



UNCUYO
UNIVERSIDAD
NACIONAL DE CUYO



FACULTAD DE
**CIENCIAS
ECONÓMICAS**

CONTADOR PÚBLICO NACIONAL
Y
PERITO PARTIDOR

EFFECTOS DE LA ÚLTIMA REFORMA TRIBUTARIA EN LA REPÚBLICA ARGENTINA

TRABAJO DE INVESTIGACIÓN

POR:

Analía Aguilera

Reg.:25.582-aguileranalía@gmail.com

Lucas Carlos Enrique Ferraro Tornello

Reg.:26.641-lucasferraro69@gmail.com

Rodrigo Emmanuel Giménez Girelli

Reg.:26.664-rgimenezgirelli@gmail.com

PROFESOR TUTOR:

Isabel Esther Roccaro Rosas

MENDOZA 2019

RESUMEN

En el presente trabajo abordaremos una temática de vital importancia para el ejercicio del contador, los efectos de la última Reforma Tributaria en la República Argentina. El objetivo es analizar las principales modificaciones en dos de los impuestos más relevantes a nivel nacional, como lo son el Impuesto a las Ganancias y el Impuesto al Valor agregado, según la ley vigente N° 27.430 y sus modificatorias. Para introducirnos en el tema comenzaremos definiendo en general, los aspectos más destacados sobre los tributos, incluyendo una reseña sobre la instauración de los mismos en nuestro país, Luego nos adentraremos en las principales modificaciones realizando una comparación entre el texto anterior según Ley N° 26.628 y el nuevo texto vigente Ley N° 27.430. La metodología adoptada se basa fundamentalmente en búsquedas bibliográficas y documentales. Pensamos que realizar una investigación sobre los aspectos mencionados es necesario, frente a los cambios constantes que se ven reflejados en el sistema tributario de nuestro país. Es nuestra opinión que a pesar de la instauración de la reforma, es necesario continuar trabajando con modificaciones como en el sistema previsional, ya que se relacionan intrínsecamente con el sistema tributario. Debido a que la reforma recién está entrando en vigencia, es aventurado poder extraer conclusiones sobre si las mismas fueron acertadas, sólo el tiempo podrá dilucidar si estos cambios contribuyeron con sus objetivos: crecimiento económico sostenible, pleno empleo y estabilidad de precios.

Contenido

| | |
|--|--------|
| INTRODUCCIÓN | -1- |
| I. CAPÍTULO I: LOS IMPUESTOS EN LA REPUBLICA ARGENTINA | - 3 - |
| 1.1. Concepto..... | - 3 - |
| 1.2. Importancia..... | - 3 - |
| 1.3. Clasificación..... | - 4 - |
| 1.4. Distribución de potestades tributarias..... | - 5 - |
| 1.4.1. Potestad Tributaria Nacional..... | - 6 - |
| 1.4.2. Potestad Tributaria Provincial..... | - 7 - |
| 1.4.3. Potestad Tributaria Municipal..... | - 8 - |
| 1.5. Coparticipación Federal de Impuestos..... | - 8 - |
| 1.5.1. Origen del sistema..... | - 8 - |
| 1.5.2. Impuesto a las Ganancias | - 10 - |
| 1.5.2.1. Concepto..... | - 10 - |
| 1.5.2.2. Esquema general del impuesto a las ganancias..... | - 10 - |
| 1.5.2.3. Determinación del impuesto | - 11 - |
| a) Personas físicas y sucesiones indivisas | - 12 - |
| b) Sujetos empresa con contabilidad..... | - 14 - |
| c) Sujetos empresa sin contabilidad | - 14 - |
| 1.5.2.4. Antecedentes..... | - 15 - |
| 1.5.3. Impuesto al Valor Agregado..... | - 16 - |
| 1.5.3.1. Concepto..... | - 16 - |
| 1.5.3.2. Determinación del Impuesto..... | - 16 - |
| 1.5.3.3. Antecedentes..... | - 17 - |
| 1.6. Recaudación Tributaria..... | - 18 - |
| 1.6.1. Una adecuada estructura tributaria..... | - 18 - |
| 1.6.2. Principios constitucionales | - 19 - |
| 1.6.3. Composición de la recaudación tributaria | - 20 - |
| 1.7. Necesidad de una reforma | - 21 - |
| II. CAPÍTULO II: REFORMA TRIBUTARIA | - 24 - |
| 2.1. Impuesto a las Ganancias | - 24 - |

| | |
|---|--------|
| 2.1.1. Rentas Financieras | - 24 - |
| 2.1.2. Monedas digitales y Bitcoins. | - 26 - |
| 2.1.3. Inmuebles | - 26 - |
| 2.1.4. Rentas empresarias y Dividendos | - 27 - |
| 2.1.5. Disposición de fondos o bienes a favor de terceros | - 30 - |
| 2.1.6. Precios de transferencia. | - 31 - |
| 2.1.7. Otros aspectos de la reforma. | - 33 - |
| 2.2. Impuesto al valor agregado | - 40 - |
| 2.2.1. Servicios digitales. | - 40 - |
| 2.2.2 Servicios Inc..luidos. | - 41 - |
| 2.2.3. Jurisdicción. | - 42 - |
| 2.2.4. Perfeccionamiento del hecho imponible. | - 42 - |
| 2.2.5 Exención. | - 43 - |
| 2.2.6. Base imponible. | - 43 - |
| 2.2.7. Ingreso del impuesto. | - 43 - |
| 2.2.8 Proyectos de inversión. | - 43 - |
| 2.2.9. Saldos técnicos. | - 44 - |
| 2.2.10. Reducción de alícuota. | - 44 - |
| 2.2.11. Vigencia. | - 45 - |
| 2. Conclusiones. | - 53 - |

Introducción

El presente trabajo de tesis tiene como objetivo comparar, realizando un estudio exploratorio, las principales modificaciones en dos de los impuestos más importantes a nivel recaudatorio en términos tributarios: el Impuesto a las Ganancias y el Impuesto al Valor Agregado. Para ello entendemos que es necesario comprender su implicancia en el Sistema Tributario para cumplir con los objetivos del Estado y la necesidad que requiere un cambio en la legislación para adaptarse a los efectos tanto microeconómicos como macroeconómicos.

A lo largo de la historia, el progreso de los países y sus economías, el grado de complejidad de sus riquezas y sistemas productivos, han ido incrementándose y por ende han generado una diversificación de tributos.

Según (EL CRONISTA, 2018, pág. 10) “Los tributos tienen su fundamento en la recaudación de recursos para que el estado ejerza sus funciones y lleve a cabo sus objetivos con fines públicos. Los gravámenes reconocen como única fuente a la ley, así mismo sus principios constitucionales aseguran la igualdad entre los contribuyentes, la proporcionalidad en función de la capacidad contributiva, la inviolabilidad a la propiedad privada, entre otros aspectos.”

La importancia de estudiar este tema radica en los conocidos efectos nocivos de la inflación, éstos han sido puestos en evidencia en un sinnúmero de oportunidades y el terreno tributario no fue ajeno a esta influencia altamente perjudicial.

Continúa (EL CRONISTA, 2018, pág. 10) “El desequilibrio fiscal financiado con la disminución del poder adquisitivo, se le adiciona la sistemática distorsión en la medición de la capacidad contributiva real, llegando a plantearse la confiscatoriedad del impuesto, cuando la falta de aplicación del ajuste inflacionario genera un tributo desproporcionado. Es por ello que en nuestro país, la reciente reforma fiscal ha venido a reparar y encauzar, aunque de manera discutible, según ciertos sectores de la economía, las distorsiones derivadas de este fenómeno.”

Este trabajo se centra en comparar las principales reformas sobre Impuesto a las Ganancias e Impuesto al Valor Agregado, a partir de la reforma introducida por la Ley n° 27.430 (B.O.

27/12/17) y sus modificatorias, que se logró recabando información de fuentes bibliográficas y documentales y usando básicamente recursos conexionales debido al poco tiempo de instauración.

En el capítulo I se abordan las cuestiones teóricas que sustentan el planteamiento. Se hace un breve repaso de los conceptos, importancia y clasificación de impuestos. Su incidencia en términos recaudatorios a nivel Nacional, Provincial y Municipal, así también un poco de historia partiendo de los orígenes de los tributos en la República Argentina. El capítulo concluye haciendo un planteo sobre la vital importancia de la instauración de reformas en nuestras leyes.

Finalmente, en el capítulo II se procede a la comparación, entre el texto anterior y el vigente de los impuestos arriba enunciados, remitiéndose a los aspectos más relevantes.

I. CAPÍTULO I: LOS IMPUESTOS EN LA REPUBLICA ARGENTINA

En el presente capítulo vamos a ver la definición de impuestos, su importancia, clasificación y distribución de potestades tributarias. Después apreciaremos una breve síntesis sobre la historia de por qué surgen los impuestos y de qué manera se organizó el Estado, para atribuir dichas potestades y de qué manera la recaudación se distribuye o se “coparticipa” con las Provincias. Finalmente se plantea la necesidad de una reforma tributaria en la República Argentina.

1.1. Concepto.

Según (VADILLO, 2015) “Los impuestos son un mecanismo para financiar el gasto público mediante el cual el Estado redistribuye ingresos, desde los sectores más ricos hacia los más vulnerables, sean personas, sectores económicos o regiones y son en sí mismos un instrumento de redistribución de ingresos. Los impuestos son parte de la Política Tributaria que debe ser equitativa, es decir, promover la igualdad. Este concepto comprende la equidad horizontal y la equidad vertical. La primera se refiere a que si dos contribuyentes tienen iguales características, deben ser tratados de igual manera, mientras que la equidad vertical se basa en que las personas con diferente capacidad de pago (los de menores ingresos) deberían pagar diferentes cantidades de impuestos. El concepto de progresividad establece que para que un impuesto sea equitativo, un contribuyente de mayores ingresos debería pagar más, no sólo en valor absoluto, sino también proporcionalmente. Dado que los hogares de menores ingresos gastan en consumo todos sus ingresos y los hogares de mayores ingresos tienen capacidad de ahorro, los primeros tienen todos sus ingresos gravados mientras que los segundos sólo una parte de ella.”

1.2. Importancia

Continuando con los conceptos del autor antes mencionado, “la importancia de su existencia radica en la posibilidad que tiene el Estado para obtener los recursos necesarios para poder brindar educación, salud, seguridad, justicia, obras públicas y apoyo a los sectores con mayores necesidades, que se relacionan directamente con los objetivos de la Política Fiscal que son lograr: crecimiento económico sostenible; pleno empleo y estabilidad de precios. Luego de

describir la importancia de los impuestos a continuación podemos analizar cómo se clasifican los impuestos para entenderlos con mayor claridad.”

1.3. Clasificación.

Los impuestos se pueden clasificar de acuerdo a distintas variables en directos e indirectos, reales o personales, fijos o proporcionales, progresivos o regresivos y ordinarios o extraordinarios. De acuerdo a lo detallado a continuación se podrá dilucidar sobre las características de cada una de las siguientes clasificaciones:

- ✚ Impuesto Directo: Cuando mide en forma directa la capacidad económica del contribuyente. No pueden ser objeto de traslación. Gravan periódicamente situaciones con cierta permanencia.

Por Ejemplo: el Impuesto sobre los Bienes Personales.

- ✚ Impuesto Indirecto: Mide en forma indirecta la capacidad económica del contribuyente. Son trasladables, lo cual significa que se cobran a una persona con la esperanza y la intención de que ésta se indemnizará a expensas de alguna otra. Gravan actos o situaciones accidentales, tales como el consumo.

Por ejemplo: los Impuestos Internos.

