilizan indistintamente los vocablos "ganancias", "rentas", "rendimientos" y "enriquecimientos" para hacer mención a la presencia de resultados positivos.

La "Ganancia Bruta" puede ser conceptualizada como la primera manifestación del beneficio, a lo cual resulta necesario efectuar las deducciones admitidas para establecer la base imponible del gravamen, la que puede estar compuesta por ganancias provenientes de cuatro categorías perfectamente delimitadas en el caso de personas físicas independientes.

La liquidación e ingreso del impuesto se deberá realizar ante el organismo recaudador correspondiente. En Argentina ante la "Administración Federal de Ingresos Públicos" mediante clave fiscal. Su no presentación o presentación sin el posterior ingreso del pago configuran lo que se denomina falta material o formal, con su correspondiente multa. ¿Es esto conocido por los sujetos pasivos del impuesto?

Actualmente es un tema de gran importancia por el porcentaje de la población que se encuentra alcanzado por el mismo, y es por ello que la investigación busca dar en principio los conceptos a conocer para abordar el tema, como así también las diferentes categorías de ganancias implícitas en los ingresos de una persona y la correspondiente forma de liquidación del impuesto a las ganancias según se trabaje o no de manera independiente.

Por otro lado se hará mención a los casos especiales a evaluar al momento de realizar la liquidación de dicho impuesto, considerando actuales cambios del Código Civil en cuanto a nuevos derechos adquiridos por personas físicas que obtienen ingresos.

Finalmente se pueden visualizar las diferencias tanto conceptuales como numéricas que surgen de una liquidación de persona física que únicamente obtiene ingresos a través de un sueldo establecido por las respectivas normas laborales, con una liquidación de un sujeto que obtiene ingresos mediante diferentes medios (realizando actividades que demandan esfuerzo humano como otras en las que el mismo no interviene).

Arribaremos a la conclusión que nos permita obtener una visión personal y social de la importancia que se debe dar a tal impuesto, actualmente poco conocido por algunos y subestimado por otros, normalmente considerado el impuesto nacional de mayor incidencia que afecta a las empresas y del que no se hacía mención hasta hace algunos años atrás en relación a particulares.

Capítulo I	MARCO CONCEPTUAL	6
1	CONCEPTO DE GANANCIA.....	6
2	EVOLUCION HISTORICA.....	8
3	CLASIFICACION DE LOS IMPUESTOS.....	9
4	COMPONENTES DE UN IMPUESTO	11
5	HECHO IMPONIBLE.....	11
6	EXENCIONES	12
	EXENCIONES APLICABLES A RENTAS DE TRABAJO EN RELACIÓN DE DEPENDENCIA.....	13
7	PERMANENCIA, PERIODICIDAD Y HABILITACION: REQUISITOS LEGALES	15
	EXCEPCIONES A LA REGLA.....	16
8	LIMITES IMPONIBLES.....	17
a.	MINIMO NO IMPONIBLE	18
b.	CARGAS DE FAMILIA.....	19
c.	DEDUCCION ESPECIAL	20
d.	MONTOS VIGENTES.....	20
9	INCUMPLIMIENTO DE LOS REQUISITOS.....	22
10	DEDUCCIONES ADMITIDAS.....	22
Capítulo II	CATEGORIAS DE GANANCIAS Y CRITERIOS DE IMPUTACION	27
1	GANANCIAS DE LA PRIMERA CATEGORIA	27
	DEDUCCIÓN ESPECIAL DE LA PRIMERA CATEGORÍA: GASTOS DE MANTENIMIENTO.....	28
2	GANANCIAS DE LA SEGUNDA CATEGORIA	28
3	GANANCIAS DE LA TERCERA CATEGORIA.....	30
4	GANANCIAS DE LA CUARTA CATEGORIA.....	32
a.	DEFINICIONES DE LAS ACTIVIDADES INCLUIDAS EN LA CUARTA CATEGORÍA.....	33
b.	CRITERIO DE IMPUTACION	34
Capítulo III	FORMA DE LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO A LAS GANANCIAS, PRESENTACION – PRESCRIPCIÓN OBLIGACIÓN.	35
1	SUJETOS ALCANZADOS ÚNICAMENTE POR GANANCIAS EN RELACIÓN DE DEPENDENCIA..	36
a.	TRABAJO PERSONAL EJECUTADO EN RELACIÓN DE DEPENDENCIA	40
b.	BENEFICIOS SOCIALES A FAVOR DE EMPLEADOS.....	40
2	PERSONAS FÍSICAS ALCANZADAS POR GANANCIAS EN RELACIÓN DE DEPENDENCIA Y GANANCIAS OBTENIDAS DE MANERA INDEPENDIENTE	41
3	ESCALA UTILIZABLE PARA EL CALCULO DE LAS RETENCIONES MENSUALES.....	43
4	PRESENTACIÓN ANUAL ANTE AFIP.....	45

5	PRESCRIPCIÓN IMPOSITIVA.....	46
Capítulo IV	PROBLEMAS ESPECIALES PARA LA LIQUIDACIÓN	47
1	SOCIEDAD CONYUGAL.....	47
a.	GANANCIA DE CADA CONYUGE.....	49
b.	RENTA DE BIENES GANANCIALES	49
2	MATRIMONIO ENTRE PERSONAS DEL MISMO SEXO	50
3	MENORES DE EDAD	51
	INSCRIPCIÓN DE LOS MENORES DE EDAD EN EL IMPUESTO A LAS GANANCIAS.....	52
4	SUCESIONES INDIVISAS	52
5	RESIDENTES Y NO RESIDENTES.....	53
a.	CONCEPTO DE RESIDENTES EN EL PAÍS:.....	53
b.	TÉCNICA DE LIQUIDACIÓN PARA PERSONA FISICA RESIDENTE EN EL EXTERIOR	54
c.	DETERMINACIÓN DE LA RENTA EN BASE PRESUNTA.....	54
d.	RETENCIÓN DE PAGO ÚNICO Y DEFINITIVO	54
e.	QUEBRANTOS	56
Capítulo V	CASO PRÁCTICO.....	57
1	RESOLUCION CASO NUMERICO	57
2	DETERMINACION DIFICULTADES-SOLUCIONES.....	57
Capítulo VI	CONCLUSIONES	60
Capítulo VII	BIBLIOGRAFÍA.....	64
ANEXO A	67
ANEXO B	72
ANEXO C	76

Capítulo I MARCO CONCEPTUAL

1 CONCEPTO DE GANANCIA

Se denomina “ganancia” a la base imponible de tal impuesto.

La misma se determina por diferencia entre los resultados positivos y negativos, gastos necesarios para obtener tal ganancia, mantenerla o conservarla, durante un período (ejercicio fiscal), excepto los que taxativamente están prohibidos por Art. 88 de la ley.

Existen otros tipos de deducciones admitidas, como en el caso de las personas de existencia visible alcanzadas por tal impuesto, quienes además pueden deducir, sumas determinadas en concepto de ganancia no imponible, deducción especial y familiares a cargo, conceptos que se explican en apartado respectivo.

El período a considerar para el cálculo del monto a gravar se encuentra determinado por el Art. 18¹ de la Ley 26893, quien lo denomina “Período Fiscal”. Para personas físicas el mismo coincide con el año calendario.

En Argentina, «impuesto a las ganancias» es el nombre que se le dá al impuesto a la renta habitualmente denominado por otros países.

Existen para dicho impuesto, tres tipos distintos de tributación:

1. Un tributo a las rentas de las personas físicas o humanas, con alícuotas progresivas y deducciones por mínimos no alcanzados, o sea un tributo personal, en teoría casi "hecho a medida" para cada contribuyente, que se liquida anualmente por la totalidad de las ganancias obtenidas en ese periodo.

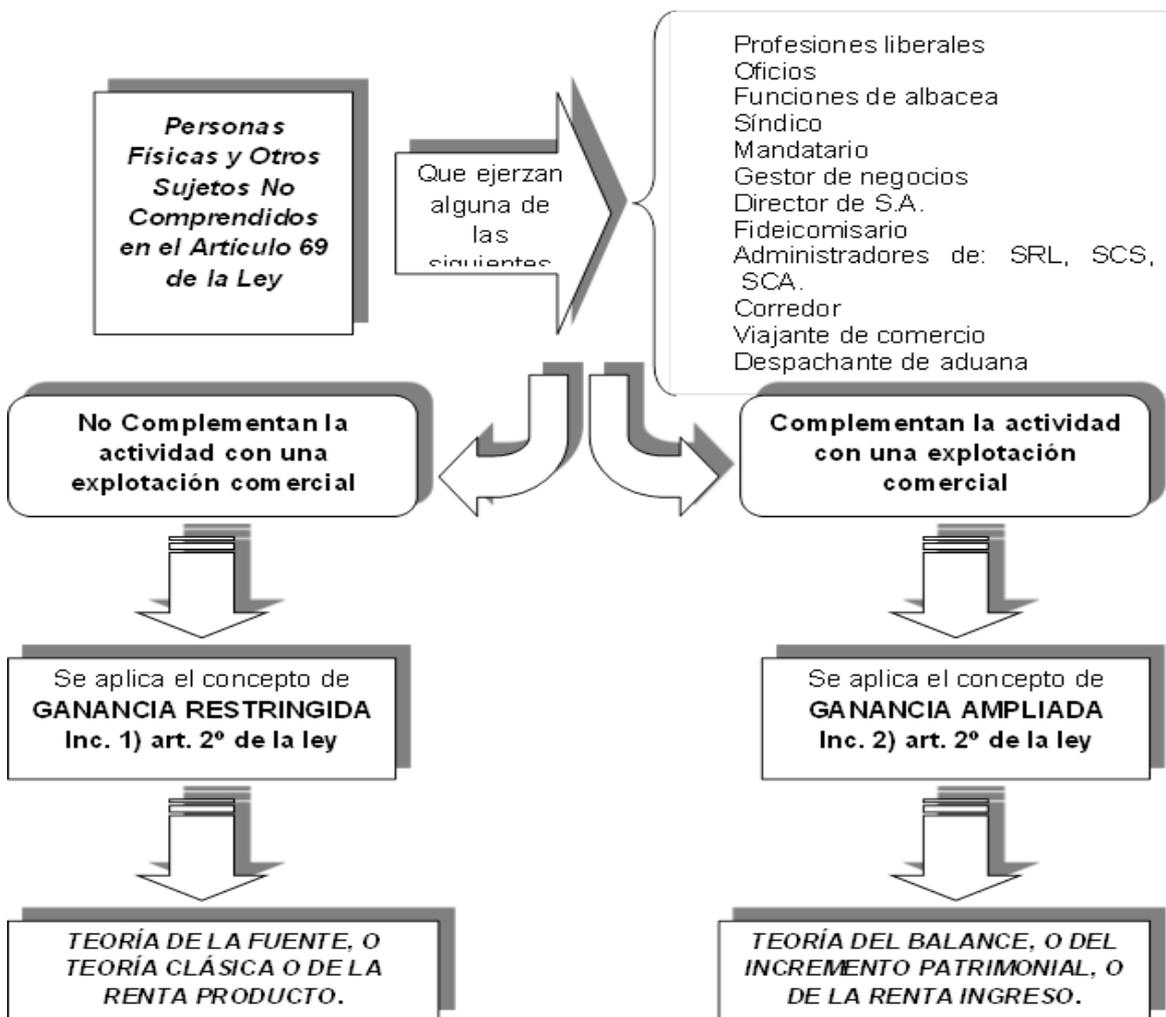
¹ El año fiscal comienza el 1º de enero y termina el 31 de diciembre.

2. Un impuesto a la renta de sociedades (conocido en el mundo como impuesto societario o impuesto de sociedades) que grava con un porcentaje fijo las ganancias obtenidas por aquellas durante el ejercicio, sin deducciones personales, ni mínimos no alcanzados.

3. Un tributo a las ganancias que obtienen en el país quienes son residentes en el exterior. Su particularidad es que se trata de un tributo de los llamados instantáneos: cada operación se alcanza con un porcentaje fijo y no interesa si se realiza una o varias de ellas durante el periodo.

Para determinar qué tipo de ganancias se encuentran alcanzadas para cada contribuyente, existen 2 teorías. La primera de ellas es la denominada Teoría del Balance, la cual grava la totalidad de las ganancias con determinadas exenciones expresamente enunciadas en la ley que la contiene (Art. 20). La otra teoría es la de la Fuente, la cual alcanza sólo a ganancias habituales y aplica a personas físicas, existiendo también excepciones a la regla.

1 Sujetos alcanzados



Fuente: CP. Ricardo M. Chicolino

2 EVOLUCION HISTORICA

En principio, hasta el siglo XVIII la propiedad de la tierra era lo que representaba el grado de riqueza de un sujeto, graduándose el impuesto en función de la superficie de cada parcela.

Ahora bien, como la producción no era la misma en todas las tierras, con el tiempo se buscó la forma de aplicar un gravamen más equitativo. Así surgió el impuesto que tomo como referencia el valor de la producción.

No obstante, a lo largo del siglo XIX, conforme al progreso de los países y de sus economías, el grado de complejidad de sus riquezas y el sistema productivo fue aumentando, lo cual trajo consigo una especie de diversificación de los tributos. Cada nueva forma de producción o generación de rendimientos implicaba un tributo que lo sometiera al gravamen. Esto fue conocido como “Sistema Cедular”, el cual elige como hecho imponible las manifestaciones de riquezas, sin atender los aspectos personales del sujeto que la realiza, de esta manera podrá haber un impuesto a la tierra, a los edificios, a las actividades, a las rentas de capital inmobiliario y a la renta del trabajo personal; separados y sin considerar elementos que lo personalicen (por ej. Deducciones). Cada impuesto es independiente del otro.

La otra aproximación al gravamen es la de naturaleza “personal”, la cual enfoca su atención en las circunstancias particulares del sujeto que obtiene el elemento productor de los rendimientos gravados, acumulando en cabeza de este a la sumatoria de los mismos, independientemente de la fuente de la cual provengan.

En efecto, considera características tales como la magnitud de la riqueza del sujeto, su carga de familia, y todos otros aspectos que permitan determinar de la forma más aproximada posible la capacidad contributiva individual del sujeto incidido.

Un fin que se buscó con un gravamen de características similares en Inglaterra en vísperas de las guerras Napoleónicas, fue obtener un rendimiento alto de recaudación durante los años de guerra que vendrían, verdadera situación de emergencia que tenían que enfrentar.

Fue así como se concibió un impuesto que agrupó a los contribuyentes en tres categorías: los ricos, los de clase media y los pobres. La imposición era personal y progresiva. Este instrumento no solo le permitió al estado contar con recursos adicionales, sino también tener accesos a la información del ingreso y patrimonio de los contribuyentes.

En nuestro país, numerosos han sido los intentos de instaurar un gravamen como el que se trata. La primera iniciativa tendiente a crear el impuesto a la renta en la Argentina fue un proyecto que data de 1918, sucesivas modificaciones y propuestas de proyectos de ley no tuvieron mayores relevancias. Recién a principios del año 1932 cuando, ante la situación de emergencia económica declarada por el gobierno provisional surgido de un golpe de estado, se creó por decreto el “Impuesto de emergencia sobre los Réditos”. El gravamen nació así como impuesto nacional, tal como hoy se lo aplica en el país, y bajo la forma de un impuesto global y cédular a la vez, delineándose en las cuatro categorías de contribuyentes que hoy todavía subsisten y que fueron desde su origen gravadas con tasas diferentes. Éste impuesto sancionado como se dijo por decreto, fue mantenido luego de ser ratificado por el Congreso Nacional, donde se transformó en la Ley 11586 establecido también como impuesto de emergencia y por tres años.

En las diferentes cámaras se cuestionó más que su aplicabilidad su recaudación, dado que consideraban que era un impuesto de que lesionaba (por su ámbito nacional) las facultades de las provincias otorgada por la Constitución Nacional.

Con posterioridad se sancionó la Ley 11682, cuya vigencia operó hasta el año 1973. En 1974 entró en vigencia la que hoy conocemos como Ley Impuesto a las Ganancias (Ley 20628) que contemplaba la imposición sobre la renta potencial y que comprendía como objeto de impuesto “toda clase de enriquecimiento tanto periódica como eventual”

Posteriormente la última dictadura militar excluye las ganancias eventuales, con lo cual queda mal denominado el impuesto hasta la actualidad.

3 CLASIFICACION DE LOS IMPUESTOS

Desde el punto de vista jurídico, en principio se distinguen tres clases diferentes de tributos: impuestos, tasas y contribuciones especiales.

Los impuestos recaerían sobre cada contribuyente sin tener en cuenta los beneficios individuales recibidos de la provisión de los bienes públicos financiados con esos impuestos, sin embargo, a través de ciertos mecanismos como la afectación específica de la recaudación de un impuesto es posible establecer cierta correlación entre los contribuyentes de cierto impuesto y los beneficiarios de los gastos financiados con dichos impuestos.

De la misma manera, la contribución especial sería un tributo recaudado del grupo de contribuyentes que se benefician especialmente de la aplicación de un gasto público, sin embargo en la práctica la relación puede no ser tan directa.

De las tres categorías de tributos la más difícil de precisar es la de tasa, denominación jurídica que apunta al tipo de obligación tributaria fijada sobre un contribuyente individual en oportunidad de la prestación de un servicio estatal, pero que desde el punto de vista económico puede tener connotaciones totalmente diferentes: una tasa puede estar calculada para retribuir exactamente el costo de prestación del servicio y distribuida en proporción a los beneficios individuales efectivamente recibidos o puede desviarse en más o en menos de dicho nivel o puede estar totalmente desvinculado de un beneficio efectivamente recibido por el contribuyente individual.

Actualmente se utilizan los términos impuesto y tributo de manera intercambiable.

Otro tipo de clasificación importante es la que distingue la base de aplicación sobre la que recaen los tributos:

- a) Sobre empresas y sobre familias
- b) Sobre productos y sobre factores
- c) Sobre compradores y vendedores.

Entre las anteriores clasificaciones encontramos el impuesto investigado (impuesto a las ganancias), que recae en ambos contribuyentes. Sobre las familias como vendedores de factores (fuente) y sobre las empresas como compradores de factores (uso).

Se encuentra además una diferencia importante entre impuestos personales y reales. Los personales son aquellos en los cuales se tienen en cuenta las características individuales del contribuyente; en los de tipo real en cambio no se establecen diferencias entre los individuos. Así, el Impuesto a las Ganancias de Personas Físicas es un impuesto personal ya que suma todas las ganancias netas obtenidas por una persona determinada, y establece montos imponibles diferentes según ciertas características personales del contribuyente (soltero o casado, con hijos o sin hijos, etc).

Tradicionalmente se ha hecho mucho énfasis en la clasificación entre tributos directos e indirectos. Los primeros gravan manifestaciones inmediatas de la capacidad contributiva: ganancias netas o patrimonio neto; los indirectos gravan manifestaciones mediatas de la capacidad contributiva, como el consumo. La idea sería que la capacidad contributiva se puede alcanzar

directamente con un impuesto a las ganancias netas o indirectamente a través del alto consumo que normalmente se asocia con altas rentas.

4 COMPONENTES DE UN IMPUESTO

Un impuesto consta de una estructura, que trata de determinar si una unidad económica debe ser contribuyente y en caso de ser afirmativo establecer el monto a tributar por el mismo. Los elementos básicos de la estructura de un impuestos son los siguientes: el hecho generador, que será aquella circunstancia que origina la obligación tributaria de acuerdo a lo que establece la ley, el sujeto pasivo o unidad contribuyente o la persona natural o jurídica que es aquella obligada a pagar de acuerdo a sus posibilidades, la base o materia imponible, que es la valoración y la cuantificación del hecho imponible, el tipo de gravamen o alícuota, que se trata de la proporción que se aplica sobre la base imponible para calcular cuánto debe pagarse de impuesto, la cuota tributaria, que será la cantidad que representa el gravamen y la deuda tributaria que será el resultado de reducir el importe con deducciones o de incrementarse con recargos, por ejemplo, cuando nos pasamos de la fecha de vencimiento estipulada para tal o cual impuesto, entrará a correr esta última cuestión².

5 HECHO IMPONIBLE

Toda obligación tributaria nace al producirse el “hecho imponible”. Éste no es sino la situación de hecho prevista por la ley como determinante del gravamen en la que confluyen la configuración del hecho (aspecto material), su configuración con alguien (aspecto personal) y su consumación en un momento fáctico determinado (aspecto temporal) y en un lugar determinado (aspecto espacial).

