

TEMAS ESPECIALES

DIVIDENDOS E IMPUESTO DE IGUALACION

CUADRO I. Tratamiento del impuesto de igualación (en pesos argentinos).

Utilidad Contable según Balance	\$ 200.000
Ajustes para arribar a la utilidad impositiva:	
Donaciones recibidas (exentas)	\$(30.000)
Dividendos ganados (no computables)	\$(70.000)
Ganancia Impositiva	\$ 100.000
Impuesto a las Ganancias - 35%	\$ 35.000

La utilidad neta distribuible sería:

Ganancia contable	\$ 200.000
Impuesto a las ganancias	\$(35.000)
Ganancia sujeta a distribución	\$ 165.000

Determinación del impuesto de igualación:

Utilidad Impositiva	\$ 100.000
Ajustes:	
Impuesto a las Ganancias	\$(35.000)
Dividendos ganados (no computables)	\$ 70.000
Ganancia Impositiva	\$ 135.000
Dividendos distribuidos	\$ 165.000
Impuesto de igualación sobre el excedente:	\$10.500
35% de \$ 30.000	

TRATAMIENTO DE LOS DIVIDENDOS EN EL IMPUESTO A LAS GANANCIAS

- EL TRATAMIENTO A DISPENSAR A LA DISTRIBUCION DE DIVIDENDOS FRENTE AL GRAVAMEN, PARA LOS SUJETOS EMPRESAS CONSTITUYE UNA GANANCIA DE LA TERCERA CATEGORIA, MIENTRAS QUE PARA LAS PERSONAS FISICAS O SUCESIONES INDIVISA ES UNA RENTA DE SEGUNDA CATEGORIA (ART.45).

SITUACION ANTES DE LA LEY 26893

NO COMPUTABLE

- PERSONAS FISICAS Y SUCESIONES INDIVISAS RESIDENTES.- ART. 46 LEY.
- PERSONAS JURIDICAS: ART. 64. LEY.
- NO RESIDENTES: BENEFICIARIOS DEL EXTERIOR ART. 91 LEY

NO COMPUTABLE

- DE ESTE MODO, LA UTILIDAD DE LA SOCIEDAD SE ENCUENTRA GRAVADA A LA TASA MAXIMA DEL TRIBUTO 35% Y, EL DIVIDENDO RECIBIDO POR EL SOCIO RESULTABA NO COMPUTABLE PARA LA DETERMINACION DEL IMPUESTO EN SU CABEZA.

CAMBIOS A PARTIR DE LA LEY 26893

CAMBIOS EN EL ART.90

ULTIMO PARRAFO

- TRATANDOSE DE DIVIDENDOS O UTILIDADES, EN DINERO O EN ESPECIE – EXCEPTO EN ACCIONES O CUOTAS PARTES -, QUE DISTRIBUYAN LOS SUJETOS MENCIONADOS EN EL INC.A), APARTADOS 1,2,3,6 Y 7 e INC.B), DEL ARTICULO 69, NO SERAN DE APLICACIÓN LA DISPOSICION DEL ART.46 Y LA EXCEPCION DEL ART.91, PRIMER PARRAFO Y ESTARAN ALCANZADOS POR EL IMPUESTO A LA ALICUOTA DEL DIEZ POR CIENTO (10%), CON CARÁCTER DE PAGO UNICO Y DEFINITIVO, SIN PERJUICIO DE LA RETENCION DEL 35%, QUE ESTABLECE EL ARTICULO SIN NUMERO INCORPORADO A CONTINUACION DEL ART.69, SI CORRESPONDIERE.

ART.46. NO SE APLICA MAS A PARTIR DE LA LEY 26893

- ART.46: LOS DIVIDENDOS, ASI COMO LAS DISTRIBUCIONES EN ACCIONES PROVENIENTES DE REVALUOS O AJUSTES CONTABLES NO SERAN INCORPORADOS POR SUS BENEFICIARIOS EN LA DETERMINACION DE SU GANANCIA NETA. IGUAL TRATAMIENTO TENDRAN LAS UTILIDADES QUE LOS SUJETOS COMPRENDIDOS EN LOS APARTADOS 2,3,6 y 7 DEL INCISO A DEL ART.69, DISTRIBUYAN A SUS SOCIOS INTEGRANTES.

PRIMER PARRAFO ART.91

BENEFICIARIOS DEL EXTERIOR

- CUANDO SE PAGUEN BENEFICIOS NETOS DE CUALQUIER CATEGORIA A SOCIEDADES, EMRESAS O CUALQUIER OTRO BENEFICIARIO DEL EXTERIOR -CON EXCEPCION DE LOS DIVIDENDOS, LAS UTILIDADES DE LOS SUJETOS A QUE SE REFIEREN LOS APS. 2,3,6 y 7, DEL INC. A) DEL ART.69 y LAS UTILIDADES DE ESTABLECIMIENTOS ESTABLES COMPRENDIDOS EN EL INCISO B) DE DICHO ARTICULO- CORRESPONDE QUE QUIEN LOS PAGUE RETENGA E INGRESE A LA AFIP, CON CARÁCTER DE PAGO UNICO Y DEFINITIVO, EL 35% DE TALES BENEFICIOS.