- ✚ Impuesto Real: Miden una manifestación objetiva de capacidad económica. No tienen en cuenta la situación personal del contribuyente, es decir, consideran en forma exclusiva la riqueza gravada.

Por ejemplo: Impuesto a las Ganancias de Sociedades.

- ✚ Impuesto Personal: Son aquellos que para su determinación se consideran aspectos subjetivos personales del contribuyente.

Por ejemplo: Impuesto a las ganancias de personas humanas.

- ✚ Impuesto Fijo: Gravan con una medida uniforme a todos los contribuyentes. A su vez están los impuestos graduales que aplican un fijo conforme a la base imponible por categoría de contribuyentes.

Por ejemplo: el Monotributo.

- ✚ Impuesto Proporcional: Cuando mantiene una alícuota constante con independencia de la capacidad productiva de los contribuyentes.

Por ejemplo: el Impuesto al Valor Agregado.

- ✚ Impuesto Progresivo: A medida que aumenta la capacidad económica aumenta la alícuota del impuesto.

Por ejemplo: Impuesto a las Ganancias personas humanas.

- ✚ Impuesto Regresivo: A medida que aumenta la capacidad económica se reduce la alícuota del impuesto.

Por ejemplo: Impuesto a los Ingresos Brutos.

- ✚ Impuesto Ordinario o permanente: Son aquellos que no tienen una duración determinada en el tiempo.

Por ejemplo: Impuesto al Valor Agregado.

- ✚ Impuesto Extraordinario o transitorio: Poseen una vigencia limitada en el tiempo.

Por ejemplo: Impuesto sobre los Bienes Personales.

Según (Econlink, 2008) “Cabe destacar que los impuestos extraordinarios en su mayoría surgen en períodos de crisis. Asimismo los determinados impuestos ordinarios son denominados “de emergencia” al momento de su legislación lo que implicaría que se los podrían considerar como extraordinarios, pero en forma reiterada son prorrogados en el tiempo.”

1.4. Distribución de potestades tributarias.

De acuerdo a lo expresado en Ámbito(2017) “La potestad o poder tributario no es absoluta y total, sino que tiene “limitaciones de orden política y constitucional” que derivan de la forma de

organización política propia de cada estado y del encuadramiento dentro de los lineamientos la constitución nacional fija.”

“El Federalismo adoptado en la República Argentina, implica la existencia de diferentes niveles de gobierno, donde cada uno de ellos, cuenta con sus propias potestades tributarias de raigambre constitucional.”

“Ya sea para determinar la Potestad Tributaria de la Nación, de la Provincia o de los Municipios, todo análisis debe partir de la Constitución Nacional, que es conocido como el primer distribuidor de fuentes. Hoy se establece que recursos son de la Nación en forma exclusiva, que fuente de recurso puede tener en forma concurrente con las Provincias, y que fuente puede utilizar en forma excepcional. A las Provincias corresponde todo lo que no es delegado a la Nación.”

1.4.1. Potestad Tributaria Nacional.

Según Ámbito(2017)“El artículo 4° de la Constitución Nacional dice que de la Nación son los derechos de importación y exportación, y otras fuentes menores de recursos (por ej. renta del Correo). En el artículo 9 de la Constitución Nacional se establece que solamente puede haber Aduanas nacionales, cuyas tarifas serán sancionadas por el Congreso Nacional. A tal efecto, se legisla en el artículo 75 inciso 1° de la Constitución Nacional en donde se fija como facultad del Congreso de la Nación, el legislar en materia aduanera y de fijar los Derechos de Importación y de Exportación.”

“En cuanto a los impuestos indirectos, los mismos son reglados en el artículo 75 inciso 2) 1er párrafo de la Constitución Nacional. En él se establece como facultad concurrente entre Nación y Provincias, o sea que se trata de una fuente tributaria compartida por ambos niveles de gobierno.”

“Este tipo de impuesto, los indirectos, pueden ser establecidos tanto por la Nación como por las Provincias por ser una facultad concurrente de ambos.”

“En el tiempo se dieron distintas alternativas dada la mencionada concurrencia de fuentes. En un comienzo eran cobrados solos por las Provincias, luego a partir de 1891 también lo cobraba la

Nación (alcoholes, cerveza y fósforos), hasta que se llegó a establecer un régimen de coparticipación. Se dieron, entonces, tres situaciones, primero fueron las Provincias, luego lo recaudaban tanto las Provincias como la Nación, cada uno normando y cobrando de acuerdo a sus propias legislaciones y al final se llega al régimen de coparticipación.”

De acuerdo a una recopilación realizada por el Instituto Argentino de Análisis Fiscal (IARAF) el Sistema Tributario cuenta con 163 impuestos a nivel nacional, provincial y municipal, de los cuales 40 son de carácter nacional con preponderancia por el impacto y volumen de recaudación los detallados a continuación:

- a. Impuesto A Las Ganancias
- b. Impuesto A La Ganancia Mínima Presunta
- c. Impuesto A Los Bienes Personales
- d. Impuesto Al Valor Agregado
- e. Impuesto Sobre Combustible Y Gas Natural

1.4.2. Potestad Tributaria Provincial.

Siguiendo con lo detallado en (Ámbito, 2017) “En nuestro sistema federal, las provincias, conservan todo el poder no delegado por la Constitución Nacional al Gobierno Federal (arts. 121 y 126 CN), gozan de una autonomía de primer orden, donde se encuentran en plenitud todos los rasgos característicos del concepto de autonomía, involucrando la descentralización política, de legislación, de autoorganización y de autogobierno pero con subordinación a un ente superior.”

“Es decir que en nuestro régimen federal las provincias en ejercicio de su autonomía se dan sus propias normas fundamentales, con independencia del gobierno federal pero cumpliendo con las condiciones impuestas por la Constitución Nacional (arts. 5 y 123 CN)”.

Los impuestos provinciales que podemos mencionar en función de su impacto y la importancia para el funcionamiento de los Estados Provinciales son:

- a. Impuesto Inmobiliario,
- b. Impuesto sobre los Ingresos Brutos,
- c. Impuesto de Sellos, e

- d. Impuesto a los Automotores Acoplados y Motocicleta

1.4.3. Potestad Tributaria Municipal

Según (Ámbito, 2017)“Nuestro país está compuesto por un estado nacional, 23 provincias, un gobierno autónomo y 1141 municipios y que cada provincia tiene su propia constitución, en las cuales se definen el alcance y contenido de la autonomía municipal.

“Cada municipio puede establecer tasas y contribuciones especiales y mediante la constitución provincial, la provincia asigna a los municipios la facultad de crear impuestos. “

“Hay municipios que cuentan con autonomía plena, éstos son los que tienen su propia Carta Orgánica, es decir su Constitución Municipal.”

“Así en cada provincia, los municipios pueden contar con distintas facultades y potestades de diverso alcance.”

1.5. Coparticipación Federal de Impuestos.

La coparticipación federal de impuestos es un sistema constitucional de la República Argentina que tiene por finalidad la distribución del recaudado de los impuestos por el estado federal, en virtud de una delegación efectuada por las provincias a la Nación, quien debe recaudar las contribuciones, retener su porción y redistribuir el resto entre aquellas y la Ciudad Autónoma de Buenos Aires. Este fue incorporado al sistema con la reforma constitucional de 1994.

1.5.1. Origen del sistema.

La siguiente información fue extraída de (VILLEGAS, 2001, págs. 49-65)“Debido a la crisis económica mundial de 1929, el erario público nacional empezó a quedarse sin recursos. En esa situación, se unificaron todos los impuestos internos y se estableció un sistema de distribución.”

“En 1935 se implementó el primer sistema de coparticipación de impuestos. En ese momento, la distribución primaria establecía que la nación se quedaba con el 82% de los recursos y las provincias con el 17,5%.”

“La distribución secundaria, que definía el reparto entre las provincias se realizaba de acuerdo a la población, un 30% de acuerdo al gasto, un 30% de acuerdo a los recursos totales de la provincia (antes de la implementación del sistema), y un 10% por partes iguales entre todas las provincias.”

“A partir de entonces, la parte que les correspondía a las provincias en la distribución primaria fue aumentando progresivamente.”

“En 1973 se planteó la necesidad de ofrecer un tratamiento diferencial para cada provincia, especialmente para aquellas con menos recursos. La Ley N° 20.221 definía en la distribución primaria un 50% para la Nación y un 50% para las provincias; la distribución secundaria se establecía de acuerdo a tres criterios: un 65% de acuerdo a la población, un 25% de acuerdo a la brecha en el desarrollo de las provincias, y un 10% de acuerdo a la dispersión poblacional. El segundo - criterio tendía a compensar a las provincias más atrasadas, cuya medida se calculaba de acuerdo a un índice que incorporaba la calidad de la vivienda, la educación y la cantidad de automóviles por habitante. El tercer criterio garantizaba mayores transferencias cuanto mayor fuese la dispersión poblacional, fundamentándose en el mayor costo de los servicios prestados por la administración provincial.”

“La Ley N° 23.548, de 1988, que define el sistema de coparticipación que rigió hasta la última reforma, estableció una distribución primaria del 42,34% para la Nación y del 54,36% para las provincias, apartando un 2% para la recuperación del nivel relativo de desarrollo de las provincias más atrasadas, y 1% al fondo de Adelantos del Tesoro Nacional (ATN). La distribución secundaria se realiza a partir de entonces de acuerdo a tasas fijas por provincias, sin que haya mediado un criterio más que las demandas contrapuestas de las gobernaciones provinciales.”

A continuación se analizarán de los impuestos con mayor impacto y recaudación de la estructura tributaria argentina: Impuesto a las Ganancias e Impuesto al Valor Agregado.

1.5.2. Impuesto a las Ganancias

1.5.2.1. Concepto.

Según Nieto(2015)“El impuesto a las ganancias es un tributo que grava los ingresos de las personas físicas, los beneficios de las sociedades y las ganancias obtenidas en el país por residentes en el exterior. Comprende por tanto en un solo impuesto, el gravamen sobre personas, sociedades y no residentes. La alícuota para las sociedades y no residentes es del 35%, mientras que para las personas humanas varía según sus ingresos, comenzando en 9% con tope del 35%.”, la presente definición es anterior a la Reforma, ya que como podremos analizar a continuación de han cambiado las alícuotas de acuerdo al Art. 90 de la Ley 27.430.

1.5.2.2. Esquema general del impuesto a las ganancias.

A continuación se puede observar en la Figura n°1 la estructura general de los aspectos que trata dicho impuesto según la Ley 27.430 (y sus modificatorias)

| |
|--|
| TITULO I |
| DISPOSICIONES GENERALES |
| SUJETO Y OBJETO |
| FUENTE |
| AÑO FISCAL E IMPUTACIÓN DE LAS GANANCIAS Y GASTOS |
| COMPOSICION DE QUEBRANTOS CON GANANCIAS |
| EXENCIONES IMPONIBLES Y CARGAS DE FAMILIA |
| TITULO II |
| CATEGORIAS DE LAS GANANCIAS |
| GANANCIAS DE LA PRIMERA CATEGORIA |
| GANANCIAS DE LA SEGUNDA CATEGORIA |
| GANANCIAS DE LA TERCERA CATEGORIA |
| GANANCIAS DE LA CUARTA CATEGORIA |
| TITULO III |
| DE LAS DEDUCCIONES |
| DEDUCCIONES ESPECIALES |
| AMORTIZACIONES |
| DEDUCCIONES NO ADMITIDAS |
| INDICE DE ACTUALIZACIÓN |
| TITULO IV |
| TASA DEL IMPUESTO PARA PERSONAS HUMANAS Y SUCESIONES INDIVISAS |
| IMPUESTO PROGRESIVO |
| TITULO V |
| BENEFICIARIO DEL EXTERIOR |
| TITULO VI |
| AJUSTE POR INFLACIÓN |
| TITULO VII |
| OTRAS DISPOSICIONES |

Figura n° 1: Estructura del impuesto a las ganancias
Fuente: Elaboración propia

1.5.2.3. Determinación del impuesto

De acuerdo a lo expresado por(Ricardo A. Parada, 2012, págs. 1-8) “La determinación del impuesto se analizará en función del sujeto: a) persona física y sucesión indivisa, b) sujeto empresa con contabilidad y c) sujeto empresa sin contabilidad o empresas.”

a) Personas físicas y sucesiones indivisas

“A fin de obtener la base imponible, queda gravada la totalidad de las rentas de un contribuyente persona física o sucesión indivisa, siempre que éstas estén contempladas en alguna de las cuatro categorías establecidas en la ley, sin embargo en su art. 2 establece que se consideran rentas y sin perjuicio de los dispuesto especialmente en cada categoría y aun cuando no se indiquen en ellas, las rentas según apartados 1), 2) 3) 4) y 5) de dicho artículo.”

