

Colegio de Graduados en Ciencias Económicas

GANANCIAS SOCIEDADES

Novedades en materia de Jurisprudencia

Período fiscal 2011

■ Expositor: Dr. Marcelo D. Rodríguez

TERCERA CATEGORÍA

- ✓ **Sujetos comprendidos**
- ✓ **Metodología de liquidación**
- ✓ **Concepto de renta – Teoría del Balance**
 - Transacciones con terceros
 - Incrementos patrimoniales
 - Enriquecimientos a título gratuito
 - Ganancias de capital
- ✓ **Rentas de los profesionales organizados en forma de empresa**

RENTAS DE LOS PROFESIONALES

- ✓ Ramos Jaime Francisco. TFN Sala D del 7/2/2003. CNACAF Sala del 6/6/2006.
- ✓ Paracha Jorge Daniel. TFN Sala B del 4-12-2009. CNACAF Sala IV 29/11/2011.
- ✓ Pistrelli, Díaz y Asociados. CNACAF Sala V del 25/8/2010.
- ✓ Richelet Martha Ernestina. TFN Sala B del 19-4-2010.
- ✓ Marvall O'Farrell. Juzgado CAF N° 8 del 6/10/2010
- ✓ Zabala Jurado Alfredo. TFN Sala A del 8/3/2004.
- ✓ Koch Eduardo Alfredo. TFN Sala C del 29/12/2004.
- ✓ Sandrigo Mario y Correa Wenceslao. TFN Sala A del 12/3/2007

IMPUTACIÓN DE LAS RENTAS

AÑO FISCAL

Art. 18 de la LIG

Los contribuyentes imputarán sus ganancias al año fiscal, de acuerdo con las siguientes normas:

- a) (...) Las ganancias indicadas en el artículo 49 se consideran del año fiscal en que termine el ejercicio anual en el cual se han devengado.

(...) Se consideran ganancias del ejercicio las devengadas en el mismo.
- b) (...) Cuando corresponda la imputación de acuerdo con su devengamiento, la misma deberá efectuarse en función del tiempo, siempre que se trate de intereses estipulados o presuntos -excepto los producidos por los valores mobiliarios-, alquileres y otros de características similares.

IMPUTACIÓN DE LAS RENTAS

CRITERIO DE PERCIBIDO

Art. 18 de la LIG

Cuando corresponda imputar las ganancias de acuerdo con su percepción, se considerarán percibidas y los gastos se considerarán pagados, cuando *se cobren o abonen* en efectivo o en especie y, además, 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.

IMPUTACIÓN DE LAS RENTAS

CRITERIO DE DEVENGADO

Art. 18 de la LIG

“...cuando corresponda la imputación de las rentas de acuerdo con su devengamiento, la misma deberá efectuarse en función del tiempo, siempre que se trate de intereses estipulados o presuntos (excepto los producidos por los valores mobiliarios), alquileres y otros de características similares. ...”.

IMPUTACIÓN DE LAS RENTAS

EL FISCO OPINA

Dictamen (DATJ) 47/1976

Con el significado que gramaticalmente se le asigna y por lo que jurídicamente se entiende por "devengado" una renta se encontraría devengada cuando se ha adquirido el derecho a su percepción, es decir cuando el derecho (sea o no exigible) se ha incorporado al patrimonio del sujeto.

El devengamiento de los intereses producidos por préstamos -cuando ése sea el sistema contable utilizado- se producirá por el transcurso del tiempo. No modifica dicho principio el hecho de que tales intereses sean percibidos adelantados o vencidos.

IMPUTACIÓN DE LAS RENTAS

COMPAÑÍA TUCUMANA DE REFRESCOS (CSJN 24/5/2011)

La erogación a cargo de la empresa actora tiene su origen en los contratos que suscribió con sus clientes, revendedores de los productos elaborados por aquella.

De modo tal que, con independencia de que los clientes se hayan comprometido al cumplimiento de una obligación continuada -el uso exclusivo de la línea de bebidas gaseosas que embotella la actora- durante un lapso que abarca más de un ejercicio, lo relevante a los fines discutidos en el sub examine radica en que la empresa accionante se obligó por el indicado contrato a dar cumplimiento a la prestación pecuniaria.

