

JORGE GEBHARDT

IMPUESTO A
LA GANANCIA
MÍNIMA PRESUNTA



PARTE I

CAPÍTULO I.

ANTECEDENTES. CARACTERÍSTICAS Y EFECTOS ECONÓMICOS.....

1. Antecedentes históricos	3
2. Argumentos a favor y en contra de esta forma de imposición	12
3. Características y efectos económicos	14
Impuesto directo.....	14
Gravamen real.....	14
Particularidades de su administración	14
Tributo de tipo periódico.....	14
Gravamen proporcional	15
Impuesto a cargo de la AFIP	15
4. Traslación.....	15
4.1. Efectos sobre la inversión	16
4.2. Efectos sobre el consumo y el ahorro	17
4.3. Efectos sobre la formación de capital.....	17
5. Otras formas del impuesto a la ganancia mínima presunta.....	18
5.1. El Impuesto Empresarial a Tasa Única en México (IETU) ...	19
6. Importancia de la recaudación	20
7. Constitucionalidad	21

CAPÍTULO II.

NATURALEZA DEL IMPUESTO A LA GANANCIA MÍNIMA

PRESUNTA	23
1. Las interpretaciones oficiales.....	24
2. La tesis que lo considera un impuesto patrimonial.....	25
3. La tesis que lo considera un impuesto sobre la renta.....	27
3.1. Intencionalidad legislativa.....	28
3.2. Legislación y doctrina comparada.....	28
3.3. La posición oficial.....	30
3.4. El impuesto a la ganancia mínima presunta es un gravamen complementario del impuesto a las ganancias.....	31
3.5. Conclusión.....	34

PARTE II

CAPÍTULO III.

CONSTITUCIONALIDAD DEL GRAVAMEN. NORMAS DE

APLICACIÓN SUPLETORIA	37
1. Constitucionalidad del tributo.....	37
2. Normas supletorias.....	40

CAPÍTULO IV.

HECHO IMPONIBLE	43
1. Hecho imponible.....	43
2. Reorganización de sociedades.....	46
3. Cese de actividades.....	48
4. Obligación de inscripción.....	48

CAPÍTULO V.

SUJETOS	51
1. Sujetos.....	51
1.1. Sociedades.....	51
1.1.1. De la existencia de sociedad.....	52
1.1.2. Sociedades de hecho e irregulares.....	53
1.2. Condominios y comunidades.....	55
1.3. Consorcios para construcciones en la ley de propiedad horizontal.....	57
1.4. Sociedades comerciales.....	59
1.5. Sociedades constituidas en el extranjero.....	59
1.6. Sociedades en formación.....	60
1.7. Sociedad conyugal o entre cónyuges.....	60
1.8. Cooperativas.....	61
1.9. Sociedades civiles.....	61
1.10. "Joint ventures". Consorcios empresarios. UTE o agrupaciones de colaboración.....	62
1.11. Sociedades y empresas en quiebra.....	63
1.12. Sociedad anónima en la que existe desapoderamiento y bienes incautados por la justicia.....	65
1.13. Sociedades anónimas sin fines de lucro.....	66
1.14. Sociedades de componentes.....	66
1.15. Sociedad anónima tenedora de cuotas sociales de una cooperativa.....	66
1.16. Sociedad colectiva poseída por socios que revisten el carácter de cooperativas.....	67
2. Asociaciones civiles y fundaciones.....	67
2.1. Asociaciones civiles.....	67
2.2. Fundaciones.....	68
3. Empresas o explotaciones.....	69
3.1. Los contratos agropecuarios (aparcería, mediería, etc.).....	75
3.1.1. Aparcería rural y mediería.....	75
3.1.2. Contratos de capitalización de haciendas.....	76
3.1.3. Pastajes y pastoreos.....	77
3.1.4. Contrato accidental de cosecha y <i>pool</i> de siembra.....	77

4. Empresas del Estado	78
5. Titulares de inmuebles rurales	78
6. Empresas unipersonales con actividades agropecuarias e inmuebles agropecuarios	80
7. Fideicomisos	82
7.1. Fideicomisos de administración.....	83
7.2. Fideicomisos en garantía.....	85
7.3. Fideicomisos inmobiliarios y de construcción.....	86
8. Fondos comunes de inversión cerrados.....	87
9. Establecimientos estables ubicados en el país, pertenecientes a sujetos del exterior	88
9.1. Gravabilidad de inmuebles pertenecientes a sujetos del exterior	90
9.2. Casos no comprendidos en el concepto de establecimiento estable	91
9.3. Otras normas reglamentarias	92
9.4. Representaciones de entidades financieras del exterior.....	92
9.5. Responsables sustitutos	92
10. Régimen simplificado para pequeños contribuyentes (Monotributo)	93

CAPÍTULO VI.