1) las rentas susceptibles de una periodicidad que implique la permanencia de la fuente que los produce y su habilitación.

2) las rentas que cumplan o no las condiciones del apartado anterior, obtenidos por los responsables incluidos en el artículo 69 y todos los que deriven de las demás sociedades o de empresas o explotaciones unipersonales [...]

3) los resultados provenientes de la enajenación de bienes muebles amortizables, cualquiera sea el sujeto que las obtenga.

4) los resultados derivados de la enajenación de acciones, valores representativos y certificados de depósito de acciones y demás valores, cuotas y participaciones sociales, monedas digitales, Títulos, bonos y demás valores, cualquiera sea el sujeto que las obtenga.

5) los resultados derivados de la enajenación de inmuebles y de la transferencia de derechos sobre inmuebles, cualquiera sea el sujeto que las obtenga.

La Ley de Ganancias contempla básicamente cuatro categorías fácilmente discernibles en capítulos:

- ✚ Ganancias de primera categoría: renta del suelo, que abarca todo lo referido a las ganancias producidas en dinero o en especie con el alquiler o arrendamiento de inmuebles urbanos o rurales.
- ✚ Ganancias de segunda categoría: renta de capitales. incluye la ganancia obtenida con la renta de cualquier tipo de papel financiero, rentas vitalicias, locación de muebles o derechos sobre ellos, entre algunos de los puntos incluidos.

- ✚ Ganancias de tercera categoría: beneficios de las empresas y ciertos auxiliares de comercio. La categoría incluye a aquellas personas jurídicas y algunas personas físicas que sean autónomos de un comerciante.
- ✚ Ganancias de cuarta categoría: renta al trabajo personal. En esta modificación los trabajadores de altos ingresos comenzarían a tributar.

En la Figura n°2 se explica de manera ejemplificativa la determinación del impuesto para las personas física y sucesiones indivisas.

| | RENTA BRUTA 1era CATEGORIA | RENTA BRUTA 2da CATEGORIA | RENTA BRUTA 3era CATEGORIA | RENTA BRUTA 4ta CATEGORIA |
|--------------|---|---|---|---|
| <i>menos</i> | Gastos necesarios | | | |
| <i>menos</i> | Deducciones especiales de las cuatro categorías | | | |
| <i>menos</i> | Deducciones especiales 1ra categorías | Deducciones especiales 2da categorías | Deducciones especiales 3ra categorías | Deducciones especiales 4ta categorías |
| | Resultado neto de las cuatro categorías | | | |
| <i>menos</i> | Gastos de sepelio | | | |
| <i>menos</i> | Deducciones Generales Art. 81 inc a), b), d), f) y g) 1er párr. | | | |
| <i>menos</i> | Gastos no imputables a una determinada fuente de renta | | | |
| <i>menos</i> | Gastos por servicio doméstico | | | |
| | Subtotal antes de otras deducciones generales | | | |
| <i>menos</i> | Deducciones Generales Art. 81 inc c), g) 2do párr. y h) | | | |
| | Ganancia o Quebranto del ejercicio | | | |
| <i>menos</i> | Quebrantos de ejercicios anteriores | | | |
| | Resultado Previo a deducciones personales | | | |
| <i>menos</i> | Deducciones personales | | | |
| | Ganancia neta sujeta a impuesto | | | |
| | x Alícuota escala Art. 90 | | | |
| | IMPUESTO DETERMINADO | | | |
| <i>menos</i> | Anticipos ingresados | | | |
| <i>menos</i> | Retenciones y percepciones sufridas | | | |
| <i>menos</i> | Pagos a cuenta de otros impuestos | | | |
| <i>menos</i> | Gravámenes análogos abonados en el exterior | | | |
| | IMPUESTO A INGRESAR O SALDO A FAVOR | | | |

Figura n°2: Determinación del impuesto a las ganancias- Personas Físicas
Fuente: Elaboración Propia.

b) Sujetos empresa con contabilidad

“Con respecto a la mecánica de liquidación de aquellos sujetos que obtienen rentas de tercera categoría y llevan contabilidad, deben ajustar su resultado contable mediante lo que se conoce como “ajuste por Columna I (resta) y columna II (suma), para llegar así al resultado impositivo.” (Figura n° 3)

“Una vez conocido el resultado impositivo (ganancia neta sujeto a impuesto o base imponible) se le aplica la alícuota del treinta y cinco (35%), a fin de obtener el impuesto determinado.”

| | COLUMNA I (-) | COLUMNA II (+) |
|-----------------------------|---------------|----------------|
| GANANCIA O PÉRDIDA CONTABLE | | |
| AJUSTES | | |
| RESULTADO IMPOSITIVO | | |

Figura n°3: Determinación del resultado impositivo- Sociedades con contabilidad
Fuente: Elaboración propia.

c) Sujetos empresa sin contabilidad

“Para los casos en los que el sujeto pasivo del impuesto no sea el sujeto pasivo de la obligación tributaria, el resultado impositivo se adjudica como resultado fiscal del titular o de los socios de la explotación unipersonal o sociedad, respectivamente, en función de la participación que tengan en el resultado.”

“Cuando este tipo de contribuyente no lleva contabilidad, debe armar su estado de resultado considerando directamente las normas impositivas, puesto que no tienen resultado contable del cual partir.” (Figura n° 4)

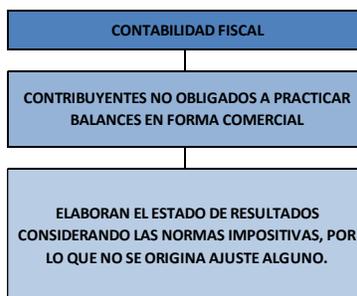


Figura n°4: Determinación de resultado impositivo- Sociedades sin contabilidad
Fuente: Elaboración Propia.

1.5.2.4. Antecedentes

Según Andes(2015)“La historia indica que en los primeros días de 1923, Rafael Herrera Vegas, ministro de Hacienda del presidente Marcel T. de Alvear, le encomendó a uno de sus jóvenes colaboradores una tarea que por entonces parecía más una aventura de un explorador que el trabajo de un economista.”

“El joven debía trasladarse a la remota Australia para informarse sobre las características del “impuesto a los réditos”, una novedosa herramienta impositiva que buscaba captar parte de la renta financiera. Hacia Australia fue, entonces, Raúl Prebisch, con el propósito de conseguir todos los detalles que desembocarían en la primera reforma impositiva de la Argentina moderna. Pero el desplazamiento de Herrera Vegas por Víctor Molinas, postergó la tarea para otra década, otro gobierno y otro régimen.”

La crisis originada en los Estados Unidos, a partir de la caída de la bolsa de Wall Street de 1929, desató la crisis financiera mundial y que se extendió a casi todo los países del mundo. Argentina no se vio eximida y la disminución de los ingresos, del salario y la desocupación se acrecentaron notablemente. Además, los productos primarios (principal rubro de exportación del país) perdieron importancia en el mercado mundial.

Continuando con Andes (2015) “En 1930, la economía argentina se deterioró notablemente, producto de la inestabilidad política cuando una junta militar tomó el poder, poniendo fin a siete décadas de gobierno civil constitucional. Por entonces, Prebisch había ascendido a subsecretario de Hacienda y el presidente era José Félix Uriburu, el primer dictador argentino del siglo XX.”

“La historiadora Ana Virginia Persello recreó el momento en que Prebisch convenció a Uriburu para que firmara el decreto-ley. Si no lo hacía, dejaría la Presidencia (para lo que faltaba sólo un mes) con un importante déficit fiscal. Ante esa posibilidad y al año siguiente, Agustín P. Justo le dio sustento legislativo a través de la ley 11.682 al “impuesto a los réditos”, tal su denominación original, el 19 de enero de 1932, cuya vigencia se estableció hasta el 31 de diciembre de 1934.”

Se puede apreciar que algo transitorio que surgía de una crisis, se convirtió en permanente. Ganancias es el caso más antiguo de prórrogas sucesivas. En los 86 años transcurridos desde el

decretazo de Uruburu, el impuesto dejó de ser una curiosidad proveniente de Oceanía para convertirse en una de las columnas de la estructura tributaria nacional.

Se mantiene con mínimas modificaciones hasta 1973. En 1974, bajo el tercer gobierno del General Juan Domingo Perón, entró en vigor la Ley 20.628, donde entre los principales aspectos se titula al tributo “Impuestos a las Ganancias” y se establecen las categorías de aplicación actual.

Esta norma volvió a sufrir 218 modificaciones desde 1973, la última el 27 diciembre de 2017 tras el dictado de la ley 27.346 mediante decreto 1112/2017 con la firma del Presidente Mauricio Macri, el jefe de Gabinete Marcos Peña y el Ministro de Hacienda, Nicolás Dujovne.

1.5.3. Impuesto al Valor Agregado.

1.5.3.1. Concepto.

El Impuesto al Valor Agregado (IVA) es un impuesto al consumo, que se aplica a la venta de cosas, a la prestación de servicios y a las importaciones de ciertos bienes.

Los impuestos al consumo gravan el acto de consumir bienes y servicios: tantos alimentos, bebidas, indumentaria, artículos de tocador y perfumería, combustibles, servicios públicos, seguros, entre otros.

Las alícuotas vigentes que se aplican son la general del veintiún (21%), una reducida del diez punto cinco (10,5%) y una especial del veintisiete (27%).

1.5.3.2. Determinación del Impuesto

Según (IVA, 2018)“La determinación del impuesto, así como la confección de la respectiva declaración mensual por responsables inscriptos, se efectúa desagregando los débitos fiscales de acuerdo con la actividad económica declarada y las ventas conforme a la alícuota que corresponda para cada caso”.En la figura n° 6 se podrá observar el esquema de liquidación del Impuesto al Valor Agregado.”

$$\begin{array}{c}
 \text{DÉBITO FISCAL} \\
 - \\
 \text{CRÉDITO FISCAL} \\
 - \\
 \text{SALDO FAVOR DEL PERIODO ANTERIOR} \\
 = \\
 \text{SALDO TÉCNICO} \\
 \text{A PAGAR} \quad \text{O} \quad \text{A FAVOR}
 \end{array}$$

Figura n° 6: Determinación Impuesto al Valor Agregado
Fuente: Elaboración Propia.

1.5.3.3. Antecedentes

En el año 1975 comenzó a regir el Impuesto al Valor Agregado. Desde su establecimiento, se eximía a los productos de la canasta familiar con el objetivo de atenuar los efectos regresivos que podía provocar este tributo, pero con el transcurso de las sucesivas reformas introducidas en este impuesto se fue ampliando la base, de manera tal que se convirtieron un impuesto cada vez más regresivo, al afectar a los productos de primera necesidad.