RETENCION DE PAGO UNICO Y DEFINITIVO POR LA EMPRESA QUE DISTRIBUYE. ARTICULO INCORPORADO POR D.2334 DESPUES ART 149

- **Dividendos o utilidades. Retención**
- ARTICULO...- El impuesto del DIEZ POR CIENTO (10%) previsto en el último párrafo del Artículo 90 de la ley, se aplicará sobre la suma resultante de restarle al monto de la distribución de los dividendos o utilidades, en dinero o en especie —excepto en acciones liberadas o cuotas partes—, el importe de la retención que se practique conforme lo establece el Artículo sin numero incorporado a continuación del Artículo 69 del mismo texto legal y se retendrá conjuntamente con esta última.
- DEROGADO LEY 27260.
- R.G.3674

PAGO UNICO Y DEFINITIVO

IMPUESTO DE IGUALACION.

EXCEPCION

- LOS DIVIDENDOS DISTRIBUIDOS EXCEDAN LA UTILIDAD SUJETA A IMPUESTO.
- EN ESTE CASO LA SOCIEDAD DEBERA RETENER E INGRESAR CON CARÁCTER DE PAGO UNICO Y DEFINITIVO , EL DENOMINADO “IMPUESTO DE IGUALACION CONFORME LO ESTABLECE EL ART. 69.1.
- EVITAR QUE LOS BENEFICIOS IMPOSITIVOS DERIVADOS DE EXENCIONES O TRATAMIENTOS PREFERENCIALES PARA LAS EMPRESAS SE TRASLADEN A LOS ACCIONISTAS O PARTICIPANTES EN EL CAPITAL DE LAS MISMAS EN EL MOMENTO DE DISTRIBUIRSE LAS UTILIDADES QUE ESTAN EXENTAS EN CABEZA DE TALES SUJETOS.

OPORTUNIDAD DE LA RETENCION

- ART.102.2 d.r. : MOMENTO DEL PAGO
- AQUEL EN QUE DICHOS FONDOS SEAN PAGADOS, PUESTOS A DISPOSICION O CUANDO, ESTANDO DISPONIBLES, SE HAN ACREDITADO EN LA CUENTA DEL TITULAR, O CON LA AUTORIZACION O CONFORMIDAD EXPRESA O TACITA DEL MISMO SE HAN REINVERTIDO, ACUMULADO, CAPITALIZADO, PUESTO EN RESERVA O EN UN FONOD DE AMORTIZACION O DE SEGURO, CUALQUIERA SEA SU DENOMINACION, O DISPUESTO DE ELLOS EN OTRA FORMA.

ALICUOTA: 35%

- PROCEDE SI LA GANANCIA CONTABLE DISTRIBUIDA ES MAYOR QUE LA GANANCIA IMPOSITIVA neta del impuesto determinado.
- ES DECIR EL 35% SOBRE EL EXCEDENTE DE LA GANANCIA CONTABLE DISTRIBUIDA SOBRE LA IMPOSITIVA.
- DETERMINACION:
 - GANANCIA NETA SUJETA A IMPUESTO.
 - menos: Impuesto a las ganancias determinado.
 - más: Dividendos NO computables (art.64).
 - GANANCIA A CONSIDERAR.

SOBRE QUIEN RECAE EL IMPUESTO

- EL IMPUESTO RECAE SOBRE LOS ACCIONISTAS O SOCIOS DE LAS SOCIEDADES DEL ART.69.
- LA EMPRESA SE ENCARGA DE ABONARLO.
- SIN PERJUICIO DE SU DERECHO A EXIGIR EL REINTEGRO POR PARTE DE LOS BENEFICIARIOS Y DIFERIR LA ENTREGA DE LOS BIENES HASTA QUE SE HAGA EFECTIVO EL REGIMEN.

DEROGA EL IMPUESTO DE IGUALACION

- ARTÍCULO 83.- Las disposiciones previstas en el primer artículo sin número agregado a continuación del artículo 69 de la Ley de Impuesto a las Ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones, no resultarán de aplicación para los dividendos o utilidades atribuibles a ganancias devengadas en los ejercicios fiscales que se inicien a partir del 1° de enero de 2018.

- RTÍCULO 63.- Incorpórase como último párrafo del primer artículo incorporado sin número a continuación del artículo 102 de la Reglamentación de la Ley de Impuesto a las Ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones, aprobada por el artículo 1° del Decreto N° 1344/98 y sus modificatorios, el siguiente:

“A efectos de lo dispuesto en el artículo sin número incorporado a continuación del artículo 69 de la ley, cuando se distribuyan dividendos o utilidades acumulados, atribuibles a ejercicios fiscales iniciados con anterioridad al 1° de enero de 2018, las ganancias a considerar incluirán a la de los ejercicios iniciados con posterioridad a esa fecha.”