En consecuencia, concordemente con lo expuesto en el dictamen de la señora Procuradora Fiscal toda vez que el gasto se originó en el ejercicio fiscal 1999 corresponde tenerlo por devengado en ese mismo año y deducirlo íntegramente en ese ejercicio.

IMPUTACIÓN DE LAS RENTAS

COMPAÑÍA TUCUMANA DE REFRESCOS (CSJN 24/5/2011)

- “Devengar” es un concepto general del derecho empleado usualmente para dar cuenta de la circunstancia misma del nacimiento u origen de un derecho de contenido patrimonial.
- Alude en tal sentido, al fenómeno mismo de la génesis de un derecho.
- En dicha inteligencia, cuando el artículo 18 de la ley de impuesto a las ganancias emplea el citado término lo hace para que se realice la imputación de las ganancias y los gastos al ejercicio en que acaecieron los hechos jurídicos que son su causa, con independencia de otras consideraciones que no surjan de lo dispuesto por la ley.

IMPUTACIÓN DE LAS RENTAS

AJUSTE DE IMPUESTOS

Art. 18 LIG, inc. b), 6° párrafo

“...Las diferencias de impuestos provenientes de ajustes se computarán en el balance impositivo correspondiente al ejercicio en que se determinen o paguen, según fuese el método utilizado para la imputación de los gastos...”.

Implicancia de los términos “ajustes” y “determinen”

Los términos "ajustes" y "determinación" contenidos en el art. 18 de la ley de ganancias se refieren a una diferencia proveniente de un ajuste que presu-pone una determinación de oficio. Debe haber un accionar activo de la administración frente al contribuyente, y no la simple acción espontánea de éste al rectificar sus declaraciones originales. **(Antares S.A., TFN Sala B, 21/09/1992)**

En el mismo sentido el voto del Dr. Vicchi en **SECIN S.A.** (TFN Sala C, 07/05/2007).

IMPUTACIÓN DE LAS RENTAS

AJUSTE DE IMPUESTOS

Tipo de Ajuste	Impacto	Tratamiento en IG Soc.
Voluntario	Sobre el período en curso	Deducible en el período en curso
Voluntario	Sobre períodos anteriores	Reclamo de repetición
De inspección (D.O.)	Sobre el período en curso	Deducible en el período en curso
De inspección (D.O.)	Sobre períodos anteriores	Deducible en el período en curso

EL CONCEPTO DE DEVENGADO

AJUSTE DE IMPUESTOS

Reptrac S.A., TFN, 04/11/1969: Los ajustes de impuestos deben reflejarse en el balance fiscal cuando los mismos se encuentran firmes, sin instancia de apelación posible.

Dictamen (DATJ) 73/1982: Las diferencias de impuestos se deben computar en el balance impositivo correspondiente al ejercicio en que se determinen, si el método de imputación seguido es el devengado.

Suple Servicio Empresario, TFN Sala B, 16/12/2005: Cuando se apela una determinación de oficio la imputación de sus efectos en el impuesto a las ganancias habrá de plasmarse en el ejercicio fiscal que corresponda a la fecha en que se materialice la exigibilidad del pago de las sumas determinadas, solución que, si bien no sigue el criterio técnico jurídico de devengamiento en el marco de la ley tributaria, ni el concepto de firmeza del acto, es elegida en función de su conveniencia práctica.

CNACAF Sala V del 22/2/2007 Confirma posición del Fisco.