Como ha desarrollado el tratadista Gerardo Ataliba, podemos distinguir dos aspectos integrativos del hecho imponible:

1. La hipótesis de incidencia: hace referencia al concepto legal, hipotético, abstracto de ese hecho, estado de hecho o conjunto de circunstancias contenidas en la ley. Su acabadora descripción es tipificadora del tributo, permitiendo diferenciar a los distintos gravámenes en género y especie.

² Definición ABC: <http://www.definicionabc.com/economia/impuesto.php#ixzz3AzCbV3aM>

2. El hecho generador de la obligación tributaria: que importa el fenómeno económico-jurídico que efectivamente acontece en el mundo fenoménico, empíricamente verificable, en un determinado tiempo y lugar, y que trae aparejada como principal consecuencia la obligación de una persona de pagar un tributo al fisco.

El acto de determinación no hace nacer una obligación, sino que es meramente declarativo de una situación jurídica consolidada y preexistente.

La doctrina ha distinguido entre hechos imponibles instantáneos y de ejercicio., distinción que plantea significativa relevancia al momento de analizar la vigencia de las normas tributarias en el tiempo y los efectos que las modificaciones legislativas producen sobre el acaecimiento de los hechos imponibles.

En el caso de los primeros la situación ya está constituida o se ha extinguido y una nueva ley no puede cambiar la forma de determinación, como tampoco en el supuesto de que sus efectos estén consumados. En dicho caso toda modificación retroactiva implica agravio constitucional, fundado en el derecho de propiedad.

Por el contrario, frente a hechos imponibles de ejercicio, no será procedente la impugnación del gravamen por retroactividad, si bien según el caso podrá afectarse la garantía innominada de razonabilidad.

6 EXENCIONES

Según Cortés Domínguez, 1968; “Hay exención impositiva cuando una norma establece que alguna norma tributaria no es aplicable a supuestos de hechos que realizan la hipótesis de dicha norma, o cuando impide que se deriven los efectos jurídicos del mandato de la norma tributaria para los sujetos fijados en la norma de exención”.

Cuando la norma de exención afecta la hipótesis de la norma tributaria, estamos frente a una exención objetiva; en cambio, cuando afecta el mandato (a quien se dirige) estamos ante una exención subjetiva.

A su vez las exenciones pueden clasificarse de la siguiente manera:

- i. Permanentes o transitorias: según el tiempo de duración del beneficio

- ii. Condicionales o absolutas: según están o no subordinadas a determinados hechos.
- iii. Totales o parciales: si comprende todos los impuestos o solo algunos de ellos.

Para que una exclusión se produzca es necesario que una nueva norma proceda a formular una nueva definición: la del supuesto exento. Esta definición es tan importante y eficaz como la de los hechos sujetos.

Cabe distinguir la exención de la exclusión de objeto. La segunda consiste en una simple reiteración de la definición y delimitación legal del hecho imponible, y a ese fin, la ley o su reglamentación delimitan dicha definición por la vía de la exclusión de los hechos que no caben en ella. Quiere esto decir, que en la exención se ha producido el hecho imponible, naciendo la obligación en cuestión pero el supuesto normativo de exención prevista en la ley libera precisamente del cumplimiento de dicha obligación tributaria. En cambio, en la no sujeción, el sujeto se mueve “por fuera” del hecho imponible y así, el supuesto no se realiza por lo que mal puede declarárselo eximido de obligación alguna.

Las exenciones específicas del impuesto a las ganancias se encuentran legisladas en el Art. 20 de la ley del mismo, pero también se enumeran exenciones específicas en otras leyes especiales que repercuten en el cálculo del mismo.

EXENCIONES APLICABLES A RENTAS DE TRABAJO EN RELACIÓN DE DEPENDENCIA

Atento a las disposiciones del inciso i) del artículo 20 de la ley se encuentran exentos:

- los intereses reconocidos en sede judicial o administrativa como accesorios de créditos laborales.
- las indemnizaciones por antigüedad en los casos de despido.
- Incremento de las indemnizaciones exentas, art. 16 ley 25561³ (emergencia pública)
- Indemnización ley 25323, art. 1 (incremento de la indemnización del art. 245 Ley de contrato de Trabajo, a consecuencia de reclamarle el trabajador a su empleador una vez despedido una indemnización por no haber estado registrada la relación laboral)

³ Suspéndase la aplicación de la Ley N° 25.557, por el término de hasta NOVENTA (90) días. Por el plazo de CIENTO OCHENTA (180) días quedan suspendidos los despidos sin causa justificada. En caso de producirse despidos en contravención a lo aquí dispuesto, los empleadores deberán abonar a los trabajadores perjudicados el doble de la indemnización que les correspondiese, de conformidad a la legislación laboral vigente.

- Indemnización ley 25323, art. 2 (incremento de la indemnización del art. 245 Ley de Contrato de Trabajo, a consecuencia de una intimación del trabajador a su empleador para que le abone las indemnizaciones)
- Indemnización trabajador no registrado (Ley 24013 art. 15⁴)
- Pago por servicios comprendidos en el art. 1 ley 19640 (Régimen especial fiscal y aduanero, exime del pago de todo impuesto nacional que pudiere corresponder por hechos, actividades u operaciones que se realicen en el territorio nacional de Tierra del Fuego e Islas del Atlántico Sur, a las personas físicas, jurídicas y también a las sucesiones indivisas)
- Indemnización especial en caso de despido con motivo de matrimonio o a consecuencia del embarazo o maternidad (Circular AFIP 03/2012)
- Indemnización por estabilidad y asignación gremial art. 52 Ley 23551 (Circular AFIP 03/2012)
- las indemnizaciones que se reciban en forma de capital o renta por causas de muerte o incapacidad producida por accidente o enfermedad.

Esta última exención se aplica, con independencia de que, los pagos se efectúen en virtud de lo que determinan las leyes civiles y especiales de previsión social o como consecuencia de un contrato de seguro. En opinión del Dr. Enrique J. Reig, Impuesto a las Ganancias, 1996; "Las indemnizaciones enumeradas tiene el carácter de restitutorias o compensatorias de la pérdida del capital fuente que genera el ingreso; por ello, más que de exenciones se trata de situaciones que, técnicamente, deben ser calificadas como de exclusiones de objeto del impuesto".

La nota externa 6/02 de la A.F.I.P. de fecha 13/06/02 entendió en cuanto al tratamiento en el impuesto a las ganancias de los intereses derivados de una indemnización por accidente, que los mismos no constituyen materia gravada por el citado impuesto, ello atento a perseguir -al igual que el capital indemnizado- la reparación integral del daño causado.

⁴ Si el empleador despidiere sin causa justificada al trabajador dentro de los dos años desde que se le hubiere cursado de modo justificado la intimación prevista en el artículo 11, el trabajador despedido tendrá derecho a percibir el doble de las indemnizaciones que le hubieren correspondido como consecuencia del despido. Si el empleador otorgare efectivamente el preaviso, su plazo también se duplicará. La duplicación de las indemnizaciones tendrá igualmente lugar cuando fuere el trabajador el que hiciera denuncia del contrato de trabajo fundado en justa causa, salvo que la causa invocada no tuviera vinculación con las previstas en los artículos 8, 9 y 10, y que el empleador acreditare de modo fehaciente que su conducta no ha tenido por objeto inducir al trabajador a colocarse en situación de despido.

7 PERMANENCIA, PERIODICIDAD Y HABILITACION: REQUISITOS LEGALES

La doctrina se ha ocupado repetidamente de la caracterización del concepto de rédito, pudiendo distinguirse a quienes se atienen a una configuración económica de los mismos, corriente de la cual son claros expositores Allix y Lecerdé la cual limita el concepto a los beneficios que reúnen determinadas condiciones que hacen posible su reproducción en virtud del mantenimiento del capital fuente del cual ellos provienen, lo que ha dado lugar a que se la denomine “teoría de la fuente”; también la identifica como teoría clásica del rédito.

Frente a esta corriente se encuentra la concepción del rédito como todo beneficio que pone de manifiesto un acrecentamiento de capital. Siguiendo esta teoría, la diferencia existente entre el patrimonio al principio y al finalizar el ejercicio económico fiscal, en cuanto acuse un incremento, nos revela la existencia de un rédito, sin importar la naturaleza del beneficio que ha llevado a tal crecimiento patrimonial. Este concepto opuesto al de la fuente que sostiene Griziotti entre otros autores, y hacia el cual ha ido avanzando últimamente el derecho positivo, obliga a considerar además los consumos efectuados en el periodo, que deben sumarse al patrimonio al finalizar el ejercicio fiscal.

La primera corriente, que como dijimos, limita el concepto a los beneficios que reúnen ciertas condiciones que hacen posible su reproducción, está de acuerdo con la etimología de la palabra rédito, que significa “vuelto a dar”. Las referidas condiciones, según los autores mencionados son:

a) *Permanencia de la Fuente* (existencia de una fuente permanente): Esta condición tiene su fundamento en la existencia de una fuente generadora de renta que permanezca en condiciones de producir un beneficio, interpretándose que el rédito es el resultado que genera una fuente productora, de manera tal que subsista luego de originada la renta.

La extinción de la fuente productora hace que automáticamente desaparezca la posibilidad de generar renta para el contribuyente, por lo cual para el caso de personas físicas y sucesiones indivisas la ganancia generada por la operación de venta de la fuente productora, no resulta alcanzada por el impuesto.

b) *Periodicidad de la renta*: Existe periodicidad cuando el ingreso persiste o es susceptible de persistir en el tiempo, es decir que no es necesario que exista repetitividad, sino que tenga la potencia de producir un rédito periódico. Este requisito tiene estrecha vinculación con la

frecuencia o habitualidad de actos tendientes a generar o reproducir un ingreso en un determinado período, pudiendo definirse tanto de manera real como potencial.

Es importante destacar que a los efectos de evaluar la periodicidad de las operaciones, además de analizar la frecuencia de las mismas, se deben tener en consideración la actividad desarrollada regularmente y el propósito de lucro perseguido por el contribuyente; separando aquellas operaciones aisladas que no tienen relación con la actividad habitual desarrollada por el contribuyente. A continuación definimos los tipos de periodicidad real y potencial:

⇒ *Periodicidad Real*: Cuando la frecuencia de ingresos es sucesiva y continúa.

⇒ *Periodicidad Potencial*: Se da cuando entre la sucesión de hechos u operaciones existen intervalos o espacios de tiempo que no inhabilitan la posibilidad de generar ingresos periódicos.

c) *Habilitación de la fuente (o explotación de esa fuente)*: Es el esfuerzo que realiza el contribuyente para mantener en condiciones de operatividad la fuente generadora de renta. Este requisito tiene relación con el principio de empresa en marcha, dado que si la fuente no tuviera ésta característica mal podría producir su rédito.

En resumen, para considerarse ganancia alcanzada, debe existir una fuente que produzca réditos y subsista luego de dado el mismo; una periodicidad real o potencial en la obtención del rédito que nace de esa fuente permanente y además debe existir una actividad productora del rédito que habilite o explote la fuente – la actividad del hombre- y haga fluir el beneficio.

EXCEPCIONES A LA REGLA

Si bien la norma ha otorgado a esta teoría una definición general, el Legislador también ha querido alcanzar con el tributo a ciertas rentas, dentro de esta teoría del rédito fuente, que no cumplen claramente con alguno de los requisitos que ya hemos analizado. Es decir, que en los casos de rentas incluidas en las enumeraciones taxativas de algunas de las categorías que no cumplen con los requisitos del punto anterior, igualmente tributarán el impuesto, por su sola inclusión en la categoría pertinente.

Las excepciones, que aun cuando no se cumplan las 3 condiciones, quedan grabadas, son las transcriptas a continuación:

- Ingresos que en forma de pagos se perciban por la “transferencia definitiva de derechos de llave, marcas, patentes, regalías y similares”, taxativamente dispuesta por el inciso h) del artículo 45 de la ley⁵, aun cuando no se efectúen en forma habitual estas operaciones.
- Sumas percibidas en pago de obligaciones de no hacer o por el abandono o no ejercicio de una actividad, según lo establecido en el inciso f) del mismo artículo 45⁶.
- Inciso d) del artículo 49 de la ley establece como ganancias de la tercer categoría “Las derivadas de ciertos loteos con fines de urbanización” y “las provenientes de edificación y enajenación de inmuebles bajo el régimen de la ley de propiedad horizontal (Ley 13512)”
- Además la ley establece la gravabilidad de determinadas rentas presuntas.

Ahora bien, las ganancias de las personas físicas y sucesiones indivisas que cumplan con los requisitos de permanencia, periodicidad y habilitación de la fuente productora y que no se encuentren incluidos expresamente en ninguna categoría deberán incorporarse como renta de la tercera categoría, de acuerdo a lo expuesto en el artículo 49, inciso e), que incluye a “las demás ganancias no incluidas en otras categorías”.

8 LIMITES IMPONIBLES

Prestando especial atención a los límites considerados “imponibles” surgen los “no imponibles” por deducciones personales, los cuales tienen por objeto disminuir el peso económico del tributo, contemplando determinados gastos que se encuentran a cargo del contribuyente, establecidos en tres categorías a considerar:

- a) Mínimo no imponible
- b) Cargas de familia
- c) Deducción especial

Este tipo de deducciones tienen como propósito compensar importes que el contribuyente destina al sustento personal y de su familia, las cuales no requieren respaldo de comprobantes,

⁵ Los ingresos que en forma de uno o más pagos se perciban por la transferencia definitiva de derechos de llave, marcas, patentes de invención, regalías y similares, aun cuando no se efectúan habitualmente esta clase de operaciones.

⁶ Las sumas percibidas en pago de obligaciones de no hacer o por el abandono o no ejercicio de una actividad. Sin embargo, estas ganancias serán consideradas como de la tercera o cuarta categoría, según el caso, cuando la obligación de no ejercer un comercio, industria, profesión, oficio o empleo.

procediendo la deducción con el mero cumplimiento de los requisitos exigidos por la norma según el concepto de que se trate⁷.

Por mandato del artículo 4º de la ley 26731, el Poder Ejecutivo Nacional se encuentra facultado a incrementar los montos previstos en el artículo 23 de la ley del gravamen, cosa que efectivamente hizo mediante el dictado de dos decretos:

- 244/2013, vigente a partir del 1/3/2013 y complementado por RG(AFIP) 3449
- 1242/2013, vigente a partir del 1/9/2013 y complementado por RG (AFIP) 3525: de aplicación exclusiva para los trabajadores cuyas rentas quedaran encuadradas en los incisos a), b) y c) del artículo 79 de la ley del tributo.

a. MINIMO NO IMPONIBLE

Ésta deducción es la cantidad mínima que el legislador considera que un individuo necesita para su subsistencia y por lo tanto es el límite inferior de la capacidad contributiva. Es el derecho a deducir de las ganancias netas un importe anual en concepto de ganancia no imponible, independientemente de que la fuente de la renta estuviera habilitada por un período menor a un año.

Actualmente, los montos incluidos en la ley se encuentran modificados por un decreto nacional que el gobierno oficializó a través del boletín oficial del 27/08/2013, decreto 1242/2013, incrementando el límite no imponible, determinando que para aquellos trabajadores cuya remuneración bruta no supere los 15.000 pesos, ya sean casados o solteros, no serán alcanzados y se aumentan en un 20% las deducciones de quienes perciban hasta 25.000 pesos mensuales. Dicha medida, anunciada por la actual presidenta, Cristina Fernández de Kirchner, en el marco de la segunda mesa de diálogo político, entró en vigencia a partir del 1 de septiembre del 2013. La norma también dispone elevar en un 30 por ciento el mínimo no imponible para quienes vivan en la región patagónica. En el decreto se destaca que "es política permanente del Poder Ejecutivo Nacional instrumentar medidas contracíclicas que resulten conducentes al fortalecimiento del poder adquisitivo de los trabajadores y de sus familias y, con ello, la consolidación de la demanda y del mercado interno nacional".

⁷ Lorenzo, Armando y otros: "Tratado del impuesto a las ganancias" Ed. Errepar- Bs. As.- 2005- Pag. 150

Asimismo, se subraya que "la implementación de estas medidas son de estricta justicia y equidad, que se hacen posible gracias a un responsable manejo de las finanzas del Estado Nacional, tanto respecto de sus ingresos como de sus gastos". El titular de la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP), Ricardo Echegaray, precisó que dejarán de pagar impuesto a las Ganancias el 89,8 por ciento de los empleados registrados en relación de dependencia y el 99,3 por ciento de los jubilados y pensionados.

b. CARGAS DE FAMILIA

Se podrá deducir en concepto de cargas de familia una serie de montos siempre que las personas que se indican sean residentes en el país, estén efectivamente a cargo del contribuyente y no tengan en el año entradas netas superiores al importe equivalente al mínimo no imponible. Se consideran cargas de familia:

1. Cónyuge
2. Cada hijo, hija, hijastro o hijastra menor de 24 años o incapacitado para el trabajo
3. Cada descendiente en línea recta (nieto/a, bisnieto/a) menor de 24 años o incapacitado para el trabajo por cada ascendiente (padre, madre, abuelo/a, bisabuelo/a, padrastro y madrastra); por cada hermano o hermana menor de 24 años o incapacitado para el trabajo; por el suegro/a; por cada yerno o nuera menor de 24 años o incapacitado para el trabajo.

Las cargas de familia, deberán además reunir determinados requisitos para ser deducibles:

- a) Estar realmente a cargo del contribuyente
- b) Ser residente en el país
- c) No tener ingresos superiores al mínimo no imponible (incluyendo rentas alcanzadas o no por el impuesto)
- d) Deducirá el pariente más cercano con ganancia imponible.

En lo que hace a su finalidad, cumple la misma función que la ganancia mínima no imponible, permitiendo que cada contribuyente tenga un umbral de renta no gravada relacionada con el tamaño de la familia a su cargo.

No podrán incluirse como cargas de familia los que no se encuentren expresados taxativamente en el artículo 23, considerándose excluidos tanto la concubina/o del contribuyente como a los hijos que pueda tener, por más que cumpla con la totalidad de los requisitos. No se consideran como cónyuge ni hijos.

En cuanto a hijos adoptivos, los mismos serán deducibles como tal a partir de la sentencia dictada por el juez, salvo caso en que la misma tenga efectos retroactivos, en el cual también se respetará tal retroactividad a efectos de la deducción (3).

c. DEDUCCION ESPECIAL

Es una deducción exclusiva para personas de existencia visible, cuando se trate de ganancias netas comprendidas en el artículo 49, siempre que trabajen personalmente en la actividad o empresa y de ganancias netas incluidas en el artículo 79 de la ley. Es decir que el contribuyente deberá obtener rentas de cuarta categoría o trabajar personalmente en la actividad o empresa que le amerite la obtención de rentas de tercera categoría. Tiene como propósito aliviar la carga impositiva que pesa sobre las actividades donde tiene mayor preponderancia el trabajo personal y sobre las cuales recaen elevados aportes con destino a la seguridad social.

Para que dicha deducción sea posible, es condición indispensable que la totalidad de los aportes, enero a diciembre del período fiscal que declara o por los que existe obligación de efectuarlos, estén pagos a la fecha de vencimiento general fijada para la presentación de la declaración jurada o que de no ser así, el contribuyente al menos haya ingresado en un plan de pagos vigente.

El importe de tal deducción es el equivalente al mínimo no imponible elevado 3,8 veces cuando se trate de determinadas ganancias expresamente determinadas, entre ellas especialmente el trabajo personal ejecutado en relación de dependencia.

d. MONTOS VIGENTES

- Para las personas físicas que obtengan rentas no comprendidas en los incisos a), b) y c) del artículo 79 de la ley aplicarán los siguientes montos a partir del 1/3/2013, según estableció el Decreto 244/2013:

1 Montos deducibles a partir del 1/3/2013

Deducciones personales		A partir del 1/3/2013	
Mínimo no imponible		\$	15.552,00
Cargas de Familia	Cónyuge	\$	17.280,00
	Hijos	\$	8.640,00
	Otras	\$	6.480,00
Deducción especial	Simple	\$	15.552,00
	Incrementada	\$	74.649,60

Fuente: Dictado curso particular de actualización

- Para las personas físicas que obtengan rentas comprendidas en los incisos a), b) y c) del artículo 79 de la ley (tal el caso de los empleados en relación de dependencia y los jubilados), deberán tomar los valores que surgen del Decreto 1242/2013, vigente a partir del 1/9/2013:

2 Montos deducibles a partir del 1/9/2013

Deducciones personales		Vigentes a partir del 1/9/2013			
		Rentas brutas hasta \$15000	Rentas Brutas entre \$15000 y \$25000 (+20%)	Rentas brutas superiores a \$25000	Rentas brutas que superan los \$15000 de beneficiarios s/art. 1 ley 23272 (+30%)
Mínimo no imponible		\$ 15.552,00	\$ 18.662,40	\$ 15.552,00	\$ 20.217,60
Cargas de Familia	Cónyuge	\$ 17.280,00	\$ 20.736,00	\$ 17.280,00	\$ 22.464,00
	Hijos	\$ 8.640,00	\$ 10.368,00	\$ 8.640,00	\$ 11.232,00
	Otras	\$ 6.480,00	\$ 7.776,00	\$ 6.480,00	\$ 8.424,00
Deducción especial	Simple	\$ 15.552,00	\$ 18.662,40	\$ 15.552,00	\$ 20.217,60
	Incrementada	Variable	\$ 89.579,52	\$ 74.649,60	\$ 97.044,48

Fuente: Dictado curso particular de actualización

9 INCUMPLIMIENTO DE LOS REQUISITOS

Ante la presencia de ganancias que no reúnen los requisitos necesarios para ser consideradas como tal, se deberá analizar si las mismas no se encuentran alcanzadas por lo estipulado en el tercer apartado del artículo 2 o en el artículo 114 del decreto reglamentario de la Ley de Impuesto a las Ganancias. En consecuencia de lo antedicho, también estarán gravadas aquellas ganancias obtenidas por la enajenación de acciones, cuotas y participaciones sociales, títulos, bonos y demás valores y las que provengan de la enajenación de bienes muebles amortizables.