ARTÍCULO 64.- Sustitúyese el segundo artículo incorporado sin número a continuación del artículo 102 de la Reglamentación de la Ley de Impuesto a las Ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones, aprobada por el artículo 1° del Decreto N° 1344/98 y sus modificatorios, por el siguiente:

“ARTÍCULO- A efectos de lo previsto en el artículo sin número incorporado a continuación del artículo 69 de la ley, deberá entenderse como momento del pago de los dividendos o distribución de utilidades, aquel en que dichos conceptos sean pagados, puestos a disposición o cuando 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.”

DISPOSICION DE FONDOS

IMPUESTO A LAS GANANCIAS

ART.73

ART.103 D.R.

DISPOSICION DE FONDOS - ART.73

- Toda disposición de fondos o bienes efectuados (en calidad de préstamo) a favor de terceros por parte de sujetos comprendidos en el art.49 inc.a), y que no responda a operaciones realizadas en interés de la empresa hará presumir, sin admitir prueba en contrario, una ganancia gravada **equivalente a un interés con capitalización anual NO menor al fijado por el Banco de la Nación Argentina para descuentos comerciales.**

- “ARTÍCULO 73.- Toda disposición de fondos o bienes efectuada a favor de terceros por parte de los sujetos comprendidos en el inciso a) del artículo 49, que no responda a operaciones realizadas en interés de la empresa, hará presumir, sin admitir prueba en contrario, una ganancia gravada que será determinada conforme los siguientes parámetros:
 - a) En el caso de disposición de fondos, se presumirá un interés anual equivalente al que establezca la reglamentación, de acuerdo a cada tipo, de moneda.
 - b) Respecto de las disposiciones de bienes, se presumirá una ganancia equivalente al ocho por ciento (8%) anual del valor corriente en plaza de los bienes inmuebles y al veinte por ciento (20%) anual del valor corriente en plaza respecto del resto de los bienes.
- Si se realizaran pagos durante el mismo período fiscal por el uso o goce de dichos bienes, los importes pagados podrán ser descontados a los efectos de esta presunción.
- Las disposiciones precedentes no se aplicarán en los casos en donde tales sujetos efectúen disposiciones de bienes a terceros en condiciones de mercado, conforme lo disponga la reglamentación.
- Tampoco serán de aplicación cuando proceda el tratamiento previsto en los párrafos tercero y cuarto del artículo 14 o en el primer artículo agregado a continuación del artículo 46.”

¿EN QUE CONSISTE?

- LA LEY DE GANANCIAS ESTABLECE EN SU ART. 73 UNA PRESUNCION DE RENTA GRAVADA APLICABLE A LOS CASOS DE DISPOSICION DE FONDOS O BIENES EFECTUADOS A FAVOR DE TERCEROS en calidad de préstamo QUE EFECTUEN LAS SOCIEDADES DE CAPITAL ENUNCIADAS EN EL ART. 49 INC.A), EN LA MEDIDA QUE LOS MISMOS NO RESPONDAN A OPERACIONES REALIZADAS EN INTERES DE LA EMPRESA.

- O sea, vuelve a reiterar el mismo concepto de intereses presuntos que estaba previsto en la legislación anterior. Sin embargo, la reforma cambió de manera sustancial la manera de determinar esas ganancias provenientes de los intereses presuntos al reglar que:

ART.103

CESE DE LA PRESUNCION

- La imputación de intereses y ganancias, presuntos, dispuesta por el primer párrafo del artículo 73 de la ley, cesará cuando opere la devolución de los fondos o bienes, oportunidad en la que se considerará que ese hecho implica, en el momento en que se produzca, la cancelación del préstamo respectivo con más los intereses y ganancias, devengados, capitalizados o no, generados por la disposición de fondos o bienes respectiva.

ART.69 TASA 35%

- Art. 69 - Las sociedades de capital, por sus ganancias netas imponibles, quedan sujetas a las siguientes tasas:
- a) Al treinta y cinco por ciento (35%):
- 1. Las sociedades anónimas y las sociedades en comandita por acciones, en la parte que corresponda a los socios comanditarios, constituidas en el país.
- 2. Las sociedades de responsabilidad limitada, las sociedades en comandita simple y la parte correspondiente a los socios comanditados de las sociedades en comandita por acciones, en todos los casos cuando se trate de sociedades constituidas en el país.
- 3. Las asociaciones civiles y fundaciones constituidas en el país en cuanto no corresponda por esta ley otro tratamiento impositivo.
- 4. Las sociedades de economía mixta, por la parte de las utilidades no exentas del impuesto.
- 5. Las entidades y organismos a que se refiere el artículo 1º de la ley 22.016, no comprendidos en los apartados precedentes, en cuanto no corresponda otro tratamiento impositivo en virtud de lo establecido por el artículo 6º de dicha ley.
- 6. Los fideicomisos constituidos en el país conforme a las disposiciones de la ley 24.441, excepto aquellos en los que el fiduciante posea la calidad de beneficiario. La excepción dispuesta en el presente párrafo no será de aplicación en los casos de fideicomisos financieros o cuando el fiduciante-beneficiario sea un sujeto comprendido en el título V.
- 7. Los fondos comunes de inversión constituidos en el país, no comprendidos en el primer párrafo del artículo 1º de la ley 24.083 y sus modificaciones.
- Los sujetos mencionados en los apartados precedentes quedan comprendidos en este inciso desde la fecha del acta fundacional o de celebración del respectivo contrato, según corresponda.
- A efectos de lo previsto en los apartados 6 y 7 de este inciso, las personas físicas o jurídicas que asuman la calidad de fiduciarios y las sociedades gerentes de los fondos comunes de inversión, respectivamente, quedan comprendidas en el inciso e), del artículo 16, de la ley 11.683, texto ordenado en 1978 y sus modificaciones.