Según Econlink(2008) “El IVA surgió para evitar la distorsión de los impuestos a las ventas en cascada que encarecían los costos de producción. Aunque no parece haber dudas de que el IVA es menos distorsivo que los impuestos en cascada, esto no implica que no genere ningún tipo de distorsión, o que aquéllas que genera sean insignificantes. Por el contrario, el IVA impone un costo financiero sobre los productores que se traslada hacia delante –en cascada– cuando las condiciones del mercado lo permiten.”

“La tasa aplicable también sufrió variaciones, pues con la reforma introducida en el año 1986 se unificó la alícuota general en el 18%. Entre 1988 y 1992 se produjeron marchas y contramarchas llegando a descender hasta el 13% en 1990, para volver a subir hasta el 18% en 1992. A partir de abril de 1995 se incrementó la tasa hasta el 21% vigente en la actualidad.”

Las reformas posteriores no han hecho más que aumentar la base imponible incorporando otros bienes o servicios al objeto gravado. Y a partir de diciembre de 1999 se eliminan ciertas exenciones, entre ellas las de transporte público de pasajeros y servicios médicos.

1.6. Recaudación Tributaria

Cuando el Estado define sus impuestos, está decidiendo de qué manera van a extraerse los recursos necesarios de las empresas y familias del país, para luego transformarse en consumo e inversión colectivos. El dinero recaudado por medio de los impuestos es el vehículo a través del cual se transfieren recursos de los bienes privados a los bienes públicos.

Como analiza (AGOSTO, 2017) “Existen dos grandes principios para organizar el sistema tributario. Uno es el **principio del beneficio**, según el cual los individuos pagan impuestos proporcionales a los beneficios que reciben de los programas públicos. Es decir, los impuestos deben estar relacionados con la utilización efectiva de bienes públicos. El otro es el principio de la **capacidad de pago**, que establece que el monto de impuestos que paga el contribuyente debe estar relacionado con su renta o su riqueza. A mayor riqueza, mayor capacidad contributiva y por tanto, mayores impuestos. Independientemente de que los gobiernos apliquen uno u otro, también suelen introducirse criterios de justicia y equidad. En este sentido, cabe destacar el principio de equidad horizontal, según el cual los contribuyentes que son esencialmente iguales deben pagar los mismos impuestos. Más controversial resulta el principio de equidad vertical, que refiere al trato fiscal que deben tener las personas con diferentes niveles de rentas”.

1.6.1. Una adecuada estructura tributaria

Según (AGOSTO, 2017, págs. 1-12)“Los impuestos deben contribuir a la consecución de los objetivos de la política fiscal. Para esto, es necesario que un sistema tributario cumpla con los siguientes requisitos:

- ✚ Neutralidad: el diseño de los impuestos debe minimizar la interferencia en las señales e información que generan los mercados para evitar asignaciones sub-óptimas que reduzcan el bienestar social.
- ✚ Suficiencia: debe proveer un nivel de recaudación que permita cumplir los objetivos del gobierno.
- ✚ Equidad: la distribución de la carga tributaria debe ser equitativa entre los distintos sectores de la población, teniendo en cuenta la capacidad de pago.
- ✚ Simplicidad: el sistema tributario debe ser simple y de fácil acceso para el contribuyente, para minimizar la evasión y elusión.

- ✚ Crecimiento y estabilidad de precios: la estructura tributaria debe brindar la posibilidad de suavizar los ciclos económicos, evitando las presiones inflacionarias y tendencias recesivas que aumenten el desempleo.

“Si el sistema es simple, neutral y estable, mayores serán las posibilidades de alcanzar los objetivos. La falta de simplicidad y neutralidad invita a la evasión fiscal, mientras que la falta de estabilidad dificulta la elaboración de planes a largo plazo. No obstante, la consecución simultánea de estos principios puede generar tensiones entre los objetivos de eficiencia y equidad, puesto que no todos pueden cumplirse en el nivel óptimo. Los sistemas tributarios son la resultante de un proceso histórico con marchas y contramarchas, donde no siempre es posible garantizar el enfoque integral que requieren los postulados teóricos. Este complejo proceso de articulación y generación de consensos políticos y sociales constituye un gran desafío para Poder Ejecutivo y el Congreso.”

1.6.2. Principios constitucionales

Según (AGOSTO, 2017, págs. 1-12)“La Constitución Nacional de la República Argentina establece ciertos principios que deben tener los tributos:

- ✚ Legalidad: Todo tributo debe ser creado por una ley
- ✚ Igualdad: Igualdad entre personas con similar capacidad contributiva.
- ✚ Generalidad: Los tributos deben abarcar las distintas formas de exteriorizar la capacidad contributiva. Deben alcanzar íntegramente a distintas personas y a diferentes bienes.
- ✚ Noconfiscatoriedad: debe garantizar la propiedad privada.
- ✚ Proporcionalidad. En correspondencia con la capacidad contributiva.
- ✚ Equidad: también llamado principio de justicia. Sintetiza a todos los demás principios tributarios.”

1.6.3. Composición de la recaudación tributaria

Según (AGOSTO, 2017, págs. 1-12)“El sistema tributario argentino se caracteriza por la preeminencia de los impuestos indirectos, con un esquema similar al de otros países latinoamericanos.”

“El sistema descansa en tres pilares fundamentales: IVA, Impuesto a las Ganancias y Contribuciones a la Seguridad Social. El esquema tributario refleja una mayor participación de los impuestos al consumo que de aquellos que recaen sobre los factores de la producción, que están más concentrados en las rentas del trabajo que en los ingresos de capital. En el caso de los impuestos al consumo, el sesgo se ve acentuado por la existencia en las provincias del Impuesto a los Ingresos Brutos. Por su parte, el peso del impuesto a la renta recae principalmente en las personas jurídicas, con una menor incidencia relativa de ingresos de la renta personal.”

“En 2017 la recaudación total representó 34% del PIB. (Ver Gráfico n° 1) Los principales rubros de recaudación fueron las contribuciones a la seguridad social y el IVA representaron el 28% cada uno y Ganancias el 22%. Por su parte, el impuesto a los Créditos y Débitos Bancarios aportó el 7 % y los Derechos de Exportación e Importación alcanzaron el 3% respectivamente. Finalmente, una decena de impuestos de menor poder recaudatorio individual, aportaron 9% del total de recursos.”

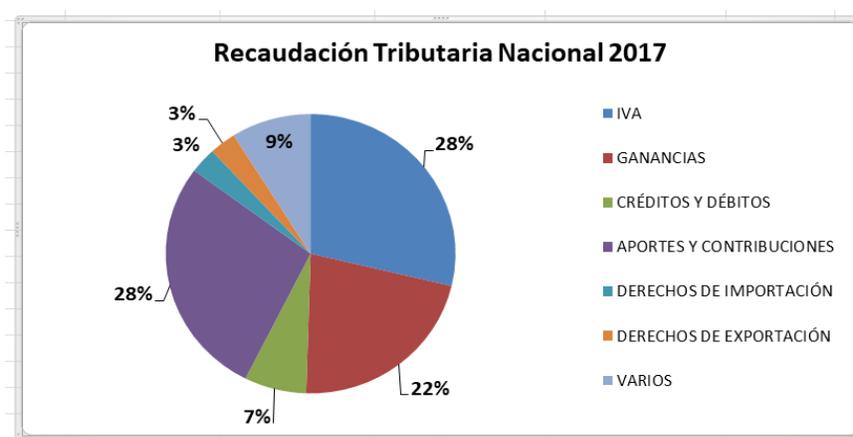


Gráfico n°1
Datos extraídos de (AFIP, 2017)

Según (AGOSTO, 2017, págs. 1-12)“El carácter federal de nuestro país otorga potestades tributarias a las provincias. Los recursos propios de las jurisdicciones representan el 7% del PIB y constituyen el 44,8% de los recursos totales provinciales. (Ver Gráfico n° 2)Desde el punto de vista de su composición, el impuesto provincial más relevante es Ingresos Brutos, que ha ganado participación en los últimos años y contribuye con el 71% de la recaudación total. Los dos impuestos en importancia que le suceden son el Automotor y Sellos que aportan el 11% y el 10% de los recursos, mientras que el impuesto Inmobiliario representa el 6 %. Finalmente Otros impuestos de menor recaudación impositiva representan 2%.”

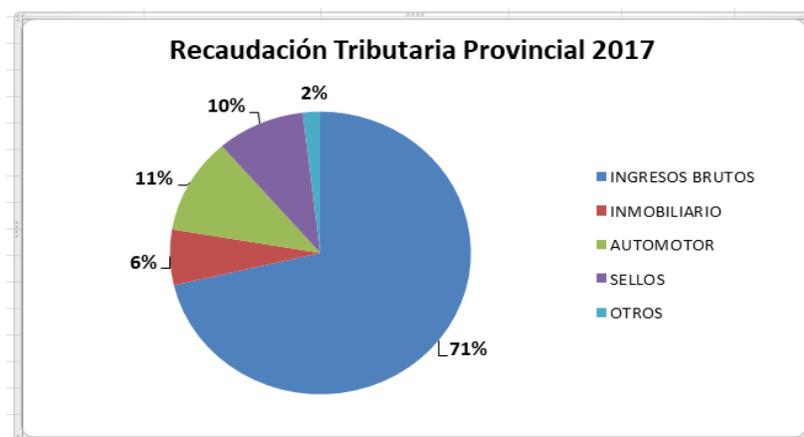


Gráfico n°2
Datos extraídos de (ATM, 2017)

Según (AGOSTO, 2017, págs. 1-12)“Por su parte, la mayoría de los municipios recauda tasas por el uso de servicios que, en algunos casos, representan verdaderos impuestos. Aproximadamente el 81% de los recursos municipales se recauda por medio de la imposición de tasas. La Tasa General de Inmuebles y la Tasa de Seguridad e Higiene -denominada en algunos municipios Derecho de Registro e Inspección- constituyen las fuentes de recursos propios de mayor importancia para los gobiernos locales.”

1.7. Necesidad de una reforma

Diversos factores han contribuido a la mantenida presión tributaria en nuestro país, entre ellos la creación de impuestos en la crisis de la convertibilidad; la recuperación de la actividad

económica y el empleo; la suba de los precios de las materias primas en el exterior; las contribuciones a la seguridad social constituyen el rubro de mayor aporte al aumento global de la presión tributaria y el Impuesto a las Ganancias está en segundo lugar, esto se debía a la imposibilidad de ajustar por inflación y a la falta de actualización del mínimo no imponible y las escalas de ganancias personales.

Según GÓMEZ(2010)“La introducción del impuesto a los débitos y créditos bancarios y el incremento de los Derechos de Exportación, como respuesta a la emergencia de la crisis de la Convertibilidad, tuvo un efecto perdurable. El aumento en la tributación de Ingresos Brutos e IVA, finalmente, significó una expansión similar.”

SigueGÓMEZ(2010)“Otras características salientes de la estructura tributaria argentina son la evasión y el elevado nivel de gastos tributarios. Con respecto a la evasión, no sólo se trata de un problema fiscal, sino que sus efectos nocivos se proyectan a otras dimensiones socioeconómicas como la competitividad, la inversión, las exportaciones y la equidad distributiva. La pérdida potencial de recursos que implica la evasión limita el espacio fiscal con que puede contar un estado para lograr objetivos a través de la política fiscal, como la estabilización, la provisión de bienes y servicios públicos y la redistribución del ingreso y la riqueza.”