La primera de las inclusiones expresadas anteriormente surge de la reforma acaecida en el impuesto a las ganancias, producto de la sanción de la ley 26893, con vigencia a partir de la publicación de la misma en el Boletín Oficial, día 23 de septiembre del 2014. En síntesis, éste tipo de resultados quedan gravados en cabeza de las personas físicas y sucesiones indivisas residentes en el país, habitualistas y ahora también, si dichos sujetos fuesen no habitualistas. Así la exención del inciso w) del artículo 20, exime estas rentas bajo la condición de que los instrumentos financieros implicados coticen en bolsa.

10 DEDUCCIONES ADMITIDAS

Cuando se trata de ganancias que derivan del ejercicio de la actividad personal del sujeto, existen dificultades para distinguir los gastos que son propios de este, en su condición de tal (es decir, sus gastos personales), de otros que son “necesarios” para obtener, mantener y conservar la renta gravada. Sobre el particular, diferenciar uno de otro constituye una tarea sumamente importante, atento a que los del primer grupo quedarían enmarcados en la prohibición dispuesta por el artículo 88, inciso a), de la ley, que impide la deducción de los “gastos personales y de sustento del contribuyente y su familia”

La principal dificultad es que muchos de los conceptos enmarcados en segundo término se materializan en bienes o servicios iguales a los que utiliza una persona para su consumo. En otras palabras, las erogaciones bajo análisis comprenden diversos conceptos que será preciso diferenciar, no solo en función de la clase de gasto, sino también de la intención con la cual el contribuyente los efectúa. Para evaluar esos gastos, se debe analizar la intención con la que los realizó el sujeto.

En ese contexto, la Cámara afirma que es el contribuyente quien deberá demostrar la veracidad de los gastos y su vinculación con las ganancias gravadas para que la AFIP no pueda impugnar las deducciones. En otros términos, el Fisco puede controlar los gastos por su función productiva, para aceptar o no su existencia y su magnitud en relación con la ganancia bruta, pero no puede censurar los gastos, sustituyendo la decisión empresarial y sus motivaciones por el criterio administrativo de conveniencia y oportunidad. Por ello, la deducción de gastos necesarios para obtener la ganancia no exige otro recaudo que la comprobación de que la erogación este destinada a obtener o mantener y conservar dicha renta.

En contexto con lo expuesto anteriormente, no serán deducibles, sin distinción de categorías:

a) Los gastos personales y de sustento del contribuyente y de su familia, salvo lo dispuesto en los artículos 22 y 23. Como señalamos en otras oportunidades, el impuesto a las ganancias para personas físicas es de tipo personal, es decir que tienen en cuenta situaciones personales del contribuyente, que arrojan una distinta medición de capacidad contributiva.

b) Los intereses de los capitales invertidos por el dueño o socio de las empresas incluidas en el artículo 49, inciso b), como las sumas retiradas a cuenta de las ganancias o en calidad de sueldo y todo otro concepto que importe un retiro a cuenta de utilidades. A los efectos del balance impositivo, las sumas que se hubiesen deducido por los conceptos incluidos en el párrafo anterior, deberán adicionarse a la participación del dueño o socio, a quien corresponda.

c) La remuneración o sueldo del cónyuge o pariente del contribuyente. Cuando se demuestre una efectiva prestación de servicios, se admitirá deducir la remuneración abonada en la parte que no exceda a la retribución que usualmente se pague a terceros por la prestación de tales servicios, no pudiendo exceder a la abonada al empleado – no pariente – de mayor categoría, salvo disposición en contrario de la Dirección General Impositiva.

d) El impuesto de esta ley y cualquier impuesto sobre terrenos baldíos y campos que no se exploten. En general, ningún impuesto directo es deducible de sí mismo y por ello la ley del Impuesto a las Ganancias prohíbe su deducción. En cuanto a los impuestos sobre terrenos baldíos y campos que no se exploten, la falta de admisión de la deducción guarda relación con el principio general de deducción de un gasto, es decir que sea necesario para obtener, mantener y conservar la ganancia gravada.

e) Las remuneraciones o sueldos que se abonen a miembros de directorios, consejos u otros organismos que actúen en el extranjero, y los honorarios y otras remuneraciones pagadas por asesoramiento técnico-financiero o de otra índole prestado desde el exterior, en los montos que excedan de los límites que al respecto fije la reglamentación.

f) Las sumas invertidas en la adquisición de bienes y en mejoras de carácter permanente y demás gastos vinculados con dichas operaciones, salvo los impuestos que graven la transmisión gratuita de bienes. Tales gastos integran el costo de los bienes a los efectos de la ley. Dicha deducción, se realiza a través de la amortización de los bienes en función de su vida útil y no en el periodo de incorporación de dichos bienes al patrimonio.

g) Las utilidades del ejercicio que se destinen al aumento de capitales o a reservas de la empresa cuya deducción no se admite expresamente en la ley.

h) La amortización de llave, marcas y activos similares.

i) Las donaciones no comprendidas en el artículo 81, inciso c), las prestaciones de alientos, ni cualquier otro acto de liberalidad en dinero o en especie. Si la donación no cumple con las condiciones dispuestas, se transforma en una liberalidad, que si bien el contribuyente esta en todo su derecho de efectuarla no es una deducción que se admita computar para disminuir su base imponible.

j) Los quebrantos netos provenientes de operaciones ilícitas.

k) Los beneficios que deben separar las sociedades para constituir el fondo de reserva legal.

l) Las amortizaciones y perdidas por desuso a que se refiere el inciso f) del artículo 82, correspondientes a automóviles y el alquiler de los mismos (incluidos los derivados de contratos de leasing), en la medida que excedan los que correspondería deducir. Tampoco serán deducibles los gastos en combustibles, lubricantes, patentes, seguros, reparaciones ordinarias y en general todos los gastos de mantenimiento y funcionamiento de automóviles que no sean bienes de cambio, en cuanto excedan la suma global que para cada unidad fije anualmente la Dirección General Impositiva.

Lo dispuesto en este punto no será de aplicación respecto de los automóviles cuya explotación constituya el objeto principal de la actividad gravada.

m) Las retribuciones por la explotación de marcas y patentes pertenecientes a sujetos del exterior en los montos que excedan los límites que al respecto fije la reglamentación.

Las deducciones generales admitidas para liquidar ganancias de personas físicas son sólo las expresamente enunciadas en la ley y con los límites cuantitativos determinados de manera anual. Así sólo podrán restarse de las remuneraciones brutas, con el fin del cálculo de la base:

1. Aportes para fondos de jubilaciones, retiros o pensiones o subsidios, siempre que se destinen a la Administración Nacional de la Seguridad Social, Cajas provinciales o municipales. (Resolución ANSES 449 determina Límite a deducir)

2. Descuentos con destino a obras sociales, correspondiente al beneficiario y a las personas que revistan para el mismo el carácter de cargas de familia.

3. Primas de seguro que cubran el riesgo de muerte (siempre que el beneficiario del mismo sea considerado carga de familia)

4. Gastos de sepelio del contribuyente y de las personas a su cargo

5. Importes que se destinen a cuotas o abonos a instituciones que presten cobertura médico asistencial correspondientes al beneficiario y a las personas que para el mismo revistan el carácter de cargas de familia (por decreto 290/2000 se dispuso límite de deducción equivalente al 5% de la ganancia neta del ejercicio)

6. En el caso de viajantes de comercio y corredores, los gastos estimativos de movilidad, viáticos y representación, amortización impositiva del rodado y, de corresponder, los intereses por deudas relativas a la adquisición del mismo.

7. Donaciones efectuadas a los fiscos nacional, provincial y municipal, y a las instituciones comprendidas en el artículo 20, incisos e) y f) de la ley del gravamen, siempre que estén cumplidos los requisitos y formalidades previstos en la Resolución General 2681/2010 AFIP.

8. Honorarios por servicio de asistencia sanitaria, médica y paramédica correspondiente al contribuyente y a las personas que revistan el carácter de carga de familia. La deducción procede hasta el cuarenta por ciento (40%) de los importes facturados por el prestador en la medida que no se encuentren beneficiados por sistemas de reintegros de planes de cobertura médica a los que se encuentre adherido el contribuyente. El cómputo de esta deducción se efectuará únicamente en la liquidación anual, o en su caso la liquidación final al producirse la baja del empleado.

9. Importes que correspondan a descuentos obligatorios establecidos por leyes nacionales, provinciales o municipales (aportes sindicales, cajas compensadoras complementarias, etc)

10. Intereses correspondientes a créditos hipotecarios otorgados por la compra o construcción de inmuebles destinados a casa habitación (Art 81, tercer párrafo del inciso a) de la Ley)

11. Importe total abonado al personal de servicio doméstico por los servicios y para cancelar las contribuciones patronales (Art. 16 ley 26063)

Capítulo II CATEGORIAS DE GANANCIAS Y CRITERIOS DE IMPUTACION

1 GANANCIAS DE LA PRIMERA CATEGORIA

Las rentas de la primera categoría comprenden, en principio, a aquellos ingresos provenientes de bienes inmuebles, siendo el criterio de imputación adecuado el del "Devengado". Cabe aclarar que las referidas rentas deberán considerarse de la tercera categoría si son obtenidas por sociedades de capital y cualquier otro tipo de sociedad o empresa.

Deberán sumarse en la primera categoría las ganancias que derivan de la renta del suelo, es decir: locación de inmuebles urbanos y rurales; cualquier contribución que se reciba por la constitución a favor de terceros de derechos reales de usufructo, uso, habitación o anticresis; mejoras introducidas por los inquilinos o arrendatarios; contribución directa o territorial y otros gravámenes que el inquilino o arrendatario haya tomado a su cargo; valor locativo del inmueble utilizado como lugar de veraneo o cedido gratuitamente.

Se deducen luego todos los gastos necesarios para mantener y conservar esa fuente de ingresos. Según indican artículo 85 de la ley y 60 de su decreto reglamentario, "Para determinar la ganancia neta, se deducirán de la ganancia bruta, siempre que correspondan al período por el cual se efectúa la declaración":

a) los impuestos y tasas que gravan el inmueble, estén pagados o no (contribución inmobiliaria o gravámenes análogos, gravámenes municipales, tasa de obras sanitarias, etc.);

b) las amortizaciones de edificios y demás construcciones y los gastos de mantenimiento, de acuerdo con las normas establecidas en los artículos 83 y 85 de la ley y por la reglamentación sin perjuicio de las amortizaciones de los bienes muebles (artículo 59, inciso e), de este reglamento, de conformidad con las disposiciones del artículo 84 de la ley;

c) los intereses devengados por deudas hipotecarias y, en su caso los intereses contenidos en las cuotas de compra de inmuebles a plazos, de pavimentación o de contribución de mejoras, pero no la amortización incluida en los servicios de la deuda;

d) las primas de seguros que cubran riesgos sobre los inmuebles que produzcan ganancias y Las diferencias que se produzcan en concepto de gravámenes que recaen sobre inmuebles, en virtud de revaluaciones con efecto retroactivo, serán imputadas en su totalidad al año fiscal en cuyo transcurso fueran fijados los nuevos valores. No son computables las deducciones correspondientes a los inmuebles comprendidos en la exención prevista en el artículo 20, inciso o), de la ley.

DEDUCCIÓN ESPECIAL DE LA PRIMERA CATEGORÍA: GASTOS DE MANTENIMIENTO

Esta deducción, legislada en el artículo 85 de la ley, alude a los gastos de mantenimiento y es independiente de otras deducciones que puede computar el contribuyente que obtiene rentas de la primera categoría. La ley hace un distingo entre inmuebles urbanos y rurales. Para los inmuebles urbanos se puede optar:

- a. Deducción de gastos reales según comprobantes
- b. Deducción de gastos presuntos, que resultan de aplicar el 5% sobre la renta bruta del inmueble.

Para los inmuebles rurales únicamente se pueden deducir gastos de mantenimiento reales. Una vez hecha la opción, debe aplicarse el mismo sistema a todos los inmuebles que posea contribuyente y no podrá ser cambiada por el término de cinco años, a partir del año en que se hizo la opción.

Adoptado un criterio, como la opción la hace el contribuyente, lo debe aplicar para todos los inmuebles que posea sin que pueda ser variado por el tiempo determinado por ley, contado desde el período, inclusive, en que se hubiera hecho la opción.

2 GANANCIAS DE LA SEGUNDA CATEGORIA

Comprenden, en principio, a aquellos ingresos derivados del producto de capitales o derechos no explotados directamente por el propietario. Incluye los ingresos en los cuales el contribuyente se encuentra más alejado del esfuerzo personal. Son las denominadas en la teoría “rentas no ganadas” También se cumple lo enunciado para las ganancias de primera categoría en cuanto a la persona que obtiene las mismas.

Se trata de la renta de capitales. También incluye locación de bienes muebles. Se deducen los gastos necesarios para obtener estas rentas.

Tal como lo dispone el inciso b) del artículo 18 de la ley, los ingresos y gastos de la segunda categoría se imputan siguiendo el criterio de lo percibido, estableciendo que corresponda imputar las ganancias de acuerdo con su Percepción, y los gastos se considerarán pagados, cuando:

- Se cobren o abonen en efectivo o en especie y,
- En los casos en que, estando disponibles, se han acreditado en la cuenta del titular, o
- Con la autorización o conformidad expresa o tácita del mismo, se han reinvertido, acumulado, capitalizado, puesto en reserva o en un fondo de amortización o de seguro cualquiera sea su denominación o dispuesto de ellos en otra forma.

El artículo 45 de la ley dispone que: "En tanto no corresponda incluirlos en el artículo 49 de esta ley, constituyen ganancias de la segunda categoría:

a) la renta de títulos, cédulas, bonos, letras de acciones o créditos en dinero o valores privilegiados o quirografarios, estén o no en escritura pública, y toda suma que sea el producto de la colocación del capital, cualquiera sea su denominación o forma de pago,

b) los beneficios de la locación de cosas muebles y los derechos, las regalías y los subsidios periódicos;

c) las rentas vitalicias y las ganancias o participaciones en seguros sobre la Vida;

d) los beneficios netos de aportes no deducibles, provenientes del cumplimiento de los requisitos de los planes de seguro de retiro privados administrados por entidades sujetas al control de la de Seguros, en Cuanto no tengan su origen en el trabajo personal;

e) los rescates netos de aportes no deducibles, por desistimiento de los planes de seguro de retiro a que alude el inciso anterior, excepto que sea de aplicación lo normado en el artículo 101; o las sumas percibidas en pago de obligaciones de no hacer o por el abandono o no ejercicio de una actividad. Sin embargo, estas ganancias serán consideradas como de la tercera o cuarta categoría, según el caso, cuando la obligación sea de ni ejercer un comercio, industria, profesión, oficio o empleo.

f) el interés accionario que distribuyen las cooperativas, excepto consumo. Cuando se trate de las cooperativas denominadas de trabajo resultará de aplicación lo dispuesto en el artículo 79, inciso e);

g) los ingresos que en forma de uno o más pagos se perciban la transferencia definitiva de derechos de nave, marcas, patentes de invención, regalías y similares, aun cuando no se efectúen habitualmente esta clase de operaciones;

h) los dividendos y utilidades, en dinero o en especie, que distribuyan a sus accionistas o socios las sociedades comprendidas en el inciso a) del artículo 69;

i) los resultados originados por derechos y obligaciones emergen de instrumentos o contratos derivados. Asimismo, cuando un conjunto de transacciones con instrumentos o contratos derivados, sea equivalente a otra transacción u operación financiera con un tratamiento establecido en esta ley, a tal conjunto se le aplicarán las normas de las transacciones u operaciones de las que resulte equivalente.

j) los resultados provenientes de la compraventa, cambio, permuta o disposición de acciones".

Existe también una deducción especial para quienes obtienen rentas de la segunda categoría. El artículo 86 de la ley de impuesto a las ganancias establece la posibilidad de computar deducciones especiales para quienes obtienen rentas en concepto de regalías, las cuales se encuentran enumeradas de manera explícita en el mismo.

3 GANANCIAS DE LA TERCERA CATEGORIA

Se consideran rentas de la tercera categoría, aquellas que tienen origen en actividades empresariales y comprende las rentas provenientes de sociedades constituidas en nuestro país, establecimientos estables en nuestro país, empresas o explotaciones unipersonales, sociedades de personas o explotaciones unipersonales, que desarrollen actividades de los incisos f) y g) del artículo 79 de la ley y la complementen con una actividad comercial. Todos estos sujetos aplican para definir ganancia gravada por el impuesto, la "Teoría del Balance" (explicada en capítulo 1, apartado 1), por la cual todo incremento patrimonial se encuentra alcanzado por el mismo.

Según lo dispuesto por el artículo 49 de la ley, también son ganancias de la tercera categoría: Las derivadas de la actividad de comisionista, rematador, consignatario y demás auxiliares de comercio no incluidos expresamente en la cuarta categoría. Las derivadas de loteos con fines de urbanización; las provenientes de la edificación y enajenación de inmuebles bajo el régimen de la ley 13.512, las derivadas de fideicomisos en los que el fiduciante posea la calidad de beneficiario, excepto en los casos de fideicomisos financieros o cuando el fiduciante-beneficiario sea un sujeto comprendido en el título V. Las demás ganancias no incluidas en otras categorías. Asimismo se considerarán ganancias de esta categoría las compensaciones en dinero y en especie, los viáticos, etc., que se perciban por el ejercicio de las actividades incluidas en este artículo en cuanto excedan

de las sumas que la Dirección General Impositiva establece y se juzguen razonables en Concepto de reembolso de gastos efectuados.

Los ingresos y gastos vinculados a la tercera categoría, se imputan siguiendo el criterio de lo devengado. Sin embargo, la legislación, dispone en algunos casos particulares, la aplicación del “Devengado exigible”. Este particular método consiste en imputar a cada período fiscal el resultado bruto de las operaciones de acuerdo con la exigibilidad de las cuotas. Si se pacta alguna actualización de la cuota y hubiera correspondido computar actualizaciones devengadas en el ejercicio respecto de los saldos de cuotas no vencidas al cierre, podrá optarse por diferir la parte de la actualización que corresponda al saldo de las utilidades diferidas al cierre del ejercicio. Igualmente si las cuotas devengan interés, en función a la financiación otorgada, el criterio de imputación de los mismos al período fiscal es el del devengado. El legislador otorga, a quien vende en cuotas, el beneficio de diferir el resultado obtenido por la venta de los bienes, pero no otorga el mismo beneficio para la ganancia obtenida por la financiación.