- ARTÍCULO 43.- Sustitúyese el primer párrafo del artículo 69 de la Ley de Impuesto a las Ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones, por el siguiente:

“ARTÍCULO 69.- Las sociedades de capital, por sus ganancias netas imponibles, quedan sujetas a las siguientes tasas:

a) al veinticinco por ciento (25%):

1. Las sociedades anónimas —incluidas las sociedades anónimas unipersonales—, las sociedades en comandita por acciones, en la parte que corresponda a los socios comanditarios, y las sociedades por acciones simplificadas del Título III de la ley 27.349, constituidas en el país.
2. Las sociedades de responsabilidad limitada, las sociedades en comandita simple y la parte correspondiente a los socios comanditados de las sociedades en comandita por acciones, en todos los casos cuando se trate de sociedades constituidas en el país.
3. Las asociaciones, fundaciones, cooperativas y entidades civiles y mutualistas, constituidas en el país, en cuanto no corresponda por esta ley otro tratamiento impositivo.
4. Las sociedades de economía mixta, por la parte de las utilidades no exentas del impuesto.
5. Las entidades y organismos a que se refiere el artículo 1º de la ley 22.016, no comprendidos en los apartados precedentes, en cuanto no corresponda otro tratamiento impositivo en virtud de lo establecido por el artículo 6º de dicha ley.
6. Los fideicomisos constituidos en el país conforme a las disposiciones del Código Civil y Comercial de la Nación, excepto aquellos en los que el fiduciante posea la calidad de beneficiario. La excepción dispuesta en el presente párrafo no será de aplicación en los casos de fideicomisos financieros o cuando el fiduciante-beneficiario sea un sujeto comprendido en el Título V.
7. Los fondos comunes de inversión constituidos en el país, no comprendidos en el primer párrafo del artículo 1º de la ley 24.083 y sus modificaciones.

OPCION 49 INC.B Y C

- 8. Las sociedades incluidas en el inciso b) del artículo 49 y los fideicomisos comprendidos en el inciso c) del mismo artículo que opten por tributar conforme a las disposiciones del presente artículo. Dicha opción podrá ejercerse en tanto los referidos sujetos lleven registraciones contables que les permitan confeccionar balances comerciales y deberá mantenerse por el lapso de cinco (5) períodos fiscales contados a partir del primer ejercicio en que se aplique la opción.

Los sujetos mencionados en los apartados 1 a 7 precedentes quedan comprendidos en este inciso desde la fecha del acta fundacional o de celebración del respectivo contrato, según corresponda, **y para los sujetos mencionados en el apartado 8, desde el primer día del ejercicio fiscal siguiente al del ejercicio de la opción.**

- b) Al treinta y cinco por ciento (35%):
- Los establecimientos comerciales, industriales, agropecuarios, mineros o de cualquier otro tipo, organizados en forma de empresa estable, pertenecientes a asociaciones, sociedades o empresas, cualquiera sea su naturaleza, constituidas en el extranjero o a personas físicas residentes en el exterior.
- No están comprendidas en este inciso las sociedades constituidas en el país, sin perjuicio de la aplicación de las disposiciones del artículo 14, sus correlativos y concordantes.

- b) Al veinticinco cinco por ciento (25%):

Las derivadas de establecimientos permanentes definidos en el artículo sin número agregado a continuación del artículo 16.

Dichos establecimientos deberán ingresar la tasa adicional del trece por ciento (13%) al momento de remesar las utilidades a su casa matriz.”

PRESUNCION MODIFICADA

- DICHA PRESUNCION NO ADMITE PRUEBA EN CONTRARIO POR PARTE DEL CONTRIBUYENTE Y RESULTA EQUIVALENTE A UN INTERES CON CAPITALIZACION ANUAL NO MENOR AL FIJADO POR EL BANCO DE LA NACION ARGENTINA PARA DESCUENTOS COMERCIALES.
- EL OBJETIVO PERSEGUIDO POR LA NORMA, ES EVITAR QUE LAS SOCIEDADES DE CAPITAL EFECTUEN PRESTAMOS O ENTREGAS DE BIENES A TERCEROS, SIN RECIBIR NINGUNA CONTRAPRESTACION A CAMBIO.

PRESUNCION

- “ARTÍCULO 73.- Toda disposición de fondos o bienes efectuada a favor de terceros por parte de los sujetos comprendidos en el inciso a) del artículo 49, que no responda a operaciones realizadas en interés de la empresa, hará presumir, sin admitir prueba en contrario, una ganancia gravada que será determinada conforme los siguientes parámetros:

a) En el caso de disposición de fondos, se presumirá un interés anual equivalente al que establezca la reglamentación, de acuerdo a cada tipo, de moneda.