La reforma tiene por objeto asentar las bases del sistema tributario para las próximas décadas y enumera una serie de principios que deberían regir el nuevo sistema impositivo: progresividad, equidad, simplificación, previsibilidad y coordinación federal.

ContinúaGÓMEZ(2010)“Los expertos están de acuerdo en que era necesario un cambio en el régimen de impuestos del país basándose en los pilares como la equidad y justicia tributaria, la eficiencia, la reducción de la presión tributaria, la desincentivación de la evasión fiscal y el incentivo de la inversión, con el fin de lograr reposicionar nuevamente a la Argentina en materia de competitividad internacional.”

“No obstante, se encuentra la otra parte de analistas que aseguran que las reformas tendrán un impacto positivo acotado en la mayoría de las economías regionales, que más personas serán alcanzadas por el impuesto a las ganancias y que quienes ya lo pagan deberán abonar una suma mayor, que hay cambios que repercutirán negativamente al olvidar que toda reforma impositiva

que se proponga no puede, bajo ningún punto de vista desconocer a la jurisprudencia y a la doctrina.”

Como observamos en el capítulo precedente pudimos analizar los conceptos de impuestos, su relevancia, clasificación y las potestades tributarias a nivel Nacional, Provincial y Municipal. Luego apreciamos la historia desde el origen hasta la actualidad para luego plantear la necesidad de una reforma tributaria que analizaremos en el capítulo siguiente.

CAPÍTULO II: REFORMA TRIBUTARIA

A partir del presente capítulo se analizarán las principales modificaciones según ley 27.430 (sancionada según B.O. el 29/12/2017) y sus modificatorias de manera estructural con una comparación con la legislación anterior.

2.1. Impuesto a las Ganancias

2.1.1. Rentas Financieras

Según (ROLANDO, 2017, págs. 3-4) “En el artículo 2 podemos observar que se agregael inciso 4, ampliando el concepto de ganancia quedando alcanzados los resultados derivados de la enajenación de acciones, valores representativos y certificados de depósito de acciones y demás valores, cuotas y participaciones sociales -Incluidas cuotas partes de fondos comunes de inversión y certificados de participación de fideicomisos financieros y cualquier otro derecho sobre fideicomisos y contratos similares-, monedas digitales, títulos, bonos y demás valores, cualquiera sea el sujeto que las obtenga.” (Ver cuadro n°1)

“Se modifica el inciso h) del artículo 20, excluyendo de la exención a los beneficios obtenidos a través de plazos fijos u otras formas de captación de fondos por parte de las entidades financieras (L. 21526), de modo que el beneficio solo corresponderá para los intereses obtenidos en cajas de ahorro y cuentas especiales de ahorro.”

“En el artículo 20 Inc. w) se agrega la exención para los beneficiarios del exterior que provengan de jurisdicciones no cooperantes disponiendo que estarán exentos del impuesto por la obtención de los rendimientos, interés y los resultados provenientes de la compra venta, cambio, permuta o disposición de los siguientes valores: LEBACS, obligaciones negociables, títulos de deuda de fideicomisos financieros ubicados en el país colocados por oferta pública, cuota parte de rentas de Fondos comunes de inversión constituidos en el país colocados por oferta pública. La exención sólo procederá siempre y cuando las operaciones se lleven a cabo por Bolsas o mercados de valores autorizados la CNV” (Comisión Nacional de Valores)

Cuadro n°1: Rentas Financieras

| <p>TEXTO ANTERIOR (LEY 20.628 (T.O. 1997 Y MODIFICAT.)</p> | <p>TEXTO VIGENTE LEY 24.730</p> |
|--|--|
| <p>ARTICULO 2:</p> <p>Sin precedentes</p> <p>ARTICULO 20. Inc. h)</p> <p>Los intereses originados por los siguientes depósitos efectuados en instituciones sujetas al régimen legal de entidades financieras:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. caja de ahorro; 2. cuentas especiales de ahorro; 3. a plazo fijo; 4. los depósitos de terceros u otras formas de captación de fondos del público conforme lo determine el Banco Central de la República Argentina en virtud de lo que establece la legislación respectiva. <p>ARTICULO 20. Inc. w)</p> <p>Los resultados provenientes de operaciones de compraventa, cambio, permuta, o disposición de acciones, cuotas y participaciones sociales, títulos, bonos y demás valores, obtenidos por personas físicas residentes y sucesiones indivisas radicadas en el país, en tanto no resulten comprendidas en las previsiones del Inc. c) del artículo 49, excluidos los originados en las citadas operaciones, que tengan por objeto acciones, cuotas y participaciones sociales, títulos, bonos y demás valores, que no coticen en bolsas o mercados de valores y/o que no tengan autorización de oferta pública.</p> | <p>ARTICULO 2:</p> <p>Los resultados derivados de la enajenación de acciones, valores representativos y certificados de depósito de acciones y demás valores, cuotas y participaciones sociales -Incluidas cuotas partes de fondos comunes de inversión y certificados de participación de fideicomisos financieros y cualquier otro derecho sobre fideicomisos y contratos similares-, monedas digitales, Títulos, bonos y demás valores, cualquiera sea el sujeto que las obtenga;</p> <p>ARTICULO 20. Inc. h)</p> <p>Los intereses originados por depósitos en caja de ahorro y cuentas especiales de ahorro, efectuados en instituciones sujetas al régimen legal de entidades financieras normado por la ley 21.526 y sus modificaciones</p> <p>ARTICULO 20. Inc. w)</p> <p>Los resultados provenientes de operaciones de compraventa, cambio, permuta o disposición de acciones, valores representativos de acciones y certificados de depósito de acciones, obtenidos por personas humanas residentes y sucesiones indivisas radicadas en el país, siempre que esas operaciones no resulten atribuibles a sujetos comprendidos en los Inc. i, d) y e) y en el último párrafo del artículo 49 de la ley. La exención será también aplicable para esos sujetos a las operaciones de rescate de cuotas partes de fondos comunes de inversión del primer párrafo del artículo 1 de ley 24.083 y sus modificaciones, en tanto el fondo se integre, como mínimo, en un porcentaje que determine la reglamentación, por dichos valores, siempre que cumplan las condiciones que se mencionan en el párrafo siguiente.</p> <p>El beneficio previsto en el párrafo precedente sólo resultará de aplicación en la medida en que (a) se trate de una colocación por oferta pública con autorización de la Comisión Nacional de Valores; y/o (b) las operaciones hubieren sido efectuadas en mercados autorizados por ese organismo bajo segmentos que aseguren la prioridad precio tiempo y por interferencia de ofertas; y/o (c) sean efectuadas a través de una oferta pública de adquisición y/o canje autorizados por la Comisión Nacional de Valores.</p> |

Fuente:(ERREPAR, 2018, págs. 17-18)

2.1.2. Monedas digitales y Bitcoins.

Según MIURA(2018, págs. 1-2)“Unos de los objetivos de la ley 24.730 fue gravar las rentas financieras, Incluyó entre estas a las ganancias derivadas de las que denominó (por primera vez y sin definir) monedas digitales” (Ver Cuadro n° 2)

La ley en su artículo 90 las Incorpora quedando alcanzadas con una alícuota del 15%.

Cuadro n° 2: Monedas digitales y Bitcoins

| TEXTO ANTERIOR (LEY 20.628 (T.O. 1997 Y MODIFICAT.) | TEXTO VIGENTE LEY 24.730 |
|--|---|
| <p>ARTICULO 90 3er párrafo</p> <p>Cuando la determinación de la ganancia neta de los sujetos comprendidos en este artículo, Incluya resultados provenientes de operaciones de compraventa, cambio, permuta o disposición de acciones, cuotas y participaciones sociales, títulos, bonos y demás valores, los mismos quedarán alcanzados por el impuesto a la alícuota del quince por ciento (15%).</p> | <p>ARTICULO 90 3er párrafo</p> <p>Cuando la determinación de la ganancia neta de los sujetos a que hace referencia el primer párrafo de este artículo, Incluya resultados comprendidos en el Título IX de esta ley, provenientes de operaciones de enajenación de acciones, valores representativos y certificados de depósito de acciones y demás valores, cuotas y participaciones sociales – Incluidas cuotapartes de fondos comunes de inversión y certificados de participación de fideicomisos y cualquier otro derecho sobre fideicomisos y contratos similares–, monedas digitales, Títulos, bonos y demás valores, así como por la enajenación de inmuebles o transferencias de derechos sobre inmuebles, estos quedarán alcanzados por el impuesto a la alícuota del quince por ciento (15%).</p> |

Fuente: ERREPAR(2018, pág. 50)

2.1.3. Inmuebles

El Impuesto a la Tránsito de Inmuebles (ITI) es un impuesto que grava las transferencias de inmuebles ubicados en el país y recae sobre las personas humanas y sucesiones indivisas que no realizan como actividad comercial habitual la compra- venta de inmuebles.

Se abona por el impuesto un uno punto cinco por ciento (1,5%) sobre el valor de la operación o del tres por ciento (3%) para el impuesto a las ganancias si se trata de una sociedad.

Tras la reforma tributaria, se dispuso que los inmuebles adquiridos con anterioridad al 01 de enero de 2018, quedan alcanzados por el impuesto a las ganancias imponiendo un gravamen del quince por ciento (15%), sobre la venta de la segunda vivienda, es decir sobre la diferencia que

el vendedor obtenga entre el precio de venta y el precio de compra. an alcanzados los resultados obtenidos tanto por inmuebles del país como del exterior.

Cuadro n° 3: Inmuebles

| TEXTO ANTERIOR (LEY 20.628 (T.O. 1997 Y MODIFICAT.) | TEXTO VIGENTE LEY 24.730 |
|--|---|
| ARTICULO 2 apartado 5 Sin precedentes | ARTICULO 2 apartado 5 Los resultados derivados de la enajenación de inmuebles y de la transferencia de derechos sobre inmuebles, cualquiera sea el sujeto que las obtenga. |

Fuente: ERREPAR(2018, pág. 1)

2.1.4. Rentas empresarias y Dividendos

Según HERLAX(2018)“Desde 1992, nuestro sistema tributario, gravaba las utilidades en cabeza de la sociedad y desgravando o eximiendo el dividendo en cabeza del accionista. Post reforma, se aplica un sistema de integración parcial, donde se grava la renta tanto en cabeza de la sociedad como del accionista, siempre que haya distribución de utilidades”

Para los dividendos obtenidos con anterioridad al 01 de enero del 2018 por personas humanas están exentos (transparencia fiscal Art 50 LIG), para los dividendos obtenidos durante el periodo fiscal 2018, éstos tributan al 25% con una retención del 7% y para los dividendos obtenidos durante el período fiscal 2019, tributan al 30% con una retención del 13%.

Se Incorpora a continuación del artículo 46 un listado de situaciones que se presumen son distribución de dividendos o utilidades: retiro de fondos de los accionistas, uso o goce de bienes de la sociedad, constitución de garantías a favor del accionista sobre activos de la sociedad, operaciones sobre sociedad y accionista en condiciones diferentes a las de mercado, gastos de la sociedad a favor del accionista no vinculados al giro de la empresa, sueldos u honorarios sin que se comprobe la prestación del servicio y/o no sean razonables de acuerdo al tipo de servicio prestado (ERREPAR, 2018).