A modo de resumen:

<p>A) Beneficios de las empresas y ciertos auxiliares de comercio. (ley, art. 49)</p>	<p>Se consideran ganancias de la tercera categoría a:</p> <p>a. Las obtenidas por las sociedades anónimas, en comandita por acciones, asociaciones civiles y fundaciones, sociedades de economía mixta, etc.</p> <p>b. Las obtenidas por cualquier otra clase de sociedades constituidas en el país y por empresas unipersonales ubicadas en el mismo.</p> <p>c. Las que obtienen los comisionistas, rematadores, y demás auxiliares de comercio no incluidos expresamente en la 4ª categoría.</p> <p>d. Las derivadas de loteos con fines de urbanización, las que provienen de la edificación y enajenación de inmuebles bajo el régimen de la ley 13.512.</p> <p>e. Las demás ganancias no incluidas en otras categorías.</p>
	<p>Quando el ejercicio de una profesión u oficio se complementa con una explotación comercial (sanatorios, etc.), el resultado total que se obtiene se considera ganancias de tercera categoría.</p>
<p>B) Balance</p>	<p>El balance que confecciona la empresa se ajusta a</p>

comercial y balance impositivo	<p>las normas contables que no son iguales a las normas impositivas.</p> <p>Por tal motivo, el balance comercial sufre una serie de correcciones hasta convertirse en un balance impositivo sobre el cual se liquida el Impuesto a las Ganancias.</p>
C) Imputación de las utilidades resultantes del balance impositivo	<p>a. Empresas unipersonales, sociedades colectivas, sociedades de hecho: el resultado del balance impositivo se asigna al dueño o se distribuye entre los socios.</p> <p>b. Sociedades en comandita por acciones (capital comanditado): el resultado del balance impositivo se considera distribuido en la parte que corresponde a los socios comanditados, según la proporción que tengan en el contrato social.</p> <p>c. Sociedad en comandita por acciones (capital comanditario), sociedades anónimas, asociaciones civiles y fundaciones (si no les corresponde otro tratamiento), sociedades de economía mixta (por la parte no exenta) y SRL: son sujetos pasivos del impuesto con una alícuota del 33%.</p>

4 GANANCIAS DE LA CUARTA CATEGORIA

La práctica tributaria ha establecido la costumbre de distinguir dos tipos de rentas, según sea su origen: las del trabajo, preponderantemente del esfuerzo humano y las de capital, que son las producidas por los bienes del contribuyente. Se sustenta doctrinariamente un trato impositivo diferente, pues mientras unas, las de trabajo son generadas por el esfuerzo físico —rentas ganadas-, las otras las de capital, no requieren esfuerzo físico —rentas no ganadas— y en consecuencia es generalmente aceptado un trato impositivo a favor de las primeras. En nuestra legislación, la cuarta categoría alcanza las rentas provenientes exclusiva o predominantemente del trabajo personal de los contribuyentes.

Concepto (ley Art. 79)	<p>Es la renta del trabajo personal y proviene de:</p> <p>a. Desempeño de cargos públicos</p> <p>b. Trabajo en relación de dependencia.</p>
-------------------------------	---

	<p>c. Jubilaciones, pensiones, retiros o subsidios de todo tipo que tengan su origen en el trabajo personal y de los consejeros de las sociedades cooperativas.</p> <p>d. Servicios personales prestados por los socios de las sociedades cooperativas que trabajen personalmente en ellas.</p> <p>e. Ejercicio de profesiones liberales y oficios y funciones de albacea, síndico, director de sociedad anónima, etc.</p> <p>f. La actividad de corredores, viajantes de comercio y despachantes de aduana.</p>
--	--

a. DEFINICIONES DE LAS ACTIVIDADES INCLUIDAS EN LA CUARTA CATEGORÍA

- Albacea: Persona encargada por el testador o por el juez de turno, la última voluntad del finado, custodiando sus bienes y dándoles el destino que corresponde según la herencia.
- Síndico: En un concurso de acreedores o en una quiebra, encargado de liquidar el activo y el pasivo del deudor. Representante de los accionistas en la sociedad por acciones.
- Corredor: Mandatario que, como comerciante acreditado, actúa vendiendo o comprando por cuenta de uno o varios mandantes.
- Viajante de comercio: Dependiente comercial que hace viajes para negociar ventas o compras.
- Despachante aduana: Aquel que profesionalmente gestiona por cuenta ajena, mediante comisión, operaciones de venta u otras transacciones.
- Mandatario: Persona que, en virtud del contrato consensual llamado mandato, acepta del demandante representarlo personalmente, o la gestión o desempeño de uno o más negocios.
- Gestor negocios: persona que sin tener mandato para ello, cuida bienes, negocios o intereses ajenos, en pro de aquel a quien pertenecen.
- Director de Sociedades Anónimas: Es quien tiene a cargo está la administración de la sociedad anónima.
- Fideicomisario: persona a quién se destina un fideicomiso

- Miembro del Consejo de Vigilancia: Es el encargado de fiscalizar la gestión del directorio. Tiene a cargo las demás funciones y facultades atribuidas en la ley de sociedades a los síndicos.

- Socios Administradores: Persona a cuyo cargo está la administración de la sociedad que no es anónima. (Por ejemplo socio Gerente de una Sociedad de responsabilidad limitada).

b. CRITERIO DE IMPUTACION

Tal como lo dispone el inciso b) del artículo 18 de la ley, los ingresos y gastos de la cuarta categoría se imputan siguiendo el criterio de lo percibido. Existen ciertas excepciones al criterio de imputación a saber:

- Los honorarios de directores, síndicos o miembros de consejos de vigilancia y las retribuciones a los socios administradores, los que serán imputados como renta en el periodo fiscal en que la asamblea, la reunión de socios o el directorio de corresponder los asigne en forma individual.

- Producida la muerte del contribuyente, a los efectos de la liquidación del impuesto, las ganancias de la cuarta categoría producidas o devengadas pero no cobradas hasta la fecha de su fallecimiento podrán ser incluidas en la última declaración jurada del causante —criterio de devengado—

- Las ganancias originadas en jubilaciones o pensiones liquidadas por las cajas de jubilaciones y las derivadas del desempeño de cargos públicos o del trabajo personal ejecutado en relación de dependencia que como consecuencia de modificaciones retroactivas de convenios colectivos de trabajo o estatutos o escalafones, sentencia judicial, allanamiento a la demanda o resolución de recurso administrativo por autoridad competente, se percibieran en un ejercicio fiscal y hubieran sido devengadas en ejercicios anteriores, podrán ser imputadas por sus beneficiarios a los ejercicios fiscales a que correspondan. El ejercicio de esta opción implicará la renuncia a la prescripción ganada por parte del contribuyente —criterio del devengado—

Capítulo III FORMA DE LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO A LAS GANANCIAS, PRESENTACION – PRESCRIPCIÓN OBLIGACIÓN.

De acuerdo a lo que dispone el Art. 17 de la LIG; para establecer la **ganancia neta** se restarán de la ganancia bruta los gastos necesarios para obtenerla o, en su caso, mantener y conservar la fuente, cuya deducción admita esta ley, en la forma que la misma disponga.

A su vez; para establecer la **ganancia neta sujeta a impuesto** se restarán del conjunto de las ganancias netas de la primera, segunda, tercera y cuarta categorías las deducciones que autoriza el art. 23.

Aclarando que:

- ✓ En ningún caso serán deducibles los gastos vinculados con ganancias exentas o no comprendidas en este impuesto.
- ✓ Y cuando el resultado neto de las inversiones de lujo, recreo personal y similares, establecido conforme con las disposiciones de esta ley, acuse pérdida, no se computará a los efectos del impuesto.

A modo de resúmen se considera ganancia bruta de la categoría, a la suma de los resultados que corresponden a esa categoría. Se considera ganancia neta, según el artículo 17 de la ley, a la que se obtiene al restarle a la ganancia bruta los gastos deducibles en el impuesto. Finalmente se considera ganancia neta sujeta a impuesto a la base imponible, o sea es el monto sobre el cual se aplica la escala del tributo para llegar al impuesto determinado.

La ganancia neta sujeta a impuesto de cada fuente, se determina restándole a la suma algebraica de los resultados netos de las Cuatro categorías, las deducciones generales admitidas (artículos 22 y 81), los quebrantos de ejercicios anteriores computables (artículo 19) y las deducciones personales (artículo 23). Decimos suma algebraica de los resultados netos de las categorías, porque no solo se suman ganancias sino que se compensan las mismas con los quebrantos que eventualmente se podrían haber originado en alguna de las categorías. Para las

personas físicas: la tasa del impuesto es progresiva y escalonada, de manera que para cada escalón de ganancias, se paga una tasa cada vez mas alta.

1 SUJETOS ALCANZADOS ÚNICAMENTE POR GANANCIAS EN RELACIÓN DE DEPENDENCIA

Considerando que la forma de pago de tal impuesto es de manera mensual, mediante retención en la fuente, al momento del devengamiento de la remuneración correspondiente a la prestación del servicio personal, es obligación del empleador la liquidación, retención e ingreso del mismo a la AFIP.

Al momento de realizar la liquidación del impuesto correspondiente a tales personas, el empleador debe contar con el Formulario F572 (Anexo B), previamente enviado por el empleado. El mismo lo debe entregar el trabajador al comienzo de la relación, con cada modificación o anualmente, informando las cargas de familia computables y el resto de las deducciones mencionadas. Si tuviera más de un empleo también deberá informarlo a ambos empleadores, ya que será agente de retención aquel que abone la mayor remuneración. Tal formulario actúa como declaración jurada y exime al empleador de cualquier responsabilidad derivada de una información incorrecta por parte del trabajador, éste sólo debe entregar una copia o acuse de recibo, excepto se realice de manera interactiva a través de la página web oficial de la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP) con clave fiscal, en cuyo caso la misma web envía acuse de envío de información.

Será obligatorio el uso del Sistema de Registración y actualización de Deducciones del Impuesto a las Ganancias (SIRADIG) cuando:

- Remuneración Bruta correspondiente al año calendario inmediato anterior al que se declara sea igual o superior a \$250000.
- Quienes computen como pago a cuenta del gravamen, percepciones en función de lo establecido por las RG 3378 y 3379
- Cuando el empleador así lo disponga, por razones administrativas.

Así mismo el artículo 14 de la RG 2437 dispone que el empleador debe confeccionar una liquidación anual que resuma los ingresos, deducciones y retenciones practicadas durante el año

calendario hasta el último día hábil del mes de febrero de cada año. El importe determinado en la liquidación anual será retenido o en su caso reintegrado cuando se efectúe el próximo pago posterior o en los siguientes si no fuera suficiente hasta el último día hábil del mes de marzo próximo siguiente.

Dicho formulario es el F649 (Anexo B), y contiene el detalle del cálculo del impuesto, período que abarca, información del empleador, información del trabajador, deducciones generales, deducciones personales, importe del impuesto determinado y retenido. El mismo es la liquidación anual y deberá el empleador confeccionar uno por cada empleado.

De manera resumida, el impuesto a las ganancias de cuarta categoría se calcula de la siguiente manera: Partiendo de la ganancia bruta, descontando las deducciones especiales, personales y las generales, obteniendo así la ganancia neta sujeta a impuesto. A dicha ganancia determinada se aplica la tabla porcentual del art 91 de la respectiva ley.

Al momento de realizar la liquidación del impuesto correspondiente a tales personas, el empleador debe contar con el Formulario F572, previamente enviado por el empleado. El mismo lo debe entregar el trabajador al comienzo de la relación, con cada modificación o anualmente, informando las cargas de familia computables y el resto de las deducciones mencionadas. Si tuviera más de un empleo también deberá informarlo a ambos empleadores, ya que será agente de retención aquel que abone la mayor remuneración. Tal formulario actúa como declaración jurada y exime al empleador de cualquier responsabilidad derivada de una información incorrecta por parte del trabajador, éste sólo debe entregar una copia o acuse de recibo, excepto se realice de manera interactiva a través de la página web oficial de la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP) con clave fiscal, en cuyo caso la misma web envía acuse de envío de información.

Será obligatorio el uso del Sistema de Registración y actualización de Deducciones del Impuesto a las Ganancias (SIRADIG) cuando:

- Remuneración Bruta correspondiente al año calendario inmediato anterior al que se declara sea igual o superior a \$250000.
- Quienes computen como pago a cuenta del gravamen, percepciones en función de lo establecido por las RG 3378 y 3379
- Cuando el empleador así lo disponga, por razones administrativas.

Así mismo el artículo 14 de la RG 2437 dispone que el empleador debe confeccionar una liquidación anual que resuma los ingresos, deducciones y retenciones practicadas durante el año calendario hasta el último día hábil del mes de febrero de cada año. El importe determinado en la liquidación anual será retenido o en su caso reintegrado cuando se efectúe el próximo pago posterior

o en los siguientes si no fuera suficiente hasta el último día hábil del mes de marzo próximo siguiente.

Dicho formulario es el F649, y contiene el detalle del cálculo del impuesto, período que abarca, información del empleador, información del trabajador, deducciones generales, deducciones personales, importe del impuesto determinado y retenido. El mismo es la liquidación anual y deberá el empleador confeccionar uno por cada empleado.

De manera resumida, el impuesto a las ganancias de cuarta categoría se calcula de la siguiente manera: Partiendo de la ganancia bruta, descontando las deducciones especiales, personales y las generales, obteniendo así la ganancia neta sujeta a impuesto. A dicha ganancia determinada se aplica la tabla porcentual del art 91 de la respectiva ley.

Al momento de realizar la liquidación del impuesto correspondiente a tales personas, el empleador debe contar con el Formulario F572, previamente enviado por el empleado. El mismo lo debe entregar el trabajador al comienzo de la relación, con cada modificación o anualmente, informando las cargas de familia computables y el resto de las deducciones mencionadas. Si tuviera más de un empleo también deberá informarlo a ambos empleadores, ya que será agente de retención aquel que abone la mayor remuneración. Tal formulario actúa como declaración jurada y exime al empleador de cualquier responsabilidad derivada de una información incorrecta por parte del trabajador, éste sólo debe entregar una copia o acuse de recibo, excepto se realice de manera interactiva a través de la página web oficial de la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP) con clave fiscal, en cuyo caso la misma web envía acuse de envío de información.

Será obligatorio el uso del Sistema de Registración y actualización de Deducciones del Impuesto a las Ganancias (SIRADIG) cuando:

- Remuneración Bruta correspondiente al año calendario inmediato anterior al que se declara sea igual o superior a \$250000.
- Quienes computen como pago a cuenta del gravamen, percepciones en función de lo establecido por las RG 3378 y 3379
- Cuando el empleador así lo disponga, por razones administrativas.

Así mismo el artículo 14 de la RG 2437 dispone que el empleador debe confeccionar una liquidación anual que resuma los ingresos, deducciones y retenciones practicadas durante el año calendario hasta el último día hábil del mes de febrero de cada año. El importe determinado en la liquidación anual será retenido o en su caso reintegrado cuando se efectúe el próximo pago posterior o en los siguientes si no fuera suficiente hasta el último día hábil del mes de marzo próximo siguiente.

Dicho formulario es el F649, y contiene el detalle del cálculo del impuesto, período que abarca, información del empleador, información del trabajador, deducciones generales, deducciones personales, importe del impuesto determinado y retenido. El mismo es la liquidación anual y deberá el empleador confeccionar uno por cada empleado.

2 Determinación del impuesto

1. Ganancia Bruta
 1. Sueldos
 2. Comisiones
 3. Adicionales
 4. SAC / Vacaciones / Gratificaciones / etc.

 - TOTAL DE LA GANANCIA BRUTA**

 2. Deducciones Generales
 1. Descuentos legales obligatorios
 2. Primas de Seguro de Vida
 3. Gastos de Sepelio
 4. Aportes sindicales y Solidarios convencionales
 5. Intereses por Crédito Hipotecario
 6. Servicio Domestico
 1. Cobertura medico asistencial
 2. Donaciones
 3. Honorarios médicos

 - TOTAL DEDUCCIONES GENERALES**

 - 3. GANANCIA NETA MENSUAL / ANUAL**

 4. Deducciones Personales
 1. Ganancia No Imponible
 2. Deducción Especial
 3. Cargas de Familia

 5. Ganancia Neta Sujeta a Impuesto
 - “Determinación del Impuesto”
 - Retenciones Practicadas
 - Pago a cuenta Deb. y Cred. Bancarios
- SALDO A INGRESAR A LA AFIP**

a. TRABAJO PERSONAL EJECUTADO EN RELACIÓN DE DEPENDENCIA

Según las disposiciones del artículo 22 de la Ley de Contrato de Trabajo, habrá relación de trabajo cuando una persona realice actos, ejecute obras o preste servicios en favor de otra, bajo la dependencia de ésta en forma voluntaria y mediante el pago de una remuneración, cualquiera sea el acto que le dé origen. La Corte Suprema de Justicia de la Nación, en la causa Valle, Jorge E. de fecha 27/12/44, se expidió en el sentido de que lo que caracteriza a los réditos de la cuarta categoría, es que ellos hayan sido obtenidos por la prestación de servicios personales bajo órdenes directas del empleador y en una relación de dependencia y resulta indiferente el origen de los fondos con que el empleador realiza los pagos, es decir que carece de trascendencia que ellos provengan de la aduana o de sanciones aplicadas a particulares. El Dictamen 24/2000 de la DAT del 31/03/00 entendió que las sumas percibidas por los religiosos están no alcanzadas por el gravamen, pues no se entiende en ellos un propósito de lucro, sino un subsidio comunitario por el desarrollo de actividades vinculadas con el culto; tampoco resultarán gravadas las jubilaciones originadas en los aportes voluntarios que, con motivo de los servicios religiosos, efectúa esa Asociación.

b. BENEFICIOS SOCIALES A FAVOR DE EMPLEADOS

Laboralmente Recordemos que el artículo 103 bis del la Ley de Contrato de Trabajo define como beneficios sociales a las prestaciones de naturaleza jurídica de seguridad social, no remunerativas, no dinerarias, no acumulables ni sustituibles en dinero, que brinda el empleador al trabajador por sí o por medio de terceros, que tiene por objeto mejorar la calidad de vida del dependiente o de su familia a cargo.

Asimismo, considera beneficios sociales las siguientes prestaciones: a) Los servicios de comedor de la empresa; b) Los vales de almuerzo y tarjetas de transporte hasta un tope máximo por día de trabajo que fije la Autoridad de Aplicación (derogado a partir del 2/01/08, art. 10, Ley 26.341, 24/12/07); c) Los vales alimentarios y las canastas de alimentos otorgados a través de empresas habilitadas por la autoridad de aplicación, hasta un tope máximo de un 20 % de la remuneración bruta de cada trabajador comprendido en convenio colectivo de trabajo y hasta un 10 % en el caso de trabajadores no comprendidos (derogado a partir del 2/01/08, art. 10, Ley 26.341, 24/12/07); d) Los reintegros de gastos de medicamentos y gastos médicos y Odontológicos del trabajador y su familia que asumiera el empleador, previa presentación de comprobantes emitidos por farmacia, médico u odontólogo, debidamente documentados; e) La provisión de ropa de trabajo y de cualquier

otro elemento vinculado a la indumentaria y al equipamiento del trabajador para uso exclusivo en el desempeño de sus tareas; f) Los reintegros documentados con comprobantes de gastos de guardería y/o sala maternal, que utilicen los trabajadores con hijos de hasta 6 años de edad cuando la empresa no contare con esas instalaciones; g) La provisión de útiles escolares y guardapolvos para los hijos del trabajador, otorgados al inicio del período escolar; h) El otorgamiento o pago debidamente documentado de cursos, seminarios de capacitación o especialización; i) El pago de gastos de sepelio de familiares a cargo del trabaja debidamente documentados con comprobantes. El artículo hace una enunciación pero la misma no es taxativa, por lo tanto se podrían incorporar todas las obligaciones que asuma el empleador que tengan como objeto mejorar la calidad de Vida desde dependientes.

Impositivamente Según las normas del artículo 100 de la ley, los distintos conceptos que bajo la denominación de beneficios sociales y/o vales de combustibles, extensión o autorización de uso de tarjetas de compra y/o crédito, vivienda, viajes de recreo o descanso, pago de gastos de educación del grupo familiar u otros conceptos similares sean otorgados por el empleador o a través de terceros a favor de sus dependientes o empleados se encuentran alcanzados por el impuesto a las ganancias, aun cuando los mismos no revistan carácter remuneratorio a los fines de los aportes y contribuciones al Sistema Nacional Integrado de Jubilaciones y Pensiones o regímenes provinciales o municipales análogos. Sólo resultan, no gravados, la provisión de ropa de trabajo o de cualquier otro elemento vinculado a la indumentaria y al equipamiento del trabajador para uso exclusivo en el lugar de trabajo y al otorgamiento o pago de cursos de capacitación o especialización en la medida que los mismos resulten indispensables para el desempeño y desarrollo de la carrera del empleado o dependiente dentro de la empresa.

2 PERSONAS FÍSICAS ALCANZADAS POR GANANCIAS EN RELACIÓN DE DEPENDENCIA Y GANANCIAS OBTENIDAS DE MANERA INDEPENDIENTE

Quienes obtienen retribución por su trabajo en relación de dependencia como también por algún tipo de actividad de manera independiente deberán analizar si se encuentran o no alcanzadas por tal impuesto. El período fiscal coincide con el año calendario, es decir comienza el 1 de enero y finaliza el 31 de diciembre de cada año. Puede obtener rentas de las cuatro categorías comprendidas en el impuesto a las ganancias.