- ART.103. PARTE PERTINENTE

- En el caso de disposición de fondos, la presunción del inciso a) del primer párrafo del artículo 73 de la ley se determinará en base al costo financiero total o tasa de interés compensatorio efectiva anual, calculada conforme las disposiciones del BANCO CENTRAL DE LA REPÚBLICA ARGENTINA, que publique el BANCO DE LA NACIÓN ARGENTINA para operaciones de préstamo en moneda nacional y extranjera, aplicable de acuerdo a las características de la operación y del sujeto receptor de los fondos.

D AGOSTINO, HERNAN

- En la redacción del art.73 de la ley se deja en manos del decreto reglamentario fijar la tasa de interés de la disposición de fondos. Y la misma se define en forma imprecisa, ya que varía según las características de la operación y del sujeto receptor de los fondos.
- COSTO FINANCIERO TOTAL: depende del tipo de cliente, del plazo, de las garantías y del medio de préstamo.

ART.73 – BIENES PARTE PERTINENTE

- b) Respecto de las disposiciones de bienes, se presumirá una ganancia equivalente al ocho por ciento (8%) anual del valor corriente en plaza de los bienes inmuebles y al veinte por ciento (20%) anual del valor corriente en plaza respecto del resto de los bienes.

Si se realizaran pagos durante el mismo período fiscal por el uso o goce de dichos bienes, los importes pagados podrán ser descontados a los efectos de esta presunción.

- ART.103 D.R. PARTE PERTINENTE

- En el caso de disposiciones de bienes, al importe total de ganancia presunta determinado en base a los porcentajes expresados en el inciso b) del primer párrafo del artículo 73 de la ley, se le restarán los importes que el tercero haya pagado en el mismo período fiscal con motivo del uso o goce de los bienes dispuestos.

Los porcentajes a que se refiere dicho inciso b) se calcularán sobre el valor de plaza del bien respectivo determinado, por primera vez, a la fecha de la respectiva disposición y, posteriormente, al inicio de cada ejercicio fiscal durante el transcurso de la disposición. El valor de plaza del bien deberá surgir, en el caso de inmuebles, de una constancia emitida y suscripta por un corredor público inmobiliario matriculado ante el organismo que tenga a su cargo el otorgamiento y control de las matrículas en cada ámbito geográfico del país, pudiendo suplirse por la emitida por una entidad bancaria perteneciente al Estado Nacional, Provincial o a la CIUDAD AUTÓNOMA DE BUENOS AIRES.

comentario

- Es decir que el valor base debe regularse al inicio de cada ejercicio fiscal mientras el bien siga en poder del contribuyente.
- Pero este servicio tiene un costo.
- Encarece y complejiza su verificación por parte del organismo fiscal.

BIENES MUEBLES PRESUNCION

- b) Respecto de las disposiciones de bienes, se presumirá una ganancia equivalente al veinte por ciento (20%) anual del valor corriente en plaza respecto del resto de los bienes.
- ART.103 D.R. PARTE PERTINENTE
- Tratándose de bienes muebles el valor deberá surgir de un informe de valuador independiente, en los términos del artículo 284 de la Ley N° 27.430. Las entidades u organismos que otorgan y ejercen el control de la matrícula de profesionales habilitados para realizar valuaciones de bienes deberán proporcionar a la ADMINISTRACIÓN FEDERAL DE INGRESOS PÚBLICOS el listado de los referidos profesionales en los términos que esta última determine.

ART.284 – LEY 27430

- ARTÍCULO 284.- Para los bienes comprendidos en los incisos a) y c) del artículo 282 de esta ley, el contribuyente podrá **optar** por determinar el valor residual impositivo al cierre del Período de la Opción con base en la estimación que realice un valuador independiente.

El valuador independiente debe ser un profesional con Título habilitante en la incumbencia que corresponda según los bienes de que se trate. No podrá ser valuador quien:

- a) Estuviera en relación de dependencia del contribuyente o de entes que estuvieran vinculados económicamente a aquél.
- b) Fuera cónyuge, conviviente o pariente por consanguinidad, en línea recta o colateral hasta el cuarto grado inclusive, o por afinidad hasta el segundo grado, del contribuyente persona humana o sucesión indivisa, o de alguno de los propietarios, directores, gerentes generales o administradores de los sujetos comprendidos en el artículo 49 de la Ley de Impuesto a las Ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones, o empresas vinculadas económicamente a éstas.
- c) Fuera dueño, titular, socio, asociado, director o administrador de los sujetos comprendidos en el artículo 49 de la Ley de Impuesto a las Ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones, o tuviera intereses significativos en el ente o en los entes que estuvieran vinculados económicamente a aquél.
- d) Reciba una remuneración contingente o dependiente de las conclusiones o resultados de su tarea de valuación.