EXENCIONES	95
1. Exenciones	95
1.1. Bienes amparados por la ley 19640	95
1.1.1. Créditos comerciales por venta de bienes al continente	95
1.1.2. Bienes localizados en la zona promovida, poseídos por sujetos no radicados allí	96
2. Empresas mineras adheridas al régimen de la ley 24196.....	97
3. Instituciones de bien público	97
4. Bienes beneficiados por una exención del impuesto	99

4.1. Bonos de crédito fiscal	99
4.2. Convenios para evitar la doble imposición.....	99
1. Alemania	100
2. Australia	100
3. Austria	100
4. Bélgica.....	101
5. Bolivia.....	101
6. Brasil	101
7. Canadá	101
8. Chile	102
9. Dinamarca.....	102
10. España.....	102
11. Finlandia	102
12. Francia	102
13. Gran Bretaña e Irlanda del Norte	102
14. Holanda (Países Bajos).....	103
15. Italia	103
16. Noruega	103
17. Rusia.....	103
18. Suecia.....	103
19. Suiza	104
4.3. Convenios para evitar la doble imposición internacional en materia de transporte	104
5. Acciones y otras participaciones. Aportes irrevocables.....	105
5.1. Acciones preferidas con rescate asegurado	106
6. Bienes entregados por fiduciantes a fiduciarios de fideicomisos ...	107
7. Cuotas parte de fondos comunes de inversión cerrados y otras cuotas parte	107
8. Instituciones internacionales sin fines de lucro.....	107
9. Entidades oficiales destinadas al saneamiento ambiental.....	108
10. Activo no imponible.....	108
11. Forestación.....	109
12. Exenciones referidas a títulos públicos.....	110

13. Dividendos y utilidades no computables	110
13.1. Dividendos provisionales.....	111
14. Explotaciones ubicadas en zona patagónica amparadas por las leyes 24437 y 24957	112
15. Empresas promovidas.....	112
16. Zonas Francas	115
17. Entidades y organismos comprendidos en la ley 22016 que se encuentren en proceso de privatización total o parcial	116
18. Seguro de Crédito a la Exportación.....	116
19. Sistema de autoseguro para la cobertura de riesgos del trabajo...	117
20. Producción de hidrógeno	117
21. Biocombustibles.....	117
22. Convenios de competitividad	118
23. Fomento de équidos.....	118
24. Emergencia agropecuaria.....	118

CAPÍTULO VII.

BASE IMPONIBLE DEL GRAVAMEN	119
1. Una primera cuestión: el concepto de “activos”	119
2. Valuación de los bienes situados en el país.....	123
2.1. Bienes muebles amortizables, incluidos reproductores amortizables	124
2.2. Bienes adquiridos	125
2.2.1. Costo de adquisición	125
2.2.1.1. Incidencia de la forma de pago en la determinación del valor de.....	127
2.2.1.2. Valor de ingreso al patrimonio	128
2.2.2. Bienes elaborados, fabricados o construidos.....	128
2.2.3. Bienes muebles en curso de elaboración	129
2.2.4. Actualización.....	129
2.2.5. Valor residual	129
2.2.6. Desuso y reemplazo	130
2.2.7. Tratamiento de los automotores	131

2.2.8. “Leasing” de bienes muebles.....	131
2.3. Casos particulares	132
2.3.1. Envases retornables.....	133
3. Inmuebles.....	133
3.1. Norma general de valuación	136
3.1.1. Inmuebles adquiridos.....	137
3.1.1.1. Costo de adquisición.....	137
3.1.1.2. Valor de ingreso al patrimonio	137
3.1.2. Inmuebles construidos por el contribuyente	138
3.1.2.1. Obras en construcción	138
3.1.2.2. Mejoras	138
3.1.2.2.1. Definición	138
3.1.2.2.2. Valuación de las mejoras	139
3.1.3. Actualización de los costos de origen	139
3.1.4. Amortizaciones acumuladas.....	140
3.1.4.1. Coeficiente de amortización.....	140
3.1.4.2. Cómputo de las amortizaciones en los ejercicios de alta de los inmuebles.....	140
3.1.4.2. Cómputo de las amortizaciones en los ejercicios de alta de los inmuebles.....	141
3.1.4.3. Formas de determinación de los valores atribuibles a la tierra, edificios y construcciones	141
3.1.4.4. Segregación de los distintos conceptos que integran el precio de compra	142
3.2. Integración al patrimonio de los inmuebles.....	142
3.2.1. Inmuebles registrados a nombre de los socios	142
3.2.1.1. Sociedades regulares.....	142
3.2.1.2. Sociedades de hecho e irregulares.....	144
3.3. Topes de valuación.....	145
3.3.1. El tope mínimo.....	146
3.4. Casos especiales en la valuación de inmuebles.....	147
3.4.1. Inmuebles rurales.....	147
3.4.2. Inmuebles afectados con derecho real de usufructo...	149