Cuadro n°4: Rentas empresarias y Dividendos

| <p>TEXTO ANTERIOR (LEY 20.628 (T.O. 1997 Y MODIFICAT.)</p> | <p>TEXTO VIGENTE LEY 24.730</p> |
|---|--|
| <p>ARTICULO 69 Las sociedades de capital, por sus ganancias netas imponibles, quedan sujetas a las siguientes tasas: a) Al 35% (treinta y cinco por ciento): [...]</p> <p>Sin precedentes</p> <p>b) Al 35% (treinta y cinco por ciento): 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.</p> <p>ARTICULO 46 Los dividendos, así como las distribuciones en acciones provenientes de revalúos o ajustes contables, no serán incorporados por sus beneficiarios en la determinación de su ganancia neta. Igual tratamiento tendrán las utilidades que los sujetos comprendidos en los apartados 2, 3, 6 y 7 del Inc. a) del artículo 69, distribuyan a sus socios o integrantes.</p> | <p>ARTICULO 69 Las sociedades de capital, por sus ganancias netas imponibles, quedan sujetas a las siguientes tasas: a) al veinticinco por ciento (25%): [...]</p> <p>8. Las sociedades Incluidas en el Inc. b) del artículo 49 y los fideicomisos comprendidos en el Inc. 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.</p> <p>b) al veinticinco 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.</p> <p>ARTICULO 46 Los dividendos, en dinero o en especie, serán considerados como ganancia gravada por sus beneficiarios, cualesquiera sean los fondos empresarios con que se efectúe su pago, Incluyendo las reservas anteriores con independencia de la fecha de su constitución y las ganancias exentas de acuerdo con lo establecido por esta Ley y provenientes de primas de emisión. Igual tratamiento tendrán las utilidades que los sujetos comprendidos en los apartados 2, 3, 6, 7 y 8 del Inc. a) del artículo 69, distribuyan a sus socios o integrantes. Los dividendos en especie se computarán a su valor corriente en plaza a la fecha de su puesta a disposición. Las distribuciones en acciones liberadas provenientes de revalúos o ajustes contables y de la capitalización de utilidades líquidas y realizadas, no serán computables por los beneficiarios a los fines de la determinación de su ganancia gravada ni para el cálculo a que hace referencia el artículo 80 de la ley. En el caso de rescate total o parcial de acciones, se considerará dividendo de distribución a la diferencia entre el importe del rescate y el costo computable de las acciones. Tratándose de acciones liberadas, se considerará que su costo computable es igual a cero (0) y que el importe total del rescate constituye un dividendo gravado. El costo computable de cada acción se obtendrá considerando como numerador el importe atribuido al rubro patrimonio neto en el balance comercial del último ejercicio cerrado por la entidad emisora, inmediato anterior al del rescate, deducidas las utilidades líquidas y realizadas que lo integren y las reservas que tengan origen en utilidades que cumplan la misma condición, y como denominador las acciones en circulación. Cuando las acciones que se rescatan hubieran sido adquiridas a otros accionistas, se entenderá que el rescate implica una enajenación de esas acciones. Para determinar el resultado de esa operación se considerará como precio de venta el costo computable que corresponda de acuerdo con lo dispuesto en el párrafo precedente y como costo de adquisición el que se obtenga de la aplicación del artículo 61 de la ley</p> |

| <p>TEXTO ANTERIOR (LEY 20.628 (T.O. 1997 Y MODIFICAT.) (Continuación)</p> | <p>TEXTO VIGENTE LEY 24.730 (Continuación)</p> |
|---|--|
| <p>ARTICULO 46.1</p> <p>Sin precedentes</p> | <p>ARTICULO 46.1</p> <p>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 Inc. a), cuando se verifique alguna de las situaciones que se enumeran a continuación, en la magnitud que se prevé para cada una de ellas:</p> <p>a) Los titulares, propietarios, socios, accionistas, cuotapartistas, fiduciantes o beneficiarios de los sujetos comprendidos en el artículo 69 realicen retiros de fondos por cualquier causa, por el importe de tales retiros.</p> <p>b) Los titulares, propietarios, socios, accionistas, cuotapartistas, fiduciantes o beneficiarios de los sujetos comprendidos en el artículo 69 tengan el uso o goce, por cualquier título, de bienes del activo de la entidad, fondo o fideicomiso. En este caso se presumirá, admitiendo prueba en contrario, que el valor de los dividendos o utilidades puestos a disposición es el ocho por ciento (8%) anual del valor corriente en plaza de los bienes inmuebles y del veinte por ciento (20%) anual del valor corriente en plaza respecto del resto de los bienes. Si se realizaran pagos en el mismo período fiscal por el uso o goce de dichos bienes, los importes pagados podrán ser descontados a los efectos del cálculo del dividendo o utilidad.</p> <p>c) Cualquier bien de la entidad, fondo o fideicomiso, esté afectado a la garantía de obligaciones directas o indirectas de los titulares, propietarios, socios, accionistas, cuotapartistas, fiduciantes o beneficiarios de los sujetos comprendidos en el artículo 69 y se ejecute dicha garantía. De verificarse esta situación, el dividendo o utilidad se calculará respecto del valor corriente en plaza de los bienes ejecutados, hasta el límite del importe garantizado.</p> <p>d) Cualquier bien que los sujetos comprendidos en el artículo 69 vendan o compren a sus titulares, propietarios, socios, accionistas, cuotapartistas, fiduciantes o beneficiarios de los sujetos, por debajo o por encima, según corresponda, del valor de plaza. En tal caso, el dividendo o utilidad se calculará por la diferencia entre el valor declarado y dicho valor de plaza.</p> <p>e) Cualquier gasto que los sujetos comprendidos en el artículo 69, realicen a favor de sus titulares, propietarios, socios, accionistas, cuotapartistas, fiduciantes o beneficiarios, que no respondan a operaciones realizadas en interés de la empresa, por el importe de tales erogaciones, excepto que los importes fueran reintegrados, en cuyo caso resultará de aplicación el artículo 73 de la ley.</p> <p>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.</p> <p>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.</p> <p>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.</p> <p>Las mismas previsiones serán de aplicación cuando las sociedades y fideicomisos comprendidos en los Inc. 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 Inc. b) del artículo 69.</p> |

Fuente: ERREPAR(2018, págs. 25-26)

2.1.5. Disposición de fondos o bienes a favor de terceros

En el texto anterior de la Ley 20628 de Impuesto a las Ganancias se “castigaba” a las sociedades de capital que entregaban fondos o bienes a terceros en calidad de préstamos sin que la operación revista interés para la empresa, debían declarar un interés presunto - que no admite prueba en contrario - con capitalización anual no menor al fijado por el Banco de la Nación Argentina para sus operaciones de descuento comercial. El propósito era evitar que pudieran las sociedades involucradas, trasladar artificialmente ganancias a sujetos que eventualmente pudieran tenerlas exentas. El nuevo texto de la Ley 27430 está relacionado con el agregado a continuación del artículo 46, que describe los casos en que se consideran puesta a disposición la distribución de dividendos y utilidades. En el Cuadro n°30 se describe tal situación.

Cuadro n° 6: Disposición de fondos o bienes a favor de terceros

| <p>TEXTO ANTERIOR (LEY 20.628 (T.O. 1997 Y MODIFICAT.)</p> | <p>TEXTO VIGENTE LEY 24.730</p> |
|---|---|
| <p>ARTICULO 73</p> <p>Toda disposición de fondos o bienes efectuados a favor de terceros por parte de los sujetos comprendidos en el artículo 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 o una actualización igual a la variación del índice de precios al por mayor, nivel general, con más el interés del 8% (ocho por ciento) anual, el importe que resulte mayor.</p> <p>Las disposiciones precedentes no se aplicarán a las entregas que efectúen a sus socios las sociedades comprendidas en el apartado 2 del Inc. a) del artículo 69.</p> <p>Tampoco serán de aplicación cuando proceda el tratamiento previsto en los párrafos terceros y cuarto del artículo 14.</p> | <p>ARTICULO 73</p> <p>Toda disposición de fondos o bienes efectuada a favor de terceros por parte de los sujetos comprendidos en el Inc. 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:</p> <p>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.</p> <p>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.</p> <p>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.</p> <p>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.</p> <p>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.</p> |

Fuente: ERREPAR(2018, pág. 40)

2.1.6. Precios de transferencia.

La reforma tributaria de diciembre de 2017 contempla modificaciones en casi todos los artículos de la ley del Impuesto a las Ganancias que se refieren al tema. Reincorpora el concepto de jurisdicciones de baja o nula tributación y agrega el concepto de jurisdicciones no cooperantes. El nuevo texto brinda la posibilidad de utilizar distintos métodos de los tradicionales (precio comparable, precio de reventa, costo adicionado, división de utilidades y margen neto de transacción). (SMUDT, 2018)

También contiene previsiones específicas para las operaciones de commodity no contempladas en el texto anterior y nuevo cálculo del precio computable. Propone la definición de un mínimo de ingresos y de operaciones para cumplir con las obligaciones formales. Finalmente reglamenta la creación del régimen de “Determinación Conjunta de Precios de Operaciones Internacionales” (DCPOI)(SMUDT, 2018)

Se podrá observar en el Cuadro n° 7 de manera comparativa, la legislación anterior y la nueva ley 27.430 y sus modificatorias.

Cuadro n° 7: Precios de transferencia.

| TEXTO ANTERIOR (LEY 20.628 (T.O. 1997 Y MODIFICAT.)) | TEXTO VIGENTE LEY 24.730 |
|---|---|
| <p>Art. 15.- Cuando por la clase de operaciones o por las modalidades de organización de las empresas, no puedan establecerse con exactitud las ganancias de fuente argentina, la Administración Federal de Ingresos Públicos, entidad autárquica en el ámbito del Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos, podrá determinar la ganancia neta sujeta al gravamen a través de promedios, índices o coeficientes que a tal fin establezca con base en resultados obtenidos por empresas independientes dedicadas a actividades de iguales o similares características.</p> <p>Las transacciones que establecimientos estables domiciliados o ubicados en el país o sociedades comprendidas en los Inc. a) y b) y los fideicomisos previstos en el Inc. agregado a continuación del Inc.d) del primer párrafo, artículo 49, respectivamente, realicen con personas físicas o jurídicas domiciliadas, constituidas o ubicadas en los países de baja o nula tributación que, de manera taxativa, indique la reglamentación, no serán consideradas ajustadas a las prácticas o a los precios normales de mercado entre partes independientes.</p> <p>[...]</p> <p>A los efectos previstos en el tercer párrafo, serán de aplicación los métodos de precios comparables entre partes independientes, de precios de reventa fijados entre partes independientes, de costo más beneficios, de división de ganancias y de margen neto de la</p> | <p>Art. 15.- Cuando por la clase de operaciones o por las modalidades de organización de las empresas, no puedan establecerse con exactitud las ganancias de fuente argentina, la Administración Federal de Ingresos Públicos podrá determinar la ganancia neta sujeta al impuesto a través de promedios, índices o coeficientes que a tal fin establezca con base en resultados obtenidos por empresas independientes dedicadas a actividades de iguales o similares características.</p> <p>Las transacciones que establecimientos permanentes domiciliados o ubicados en el país o sujetos comprendidos en los Inc. a), b), c) y d) del primer párrafo del artículo 49, realicen con personas humanas o jurídicas, patrimonios de afectación, establecimientos, fideicomisos y figuras equivalentes, domiciliados, constituidos o ubicados en jurisdicciones no cooperantes o de baja o nula tributación, no serán consideradas ajustadas a las prácticas o a los precios normales de mercado entre partes independientes.</p> <p>[...]</p> <p>A los efectos previstos en el tercer párrafo, serán de aplicación los métodos de precios comparables entre partes independientes, de precios de reventa fijados entre partes independientes, de costo más beneficios, de división de ganancias y de margen neto de la</p> |