En el informe de revalúo debe constar el detalle de los rubros y bienes sometidos a revaluación, consignando en cada caso su ubicación, valor de reposición, estado de conservación, grado de desgaste u obsolescencia, expectativa de vida útil remanente, factores de corrección y avances tecnológicos, debiendo justificarse la metodología aplicada.

En caso de que se opte por este método y que el valor revaluado del bien estimado según lo previsto en este artículo superare en más de un cincuenta por ciento (50%) el valor residual del bien calculado según el procedimiento previsto en el artículo 281, de esta norma, se deberá considerar como valor residual impositivo el que surja de multiplicar este último por uno coma cinco (1,5).

El valor residual impositivo del bien al cierre del Período de la Opción no podrá exceder su valor recuperable a esa fecha.

CONDICIONES DE MERCADO

- ART.73: PARTE PERTINENTE:
- Las disposiciones precedentes NO se aplicarán en los casos en donde tales sujetos efectúen disposiciones de bienes a terceros en CONDICIONES DE MERCADO, conforme la reglamentación.
- JURISPRUDENCIA: AKAPOL SA C.S.J.N.

TASA INFERIORES – CONDICIONES DE MERCADO

- NO APLICACIÓN DE LA PRESUNCION
- La imputación de intereses y ganancias presuntos no procederá cuando la disposición de fondos o bienes se hubiera efectuado aplicando tasas o ganancias inferiores a las previstas en el tercer párrafo del presente artículo y en el inciso b) del primer párrafo del artículo 73 de la ley, respectivamente, y pudiera demostrarse que las operaciones de disposición fueron realizadas en condiciones de mercado como entre partes independientes. A tales efectos, la empresa deberá presentar, en los términos y con los requisitos que disponga la ADMINISTRACIÓN FEDERAL DE INGRESOS PÚBLICOS, un informe suscrito por contador público independiente en el que se detallen, dependiendo de la operación de que se trate, las razones que fundamenten el cumplimiento de tales condiciones.

CASOS Y CONDICIONES PARA SU APLICACION

- QUE EXISTA DISPOSICION DE FONDOS A FAVOR DE TERCEROS.
- QUE SEA EN CALIDAD DE PRESTAMO.
- QUE NO OBEDEZCA A OPERACIONES EN INTERES DE LA EMPRESA.
- REALIZADOS POR PARTE DE LAS DENOMINADAS SOCIEDADES DE CAPITAL

DISPOSICION DE FONDOS

- ART.103: A LOS EFECTOS DEL ART. 73 DE LA LEY SE ENTENDERÁ QUE SE CONFIGURA LA DISPOSICION DE FONDOS O BIENES (SE VALUARAN A SU VALOR DE PLAZA), CUANDO AQUELLOS SEAN ENTREGADOS EN CALIDAD DE PRESTAMO, SIN QUE ELLO CONSTITUYA UNA CONSECUENCIA DE OPERACIONES PROPIAS DEL GIRO DE LA EMPRESA O DEBAN CONSIDERARSE GENERADORAS DE BENEFICIOS GRAVADOS
- “Disposición de fondos o bienes en favor de terceros

ARTÍCULO 103.- A efectos de la aplicación del artículo 73 de la ley, se entenderá que se configura la disposición de fondos o bienes que dicha norma contempla, cuando aquéllos sean entregados en calidad de préstamo, cualquiera sea la naturaleza y la residencia del prestatario y la relación que pudiera tener con la empresa que gire los fondos, y sin que ello constituya una consecuencia de operaciones propias del giro de la empresa o deban considerarse generadoras de ganancias gravadas.

- , cualquiera sea la naturaleza y la residencia del prestatario y la relación que pudiera tener con la empresa que gire los fondos,

ACCIONISTAS TERCEROS DE LA SOCIEDAD

- LOS ACCIONISTAS SON TERCEROS FRENTE A LA SOCIEDAD.
- EN CONSECUENCIA LAS ENTREGAS DE FONDOS A LOS ACCIONISTAS RESULTAN GENERADORAS DE INTERESES PRESUNTOS.
- SE DEVENGAN: DESDE QUE TUVO LUGAR EL RETIRO DE FONDOS HASTA QUE LOS MISMOS FUERON DEVUELTOS POR EL ACCIONISTA O POR DECISION SOCIETARIA (DISTRIBUCION DE DIVIDENDOS, REDUCCION DEL CAPITAL SOCIETARIO).

NO SE APLICAN LAS DISPOSICIONES CAMBIO FUNDAMENTAL.

- Parte eliminada del ART. 73.
- NO SE APLICARAN A LAS ENTREGAS QUE EFECTUEN A SUS SOCIOS LAS SOCIEDADES DEL ART.69 INC.A PUNTO 2:
- SOCIEDADES DE RESPONSABILIDAD LIMITADA
SOCIEDAD EN COMANDITA SIMPLE
SOCIEDAD EN COMANDITA POR ACCIONES EN
LA PARTE DE LOS SOCIOS COMANDITADOS.