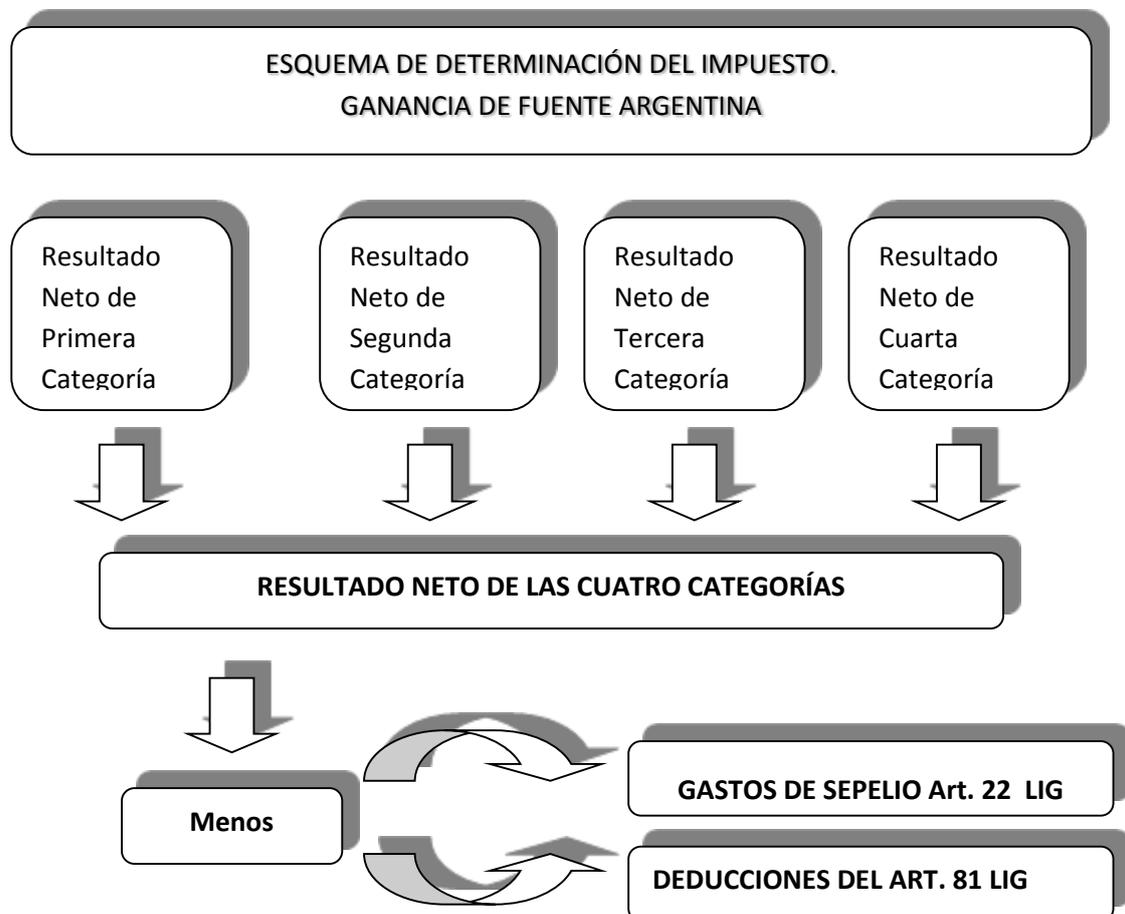
Así las personas físicas, de existencia visible, residentes en el país, cuyas rentas superen las ganancias no imponibles y las deducciones por cargas de familia, está obligada a presentar ante la

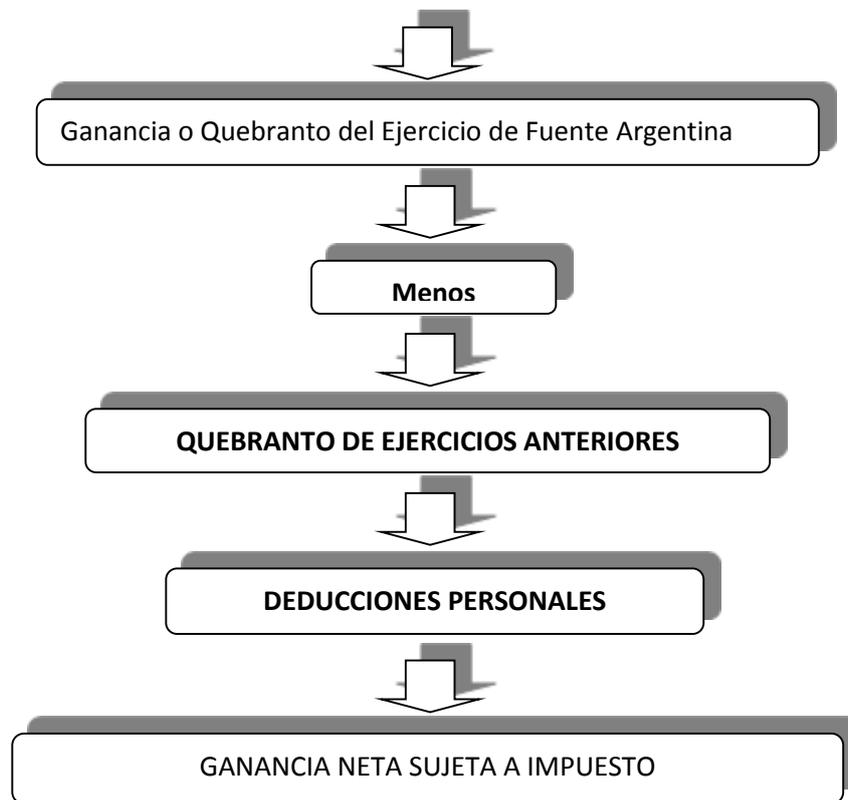
AFIP una declaración jurada del conjunto de sus ganancias, que se establecerá sumando los beneficios y deduciendo los quebrantos, de acuerdo con lo dispuesto en el art. 31 del reglamento del impuesto, el cual aclara que cuando obtiene ganancias de distintas categorías compensará los resultados netos obtenidos dentro de la misma y entre las diversas categorías, en la siguiente forma:

- a) Se compensarán en primer término los resultados netos obtenidos dentro de cada categoría.
- b) Si por aplicación de la compensación indicada anteriormente resultaran quebrantos en una o más categorías, la suma de los mismos se compensarán con las ganancias netas de las categorías segunda, primera, tercera y cuarta, sucesivamente.
- c) Para establecer la ganancia Neta sujeta a impuesto, se detraen al conjunto de las ganancias netas de la primera, segunda, tercera Y cuarta categoría, las deducciones que autoriza el artículo 23.

Finalmente una vez determinada la ganancia neta sujeta a impuesto, se aplica sobre la misma la escala del art. 91, dispuesta por la Ley de Ganancias, de manera progresiva sobre la base.

3 Determinación del impuesto





Fuente: CP. Ricardo M. Chicolino

3 ESCALA UTILIZABLE PARA EL CALCULO DE LAS RETENCIONES MENSUALES

La siguiente es la escala a aplicar para el cálculo mensual y acumulado de las correspondientes retenciones del impuesto a las ganancias durante el período fiscal 2014.

TRAMOS DE ESCALA (ARTICULO 90) IMPORTES ACUMULADOS					
MES	GANANCIA NETA IMPONIBLE ACUMULADA		PAGARAN...		
	De más de \$	A \$	\$	Más el %	Sobre el excedente de \$
ENERO	0	833.33	—	9 %	0
	833.33	1.666.67	75.00	14 %	833.33
	1.666.67	2.500.00	191.67	19 %	1.666.67
	2.500.00	5.000.00	350.00	23 %	2.500.00
	5.000.00	7.500.00	925.00	27 %	5.000.00
	7.500.00	10.000.00	1.600.00	31 %	7.500.00
	10.000.00	en adelante	2.375.00	35 %	10.000.00
FEBRERO	0	1.666.67	—	9 %	0
	1.666.67	3.333.33	150.00	14 %	1.666.67
	3.333.33	5.000.00	383.33	19 %	3.333.33
	5.000.00	10.000.00	700.00	23 %	5.000.00
	10.000.00	15.000.00	1.850.00	27 %	10.000.00
	15.000.00	20.000.00	3.200.00	31 %	15.000.00
	20.000.00	en adelante	4.750.00	35 %	20.000.00
MARZO	0	2.500.00	—	9 %	0
	2.500.00	5.000.00	225.00	14 %	2.500.00
	5.000.00	7.500.00	575.00	19 %	5.000.00
	7.500.00	15.000.00	1.060.00	23 %	7.500.00

	15.000.00	22.500.00	2.775.00	27 %	15.000.00
	22.500.00	30.000.00	4.800.00	31 %	22.500.00
	30.000.00	en adelante	7.125.00	35 %	30.000.00
ABRIL	0	3.333.33	—	9 %	0
	3.333.33	6.666.67	300.00	14 %	3.333.33
	6.666.67	10.000.00	766.67	19 %	6.666.67
	10.000.00	20.000.00	1.400.00	23 %	10.000.00
	20.000.00	30.000.00	3.700.00	27 %	20.000.00
	30.000.00	40.000.00	6.400.00	31 %	30.000.00
	40.000.00	en adelante	9.500.00	35 %	40.000.00
MAYO	0	4.166.67	—	9 %	0
	4.166.67	8.333.33	375.00	14 %	4.166.67
	8.333.33	12.500.00	958.33	19 %	8.333.33
	12.500.00	25.000.00	1.750.00	23 %	12.500.00
	25.000.00	37.500.00	4.625.00	27 %	25.000.00
	37.500.00	50.000.00	8.000.00	31 %	37.500.00
	50.000.00	en adelante	11.875.00	35 %	50.000.00
JUNIO	0	5.000.00	—	9 %	0
	5.000.00	10.000.00	450.00	14 %	5.000.00
	10.000.00	15.000.00	1.150.00	19 %	10.000.00
	15.000.00	30.000.00	2.100.00	23 %	15.000.00
	30.000.00	45.000.00	5.550.00	27 %	30.000.00
	45.000.00	60.000.00	9.600.00	31 %	45.000.00
	60.000.00	en adelante	14.250.00	35 %	60.000.00
JULIO	0	5.833.33	—	9 %	0
	5.833.33	11.666.67	525.00	14 %	5.833.33
	11.666.67	17.500.00	1.341.67	19 %	11.666.67
	17.500.00	35.000.00	2.450.00	23 %	17.500.00
	35.000.00	52.500.00	6.475.00	27 %	35.000.00
	52.500.00	70.000.00	11.200.00	31 %	52.500.00
	70.000.00	en adelante	16.625.00	35 %	70.000.00
AGOSTO	0	6.666.67	—	9 %	0
	6.666.67	13.333.33	600.00	14 %	6.666.67
	13.333.33	20.000.00	1.533.33	19 %	13.333.33
	20.000.00	40.000.00	2.800.00	23 %	20.000.00
	40.000.00	60.000.00	7.400.00	27 %	40.000.00
	60.000.00	80.000.00	12.800.00	31 %	60.000.00
	80.000.00	en adelante	19.000.00	35 %	80.000.00
SEPTIEMBRE	0	7.500.00	—	9 %	0
	7.500.00	15.000.00	675.00	14 %	7.500.00
	15.000.00	22.500.00	1.725.00	19 %	15.000.00
	22.500.00	45.000.00	3.150.00	23 %	22.500.00
	45.000.00	67.500.00	8.325.00	27 %	45.000.00
	67.500.00	90.000.00	14.400.00	31 %	67.500.00
	90.000.00	en adelante	21.375.00	35 %	90.000.00
OCTUBRE	0	8.333.33	—	9 %	0
	8.333.33	16.666.67	750.00	14 %	8.333.33
	16.666.67	25.000.00	1.916.00	19 %	16.666.67
	25.000.00	50.000.00	3.500.00	23 %	25.000.00
	50.000.00	75.000.00	9.250.00	27 %	50.000.00
	75.000.00	100.000.00	16.000.00	31 %	75.000.00
	100.000.00	en adelante	23.750.00	35 %	100.000.00
NOVIEMBRE	0	9.166.67	—	9 %	0
	9.166.67	18.333.33	825.00	14 %	9.166.67

	18.333.33	27.500.00	2.108.33	19 %	18.333.33
	27.500.00	55.000.00	3.850.00	23 %	27.500.00
	55.000.00	82.500.00	10.175.00	27 %	55.000.00
	82.500.00	110.000.00	17.600.00	31 %	82.500.00
	110.000.00	en adelante	26.125.00	35 %	110.000.00
DICIEMBRE	0	10.000.00	—	9 %	0
	10.000.00	20.000.00	900.00	14 %	10.000.00
	20.000.00	30.000.00	2.300.00	19 %	20.000.00
	30.000.00	60.000.00	4.200.00	23 %	30.000.00
	60.000.00	90.000.00	11.100.00	27 %	60.000.00
	90.000.00	120.000.00	19.200.00	31 %	90.000.00
	120.000.00	en adelante	28.500.00	35 %	120.000.00

Fuente: ERREPAR – Suplemento Ganancias

4 PRESENTACIÓN ANUAL ANTE AFIP

Los empleados en relación de dependencia deben presentar la declaración jurada del impuesto a las ganancias si se da alguna de las siguientes situaciones:

- a) Cuando se encuentran inscriptos en el impuesto
- b) Cuando el empleador no les haya retenido la totalidad del impuesto (o realicen otras actividades gravadas y no incluidas en el monotributo)
- c) Cuando quieran computar deducciones no contempladas en el régimen de retención o necesiten exteriorizar un saldo a favor
- d) Si sus ganancias brutas percibidas en el año anterior igualan o superan la suma de \$144000. Esta declaración jurada será informativa, excepto que de la misma surja un saldo a favor o un importe a pagar a la AFIP.

El empleado deberá confeccionar la declaración jurada informativa del impuesto a las ganancias utilizando el aplicativo unificado “Ganancias personas físicas – Bienes Personales” o el servicio on-line llamado “Régimen Simplificado Ganancias de Personas Físicas”. El segundo servicio que opera a través de la página web de AFIP sólo podrá ser utilizado por quienes obtienen ganancias únicamente en relación de dependencia y por jubilaciones y pensiones. También en caso de que obtengan otras rentas comprendidas en el monotributo o que revistan el carácter de exentas, no alcanzadas o no computables.

El vencimiento para la presentación de las declaraciones juradas informativas de Ganancias es el 30 de junio de cada año. En caso de encontrarse inscripto, según supuestos anteriormente enunciados, se deberán respetar los vencimientos generales de abril y mayo (según se tenga o no participación en sociedades por acciones) para la presentación de las declaraciones juradas.

5 PRESCRIPCIÓN IMPOSITIVA

Según establece el artículo 56 de la ley de Procedimiento Fiscal "las acciones y poderes del Fisco para determinar y exigir el pago de los impuestos, y para aplicar y hacer efectivas las multas y clausuras en ella previstas, prescribe:

- A. Por el transcurso de 5 (cinco) años en el caso de contribuyentes inscriptos, así como en el caso de contribuyentes no inscriptos que no tengan obligación legal de inscribirse ante la Administración Federal de Ingresos Públicos o que, teniendo esa obligación y no habiéndola cumplido, regularicen espontáneamente su situación.
- B. Por el transcurso de 10 (diez) años en el caso de contribuyentes no inscriptos.

Por su parte, el artículo 57 de la misma norma, establece que el término de prescripción comenzará a correr, desde el 1 de enero siguiente al año en que se produzca el vencimiento de los plazos generales para la presentación de declaraciones juradas e ingreso del gravamen. Es decir que, si analizamos el período fiscal 2013, comprendido entre el 01/01/13 y el 31/12/13, el vencimiento de la presentación de la declaración jurada y pago de dicho período opera en el mes de abril del 2014 o en junio de 2014 (si realiza sólo trabajo en relación de dependencia), es decir que el término de la prescripción se comenzará a contar desde el 01/01/2015 y de esta forma el 01/01/2020 prescriben las acciones del fisco para determinar y exigir el pago de los impuestos correspondientes al período examinado.

Capítulo IV PROBLEMAS ESPECIALES PARA LA LIQUIDACIÓN

1 SOCIEDAD CONYUGAL

La Ley, en su artículo 32, admite la sociedad entre cónyuges siempre que el capital de la misma provenga del aporte de bienes cuya titularidad les corresponda según las pautas de imputación de la renta de la Sociedad Conyugal. No se establecen limitaciones respecto al tipo social que pueden integrar los cónyuges, se condiciona su admisibilidad al origen de los aportes.

Por el contrario, la Ley 19.550 de Sociedades Comerciales, en su artículo 27, establece que los cónyuges solo pueden integrar entre sí sociedades por acciones y de responsabilidad limitada; previendo que si uno de los cónyuges adquiriera la calidad de socio del otro en sociedades de otro tipo, esta última debe transformarse en un plazo de seis meses o uno de los cónyuges deberá ceder su parte al otro o a un tercero. De no ser así, el artículo 29 de la ley de Sociedades dispone la nulidad de la sociedad y su liquidación. Esta nulidad que establece la legislación comercial no impide que si una sociedad que cumple con los requisitos del artículo 32, sea considerada válida para la Ley de impuesto a las ganancias.

La sociedad conyugal nace con la celebración del matrimonio (artículo 1261 C.C.⁸). Y siendo que nuestra legislación ha receptado al individuo como unidad contribuyente, debe considerarse que cada cónyuge debe determinar y declarar sus beneficios. A tal efecto los artículos 28 al 30 de la Ley establecen un régimen especial de imputación de rentas.

Una cuestión fundamental que debe plantearse en el impuesto a la renta de las personas físicas es la relativa a quien es el sujeto pasivo del impuesto. La doctrina tributaria ha desarrollado diversas modalidades para gravar las rentas de la sociedad conyugal, entre ellas la que establece la gravabilidad conjunta de los beneficios obtenidos por los cónyuges, pero con una estructura de alícuotas y deducciones personales diferenciales para evitar que la imposición resulte comparativamente más gravosa que si los integrantes declaran por separado.

⁸ La sociedad principia desde la celebración del matrimonio, y no puede estipularse que principie antes o después.

Nuestra legislación, adopto al individuo como unidad contribuyente de manera tal que cada cónyuge determina y declara sus beneficios en forma individual.

Durante la sociedad conyugal (matrimonio) cada parte determina su impuesto por separado con un régimen particular de asignación de rentas que prevé la ley.

Para poder analizar el régimen es necesario en primer lugar definir civilmente bienes propios y bienes gananciales. La ley fiscal, no define los conceptos de bienes propios o bienes gananciales, por lo cual, debemos recurrir a las normas de fondo:

- El artículo 1272 del Código Civil, primera parte, señala expresamente, que son gananciales “los bienes que cada uno de los cónyuges, o ambos adquiriesen durante el matrimonio, por cualquier título que no sea herencia, donación o legado”

En principio, son bienes gananciales todos los adquiridos durante la vigencia de la sociedad conyugal por uno u otro de los esposos, con tal de que la adquisición no haya sido a título gratuito, pero deben exceptuarse los que tienen carácter propio, que integran los siguientes grupos:

- 1- Los llevados al matrimonio, es decir, aquellos cuya propiedad ha sido adquirida antes de la celebración de éste (bienes aportados)(Código Civil artículos 1243 y 1263)⁹;
- 2- Los adquiridos después de la celebración del matrimonio cuando la adquisición es a título gratuito;
- 3- Los adquiridos por permuta con otro bien propio, por la inversión de dinero propio, o por la reinversión del dinero obtenido de la enajenación de algún bien propio (artículo 1266, primera y segunda parte);
- 4- Los aumentos materiales de los bienes propios (artículo 1266, tercera parte)¹⁰;
- 5- Los adquiridos después del matrimonio pero por título o causa anterior a él (artículos 1267 a 1270)

⁹ Art. 1243. El dote de la mujer lo forman todos los bienes que lleva al matrimonio, y los que durante él adquiera por herencia, legado o donación.

Art. 1263. El capital de la sociedad conyugal se compone de los bienes propios que constituyen el dote de la mujer, y de los bienes que el marido introduce al matrimonio, o que en adelante adquiera por donación, herencia o legado.

¹⁰ Art. 1266. Los bienes que se adquieran por permuta con otro de alguno de los cónyuges, o el inmueble que se compre con dinero de alguno de ellos, y los aumentos materiales que acrecen a cualquier especie de uno de los cónyuges, formando un mismo cuerpo con ella por aluvión, edificación, plantación, u otra cualquier causa, pertenecen al cónyuge permutante, o de quien era el dinero, o a quien correspondía la especie principal.