3.4.3. Inmuebles que revisten el carácter de bienes de cambio.....	150	5.2. Intereses devengados	172
3.4.3.1. Excepción al criterio general de valuación.....	151	5.3. Depuración de los créditos	172
3.4.4. Inmuebles cuyos valores de origen se afectaron por venta y reemplazo.....	152	6. Depósitos y créditos en moneda argentina y sus existencias.....	172
3.4.5. Bienes de las entidades y organismos comprendidos en el artículo 1 de la ley 22016.....	153	6.1. Intereses y actualizaciones devengadas	173
3.4.6. Bienes sujetos a agotamiento.....	154	6.2. Créditos dudosos o incobrables	174
3.4.6.1. Inmuebles.....	154	6.3. Créditos litigiosos contra el Estado	175
3.4.6.2. Otros bienes	155	6.4. Anticipos y otros pagos a cuenta impositivos	176
3.4.6.3. Carácter de activo de tales gastos	158	6.4.1. Los créditos contra el impuesto a las ganancias que puede generar el nuevo gravamen	177
3.4.7. “Leasing” de inmuebles	159	6.4.2. El caso de los saldos a favor técnicos del IVA	178
3.4.7.1. Operaciones asimiladas a locación o a compra...	159	6.4.3. Créditos por conversión de quebrantos impositivos (L. 24073)	180
3.4.7.2. “Sale and lease-back” de inmuebles.....	159	6.4.4. Crédito por adopción del método de “impuesto diferido”	181
4. Bienes de cambio.....	160	7. Títulos públicos y demás títulos valores	181
4.1. Criterio general de valuación	160	7.1. Valuación de bonos “cuasi par”	182
4.2. La determinación del costo de adquisición y producción	162	7.2. Demás títulos valores	182
4.2.1. Costeo directo versus costeo por absorción.....	162	7.3. Acciones preferidas con rescate asegurado.....	183
4.2.2. Conceptos integrantes del costo.....	163	7.4. Otros depósitos en instituciones financieras	183
4.2.3. Tratamiento de los cargos financieros implícitos.....	163	7.5. Obligaciones negociables	183
4.3. Métodos de valuación particulares	165	7.6. Bonos de crédito fiscal	184
4.3.1. Haciendas	165	8. Certificados de participación y títulos representativos de deuda, en el caso de fideicomisos financieros, que se coticen en bolsas y mercados	185
4.3.1.1. El costo estimativo por revaluación anual	165	9. Cuotas parte de fondos comunes de inversión.....	185
4.3.1.2. Establecimientos de invernada	167	10. Bienes inmateriales. Cargos diferidos y gastos adelantados.....	185
4.3.2. Cereales, oleaginosas, frutas y otros	168	10.1. Adquisición de paquetes accionarios. ¿Valor llave o mayor valor de las acciones o participaciones?.....	188
4.3.3. Sementeras	168	10.2. El alcance de los términos según las normas legales y profesionales	190
4.3.4. Plantaciones forestales	169	10.2.1. Bienes inmateriales	190
4.3.5. Mercaderías fuera de moda, deterioradas, etcétera	169	10.2.2. Cargos diferidos	192
4.3.6. Lotes de terreno como bienes de cambio.....	170	10.3. Caso especial de las concesiones de explotación de bienes agotables.....	195
4.3.7. Títulos, bonos y demás títulos valores.....	170		
4.3.8. Moneda extranjera con carácter de bien de cambio ...	170		
4.3.9. Sumas invertidas en concesiones de obra pública.....	170		
4.4. Costo en plaza.....	170		
5. Depósitos, créditos y existencia de moneda extranjera	171		
5.1. Tipo de cambio	171		

10.4. Caso especial: gastos de desarrollo en empresas petroleras ...	195
11. Demás bienes	195
11.1. Gastos adelantados	196
12. Agrupamientos no societarios	197
13. Variaciones de activos	198

CAPÍTULO VIII.