SUMAS ANTICIPADAS A DIRECTORES

- SE CONSIDERARA QUE CONSTITUYEN UNA OPERACIÓN PROPIA DEL GIRO DE LA EMPRESA, LAS SUMAS ANTICIPADAS A DIRECTORES, SINDICOS Y MIEMBROS DE CONSEJO DE VIGILANCIA , EN CONCEPTO DE ANTICIPO DE HONORARIOS, EN LA MEDIDA QUE NO EXCEDAN LOS IMPORTES FIJADOS POR LA ASAMBLEA CORRESPONDIENTE AL EJERCICIO POR EL CUAL SE ADELANTARON Y SIEMPRE QUE SE ENCUENTREN INDIVIDUALIZADOS Y REGISTRADOS CONTABLEMENTE
- Se considerará que constituyen una consecuencia de operaciones propias del giro de la empresa, las sumas anticipadas a directores, síndicos y miembros de consejos de vigilancia, así como a los socios administradores, en concepto de honorarios, en la medida que no excedan los importes fijados por la asamblea correspondiente al ejercicio por el cual se adelantaron y siempre que tales adelantos se encuentren individualizados y registrados contablemente. De excederse tales importes y tratándose de directores, síndicos y miembros de consejos de vigilancia que no sean los sujetos comprendidos en el inciso f) del primer párrafo del artículo incorporado sin número a continuación del artículo 46 de la ley, será de aplicación lo dispuesto en este artículo.

- ARTÍCULO 32.- Incorpórase como artículo sin número a continuación del artículo 46 de la Ley de Impuesto a las Ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones, el siguiente:

“ARTÍCULO ...- Se presumirá que se ha configurado la puesta a disposición de los dividendos o utilidades asimilables, en los términos del artículo 18 de esta ley, conforme lo dispuesto en el quinto párrafo de su inciso a), cuando se verifique alguna de las situaciones que se enumeran a continuación, en la magnitud que se prevé para cada una de ellas:

PARTE PERTINENTE RELACIONADA CON LO QUE DISPONE EL ART.73.

- f) Los titulares, propietarios, socios, accionistas, cuotapartistas, fiduciantes o beneficiarios de los sujetos comprendidos en el artículo 69 perciban sueldos, honorarios u otras remuneraciones, en tanto no pueda probarse la efectiva prestación del servicio o que la retribución pactada resulte adecuada a la naturaleza de los servicios prestados o no superior a la que se pagaría a terceros por servicios similares.

En todos los casos, con relación a los importes que se determinen por aplicación de las situaciones previstas en los incisos del primer párrafo de este artículo, la presunción establecida en él tendrá como límite el importe de las utilidades acumuladas al cierre del último ejercicio anterior a la fecha en que se verifique alguna de las situaciones previstas en los apartados anteriores por la proporción que posea cada titular, propietario, socio, accionista, cuotapartista, fiduciante o beneficiario. Sobre los importes excedentes resultará aplicable la presunción contenida en las disposiciones del artículo 73.

También se considerará que existe la puesta a disposición de dividendos o utilidades asimilables cuando se verifiquen los supuestos referidos respecto del cónyuge o conviviente de los titulares, propietarios, socios, accionistas, cuotapartistas, fiduciantes o beneficiarios de los sujetos comprendidos en el artículo 69 o sus ascendientes o descendientes en primer o segundo grado de consanguinidad o afinidad.

Las mismas previsiones serán de aplicación cuando las sociedades y fideicomisos comprendidos en los incisos b) y c) del artículo 49 opten por tributar como sociedades de capital conforme las disposiciones del cuarto párrafo de artículo 50, así como también respecto de los establecimientos permanentes a los que se hace referencia en el segundo párrafo del inciso b) del artículo 69.”

DECRETO 1170

- ARTÍCULO 66.7.- Cuando se anticipen sueldos, honorarios u otras remuneraciones a los directores, síndicos y miembros de consejos de vigilancia, así como a los socios administradores, que sean titulares, propietarios, socios, accionistas, cuotapartistas, fiduciantes o beneficiarios de los sujetos comprendidos en el artículo 69 de la ley y excedan el importe fijado por la asamblea de accionistas o reunión de socios, correspondientes al ejercicio por el cual se adelantaron, esos importes quedarán comprendidos en los términos del inciso f) del primer párrafo del artículo sin número incorporado a continuación del artículo 46 de la ley en la medida que hubiera utilidades distribuibles en ese ejercicio. En tal caso, en la fecha de presentación de la declaración jurada del impuesto a las ganancias, las entidades comprendidas en las disposiciones del artículo 46 deberán ingresar el impuesto establecido en el tercer artículo sin número incorporado a continuación del artículo 90 de ese texto legal.

Si el monto a que hace referencia el párrafo precedente hubiera quedado alcanzado por una retención de impuesto a las ganancias en cabeza de su beneficiario en concepto de sueldo, honorario u otra remuneración que se otorguen, el impuesto oportunamente retenido deberá ser devuelto – previa compensación con otras obligaciones a cargo del contribuyente- en los términos, plazos y condiciones que a tal efecto establezca la ADMINISTRACIÓN FEDERAL DE INGRESOS PÚBLICOS.”