En general, esos cinco grupos comprenden todos los supuestos de bienes propios o explican el carácter propio de estos; pero deben añadirse otros casos en que los textos legales determinan que se los considere así.

Finalmente, cabe resaltar la presunción de ganancialidad prevista en el artículo 1271 del Código Civil, el que dispone: “pertenecen a la sociedad como gananciales, los bienes existentes a la disolución de ella, si no se prueban que pertenecía a uno de los cónyuges cuando se celebró el matrimonio, o que los adquirió después por herencia, legado o donación”

a. GANANCIA DE CADA CONYUGE

La norma (Art. 28) establece que las disposiciones del Código Civil no se aplican a efectos de determinar el carácter ganancial de los beneficios de los cónyuges, siendo de aplicación las normas de la Ley del Impuesto. A tal efecto los artículos 28 al 30 de la Ley establecen un régimen especial de imputación de rentas, el cual dispone que corresponde atribuir a cada cónyuge las ganancias provenientes de:

- ⇒ Actividades personales (profesión, comercio, empleo, industria)
- ⇒ Bienes Propios– Según arts. 1271 y 1272 CC
- ⇒ Bienes adquiridos con el producto del ejercicio de su profesión, empleo, comercio o industria.

b. RENTA DE BIENES GANANCIALES

Los beneficios de bienes gananciales se atribuyen totalmente al marido (Art.29, Ley), con las siguientes excepciones:

- ⇒ Que se originen en bienes adquiridos por la esposa como producto del ejercicio de su profesión, oficio, empleo, comercio o industria.
- ⇒ Que exista separación judicial de bienes
- ⇒ Que en virtud de una resolución judicial la administración la tenga la mujer.

Según lo indicado por la Ley de Impuesto a las Ganancias, corresponde:

- ⇒ **Atribuir al Marido:**
 - ✓ Los bienes propios, y

✓ La totalidad de los que revisten el carácter de gananciales, excepto los que específicamente les asigne esta ley a la esposa.

⇒ **Atribuir a la Mujer**

✓ Los bienes propios

✓ Los bienes adquiridos por la mujer con el producto del ejercicio de su profesión, oficio, empleo, comercio o industria.

✓ Los bienes que se le asigne cuando exista separación judicial de bienes.

✓ Todos los bienes gananciales, cuando tenga la administración judicial de los mismos en virtud de una resolución judicial.

2 MATRIMONIO ENTRE PERSONAS DEL MISMO SEXO

La ley 26618 modificó la legislación del Código Civil permitiendo, entre otras cosas, la unión entre personas del mismo sexo; en lo que aquí interesa, se reemplazó el artículo 172 del aludido Código en lo que referencia a los distintos sexos por la expresión “ambos contribuyentes”, o sea, pasó a utilizarse un lenguaje que evita hacer alusiones a un sexo determinado.

Sin embargo, la norma de que se trata no efectuó adecuación alguna en materia tributaria. Así, y al no haberse previsto cómo se aplica el criterio normativo al caso emergente de las sociedades conyugales constituidas por sujetos del mismo sexo, parecería manifestarse una imposibilidad jurídica que tornaría inaplicable el art. 30 de la ley de impuesto a las ganancias ante esos supuestos. Es decir, que los matrimonios entre un hombre y una mujer serían los únicos destinatarios de las actuales disposiciones que prevé dicho tributo.

Sentado lo que antecede, el fisco, mediante la circular (AFIP) 8/2011 procedió a expedirse sobre el particular aclarando que cada cónyuge deberá declarar:

- La renta de los bienes propios
- La renta de los bienes gananciales, en la proporción que haya contribuido a su adquisición, ya sea con su actividad personal o con el producido de la explotación de los bienes propios

3 MENORES DE EDAD

Con anterioridad a 1946 se pretendió que los réditos de los hijos menores de edad debían liquidarlos los padres acumulándolos a los propios, en razón del usufructo que tienen de los mismos por el ejercicio de la patria potestad. Esta pretensión de las autoridades fiscales fue desechada por la Corte Suprema (Orsolini de Detry v. Fisco Nacional, 23/9/926. Fallos 176, 242) que consideró sujetos independientes a los hijos por los réditos de los bienes propios que poseyeren, generalmente percibidos por herencia, a pesar de que los padres tuvieren el usufructo de tales bienes. No es así en la actualidad en virtud de que el art. 28 de la ley dispone concretamente que los réditos del menor se adicionarán a los réditos propios del usufructuario. En el caso de trabajar y tener un sueldo, ese rédito debe ser declarado por el menor, del mismo modo, él ha de ser contribuyente por réditos derivados de bienes recibidos por herencia en los casos en que existiera inhabilidad de los padres para ser herederos o mediando la condición expresa de que el usufructo no lo tengan ellos, dado que en los casos mencionados es el menor y no sus padres, el usufructuario de tales bienes (Art. 287, 288 y 289 del Código Civil)

Tratándose de rentas derivadas de bienes, generalmente el usufructo le corresponde a los padres del menor, es decir, a la sociedad conyugal. Por ende, en una razonable interpretación, siendo tales rentas gananciales, será el padre quien deberá declarar actuando como contribuyente, sujeto pasivo el impuesto. En cambio, si las rentas derivasen de la actividad personal o de bienes sobre los que el usufructo lo tiene el menor, este asume el carácter de contribuyente y por ende dada su incapacidad jurídica, el representante legal actuará como responsable sustituto bajo el nombre y número de inscripción del menor.

En el supuesto de que se trate de ganancias obtenidas por un menor de edad en su condición de hijo extramatrimonial, si fuese reconocido por uno de los padres, será este quien adicione a sus propias rentas aquellas que provengan de los bienes del menor, pero para el caso en que fuese reconocido por ambos padres habrá que analizar con quien de ellos convive. Si conviviese con uno de los padres entonces le corresponderá a este adicionar a sus propias rentas las provenientes de los bienes del menor, Distinto sería si conviviese con los dos padres porque bajo ese supuesto ambos deberán atribuirse las rentas provenientes de los bienes del menor, situación que no está contemplada por la ley del gravamen.

Conforme el segundo párrafo del Art. 2 del DR, los padres que ejerzan la patria potestad, o a quien le corresponda dicho ejercicio, y los tutores y curadores declararán, en representación de sus hijos menores y sus pupilos, los bienes que a estos pertenezca.

INSCRIPCIÓN DE LOS MENORES DE EDAD EN EL IMPUESTO A LAS GANANCIAS

El dictamen 20/94 de la Dirección de Asuntos Legales (D.G.I.) del 18/02/94 establece que la inscripción de los menores de edad estará sujeta a las siguientes diferenciaciones:

A) Menores que posean bienes cuyo usufructo lo tienen los padres: Los padres deberán adicionar en su declaración jurada, como propias, las ganancias de sus hijos menores. No será necesario que el menor obtenga la Clave Única de Identificación Tributaria.

B) Menores bajo tutela: El tutor no tiene el usufructo de los bienes del menor de edad, que se limita a administrarlos debiendo presentar una declaración jurada en nombre del incapaz y pagar los impuestos que éste adeuda siendo necesario otorgarle la Clave Única de Identificación Tributaria que será solicitada por el representante legal.

C) Menores que trabajan: En el caso de trabajar y tener un sueldo, éste debe ser declarado por el menor, del mismo modo el menor ha de ser contribuyente por rentas derivadas de bienes recibidos por herencia en los casos en que exista inhabilidad de los padres para ser herederos o mediando la condición expresa de que el usufructo no lo tengan ellos; en estos casos es el menor y no sus padres, el usufructuario de tales bienes. Es el menor quien se encuentra habilitado para requerir la inscripción ante esta D.G.I., otorgándosele la Clave Única de Identificación Tributaria, la cual deberá ser solicitada por su representante legal.

4 SUCESIONES INDIVISAS

Las sucesiones indivisas se considerarán radicadas en el lugar de la apertura del respectivo juicio sucesorio. Cuando al 31 de diciembre no se haya iniciado dicho juicio, el lugar de radicación será el del último domicilio del causante salvo en el supuesto de existir un solo heredero domiciliado en el país, en cuyo caso la radicación estará dada por el domicilio del mismo, hasta la iniciación del respectivo juicio sucesorio.

La sucesión es un sujeto distinto al causante, y tiene personalidad fiscal propia. Producida la muerte del contribuyente, persona física, nace como sujeto del impuesto la figura de la "Sucesión Indivisa".

La sucesión indivisa, como sujeto fiscal, tiene razón de ser debido a que, al momento de la muerte del contribuyente, no se conoce quienes son los herederos y, en qué proporción les corresponde heredar, hasta que el juez dicte la declaratoria de herederos o apruebe como válido el testamento.

La Corte Suprema de Justicia de la Nación, en el fallo Von Harder, Ana Sturn del 17/10/41 definió que Sucesión Indivisa no es una sociedad Sino un condominio, es decir, un conjunto de personas que tienen sobre un bien o una cantidad de bienes un derecho de propiedad por partes indivisas sobre las cuales cada condómino puede ejercer el derecho consiguiente, compatible con la naturaleza de aquellos, sin el consentimiento de sus condóminos todo correlacionado con las disposiciones sobre el estado de indivisión.

Los artículos 33 a 36 de la ley del impuesto a las ganancias, establecen normas particulares sobre estos contribuyentes. La sucesión indivisa es sujeto del impuesto a las Ganancias desde el día inmediato siguiente al del fallecimiento del contribuyente y lo es hasta que se produzca la declaratoria de herederos o se apruebe como válido el testamento, lo que ocurra primero.

Dictada la declaratoria de herederos o aprobado el testamento, son sujetos del impuesto los herederos. Las rentas se le adjudicarán en función a la participación que le corresponda a cada uno conforme lo determinado por el juez en la declaratoria de herederos o en la aprobación del testamento. Si los herederos se adjudican los bienes, cada heredero declarará la renta producida por los bienes adjudicados en la cuenta particionaria.

5 RESIDENTES Y NO RESIDENTES

a. CONCEPTO DE RESIDENTES EN EL PAÍS:

La ley de impuesto a las Ganancias establece en el artículo 119 el concepto de sujeto residente. De esta forma, considera residentes en el país a:

- Quienes adquieran la condición de residentes permanentes, según las disposiciones que rijan en materia de migraciones
- No habiéndose producido esa adquisición con anterioridad, permanezcan en forma continuada en el país durante un periodo de 12 (doce) meses, caso en el que las presencias temporales en el país que se ajusten a los plazos y condiciones que al respecto establezca

la reglamentación no interrumpirán la continuidad de la permanencia. No interrumpen la permanencia continuada en el exterior, las presencias temporales en el país que, en forma continua o alternada, que no excedan un total de 90 días durante cada período de 12 meses. Estos plazos no se aplican cuando la permanencia en el extranjero tenga su origen en el cumplimiento de funciones oficiales. Para calcular los días de las presencias temporales en el país se computarán los días transcurridos desde el inmediato siguiente a aquel en que se produjo el ingreso al país hasta aquel en el que tenga lugar el egreso del mismo, inclusive.

b. TÉCNICA DE LIQUIDACIÓN PARA PERSONA FÍSICA RESIDENTE EN EL EXTERIOR

Para personas físicas residentes en el exterior, se sustituye el impuesto personal global y progresivo, por un impuesto real, cedular y proporcional sobre la renta producto de bienes ubicados en el país o provenientes de actividades desarrolladas en Argentina. Los no residentes en el país —o sea los residentes en el exterior— tributan exclusivamente sobre sus ganancias de fuente argentina, conforme lo previsto en el Título V de la Ley de Impuesto a las Ganancias.

Según lo dispone el último párrafo del artículo 91 de la ley "...Se considerará beneficiario del exterior aquel que perciba sus ganancias en el extranjero, directamente o a través de apoderados, agentes, representantes o cualquier otro mandatario en el país y a quien, percibiéndolos en el país, no acreditara residencia estable en el mismo."

La ley define quien se considera residente en el país; por lo tanto, en función de ello quien no cumpla con dichos requisitos será considerado —vía residual— residente del exterior.

c. DETERMINACIÓN DE LA RENTA EN BASE PRESUNTA

Un beneficiario del exterior paga el Impuesto a las Ganancias argentino a través de un mecanismo de retención con carácter de pago único y definitivo, que se calcula aplicando el 35% sobre una presunción de ganancia, con algunas excepciones, que establece el legislador según sea el concepto gravado, y que no admite prueba en contrario. Es decir que, el beneficiario del exterior queda alcanzado a la alícuota máxima de imposición para una persona física. El agente pagador de dicho beneficio es el responsable de retener e ingresar a la Administración Federal de Ingresos Públicos el 35% del monto bruto que la ley presume como ganancia neta de fuente argentina

d. RETENCIÓN DE PAGO ÚNICO Y DEFINITIVO

La Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa Atkinm Ltda. SA de 24/05/1957, se expidió definiendo que el carácter de definitivo significa que con ese pago el contribuyente había cumplido con la ley y ninguna otra obligación formal quedaba pendiente. Esto no significa que el pago efectuado sea irreversible e irrevocable, para excluir la acción ulterior de la Dirección General Impositiva en caso de que descubriese que hubo evasión impositiva; ni tampoco para impedir la acción de repetición que la Ley de Procedimiento Tributario reconoce al contribuyente. Agrega que la repetición puede tener por fundamento un error en la liquidación del impuesto pagado, o no haberse llegado a producir el hecho imponible" que fuera acreditado; o sea, uno de los supuestos del artículo 703 del Código Civil concluye que interpretar de otra manera la norma tributaria importaría autorizar el enriquecimiento injusto del Fisco con un impuesto que, al fin de cuentas, había ingresado indebidamente a sus arcas.

El mismo artículo 91 de la ley considera que deberá practicarse la retención cuando se paguen o se den algunas de las situaciones previstas en el artículo 18 de la ley, beneficios netos de cualquier categoría a cualquier beneficiario del exterior.

Existen dos excepciones:

1) Cuando se trate de utilidades distribuidas por los siguientes sujetos: Sociedades anónimas y sociedades en comandita por acciones, Sociedades de responsabilidad limitada, las sociedades en comandita simple. Asociaciones civiles y Fundaciones. Fideicomisos y Fondos Comunes de Inversión e Establecimientos organizados en forma de empresa estable, perteneciente a asociaciones, sociedades o empresas, cualquiera sea su naturaleza, constituidas en el extranjero o a personas físicas residentes en el exterior.

2) Cuando se tratara de la participación en los beneficios de sociedades comprendidas en el inciso b) del artículo 49, es decir cualquier otra clase de sociedades constituidas en el país (sociedades de hecho, sociedades colectivas). En estos casos corresponderá practicar la retención a la fecha de vencimiento para la presentación del balance impositivo, aplicando la tasa del 35% (treinta y Cinco por ciento) sobre la totalidad de las ganancias que deban considerarse distribuidas a los socios que revisten el carácter de beneficiarios del exterior. Si entre la fecha de cierre del ejercicio y la antes indicada se hubiera configurado —total o parcialmente— el pago en los términos del artículo 18, la retención indicada se practicará a la fecha del pago.

La Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa John Deere Argentina S.A. del 23/10/68 consideró que la ley 11683 establece precisamente la responsabilidad directa y solidaria de los agentes de retención. Esto significa que esa responsabilidad no quita al obligado su carácter de

tal agente, cuando debe ingresar el impuesto que grava la ganancia percibida por otra persona. Concluye la Corte que la norma impositiva no puede cambiar porque en las relaciones contractuales entre el pagador y el beneficiario, se convenga a cargo de quien queda el impuesto, ya que se trata de relaciones ajenas al Fisco y no pueden afectar a éste.

e. QUEBRANTOS

La posibilidad de compensar resultados positivos y negativos de distintos períodos fiscales atiende a la persistencia del giro económico que comprende períodos de expansión y de contracción, positivos y negativos, de éxito y de fracaso.

La exposición de motivos del decreto 229/43 modificatorio de la ley 11.682 del impuesto a los réditos, antecedente directo de la ley 20.628 que instituyó el impuesto a las ganancias fundamenta la posibilidad de compensar quebrantos con ganancias futuras manifestando que la norma tiene como finalidad de evitar injusticias derivadas de las variaciones cíclicas que se operan en los negocios y "estar más cerca de la realidad económica".

Capítulo V CASO PRÁCTICO

1 RESOLUCION CASO NUMERICO

Ver Anexo A. En el mismo se muestra la liquidación anual de una persona que tributa únicamente por trabajo en relación de dependencia y una persona que tributa por ganancias de más de una categoría.

2 DETERMINACION DIFICULTADES-SOLUCIONES

Al momento de realizar una liquidación surgen muchas variables a considerar, entre otras tenemos algunos problemas comunes que surgen en la actualidad normalmente a los que encontramos solución, debiendo actuar en beneficio de la ley, con criterio y conocimiento aplicados.

a) Varios empleadores: La aplicación del régimen recién expuesto, presenta inconvenientes cuando se trata de personas que perciben sueldos o remuneraciones periódicas de varias personas o entidades que deben actuar como agentes de retención. El art. 170 del reglamento dispone al respecto, que "aun en el Caso de que cada asignación no supere en el mes la renta mínima no imponible, pero la excedan en su conjunto, quedan obligados a los efectos de la retención a declarar ante la persona o entidad que más les convenga, el monto total de esas retribuciones, denunciando ante los otros empleadores el nombre del designado como agente de retención", es decir, que existe una posibilidad para el beneficiario del rédito de elegir de entre sus distintos empleadores, cuál actuará como agente de retención, y la obligación de centralizar en uno solo de ellos tal actuación, declarándole todas las retribuciones que recibe. Con sólo denunciar a los demás cuál es el nombre del designado como agente de retención, ellos quedan liberados de la obligación de actuar en tal carácter. Estos últimos, al presentar su declaración anual, mencionarán en su planilla de declaración jurada el nombre y apellido del empleado, el sueldo pagado y el nombre del otro empleador que actúa como agente de

retención, con lo cual queda delimitada su situación, según lo refiere el reglamento en el artículo que analizamos. Prevé la disposición, asimismo, el caso de cambio de empleador o acogimiento a los beneficios de la jubilación en el año fiscal, supuesto en el cual se debe recabar del ente de retención que ha venido actuando como tal y presentar ante nuevo empleador o, en su caso, ante la Caja de jubilación respectiva, un certificado donde consten las remuneraciones percibidas y el impuesto retenido hasta el momento del cambio o cesación, y estos importes de remuneraciones y de impuesto son los que debe tener en cuenta el agente de retención que seguirá actuando (el nuevo empleador o la Caja, en su caso). La disposición contempla la circunstancia de que puede ser inconveniente para el empleado denunciar ante cualesquiera de los empleadores las remuneraciones que percibe de actividades que desarrolla, facultándolo a que pueda solicitar a la Dirección "se autorice a declarar e ingresar el impuesto directamente en la forma y plazo que ésta lo disponga". En el caso, el empleador debe dejar constancia en su planilla de declaración anual, del número de la autorización que haya otorgado la Dirección demás datos que ésta solicite, aparte de los datos relativos a la individualización del empleado y sueldos pagados.

b) Varios tipos de ingresos: Una interesante cuestión fue tratada por la Dirección General Impositiva en lo relacionado con empleados a la vez profesionales universitarios (abogados) que tuvieran un ingreso fijo en carácter de sueldo y además honorarios, en el caso regulados judicialmente. Se entendió, que tanto el sueldo como los honorarios "cuando son retribuciones de una misma actividad, de un mismo trabajo, deben consecuentemente tener un mismo tratamiento fiscal", considerando aplicable el correspondiente a la relación existente entre el locatario y el locador de servicios, lo que hizo extensiva la aplicación de las normas sobre retenciones relativas a relación de dependencia, sobre la totalidad de las retribuciones percibidas. Un caso frecuente es el de empleado que desempeñan cobrando un sueldo funciones ejecutivas y, a la vez, son miembros del directorio de la misma empresa, remunerados a honorarios adicionalmente por esta función; en este supuesto consideramos que por no tratarse de un mismo trabajo, sino de funciones bien diferenciadas, no cabría la reunión de las retribuciones y su tratamiento unificado, sino considerar a cada una de ellas en razón de su naturaleza y distinta función que realiza.

c) Cesación. Actuación transitoria en el país. El caso de baja o retiro de los beneficiarios está contemplado en el penúltimo punto del art. 157, estableciendo que a ese momento se computarán los sueldos, comisiones, aguinaldos y demás remuneraciones que hubiere percibido y proporcionalmente las deducciones —entendemos tanto las personales como las que llevan a la determinación del rédito neto— computables hasta la fecha de la baja o retiro. No dice la norma si

las tasas adicionales deben aplicarse también proporcionando al año fiscal la remuneración neta gravable, por los meses de trabajo y, calculado el total de impuesto del año fiscal, establecer la proporción que corresponde al período transcurrido hasta la baja o retiro. Queda a la Dirección formar la interpretación —entendemos en tal sentido— que deje suficientemente esclarecido el caso. La retención e información como consecuencia de baja o retiro, para quienes resulten beneficiarios de réditos sujetos a retención, aún cuando se trate de honorarios o remuneraciones a técnicos, artistas, deportistas, profesionales, etc., que no actúen en relación de dependencia, deben liquidarse igualmente por el régimen que estamos tratando, de retención del impuesto correspondiente (artículo 168 del reglamento). Naturalmente, si en el caso la residencia en la República durante el año fiscal no llega a configurar (permanencia durante más de seis meses), no deberá computarse deducción alguna por mínimo no imponible y cargas de familia (capítulo VI, puntos 2 3). Entendemos que debe el caso distinguirse del de aquellos empleados extranjeros que, si bien no han actuado todavía seis meses, han— venido al país para radicarse por un período mayor y tomaron un empleo de carácter permanente, pues en este supuesto las deducciones por mínimo no imponible y cargas de familia podrán considerarse sin perjuicio del ajuste que corresponderá si, por cese o retiro, el beneficiario interrumpiera su prestación de servicio.

d) Declaración e ingreso: El reglamento dispone (artículo 166) que el ingreso del impuesto en los casos de trabajo personal en relación de dependencia, se efectúe de acuerdo con el término general antes establecido, de quince días hábiles luego de efectuados los pagos, y obliga además al agente de retención a formular una declaración jurada anual en formulario oficial, antes del 10 de abril de cada año, donde deben constar, aparte de los datos personales del contribuyente, las remuneraciones pagadas, los descuentos admitidos para determinar el rédito imponible y las deducciones de carácter personal así como el total de impuesto retenido y las fechas y forma en que se lo ha ingresado a la orden de la Dirección, En este momento se efectúa un ajuste, del cual puede resultar que las retenciones se han practicado en exceso, caso en que, como se dijo, corresponde reintegrar a los dependientes el remanente por el agente de retención quien se acredita el exceso abonado para compensarlo con futuros pagos que deba hacer a la Dirección General.