| <p>TEXTO ANTERIOR (LEY 20.628 (T.O. 1997 Y MODIFICAT.) (Continuación)</p> | <p>TEXTO VIGENTE LEY 24.730 (Continuación)</p> |
|--|---|
| <p>transacción, en la forma y entre otros métodos que, con idénticos fines, establezca la reglamentación.</p> <p>Sin perjuicio de lo establecido en el párrafo precedente, cuando se trate de exportaciones realizadas a sujetos vinculados, que tengan por objeto cereales, oleaginosas, demás productos de la tierra, hidrocarburos y sus derivados, y, en general, bienes con cotización conocida en mercados transparentes, en las que intervenga un intermediario internacional que no sea el destinatario efectivo de la mercadería, se considerará como mejor método a fin de determinar la renta de fuente argentina de la exportación, el valor de cotización del bien en el mercado transparente del día de la carga de la mercadería cualquiera sea el medio de transporte-, sin considerar el precio al que hubiera sido pactado con el intermediario internacional.</p> <p>No obstante lo indicado en el párrafo anterior, si el precio convenido con el intermediario internacional, fuera mayor al precio de cotización vigente a la fecha mencionada, se tomará el primero de ellos para evaluar la operación.</p> <p>El método dispuesto en el sexto párrafo del presente artículo no será de aplicación cuando el contribuyente demuestre fehacientemente que el sujeto intermediario del exterior reúne, conjuntamente, los siguientes requisitos:</p> <p>a) tener real presencia en el territorio de residencia, contar allí con un establecimiento comercial donde sus negocios sean administrados y cumplir con los requisitos legales de constitución e inscripción y de presentación de estados contables. Los activos, riesgos y funciones asumidos por el intermediario internacional deben resultar acordes a los volúmenes de operaciones negociados;</p> <p>b) su actividad principal no debe consistir en la obtención de rentas pasivas, ni la intermediación en la comercialización de bienes desde o hacia la República Argentina o con otros miembros del grupo económicamente vinculado, y</p> <p>c) sus operaciones de comercio internacional con otros integrantes del mismo grupo económico no podrán superar el treinta por ciento (30%) del total anual de las operaciones concertadas por la intermediaria extranjera.</p> <p>La Administración Federal de Ingresos Públicos, podrá delimitar la aplicación del método que se instrumenta en los párrafos anteriores, cuando considere que hubieren cesado las causas que originaron su introducción.</p> <p>También podrá aplicarse dicho método a otras exportaciones de bienes cuando la naturaleza y características de las operaciones internacionales así lo justifiquen. No obstante la extensión del citado método a otras operaciones internacionales sólo resultará procedente cuando la Administración Federal de Ingresos Públicos hubiere comprobado en forma fehaciente que las operaciones entre sujetos vinculados se realizaron a través de un intermediario internacional que, no siendo el destinatario de las mercaderías, no reúne conjuntamente los requisitos detallados en el octavo párrafo del presente.</p> <p>La Administración Federal de Ingresos Públicos, entidad autárquica en el ámbito del Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos con el objeto de realizar un control periódico de las transacciones entre sociedades locales, fideicomisos o establecimientos estables ubicados en el país vinculados con personas físicas, jurídicas o cualquier otro tipo de entidad domiciliada, constituida o ubicada en el exterior, deberá requerir la presentación de declaraciones juradas semestrales especiales que</p> | <p>transacción. La reglamentación será la encargada de fijar la forma de aplicación de los métodos mencionados, como así también de establecer otros que, con idénticos fines y por la naturaleza y las circunstancias particulares de las transacciones, así lo ameriten.</p> <p>Cuando se trate de operaciones de importación o exportación de mercaderías en las que intervenga un intermediario internacional que no sea, respectivamente, el exportador en origen o el importador en destino de la mercadería, se deberá acreditar —de acuerdo con lo que establezca la reglamentación— que la remuneración que éste obtiene guarda relación con los riesgos asumidos, las funciones ejercidas y los activos involucrados en la operación, siempre que se verifique alguna de las siguientes condiciones:</p> <p>a) que el intermediario internacional se encuentre vinculado con el sujeto local en los términos del artículo incorporado a continuación del artículo 15;</p> <p>b) que el intermediario internacional no esté comprendido en el inciso anterior, pero el exportador en origen o el importador en destino se encuentre vinculado con el sujeto local respectivo en los términos del artículo incorporado a continuación del artículo 15.</p> <p>Para el caso de operaciones de exportación de bienes con cotización en las que intervenga un intermediario internacional que cumplimente alguna de las condiciones a que hace referencia el sexto párrafo de este artículo, o se encuentre ubicado, constituido, radicado o domiciliado en una jurisdicción no cooperante o de baja o nula tributación, los contribuyentes deberán, sin perjuicio de lo requerido en el párrafo anterior, realizar el registro de los contratos celebrados con motivo de dichas operaciones ante la Administración Federal de Ingresos Públicos, de acuerdo con las disposiciones que a tal fin determine la reglamentación, el cual deberá incluir las características relevantes de los contratos como así también, y de corresponder, las diferencias de comparabilidad que generen divergencias con la cotización de mercado relevante para la fecha de entrega de los bienes o los elementos considerados para la formación de las primas o los descuentos pactados por sobre la cotización. De no efectuarse el registro correspondiente en los términos que al respecto establezca la reglamentación, o de efectuarse pero no cumplimentarse lo requerido, se determinará la renta de fuente argentina de la exportación considerando el valor de cotización del bien del día de la carga de la mercadería —cualquiera sea el medio de transporte—, incluyendo los ajustes de comparabilidad que pudieran corresponder, sin considerar el precio al que hubiera sido pactado con el intermediario internacional. La Administración Federal de Ingresos Públicos podrá extender la obligación de registro a otras operaciones de exportación de bienes con cotización. Los sujetos comprendidos en las disposiciones de este artículo deberán presentar declaraciones juradas anuales especiales, de conformidad con lo que al respecto disponga la reglamentación, las cuales contendrán aquella información necesaria para analizar, seleccionar y proceder a la verificación de los precios convenidos, así como también información de naturaleza internacional sin perjuicio de la realización, en su caso, por parte de la Administración Federal de Ingresos Públicos, de inspecciones simultáneas o conjuntas con las autoridades tributarias designadas por los Estados con los que se haya suscripto un acuerdo bilateral que prevea el intercambio de información entre fiscos.</p> <p>La reglamentación también deberá establecer el límite mínimo de ingresos facturados en el período fiscal y el importe mínimo de las operaciones sometidas al análisis de precios de transferencia, para resultar alcanzados por la obligación del párrafo precedente.</p> |

| <p>TEXTO ANTERIOR (LEY 20.628 (T.O. 1997 Y MODIFICAT.) (Continuación)</p> | <p>TEXTO VIGENTE LEY 24.730 (Continuación)</p> |
|--|---|
| <p>contengan los datos que considere necesarios para analizar, seleccionar y proceder a la verificación de los precios convenidos, sin perjuicio de la realización, en su caso, de inspecciones simultáneas con las autoridades tributarias designadas por los estados con los que se haya suscripto un acuerdo bilateral que prevea el intercambio de información entre fiscos.</p> | <p>En todos los casos de operaciones de importación o exportación de mercaderías en las que intervenga un intermediario internacional, los contribuyentes deberán acompañar la documentación que contribuya a establecer si resultan de aplicación las disposiciones comprendidas en los párrafos sexto a octavo del presente artículo.</p> <p>Asimismo, la reglamentación establecerá la información que deberán suministrar los contribuyentes respecto de las operaciones comprendidas en los párrafos sextos a octavo del presente artículo</p> |

Fuente: ERREPAR(2018, págs. 6-9)

2.1.7. Otros aspectos de la reforma.

Según OTHAR & GONZALEZ(2017, págs. 1-4)“Con la nueva reforma se derogaron los artículos 28, 30 y 32 del Ley 20628, que legislaban el régimen impositivo de los cónyuges.La reforma Incrementa la relación que existe entre la deducción en concepto de ganancia no imponible y la deducción de cuarte categoría. Con la nueva forma de determinación del valor de la deducción especial de tercera y cuarta el importe máximo a computar por ese concepto puede ser equivalente hasta dos veces el monto de la ganancia no imponible.” (Ver Cuadro n° 8)

Cuadro n° 8: Régimen impositivo de los cónyuges

| <p>TEXTO ANTERIOR (LEY 20.628 (T.O. 1997 Y MODIFICAT.)</p> | <p>TEXTO VIGENTE LEY 24.730</p> |
|---|--|
| <p>ARTICULO 29 Corresponde atribuir a cada cónyuge las ganancias provenientes de:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) Actividades personales (profesión, oficio, empleo, comercio, industria); b) Bienes propios c) Bienes adquiridos con el producto del ejercicio de su profesión, oficio, empleo, comercio o industria. <p>ARTICULO 23 Inc... c)</p> <ul style="list-style-type: none"> d) En concepto de deducción especial, hasta la suma de pesos cincuenta y un mil novecientos sesenta y siete (\$ 51.967), cuando se trate de ganancias netas comprendidas en el art. 49, siempre que trabajen personalmente en la actividad o empresa y de ganancias netas incluidas en el art. 79. Es condición indispensable para el cómputo de la deducción a que se refiere el párrafo anterior, en relación con las rentas y | <p>ARTICULO 29 Corresponde atribuir a cada cónyuge cualquiera sea el régimen patrimonial al que se someta la sociedad conyugal, las ganancias provenientes de:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) Actividades personales (profesión, oficio, empleo, comercio, industria); b) Bienes propios; c) Otros bienes, por la parte o proporción en que hubiere contribuido a su adquisición, o por el cincuenta por ciento (50%) cuando hubiera imposibilidad de determinarla. <p>ARTICULO 23 Inc... c)</p> <ul style="list-style-type: none"> c) en concepto de deducción especial, hasta una suma equivalente al importe que resulte de incrementar el monto a que hace referencia el Inc.a) del presente artículo en: <ul style="list-style-type: none"> 1. Una (1) vez, cuando se trate de ganancias netascomprendidas en el art. 49, siempre que trabajenpersonalmente en la actividad o empresa y deganancias netas incluidas en el art. 79, excepto quequeden incluidas en el |

| <p>actividad respectiva, el pago de los aportes que como</p> <p>TEXTO ANTERIOR (LEY 20.628 (T.O. 1997 Y MODIFICAT.) (Continuación)</p> | <p>TEXTO VIGENTE LEY 24.730 (Continuación)</p> |
|--|---|
| <p>trabajadores autónomos les corresponda realizar, obligatoriamente, al Sistema Integrado Previsional Argentino (SIPA) o a las cajas de jubilaciones sustitutivas que corresponda. El importe previsto en este inciso se elevará tres coma ocho (3,8) veces cuando se trate de las ganancias a que se refieren los Inc. a), b) y c) del art. 79 citado. La reglamentación establecerá el procedimiento a seguir cuando se obtengan, además, ganancias no comprendidas en este párrafo.</p> <p>No obstante lo indicado en el párrafo anterior, el incremento previsto en el mismo no será de aplicación cuando se trate de remuneraciones comprendidas en el Inc. c) del citado art. 79, originadas en regímenes previsionales especiales que, en función del cargo desempeñado por el beneficiario, concedan un tratamiento diferencial del haber previsional, de la movilidad de las prestaciones, así como de la edad y cantidad de años de servicio para obtener el beneficio jubilatorio. Exclúyase de esta definición a los regímenes diferenciales dispuestos en virtud de actividades penosas o insalubres, determinantes de vejez o agotamiento prematuros y a los regímenes correspondientes a las actividades docentes, científicas y tecnológicas y de retiro de las fuerzas armadas y de seguridad.</p> | <p>apartado siguiente. Es condición indispensable para el cómputo de la deducción a que se refiere este apartado, en relación con las rentas y actividad respectiva, el pago de los aportes que, como trabajadores autónomos, deban realizar obligatoriamente al Sistema Integrado Previsional Argentino (SIPA) o a la caja de jubilaciones sustitutiva que corresponda.</p> <p>2. Tres coma ocho (3,8) veces, cuando se trate de ganancias netas comprendidas en los Inc. a), b) y c) del art. 79 citado. La reglamentación establecerá el procedimiento a seguir cuando se obtengan ganancias comprendidas en ambos apartados a deducción prevista en el segundo apartado del primer párrafo de este inciso no será de aplicación cuando se trate de remuneraciones comprendidas en el Inc. c) del art. 79, originadas en regímenes previsionales especiales que, en función del cargo desempeñado por el beneficiario, concedan un tratamiento diferencial del haber previsional, de la movilidad de las prestaciones, así como de la edad y cantidad de años de servicio para obtener el beneficio jubilatorio. Exclúyase de esta definición a los regímenes diferenciales dispuestos en virtud de actividades penosas o insalubres, determinantes de vejez o agotamiento prematuros y a los regímenes correspondientes a las actividades docentes, científicas y tecnológicas y de retiro de las fuerzas armadas y de seguridad.</p> |

Fuente: ERREPAR(2018, págs. 20-22)

Por otra parte, según LEYES-AR(2019) “Otro de los aspectos a considerar a los efectos de esta ley son los establecimientos permanentes, cuyo significado es el de un lugar fijo de negocios mediante el cual un sujeto del exterior realiza toda o parte de su actividad.