LOCALIZACIÓN DE LOS BIENES Y SU VALUACIÓN

1. Bienes situados en el exterior con carácter permanente. Definición y forma de valuación	199
2. Valuación de los bienes ubicados en el exterior	203
2.1. Valuación de participaciones en el exterior	203

CAPÍTULO IX.

RUBROS NO CONSIDERADOS COMO ACTIVO.....

1. Saldos deudores de socios de sociedades de personas originados en retiros a cuenta de utilidades	205
2. Otros casos	206

CAPÍTULO X.

BASES IMPONIBLES ESPECIALES PARA CIERTAS ENTIDADES ...

1. Entidades financieras y de seguros	207
2. Consignatarios de hacienda, frutos y productos del país	208
3. Compañías de "leasing" y de seguros de vida.....	209

CAPÍTULO XI.

BIENES NO COMPUTABLES

1. Bienes muebles amortizables	211
--------------------------------------	-----

1.1. Adquisiciones de hacienda reproductora	212
2. Inversiones en edificios	213
3. Aspectos no contemplados	214
4. Inmuebles inexplorados	216
5. Sociedades de garantía recíproca.....	216

CAPÍTULO XII.

LIQUIDACIÓN DEL GRAVAMEN

1. Tasa	217
2. Cómputo del impuesto a las ganancias como pago a cuenta.....	217
2.1. Cómputo del pago a cuenta del impuesto a las ganancias en inmuebles destinados a alquiler e inexplorados	218
3. Inexistencia o insuficiencia del impuesto a las ganancias como pago a cuenta	219
3.1. Concepto de impuesto efectivamente ingresado	220
3.2. Inconvenientes que se presentarán para las empresas de capital extranjero	220
3.3. El impuesto pagado ¿califica como crédito o juega en resultados?.....	220

CAPÍTULO XIII.

ACTUALIZACIÓN DE IMPORTES

CAPÍTULO XIV.

CÓMPUTO DEL IMPUESTO A LAS GANANCIAS COMO PAGO A CUENTA DEL GRAVAMEN.....

NORMAS REGLAMENTARIAS

1. Personas físicas y sucesiones titulares de inmuebles rurales	225
2. Otra situación no contemplada. Inmuebles urbanos afectados a la obtención de renta de titulares del exterior	226

3. Forma de computar el pago a cuenta.....	227
3.1. Impuesto a las ganancias del mismo ejercicio.....	227
3.2. Impuesto a la ganancia mínima presunta como pago a cuenta del gravamen a las ganancias	227
3.3. Empresas unipersonales en las que se produzca el fallecimiento del titular	228
3.4. Reorganizaciones de empresas	228
3.5. Cómputo del pago a cuenta en sociedades en liquidación....	228
4. Carácter del impuesto a la ganancia mínima presunta computable contra el impuesto a las ganancias de los diez ejercicios inmediatos siguientes	229
4.1. Cómputo como pago a cuenta de un fiduciante beneficiario de un fideicomiso	230
5. Situación no contemplada. Impuesto a las ganancias sobre dividendos que excedan las ganancias fiscales	231

CAPÍTULO XV.

PAGO A CUENTA POR TRIBUTOS SIMILARES ABONADOS

EN EL EXTERIOR	233
-----------------------------	------------

CAPÍTULO XVI.

REGÍMENES DE PROMOCIÓN	235
-------------------------------------	------------

CAPÍTULO XVII.

DETERMINACIÓN E INGRESO DEL IMPUESTO	237
---	------------

1. Vencimientos	238
2. Anticipos.....	239
2.1. Régimen general de anticipos.....	239
3. Pagos a cuenta.....	241
3.1. Impuesto sobre los créditos y débitos en cuentas bancarias.	241
3.2. Impuesto sobre los combustibles líquidos.....	243

CAPÍTULO XVIII.

CASOS PRÁCTICOS.....	245
-----------------------------	------------

Caja y bancos.....	245
Inversiones	249
Créditos por ventas	253
Otros créditos	256
Bienes de cambio	261
Bienes de uso	264
Intangibles	269
Pago a cuenta	271
Declaración jurada. BT Advisory SA.	
Período 2007	273
Declaración jurada. BT Advisory SA.	
Período 2008	279