Capítulo VI CONCLUSIONES

Finalizado el trabajo de investigación resumo mis conclusiones en el presente apartado, dado que si bien se pueden sacar diferentes conclusiones de cada capítulo en particular desarrollado, la complejidad de cada tema tratado de manera individual, y considerando la dificultad para entender cada tópico por separado, opto por dejar expresada una conclusión en conjunto respecto al tema investigado.

En principio, la necesidad de elevar el piso a partir del cual se paga el tributo es obvia (mencionado en diferentes oportunidades como mínimos), tanto para el Gobierno como para líderes sindicales y oposición. Sin embargo, éste avance en la ley quedó preso de una compleja y enmarañada negociación, pasando a ser una carta de “intercambio” entre distintos sectores.

A esta altura de los acontecimientos, muchos argentinos ya han comenzado a preguntarse cómo es que se ha generado una polémica tan grande sobre un tema en el que todo el mundo está de acuerdo. Casi resulta una obviedad pensar que si el país ostenta una inflación real cercana al 25% y subas salariales acordes (que buscan acompañar la escalada de precios) la necesidad de elevar el piso del impuesto a las Ganancias ya deja de ser un tema cuestionable. Gobierno, oposición y sindicatos lo ven como algo lógico, razón por la cual la actualización de los mínimos no debería ser un problema. Pero entra en juego un momento en el que todos los sectores capaces de modificar el mismo, quieren mover "sus fichas" para postularse en el "tablero electoral", de cara a los próximos comicios. En efecto, si hay que dar una buena noticia, ninguno quiere quedarse afuera de la candidatura por ser "el padre de la criatura".

Así las cosas, un tema que parecía tan obvio terminó quedando -como tantas otras cuestiones-rehén de esta puja de poderes. Su actitud fue interpretada como parte de un pacto: el Gobierno es el que mantendrá el protagonismo en el anuncio, a cambio de negociar la actualización impositiva por decreto. Obtener una suba en el piso de Ganancias que evite una licuación del incremento en los sueldos.

En efecto, aprobar una actualización cercana al 30% deriva en otra cuestión: dejaría en evidencia que el índice inflacionario real nada tiene que ver con el oficial. Un tema no menor, habida

cuenta de que el Gobierno ya impuso multas, por hacer explícita esta cuestión, a más de media docena de consultoras. Sin embargo, en todo este entramado juego de poderes, la actualización de Ganancias se ha transformado en un "botín" de lucha.

Un hecho que debería ser tomado como negativo -porque no hace más que evidenciar la elevada suba de precios- termina siendo una medida "simpática", que da idea de una recuperación del salario para miles de contribuyentes, aunque éste sea en términos nominales.

"En los países que tienen inflación muy baja, el impuesto a las Ganancias es modificado cada 10 años. Incluso, hay mecanismos ya previstos para actualizar los niveles contributivos", señala Eric Ritondale, analista de Econviews. En Argentina, "si el ajuste fuera automático, la dirigencia gremial, ¿qué bandera tomaría para mostrar a sus afiliados que pelean por sus intereses?", se pregunta el experto tributarista Elías Lisicki, uno de los principales impulsores de un mecanismo de indexación para el impuesto. "Nos hemos alejado de una técnica elemental y sensata, que hubiera sido la de establecer un mecanismo automático, que tome como eje de referencia a la inflación anual", destaca Lisicki.

El propio ministro de Trabajo, Carlos Tomada, recordó que "generalmente la modificación del mínimo no imponible ocurre después de que las negociaciones colectivas más importantes se hayan cerrado". Por otra parte, ello no es obstáculo para que la vigencia de la medida sea, como ha ocurrido en otros años, retroactiva a enero.

Expertos en materia tributaria han analizado cómo, para aquellos empleados que se encuentran en la zona límite para empezar a pagar el tributo, los aumentos "efectivos" que pudieran recibir quedarán varios puntos por debajo de las subas nominales.

Desde KPMG Argentina (equipo multidisciplinario de profesionales, integrado por más de 800 personas, que ofrecen servicios de auditoría, impuestos y asesoría.), Fabiana Sutelman y Hernán Piñeyro, afirman que "para aquellos que están al límite de los mínimos -y aún no pagan el impuesto- un eventual alza del 25% en sus remuneraciones les representará el pasar a ser alcanzados por Ganancias".

Coincidiendo con Andrés Edelstein, socio del área legal e impositiva de Price Waterhouse Coopers (PWC), para que se trate de una reforma abarcativa "también deberían modificarse los tramos de la escala progresiva, para que los mismos resulten acordes a la situación económica actual y a la capacidad contributiva de las empresas y particulares", escala vigente actualmente en el

artículo 90 de la ley de impuesto a las ganancias, de lo contrario, superado el nivel de imposición mínimo, una gran cantidad de contribuyentes seguirá tributando las alícuotas más elevadas que prevé la ley del gravamen. En igual sentido también opina Mario Volman, socio de Kaplan, Volman y Asociados, afirmando que "si la suba de las deducciones personales no se complementa con la actualización total del esquema de alícuotas progresivas, habrá numerosas personas que saltarán de tasa debido a la actualización por inflación de las rentas, sufriendo en consecuencia un mayor impacto del impuesto".

La principal cuestión que importa a la Administración Federal de Ingresos Públicos, es como financiar los recursos que se dejan de percibir ante un cambio de gran magnitud en la recaudación. Se explica lo mismo a través de la última modificación en la gravabilidad de venta de acciones y distribución de dividendo que afecta al sector privado. Los mismos se traducen en un gravamen del 15% a la compraventa por parte de sociedades del exterior de títulos y acciones de empresas que no cotizan en Bolsa; y un gravamen del 10% a la distribución de dividendos de las sociedades Argentinas.

Un año después de tal cambio, 25 de julio 2014, diario Los Andes publica: "El jefe de Gabinete, Jorge Capitanich, dijo hoy que "el Gobierno analizó todos los proyectos presentados para la reformulación del impuesto a las Ganancias, y advirtió sobre las "inconsistencias técnicas" de las iniciativas". El jefe de Gabinete insistió que de enero a agosto a 2013 existía un nivel de retención del Impuesto a las Ganancias que "era equivalente al 30%" y que con el decreto 1242 "bajó al 10,4%" de los trabajadores y jubilados.

Realizando un análisis profundo de los cambios operados, nos encontramos con algunas reflexiones:

1. Afectan equidad horizontal y vertical, uno de los principios de la imposición, ya que discrimina de acuerdo a la forma de obtener la renta, el momento de obtenerla y al lugar de obtención, al separar los cambios entre quienes obtuvieron mayores rentas de enero a agosto de 2013, sin considerar a quienes comienzan a trabajar o sufren cambios en mes posterior al mismo año, y a la vez diferencia diferentes sectores en un mismo país, sujetos a una misma legislación.
2. Complejidad de la liquidación exacerbada por más modificaciones, como es el caso de los decretos 244/2013 (aumento de deducciones personales en un 20% a partir del 1/03/2013 inclusive) y 1006/2013 (incremento de la deducción especial exclusivamente para el año 2013 en monto que neutralice la cuota del Sueldo Anual

Complementario 2013, siempre que la remuneración bruta mensual devengada en el primer trimestre del año no sea superior a \$25000)

3. Necesidad de realizar el cálculo por tramos en caso de encontrarse en el grupo 1 afectado por las modificaciones (mayor remuneración mensual devengado entre enero/agosto 2013 no supere la suma de \$15000)

Finalmente y llegando a una conclusión cercana a lo que sospechaba al comenzar con la investigación pude concluir luego de algunas encuestas personales realizadas a particulares (modelo en anexos), que hay un mayor conocimiento respecto tal impuesto dado el mayor número de personas alcanzadas por el mismo, como también así la mayor difusión y manifestaciones al respecto. La mayoría coincide en atribuir a éste gobierno un impuesto que data desde hace muchos años pero que hoy se hace más conocido a la generalidad del público.

Llegando al final de una carrera de Ciencias Económicas y con un conocimiento amplio de lo que puede implicar una modificación en el mismo, concluyo que los cambios acontecidos han mejorado la reacción del contribuyente frente a la D.G.I. pero se espera un cambio difícil de alcanzar por la gran cantidad de recursos que proporcionan los mismos a nuestro país. Considero que la solución es como anteriormente determiné, un aumento de mínimos en conjunto con una actualización de escala, lo que no pensé al comienzo de mi investigación, momento en el cuál creía que una suba en las deducciones era suficiente para una disminución de contribuyentes a tal impuesto. Los niveles de aumento en el sueldo se ven bloqueados por las tasas progresivas que alcanzan al mismo y esto incentiva al contribuyente a negociar sueldos no legales, bajo la confiscatoriedad de sus remuneraciones, lo que perjudica nuevamente a nuestro país.

Capítulo VII BIBLIOGRAFÍA

(s.f.). Recuperado el Noviembre de 2014, de

<http://www.definicionabc.com/economia/impuesto.php#ixzz3AzCbV3aM>

Ataliba, G. (1977). *Hipótesis de Incidencia*. Montevideo: Fondo Editorial Universitario.

Atkinm Ltda. SA (24 de Mayo de 1957).

Circular 8/2011 Administración Federal de Ingresos Públicos. *Impuesto a las Ganancias y sobre los Bienes Personales. Ley Nº 26618 modificatoria del Código Civil*. Buenos Aires, 19 de abril de 2011.

Circular 3/2012 Administración Federal de Ingresos Públicos. *Impuesto a las Ganancias - norma aclaratoria*. Boletín Oficial, 30 de Noviembre de 2012.

Constitución Nacional. República Argentina, 1994.

Decreto 244/2013 Poder Ejecutivo Nacional. *Impuesto a las ganancias - modificación artículo 23*. Boletín Oficial, 5 de Marzo de 2013.

Decreto 1242/2013 Poder Ejecutivo Nacional. *Impuesto a las ganancias - Deducción especial*. Boletín Oficial, 28 de Agosto de 2013.

Diario Los Andes Hnos Calle S.A. (s.f.). Recuperado el Agosto de 2013, de

<http://archivo.losandes.com.ar/notas/2013/8/28/gobierno-subio-minimo-ganancias-15.000-pesos-734763.asp>

Dictamen 20/94. *Impuesto a las Ganancias - Inscripción de menores de edad*. Dirección de Asuntos Legales, 18 de Febrero de 1994

Dominguez, C. (1968). *Ordenamiento Tributario Español*. Madrid: Tecnos.

Fundación Wikimedia, Inc. (s.f.). Recuperado el Agosto de 2014, de

[http://es.wikipedia.org/wiki/Impuesto_a_las_Ganancias_\(Argentina\)](http://es.wikipedia.org/wiki/Impuesto_a_las_Ganancias_(Argentina))

Lorenzo, A. y. (2005). *Tratado del Impuesto a las Ganancias*. Buenos Aires: Errepar.

Ley Nº 340. *Código Civil de la Nación*. Buenos Aires, 29 de Septiembre de 1869

Ley Nº 11683. *Procedimiento Fiscal*. Boletín Oficial, 12 de Enero de 1933.

Ley Nº 13512. *Propiedad Horizontal*. Boletín Oficial, 18 de Octubre de 1948.

Ley Nº 19550. *Sociedades Comerciales*. Boletín Oficial, 30 de Marzo de 1984.

Ley Nº 19640. *Promoción al territorio nacional de Tierra del Fuego*. Boletín Oficial, 2 de Junio de 1972.

Ley Nº 20628. *Impuesto a las ganancias*. Boletín Oficial, 31 de Diciembre de 1973

Ley Nº 20744. *Ley de Contrato de Trabajo*. Buenos Aires, 13 de Mayo de 1976

Ley Nº 23551. *Asociaciones Sindicales*. Promulgada el 14 de Abril de 1988.

Ley Nº 24013. *Empleo*. Promulgada parcialmente, 5 de Diciembre de 1991.

Ley Nº 25323. *Indemnizaciones Laborales*. Promulgada de Hecho, 6 de Octubre de 2000.

Ley Nº 25561. *Emergencia Pública y Reforma del Régimen Cambiario*. Promulgada Parcialmente, 6 de Enero de 2002.

Ley Nº 26618. *Matrimonio Civil. Código Civil - Modificación*. Promulgada 21 de Julio de 2010.

Ley Nº 26893. *Impuesto a las Ganancias- Modificación*. Boletín Oficial, 23 de Septiembre de 2013.

Ley Nº 26731. *Impuesto a las Ganancias- Modificación*. Boletín Oficial, 28 de Diciembre de 2011.

Méndez, L. C. (s.f.). *Monografias.com S.A.* Recuperado el 2014, de

<http://www.monografias.com/trabajos41/impuesto-ganancias/impuesto-ganancias.shtml#ixzz3AzDYw3hW>

Miñana, H. N. (Marzo 1998). *Finanzas Publicas*. Ediciones Macchi.

Nota Externa AFIP Nº 6/2002. *Impuesto a las Ganancias -Indemnización por Accidente*. Boletín Oficial, 13 de Junio de 2002.

Resolución General AFIP Nº 2437/2008. *Impuesto a las Ganancias - Renta del trabajo personal en relación de dependencia, jubilaciones, pensiones y otras rentas*. Boletín Oficial de la República Argentina, 22 de abril de 2008 y Boletín AFIP Nº 131, junio de 2008

Resolución General AFIP Nº 3449/2013. *Impuesto a las Ganancias - Decreto Nº 244/2013*. Buenos Aires, 8 de Marzo de 2013.

Resolución General AFIP Nº 3525/2013. *Impuesto a las Ganancias - Decreto Nº 1242/2013*. Boletín Oficial, 30 de Agosto de 2013.

Valle, Jorge E (27 de Diciembre de 1944).

Von Harder, Ana Sturn (Corte Suprema de Justicia de la Nación 17 de octubre de 1941).

ANEXO A

Contribuyente con ganancias de las cuatro categorías:

Contribuyente		2013					
Año fiscal		2013					
Rentas de primera categoría							
INGRESOS	Gravados		Exentos, no grav. o no comput.				
	Que generan mov. de fondos	Que no generan mov. de fondos					
Alquileres urbanos	110.000,00						
Alquileres rurales							
Valor locativo casa veraneo							
Otros							
Total Ingresos	110.000,00	-	-				
GASTOS	Deducibles			No deducibles			
	Que generan mov. de fondos	Que no generan mov. de fondos	Amortizac.				
Impuesto inmobiliario	590,00						
Tasa ABL							
Seguro							
Gastos reales de mantenimiento de inmuebles urbanos							
Gastos reales de mantenimiento de inmuebles rurales		5.500,00					
Gastos presuntos de mantenimiento de inmuebles urbanos			2.004,40				
Amortizaciones							
Impuesto I BB	4.400,00						
Total gastos	4.990,00	5.500,00	2.004,40	-			
Diferencia (Ingresos - Gastos)	97.505,60	105.010,00	-5.500,00	-2.004,40			
Resultado neto de primera categoría	97.505,60	Importe neto que mueve fondos		105.010,00			
Resultado exento/no deducible	-	Importe neto que no mueve fondos		7.504,40			
Total	97.505,60	Total		97.505,60			

Contribuyente		2013					
Año fiscal		2013					
Rentas de segunda categoría							
INGRESOS	Instrumentos F. c. deriv.	Vta. acciones etc.	Otros ing. gravados		No computab.	Exentos o no grav.	
			Que generan mov. de fondos	Que no generan mov. de fondos			
Intereses de caja de ahorro							
Intereses de plazo fijo							
Intereses de préstamos hipotecarios otorgados							
Dividendos de acciones en efectivo XXX SA 17/09/2012					60.000,00		
Dividendos de acciones en efectivo YYY					10.000,00		
Total Ingresos	-	-	-	-	70.000,00	-	-
GASTOS	Instrumentos F. c. deriv.	Vta. acciones etc.	Otros conceptos deducibles			No deducibles	
			Que generan mov. de fondos	Que no generan mov. de fondos	Amortizac.		
Incidencia de Bs. Personales XXX (percibido div 2012)			594,35				
Incidencia de Bs. Personales YYY (percibido div 2012)			347,18				
Gastos notariales							
Comisiones de custodia de títulos (acciones)							
Amortizaciones							
Total gastos	-	-	941,53	-	-	-	-
Diferencia (Ingresos - Gastos)	-	-	-941,53	-	70.000,00	-	-
Resultado neto de segunda categoría (exc. IFD y RVA)	-941,53	Importe neto que mueve fondos		69.058,47			
Resultado instrumentos financieros derivados	-	Importe neto que no mueve fondos		-			
Resultado venta acciones, etc.	-	Importe neto que no mueve fondos		-			
Resultado exento/no deducible/no computable	70.000,00	Importe neto que no mueve fondos		-			
Total	69.058,47	Total		69.058,47			

Contribuyente		0					
Año fiscal		2013					
Rentas de tercera categoría (resto)							
INGRESOS	Gravados		No computab.	Exentos			
	Que generan mov. de fondos	Que no generan mov. de fondos					
Participación en Soc Hecho-3ª Categoría	216.000,00						
Beneficiario Fideic	175.000,00						
Total Ingresos	391.000,00	-	-	-			
GASTOS	Deducibles		Amortizac.	No deducibles			
	Que generan mov. de fondos	Que no generan mov. de fondos					
Incidencia de Bs. Personales Resp Sust del Fideicomiso 2013 (devengado)	21.400,00						
Incidencia de Bs. Personales Resp Sust del Fideicomiso 2012 (pagado 2013)	9.200,00						
Total gastos	30.600,00	-	-	-			
Diferencia (Ingresos - Gastos)	360.400,00	360.400,00	-	-			
Resultado neto de tercera categoría	360.400,00	Importe neto que mueve fondos		360.400,00			
Resultado exento/no deducible/no computable	-	Importe neto que no mueve fondos		-			
Total	360.400,00	Total		360.400,00			
Contribuyente		0					
Año fiscal		2013					
Rentas de cuarta categoría a,b,c							
INGRESOS	Gravados		No computab.	Exentos o no grav.			
	Que generan mov. de fondos	Que no generan mov. de fondos					
Sueldos brutos XXX SA.	104.000,00						
Asignaciones familiares							
Diferencia obra social a cargo empresa							
Total Ingresos	104.000,00	-	-	-			
GASTOS	Deducibles		Amortizac.	No deducibles			
	Que generan mov. de fondos	Que no generan mov. de fondos					
SIPA							
Obra Social							
INSSJP							
Automóvil viajante deducible (amort.)							
Otros							
Total gastos	-	-	-	-			
Diferencia (Ingresos - Gastos)	104.000,00	104.000,00	-	-			
Resultado neto de cuarta categoría	104.000,00	Importe neto que mueve fondos		104.000,00			
Resultado exento/no deducible/no computable	-	Importe neto que no mueve fondos		-			
Total	104.000,00	Total		104.000,00			