IMPUTACIÓN DE LAS RENTAS

AJUSTE DE IMPUESTOS

Playas Subterráneas S.A., TFN Sala A, 30/04/2007: si la actora discutió en sede administrativa y judicial la sustantividad del impuesto local, ello significa que no debió reconocerlo como gasto en los períodos fiscales 1998 a 2001, cuando se le determinó la obligación de oficio. Recién cuando se admitió la pretensión fiscal en el período 2002 dejó de ser un concepto incierto y se produjo el devengo. **CNACAF Sala V del 11/8/2009. REVOCA POSICIÓN FISCAL.**

Scania Argentina S.A., TFN Sala D, 20/08/2004: Las diferencias de impuestos resultantes de ajustes son gastos deducibles en el impuesto a las ganancias que deben imputarse en el balance impositivo correspondiente al ejercicio en que se determinaron, siendo improcedente la interpretación del Fisco acerca de que hay determinación sólo después que el Tribunal Fiscal se pronuncia confirmando el ajuste, ya que la ley del impuesto no contempla excepciones ni matices. **Confirmada por CNACAF Sala II (19/10/2006) y por CSJN (8/6/2010).**

IMPUTACIÓN DE LAS RENTAS

AJUSTE DE IMPUESTOS

Playas Subterráneas S.A., TFN Sala A, 30/04/2007: si la actora discutió en sede administrativa y judicial la sustantividad del impuesto local, ello significa que no debió reconocerlo como gasto en los períodos fiscales 1998 a 2001, cuando se le determinó la obligación de oficio. Recién cuando se admitió la pretensión fiscal en el período 2002 dejó de ser un concepto incierto y se produjo el devengo. **CNACAF Sala V del 11/8/2009. REVOCA POSICIÓN FISCAL.**

Scania Argentina S.A., TFN Sala D, 20/08/2004: Las diferencias de impuestos resultantes de ajustes son gastos deducibles en el impuesto a las ganancias que deben imputarse en el balance impositivo correspondiente al ejercicio en que se determinaron, siendo improcedente la interpretación del Fisco acerca de que hay determinación sólo después que el Tribunal Fiscal se pronuncia confirmando el ajuste, ya que la ley del impuesto no contempla excepciones ni matices. **Confirmada por CNACAF Sala II (19/10/2006) y por CSJN (8/6/2010).**

IMPUTACIÓN DE LAS RENTAS

MEJORAS SOBRE INMUEBLES DE TERCEROS

Edaldia SA, CNACAF Sala I, 29/01/2000:

El argumento del contribuyente de que no sabía si las mejoras serían retiradas o no, no tiene incidencia alguna para la solución de la causa, porque el contrato de locación es categórico al disponer que las mejoras que el locatario hiciere de cualquier naturaleza que fueren, quedarán a beneficio de la propiedad, sin remuneración alguna. Asimismo, la identidad de la integración de los órganos del directorio de la sociedad locadora y la sociedad locataria llevan a la conclusión de que el destino de las mejoras cuestionadas, introducidas por la segunda en el inmueble de la primera, eran conocidas por ambas sociedades, lo que excluye la posibilidad de un error excusable que exima la multa aplicada al determinarse la obligación de dicha locadora frente al impuesto a las ganancias.

IMPUTACIÓN DE LAS RENTAS

MEJORAS SOBRE INMUEBLES DE TERCEROS

Colima SA, TFN Sala C, 26/11/2004:

Corresponde confirmar la resolución de la Administración Federal de Ingresos Públicos que imputó las ganancias obtenidas producto de las mejoras realizadas sobre los inmuebles dados en comodato por la recurrente, en cada uno de los períodos en que éstas realizaron, toda vez que la ley del impuesto nada dice en cuanto a la posibilidad de que estas ganancias puedan o deban devengarse una vez que el propietario se haga de la posesión del inmueble.

IMPUTACIÓN DE LAS RENTAS

COMPAÑÍA TUCUMANA DE REFRESCOS (CSJN 24/5/2011)

La erogación a cargo de la empresa actora tiene su origen en los contratos que suscribió con sus clientes, revendedores de los productos elaborados por aquella.

De modo tal que, con independencia de que los clientes se hayan comprometido al cumplimiento de una obligación continuada -el uso exclusivo de la línea de bebidas gaseosas que embotella la actora- durante un lapso que abarca más de un ejercicio, lo relevante a los fines discutidos en el sub examine radica en que la empresa accionante se obligó por el indicado contrato a dar cumplimiento a la prestación pecuniaria.

En consecuencia, concordemente con lo expuesto en el dictamen de la señora Procuradora Fiscal toda vez que el gasto se originó en el ejercicio fiscal 1999 corresponde tenerlo por devengado en ese mismo año y deducirlo íntegramente en ese ejercicio.