APLICACIÓN SOBRE LOS EXCEDENTES

- ES DECIR LA PRESUNCION SE APLICA SOLAMENTE EN LA HIPOTESIS DE EXISTIR EXCEDENTES DE LOS ANTICIPOS A DIRECTORES QUE SUPEREN LOS VALORES APROBADOS Y UNICAMENTE, CON RELACION A ESTOS ULTIMOS.

ULTIMO PARRAFO ART.103

- En el supuesto que la disposición de fondos o bienes de que trata este artículo suponga una LIBERALIDAD de las contempladas en el art. 88 inc.i), de la ley, el importe de los fondos o el valor impositivo de los bienes dispuestos, NO serán deducibles a efectos de la liquidación del impuesto, por parte de la empresa que efectúo la disposición, NO dando lugar al cómputo de intereses y ganancias presuntos.
- Comentario: Obviamente que si se trata de una liberalidad por parte del contribuyente, se encuentra prohibida su deducción, pero implica una disposición del patrimonio del contribuyente. Un regalo. Por lo tanto, sale del patrimonio del contribuyente y no resulta UN PRESTAMO de dinero o bienes sin retribución, sino directamente una disminución del patrimonio que jamás podría generar una retribución presunta. Sin embargo, se mantiene la misma redacción anterior.
- ART.88: NO SERAN DEDUCIBLES, SIN DISTINCION DE CATEGORIAS:
- Inc. i) las donaciones no comprendidas en el art.81 inc.c), las prestaciones de alimentos, NI cualquier otro acto de liberalidad en dinero o en especie.

RELACION CON EL ARTICULO DE DIVIDENDOS FICTOS

ART.46.1

PARTE PERTINENTE

- En todos los casos, con relación a los importes que se determinen por aplicación de las situaciones previstas en los incisos del primer párrafo de este artículo, la presunción establecida en él **tendrá como límite el importe de las utilidades acumuladas al cierre del último ejercicio anterior** a la fecha en que se verifique alguna de las situaciones previstas en los apartados anteriores por la proporción que posea cada titular, propietario, socio, accionista, cuotapartista, fiduciante o beneficiario. Sobre los importes excedentes resultará aplicable la presunción contenida en las disposiciones del artículo 73.

También se considerará que existe la puesta a disposición de dividendos o utilidades asimilables cuando se verifiquen los supuestos referidos respecto del cónyuge o conviviente de los titulares, propietarios, socios, accionistas, cuotapartistas, fiduciarios o beneficiarios de los sujetos comprendidos en el artículo 69 o sus ascendientes o descendientes en primer o segundo grado de consanguinidad o afinidad.

Las mismas previsiones serán de aplicación cuando las sociedades y fideicomisos comprendidos en los incisos b) y c) del artículo 49 opten por tributar como sociedades de capital conforme las disposiciones del cuarto párrafo de artículo 50, así como también respecto de los establecimientos permanentes a los que se hace referencia en el segundo párrafo del inciso b) del artículo 69.”

COMENTARIO

- las presunciones establecidas tendrán como límite el importe de las utilidades acumuladas al cierre del último ejercicio anterior a la fecha en que se verifique alguna de las situaciones previstas, en la proporción que posea cada titular, propietario, socio, accionista, cuotapartista, fiduciante o beneficiario. Y sobre los importes excedentes al límite, se calcularán intereses presuntos. Esto quiere decir lo siguiente:
 - a) En primer lugar y hasta el límite de las ganancias acumuladas al cierre del ejercicio anterior por el porcentaje de participación, las presunciones antes señaladas serán consideradas dividendos o distribución de utilidades.
 - b) En segundo lugar y en la medida que exceda el límite ya indicado, la presunción será considerada como una disposición de fondos o bienes sujeta a intereses presuntos.

ART.155 – GANANCIAS FUENTE EXTRANJERA

- **Disposiciones a favor de terceros**
- **Art. 155** - Cuando los residentes incluidos en el inciso d) del artículo 119, dispongan en favor de terceros de fondos afectados a la generación de ganancias de fuente extranjera o provenientes de las mismas o de bienes situados, colocados o utilizados económicamente en el exterior, sin que tales disposiciones respondan a operaciones realizadas en interés de la empresa, se presumirá, sin admitir prueba en contrario, una ganancia de fuente extranjera gravada equivalente a un interés con capitalización anual no inferior al mayor fijado para créditos comerciales por las instituciones del país en el que se encontraban los fondos o en el que los bienes estaban situados, colocados o utilizados económicamente.
- Igual presunción regirá respecto de las disposiciones en favor de terceros que, no respondiendo a operaciones efectuadas en su interés, efectúen los establecimientos estables definidos en el artículo 128 de fondos o bienes que formen parte de su activo, en cuyo caso el interés considerado como referencia para establecer la ganancia presunta, será el mayor fijado al efecto indicado en el párrafo precedente por las instituciones bancarias de los países en los que se encuentren instalados.
- Este artículo no se aplicará a las entregas que efectúen a sus socios las sociedades comprendidas en el apartado 2 del inciso a) del artículo 69 ni a las que los referidos establecimientos estables realicen a sus titulares residentes en el país, así como a las disposiciones a cuyo respecto sea de aplicación el artículo 130.