Contribuyente	0					
Año fiscal	2013					
Rentas de cuarta categoría d,e,f						
INGRESOS	Gravados		No computab.	Exentos o no grav.		
	Que generan mov. de fondos	Que no generan mov. de fondos				
Honorarios Directorio XXX cierre balance 2013	20.000,00					
Honorarios Directorio XXX cierre balance 2012						
Total Ingresos	20.000,00	-	-	-	-	
GASTOS	Deducibles		Amortizac.	No deducibles		
	Que generan mov. de fondos	Que no generan mov. de fondos				
Energía eléctrica						
Gas						
Telefonía fija						
Telefonía celular						
Internet						
Alquiler inmuebles						
Papelaría y útiles escritorio						
Honorarios profesionales						
Insumos de computación						
Gastos varios						
Amortización bienes de uso						
Gastos no deducibles						
Total gastos	-	-	-	-	-	
Diferencia (Ingresos - Gastos)	20.000,00	20.000,00	-	-	-	
Resultado neto de cuarta categoría	20.000,00	Importe neto que mueve fondos	20.000,00			
Resultado exento/no deducible/no computable	-	Importe neto que no mueve fondos	-			
Total	20.000,00	Total	20.000,00			

Contribuyente	0				
Año Fiscal	2013				
Deducciones personales					
Detalle	SÍ/NO	Importe	Cantidad x importe	Deducible	
Ganancia no imponible (1=S; 0=N)	1	16.156,80	16.156,80	16.156,80	
Deducción especial (1=S;0=N)	1			77.552,64	
Simple		15.120,00	15.120,00		
Incrementada		77.552,64	77.552,64		
	Cantidad				
Cónyuge (cant.)	1	14.400,00	14.400,00	14.400,00	
Hijos (cant.)	2	8.976,00	17.952,00	17.952,00	
Otras cargas (cant.)	0	3.750,00	-	-	
TOTAL DEDUCCIONES PERSONALES COMPUTABLES				126.061,44	

Contribuyente	0				
Año Fiscal	2013				
Deducciones generales					
Detalle		Real	Tope	Computable	No deducible
DEDUCCIONES GRALES. EXCEPTO CON TOPE DEL 5% (Donaciones, cuota médico asistencial y honorarios méd.)					
Seguro de vida					
Subtotal		-	996,23	-	-
Gastos de sepelio					
Subtotal		-	996,23	-	-
Aportes a Obras Sociales OSDE					
Subtotal		33.000,00		33.000,00	-
Servicio Doméstico					
CUIT					
Importe pagado al dependiente		25.000,00			
Importe de aportes pagados		1.100,00			
Subtotal		26.100,00	15.120,00	15.120,00	10.980,00
Aportes al Régimen de Trabajadores Autónomos					
Categoría					
Importe		9.890,18			
Subtotal		9.890,18		9.890,18	-
Otros fondos de jubilaciones, pensiones, retiros o subsidios					
Entidad destinataria del aporte					
Importe					
Subtotal		-		-	-
Intereses crédito hipotecario para adquisición o construcción casa habitación					
Intereses pagados en el año fiscal					
Subtotal		-	20.000,00	-	-
Aportes a sociedades de garantía recíproca					
Entidad					
Importe					
Subtotal		-		-	-
Otras					
Descripción					
Importe					
Subtotal		-		-	-
SUBTOTAL DEDUCCIONES GENERALES, EXCEPTO: Donaciones, cuota médico-asistencial y honorarios méd.		68.990,18		58.010,18	10.980,00
DEDUCCIONES GENERALES CON TOPE DEL 5% de la ganancia neta antes de estas deducciones: (donaciones, cuota médico-asistencial y honorarios méd.)		Real	Tope	Computable	No deducible
Donaciones					
Beneficiario					
CUIT					
Tipo de donación					
Importe					
Subtotal		-	25.627,88	-	-
Cuota médico-asistencial					
Entidad OSDE					
Importe					
Subtotal		-	25.627,88	-	-
Honorarios por servicios de asistencia sanitaria, médica y paramédica					
Total de honorarios según comprobantes					
Subtotal		-	-	-	-
SUBTOTAL DEDUCCIONES GENERALES con tope del 5% de la ganancia neta antes de estas deducciones		-	-	-	-
TOTAL DEDUCCIONES GENERALES		68.990,18		58.010,18	10.980,00

Contribuyentes con ganancias únicamente de cuarta categoría:

NOMBRE		SITUACIÓN ACTUAL						
		ene 14	feb 14	mar 14	abr 14	may 14	jun 14	
Remuneración Neta	NETO	\$ 25,000.00	\$ 29,000.00	\$ 29,000.00	\$ 29,000.00	\$ 30,000.00	\$ 30,000.00	
Aguinaldo Proporcional		\$ 2,500.00	\$ 2,500.00	\$ 2,500.00	\$ 2,500.00	\$ 2,500.00	\$ 2,500.00	
Jubilación Autom.	11%	\$ -3,825.00	\$ -3,465.00	\$ -3,465.00	\$ -3,465.00	\$ -3,575.00	\$ -3,575.00	
Otra Social	3%	\$ -825.00	\$ -945.00	\$ -945.00	\$ -945.00	\$ -975.00	\$ -975.00	
Ley 19032	3%	\$ -825.00	\$ -945.00	\$ -945.00	\$ -945.00	\$ -975.00	\$ -975.00	
Servicio Doméstico	12,960							
Otros Descuentos	996,23							
Remuneración Neta		\$ 22,825.00	\$ 26,145.00	\$ 26,145.00	\$ 26,145.00	\$ 26,975.00	\$ 26,975.00	
Remuneración Neta Acumulada		\$ 22,825.00	\$ 48,970.00	\$ 75,115.00	\$ 101,260.00	\$ 128,235.00	\$ 155,210.00	
-Cónyuge	1,400.00	1	-1,400.00	-2,800.00	-4,200.00	-5,600.00	-7,000.00	-8,400.00
Hijos	720.00	0	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
MNI	15,552	15,552	-1,080.00	-2,160.00	-3,888.00	-5,184.00	-6,480.00	-7,776.00
-Otros (Anual)	0	0	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
-Deducción Especial	74,650	74,650	-5,184.00	-10,368.00	-18,662.50	-24,883.33	-31,194.17	-37,325.00
Neto s/ a Retención		\$ 15,161.00	\$ 23,860.96	\$ 48,364.50	\$ 65,592.67	\$ 83,650.83	\$ 101,709.00	
Otros Descuentos	0.00	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	
Monto Pasible de Retención		\$ 15,161.00	\$ 23,860.96	\$ 48,364.50	\$ 65,592.67	\$ 83,650.83	\$ 101,709.00	
Impuesto		\$ 1,649.91	\$ 2,892.46	\$ 5,843.00	\$ 8,133.73	\$ 10,681.76	\$ 13,229.79	
Ret.mes anterior		\$ 0.00	\$ 1,649.91	\$ 2,892.46	\$ 5,843.00	\$ 8,133.73	\$ 10,681.76	
Ganancia a descontar o devolver		\$ 1,649.91	\$ 1,242.55	\$ 2,950.54	\$ 2,290.74	\$ 2,548.03	\$ 2,548.03	

	jul 14	ago 14	sep 14	oct 14	nov 14	dic 14
\$	35,000.00	35,000.00	35,000.00	43,000.00	43,000.00	43,000.00
\$	3,583.33	3,583.33	3,583.33	3,583.33	3,583.33	3,583.33
\$	-4,244.17	-4,244.17	-4,244.17	-5,124.17	-5,124.17	-5,124.17
\$	-1,157.50	-1,157.50	-1,157.50	-1,397.50	-1,397.50	-1,397.50
\$	-1,157.50	-1,157.50	-1,157.50	-1,397.50	-1,397.50	-1,397.50
\$	32,024.16	32,024.16	32,024.16	38,664.16	38,664.16	38,664.16
\$	187,234.16	219,258.33	251,282.49	289,946.66	328,610.82	367,274.98

-9800.00	-11200.00	-12600.00	-14000.00	-15400.00	-16800.00
0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
-9072.00	-10368.00	-11664.00	-12960.00	-14256.00	-15552.00
0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
-43545.83	-49766.67	-55987.50	-62208.33	-68429.17	-74650.00
\$ 124,816.33	\$ 147,923.66	\$ 171,030.99	\$ 200,778.32	\$ 230,525.65	\$ 260,272.98
\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
\$ 124,816.33	\$ 147,923.66	\$ 171,030.99	\$ 200,778.32	\$ 230,525.65	\$ 260,272.98
\$ 17,343.06	\$ 21,456.33	\$ 25,569.61	\$ 24,022.41	\$ 29,808.98	\$ 35,595.64
\$ 13,229.79	\$ 17,343.06	\$ 21,456.33	\$ 25,569.61	\$ 24,022.41	\$ 29,808.98
\$ 4,113.27	\$ 4,113.27	\$ 4,113.28	\$ -1,547.20	\$ 5,786.57	\$ 5,786.56

RETENCIÓN ANUAL		
R.Neta Anual		\$ 367,274.98
Cónyuge	\$ -16,800.00	
Hijos	\$ -	
MNI	\$ -15,552.00	
Otros	\$ -	
Deducción Especial	\$ -74,650.00	
Neto s/ a Retención		\$ 260,272.98
Retención anual		\$ 35,595.64

ANEXO B

 <p>IMPUESTO A LAS GANANCIAS REGIMEN DE RETENCION Sueldos, Jubilaciones, etc.</p> <p>DECLARACION JURADA En pesos con ctvs.</p>	<p>Sello fehaciente de recepción</p>	<p>F.649 200... ORIGINAL <input type="checkbox"/> RECTIFICATIVA <input type="checkbox"/></p> <p>(Marcar con «X» el cuadro que correspondiente)</p>		
		<p>Clave Única de Identificación Tributaria: <input type="text"/></p> <p>Código Único de Identificación Laboral: <input type="text"/></p>		
<p>Apellido y Nombres del Beneficiario: <input type="text"/></p>				
<p>Domicilio - Calle: <input type="text"/></p>				
<p>Localidad: <input type="text"/> Provincia: <input type="text"/> Código Postal: <input type="text"/></p>				
<p>Dependencia DGI en la que se ha inscripto: <input type="text"/></p>				
<p>DATOS DEL AGENTE DE RETENCION</p>				
<p>Apellido y Nombres o Razón Social: <input type="text"/></p>				
<p>Clave Única de Identificación Tributaria: <input type="text"/></p>				
<p>Dependencia DGI en la que se encuentra inscripto: <input type="text"/></p>				
<p>ESTA DECLARACION JURADA DEBERA SER CONFIRMADA POR EL AGENTE DE RETENCION, CONFORME LO DISPUESTO POR EL ARTICULO 18 DE LA RESOLUCION GENERAL NRO. 4139 Y DEBERA SER PRESENTADA CUANDO EL IMPORTE DEL RUBRO 3 DE ESTE FORMULARIO SEA IGUAL O SUPERIOR AL IMPORTE QUE A DICHS EFECTOS, ESTABLECE EL ART.21 DE LA MISMA.</p>				
<p>LIQUIDACION: ANUAL/FINAL (1) Comprendida entre el <input type="text"/> y el <input type="text"/></p>				
<p>ORDEN PARA LA IMPRIMACION DEL CONTRIBUYENTE</p>	<p>DETERMINACION DE LA GANANCIA NETA Y LIQUIDACION DEL IMPUESTO</p>		<p>COD</p>	<p>IMPORTES</p>
	1	<p>IMPORTE BRUTO DE LAS GANANCIAS</p> <p>a) Liquidadas por la entidad que actúa como agente de retención</p> <p>b) Liquidadas por otras personas o entidades</p> <p>Apellido y Nombres o denominación y domicilio <input type="text"/></p> <p>Nro. de C.U.I.T. <input type="text"/></p> <p>TOTALES DEL RUBRO 1</p>	<p>019</p> <p>027</p> <p>035</p> <p>043</p> <p>078</p> <p>094</p>	
	2	<p>DEDUCCIONES Y DESGRAVACIONES</p> <p>a) Aportes Jubilatorios</p> <p>b) Aportes para obras sociales y cuotas médico asistenciales (total del rubro 11)</p> <p>c) Primas de seguro para el caso de muerte (total del rubro 12)</p> <p>d) Gastos de sepelio (total del rubro 13)</p> <p>e) Gastos estimativos de comedores y viajantes de comercio (movilidad, etc.)</p> <p>f) Otras deducciones (total del rubro 15)</p> <p>TOTAL DEL RUBRO 2 (suma de los incisos a) a) f)</p>	<p>116</p> <p>124</p> <p>132</p> <p>140</p> <p>159</p> <p>167</p> <p>175</p>	
	3	<p>RESULTADO NETO (Diferencia entre el rubro 1 y el rubro 2)</p>	183	
	4	<p>DONACIONES (Hasta el límite del 5% del rubro 3)</p>	191	
	5	<p>DIFERENCIA (Rubro 3 menos rubro 4)</p>	205	
	6	<p>DEDUCCION ESPECIAL GANANCIAS NO IMPONIBLES Y CARGAS DE FAMILIA</p> <p>a) Deducción especial</p> <p>b) Ganancia no imponible</p> <p>c) Cargas de familia (6)</p> <p>Conyuge</p> <p>Hijos</p> <p>Otras cargas</p> <p>TOTALES DEL RUBRO 6 (suma de los incisos a), b) y c))</p>	<p>213</p> <p>221</p> <p>256</p> <p>264</p> <p>272</p> <p>302</p>	
	7	<p>GANANCIAS NETAS SUJETAS A IMPUESTO (diferencia entre el rubro 5 y 6)</p>	310	
	8	<p>TOTAL DEL IMPUESTO DETERMINADO</p>	329	
	9	<p>MONTOS COMPUTABLES</p> <p>a) Retenciones efectuadas en el período fiscal que se liquida</p> <p>b) Regímenes de promoción (Reducción de Impuesto, Diferimiento u otros)</p> <p>TOTALES DEL RUBRO 9 (suma de los incisos a) y b))</p>	<p>345</p> <p>353</p> <p>361</p>	
	10	<p>SALDO DEL IMPUESTO (Diferencia entre el rubro 8 y rubro 9)</p> <p>a) A favor D.G.I.</p> <p>b) A favor Beneficiario</p> <p>O sea pesos</p>	<p>368</p> <p>393</p>	

Rubro	Inco	DETERMINACION COMPLEMENTARIA				COD	IMPORTES
11	CUOTAS MEDICO ASISTENCIALES						
	Denominación y domicilio de la empresa asistencial				Nro. de C.U.I.T.		
	a					418	
	b					426	
Total del rubro 11						434	
12	PRIMAS DE SEGURO						
	Denominación y domicilio de la Cb. Aseguradora				Nro. de C.U.I.T.		
	a					507	
	b	Total del rubro 12				515	
13	GASTOS DE SEPELIO						
	Denominación y domicilio de la Empresa		Nro. de C.U.I.T.		Gasto Total	Importe Diferido	
	a					604	
	b					612	
Total del rubro 13						620	
14	DONACIONES						
	Entidad Beneficiaria y domicilio		Nro. de C.U.I.T.		Importe Total	Importe Diferido	
	a					701	
	b					728	
Total del rubro 14						736	
15	OTRAS DEDUCCIONES						
	Norma Legal y concepto				Monto Total		
	a					809	
	b					817	
	c					825	
Total del rubro 15 (suma de los inc. a), b) y c)						833	

OBSERVACIONES

El que suscribe, Don _____ en su carácter de (2) _____ de la entidad que actúa como agente de retención, declara bajo juramento que para el cálculo de las retenciones relativas al período fiscal 19 _____ han sido consideradas las normas legales, reglamentarias y complementarias en vigencia.

Lugar y fecha: _____
Firma y sello del agente de retención: _____

A los efectos de cumplir lo dispuesto por el artículo 6 de la Resolución General No _____ el _____ de _____ de 19 _____ reintegraré al agente de retención el original y una copia (3) debidamente suscriptas.

Firma del beneficiario: _____

Declaro que los datos consignados en este formulario son correctos y completos y que he confeccionado la presente sin omitir ni falsear dato alguno que deba contener, siendo fiel expresión de la verdad.

Lugar y fecha: _____
Firma del beneficiario: _____

- (1) Testar lo que no corresponda.
- (2) Presidente, gerente u otro responsable.
- (3) Testar cuando no corresponda.
- (4) Marcar con x el cuadro que corresponda.

CUADRO DE NOTIFICACION		
1 - AGENTE DE RETENCION: Acuso/Acusamos redbo del original de la presente declaración jurada		
Apellido y Nombre o Denominación:		
FECHA	FIRMA ACLARACION:	CARACTER DEL FIRMANTE
2 - PERSONAS O ENTIDADES QUE ABONEN OTRAS REMUNERACIONES: Acuso/Acusamos redbo del original de la presente declaración jurada		
Apellido y Nombre o Denominación:		
FECHA	FIRMA ACLARACION:	CARACTER DEL FIRMANTE

FECHA	FIRMA ACLARACION:	CARACTER DEL FIRMANTE
-------	--------------------------	-----------------------

FECHA	FIRMA ACLARACION:	CARACTER DEL FIRMANTE
-------	--------------------------	-----------------------

ANEXO C

**Evolución cuantitativa de las deducciones previstas en el Art. 23 LIG
Evolución del Año 1996 al 2012**

NORMA LEGAL QUE FIJA LAS DEDUCCIONES	Ley 26,731 B.O. 28/12/2011	Ley 26,731 B.O. 28/12/2011	Ley 26,731 B.O. 28/12/2011-RG 285667	Dto. 1,426 B.O. 9/9/2008	Ley 26,287 B.O. 30/8/2007	Dto. 314 B.O. 22/3/2006	Ley 25,987 B.O. 11/1/2005 - Dto. 866/2001	Dto. 866/2001 y 1676/2001	Ley 25,239 B.O. 31/12/1998	Ley 24,587 B.O. 22/1/1995
PERIODO FISCAL	2012	2011	2010	2008 - 2009	2007	2006	2005	2003 - 2004	2000 - 2002	1996 - 1999
Ganancia no imponible Art. 23 Inc. a) LIG	12.960,00	12.960,00	10.800,00	9.000,00	7.500,00	6.000,00	4.020,00	4.020,00	4.020,00	\$ 4.800,00
Cargas de familia Art. 23 Inc. b) LIG										
- Cónyuge	14.400,00	14.400,00	12.000,00	10.000,00	8.000,00	4.800,00	2.400,00	2.400,00	2.040,00	\$ 2.400,00
Hijos	7.200,00	7.200,00	6.000,00	5.000,00	4.000,00	2.400,00	1.200,00	1.200,00	1.020,00	\$ 1.200,00
Otros Cargos	5.400,00	5.400,00	4.500,00	3.750,00	3.000,00	2.400,00	1.200,00	1.200,00	1.020,00	\$ 1.200,00
- Mismo de entradas netas de los familiares a cargo	12.960,00	12.960,00	10.800,00	9.000,00	7.500,00	6.000,00	4.020,00	4.020,00	4.020,00	\$ 4.800,00
Deducción especial Art. 23 Inc. d) LIG										
Deducción especial Art. 23 LIG para rentas del Art. 79 a), b) y c)	62.208,00	62.208,00	51.840,00	43.200,00	36.000,00	22.800,00	18.000,00	18.000,00	13.500,00	\$ 18.000,00
Deducción especial Art. 23 LIG para rentas del Art. 79 d), e) f) y g)	12.960,00	12.960,00	10.800,00	9.000,00	7.500,00	6.000,00	6.000,00	6.000,00	4.500,00	\$ 6.000,00

En el cuadro precedente no fue considerado el Artículo incorporado sin número a continuación del Artículo 23 LIG, que estableció un porcentaje de disminución en función de un monto mínimo de ganancia neta anual de las Deducciones Personales para los ejercicios fiscales 2000 al 2008.

Declaración Jurada Resolución 212/99-CD

“El autor de este trabajo declara que fue elaborado sin utilizar ningún otro material que no haya dado a conocer en las referencias, que nunca fue presentado para su evaluación en carreras universitarias y que no transgredí o afecta derecho de terceros”

Apellido y Nombre	Nº Registro	Mendoza, 30 de Diciembre 2014 Firma
Napolitano, Dariana	25030	