IMPUTACIÓN DE LAS RENTAS

COMPAÑÍA TUCUMANA DE REFRESCOS (CSJN 24/5/2011)

- “Devengar” es un concepto general del derecho empleado usualmente para dar cuenta de la circunstancia misma del nacimiento u origen de un derecho de contenido patrimonial.
- Alude en tal sentido, al fenómeno mismo de la génesis de un derecho.
- En dicha inteligencia, cuando el artículo 18 de la ley de impuesto a las ganancias emplea el citado término lo hace para que se realice la imputación de las ganancias y los gastos al ejercicio en que acaecieron los hechos jurídicos que son su causa, con independencia de otras consideraciones que no surjan de lo dispuesto por la ley.

MALOS CRÉDITOS

Artículo 87 inciso b) LIG - Artículos 133 al 137 DR

- ✓ Los castigos y previsiones contra los malos créditos en cantidades justificables de acuerdo con los usos y costumbres del ramo
- ✓ Requisitos para su cómputo
- ✓ Índices de incobrabilidad
- ✓ Créditos de escasa significación
- ✓ Previsión para malos créditos
- ✓ Créditos garantizados
- ✓ Aplicación de “usos y costumbres del ramo”. *Doctrina de la CSJN:*
 - Causa “Banco Francés SA”.
 - Causa “Telefónica de Argentina SA”.

ALTERNATIVAS DE FINANCIAMIENTO

AUMENTOS DE CAPITAL

APORTES IRREVOCABLES

- ✓ Concepto
- ✓ Resolución General (IGJ) 7/2005
- ✓ Resolución Técnica N° 17. FACPCE
- ✓ Consideración como pasivo
- ✓ Absorción de pérdidas acumuladas
- ✓ Dictamen 1/2006 (DAT)
- ✓ Dictamen 26/2007 (DAT)

ALTERNATIVAS DE FINANCIAMIENTO

MUTUOS COM FECHA CIERTA

AUTOLATINA SA. CSJN del 15/3/2011

Debe confirmarse la sentencia del Tribunal Fiscal de la Nación que mantuvo las resoluciones del organismo fiscal mediante las cuales se determinaron las obligaciones de la actora frente al impuesto a las ganancias y el impuesto adicional de emergencia sobre ese tributo a raíz de una operación financiera que consideró como un incremento patrimonial no justificado, si los agravios de la recurrente no logran conmover ese pronunciamiento en cuanto afirma que las pruebas incorporadas al proceso sólo acreditan la existencia de una operación financiera internacional pero no tienen entidad para demostrar la existencia de un contrato de mutuo que pueda ser opuesto a terceros

GASTOS DE AUTOMOVILES

- ✓ **Limitación a la amortización y deducción de gastos**
- ✓ **Concepto de automóvil**
- ✓ **Concepto de similares**
- ✓ **Doctrina de la Corte**
 - **ROUX ACEFA SA**
 - **JANSEN CILAG FARMACEUTICA SA**

DISPOSICIÓN DE FONDOS A FAVOR DE TERCEROS

Artículo 73 LIG - Artículo 103 DR

- ✓ **Concepto y sujetos excluidos**
- ✓ **Operaciones realizadas en interés de la empresa**
- ✓ **Naturaleza jurídica**
- ✓ **Disposición de fondos en grupos económicos**
 - **Doctrina de la Corte:** *Fiat Concord SA*
BJ Service SRL
- ✓ **Disposición de bienes**

SALIDAS NO DOCUMENTADAS

Artículo 37, 38 y 138 LIG - Artículo 55 DR

- ✓ **Concepto**
- ✓ **Naturaleza jurídica**
- ✓ **Facturas apócrifas. ¿Legajo de proveedores?**
- ✓ **Medios de pago**
- ✓ **Doctrina de la Corte Suprema de Justicia.**
 - Red Hotelera Iberoamericana SA
 - Interbaires SA

MUCHAS GRACIAS!

MR Consultores

Departamento de capacitación

www.mrconsultores.com.ar