Asimismo, el término “establecimiento permanente” comprende en especial:

- a) una sede de dirección o de administración;
- b) una sucursal;
- c) una oficina;
- d) una fábrica;
- e) un taller;

f) una mina, un pozo de petróleo o de gas, una cantera o cualquier otro lugar relacionado con la exploración, explotación o extracción de recursos naturales incluida la actividad pesquera.

En este sentido, el término “establecimiento permanente” también comprende:

- a) una obra, una construcción, un proyecto de montaje o de instalación o actividades de supervisión relacionados con ellos, cuando dichas obras, proyectos o actividades se desarrollen en el territorio de la Nación durante un período superior a seis (6) meses. Cuando el residente en el extranjero subcontrate con otras empresas vinculadas las actividades mencionadas en el párrafo anterior, los días utilizados por los subcontratistas en el desarrollo de estas actividades se adicionarán, en su caso, para el cómputo del plazo mencionado;
- b) la prestación de servicios por parte de un sujeto del exterior, incluidos los servicios de consultores, en forma directa o por intermedio de sus empleados o de personal contratado por la empresa para ese fin, pero solo en el caso de que tales actividades prosigan en el territorio de la Nación durante un período o períodos que en total excedan de seis (6) meses, dentro de un período cualquiera de doce (12) meses.

Para efectos del cómputo de los plazos a que se refieren los incisos a) y b) del tercer párrafo, las actividades realizadas por sujetos con los que exista algún tipo de vinculación en los términos del primer artículo sin número agregado a continuación del 15 de esta ley deberán ser consideradas en forma conjunta, siempre que las actividades de ambas empresas sean idénticas o similares. El término “establecimiento permanente” no incluye las siguientes actividades en la medida en que posean carácter auxiliar o preparatorio:

- a) la utilización de instalaciones con el único fin de almacenar o exponer bienes o mercancías pertenecientes a la empresa;
- b) el mantenimiento de un depósito de bienes o mercancías pertenecientes a la empresa con el único fin de almacenarlas o exponerlas;
- c) el mantenimiento de un depósito de bienes o mercancías pertenecientes a la empresa con el único fin de que sean transformadas por otra empresa;

- d)* el mantenimiento de un lugar fijo de negocios con el único fin de comprar bienes o mercancías o de recoger información para la empresa;
- e)* el mantenimiento de un lugar fijo de negocios con el único fin de realizar para la empresa cualquier otra actividad con tal carácter;
- f)* el mantenimiento de un lugar fijo de negocios con el único fin de realizar cualquier combinación de las actividades mencionadas en los apartados a) a e), a condición de que el conjunto de la actividad del lugar fijo de negocios que resulte de esa combinación conserve su carácter auxiliar o preparatorio.

No obstante las disposiciones de los párrafos precedentes, se considera que existe establecimiento permanente cuando un sujeto actúe en el territorio nacional por cuenta de una persona humana o jurídica, entidad o patrimonio del exterior y dicho sujeto:

- a)* posea y habitualmente ejerza poderes que lo faculten para concluir contratos en nombre de la referida persona humana o jurídica, entidad o patrimonio del exterior, o desempeñe un rol de significación que lleve a la conclusión de dichos contratos;
- b)* mantenga en el país un depósito de bienes o mercancías desde el cual regularmente entrega bienes o mercancías por cuenta del sujeto del exterior;
- c)* asuma riesgos que correspondan al sujeto residente en el extranjero;
- d)* actúe sujeto a instrucciones detalladas o al control general del sujeto del exterior;
- e)* ejerza actividades que económicamente corresponden al residente en el extranjero y no a sus propias actividades, o
- f)* perciba sus remuneraciones independientemente del resultado de sus actividades. No se considerará que un sujeto tiene un establecimiento permanente por la mera realización de negocios en el país por medio de corredores, comisionistas o cualquier otro intermediario que goce de una situación independiente, siempre que estos actúen en el curso habitual de sus propios negocios y en sus relaciones comerciales o financieras con la empresa, las condiciones no difieran de aquellas generalmente acordadas por agentes independientes. No obstante, cuando un sujeto actúa total o principalmente por cuenta de una persona humana o jurídica, entidad o patrimonio del exterior, o de varios de estos vinculados entre sí, ese sujeto no se considerará un agente independiente en el sentido de este párrafo con respecto a esas empresas.”

En el Cuadro n° 9 se pueden observar las diferencias respecto del texto anterior y después de la reforma.

Cuadro n° 9: Establecimientos Permanentes

| <p>TEXTO ANTERIOR (LEY 20.628 (T.O. 1997 Y MODIFICAT.))</p> | <p>TEXTO VIGENTE LEY 24.730</p> |
|---|--|
| <p>Sin precedentes</p> | <p>Se incorpora como artículo sin número a continuación del artículo 16:</p> <p>[...]</p> <p>A los efectos de esta ley el término "establecimiento permanente" significa un lugar fijo de negocios mediante el cual un sujeto del exterior realiza toda o parte de su actividad. Asimismo, el término "establecimiento permanente" comprende en especial:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) una sede de dirección o de administración; b) una sucursal; c) una oficina; d) una fábrica; e) un taller; f) una mina, un pozo de petróleo o de gas, una cantera o cualquier otro lugar relacionado con la exploración, explotación o extracción de recursos naturales Incluida la actividad pesquera. <p>El término "establecimiento permanente" también comprende:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) una obra, una construcción, un proyecto de montaje o de instalación o actividades de supervisión relacionados con ellos, cuando dichas obras, proyectos o actividades se desarrollen en el territorio de la Nación durante un período superior a seis (6) meses. Cuando el residente en el extranjero subcontrate con otras empresas vinculadas las actividades mencionadas en el párrafo anterior, los días utilizados por los subcontratistas en el desarrollo de estas actividades se adicionarán, en su caso, para el cómputo del plazo mencionado. b) la prestación de servicios por parte de un sujeto del exterior, incluidos los servicios de consultores, en forma directa o por intermedio de sus empleados o de personal contratado por la empresa para ese fin, pero solo en el caso de que tales actividades prosigan en el territorio de la Nación durante un período o períodos que en total excedan de seis (6) meses, dentro de un período cualquiera de doce(12) meses. <p>Para efectos del cómputo de los plazos a que se refieren los incs. a) y b) del tercer párrafo, las actividades realizadas por sujetos con los que exista algún tipo de vinculación en los términos del primer artículo sinnúmero agregado a continuación del 15 de esta ley deberán ser consideradas en forma conjunta, siempre que las actividades de ambas empresas sean idénticas o similares.</p> <p>El término "establecimiento permanente" no incluye las siguientes actividades en la medida en que posean carácter auxiliar o preparatorio:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) la utilización de instalaciones con el único fin de almacenar o exponer bienes o mercancías pertenecientes a la empresa; b) el mantenimiento de un depósito de bienes o mercancías pertenecientes a la empresa con el único fin de almacenarlas o exponerlas; c) el mantenimiento de un depósito de bienes o mercancías pertenecientes a la empresa con el único fin de que sean transformadas por otra empresa; d) el mantenimiento de un lugar fijo de negocios con el único fin de comprar bienes o mercancías o de recoger información para la |

| | |
|---|--|
| <p style="text-align: center;">TEXTO ANTERIOR (LEY 20.628 (T.O. 1997 Y MODIFICAT.) (Continuación)</p> | <p>empresa;</p> <p>d) el mantenimiento de un lugar fijo de negocios con el único fin de realizar para la empresa cualquier otra actividad con tal carácter;</p> <p>e) tal carácter;</p> <p style="text-align: center;">TEXTO VIGENTE LEY 24.730 (Continuación)</p> |
| <p>Sin precedentes</p> | <p>f) el mantenimiento de un lugar fijo de negocios con el único fin de realizar cualquier combinación de las actividades mencionadas en los apartados a) a e), a condición de que el conjunto de la actividad del lugarfijo de negocios que resulte de esa combinación conserve su carácter auxiliar o preparatorio.</p> <p>No obstante, las disposiciones de los párrafos precedentes, se considera que existe establecimiento permanente cuando un sujeto actúe en el territorio nacional por cuenta de una persona humana o jurídica, entidad o patrimonio del exterior y dicho sujeto:</p> <p>a) posea y habitualmente ejerza poderes que lo faculten para concluir contratos en nombre de la referida persona humana o jurídica, entidad o patrimonio del exterior, o desempeñe un rol de significación que lleve a la conclusión de dichos contratos;</p> <p>b) mantenga en el país un depósito de bienes o mercancías desde el cual regularmente entrega bienes o mercancías por cuenta del sujeto del exterior;</p> <p>c) asuma riesgos que correspondan al sujeto residente en el extranjero;</p> <p>d) actúe sujeto a instrucciones detalladas o al control general del sujeto del exterior;</p> <p>e) ejerza actividades que económicamente corresponden al residente en el extranjero y no a sus propias actividades; o</p> <p>f) perciba sus remuneraciones independientemente del resultado de sus actividades.</p> <p>No se considerará que un sujeto tiene un establecimiento permanente por la mera realización de negocios en el país por medio de corredores, comisionistas o cualquier otro intermediario que goce de una situación independiente, siempre que estos actúen en el curso habitual de sus propios negocios y en sus relaciones comerciales o financieras con la empresa, las condiciones no difieran de aquellas generalmente acordadas por agentes independientes. No obstante, cuando un sujeto actúa total o principalmente por cuenta de una persona humana o jurídica, entidad o patrimonio del exterior, o de varios de éstos vinculados entre sí, ese sujeto no se considerará un agente independiente en el sentido de este párrafo con respecto a esas empresas.</p> |

Fuente: ERREPAR(2018, págs. 10-12)

La nueva ley de reforma n° 27.430 agrega en la Ley de Impuesto a las Ganancias, el llamado “Impuesto Cédular” regulado en los siguientes apartados a continuación del art 90 que no estaban establecidos en la ley anterior n° 20628. A continuación, en el Cuadro n° 10, según ERREPAR(2018, págs. 52-58), observaremos la legislación vigente:

Cuadro n° 10: Impuesto Cedular

TEXTO VIGENTE LEY 24.730

En los supuestos, incluido el caso comprendido en el artículo agregado sin número a continuación del artículo 13 de esta ley, en que el sujeto adquirente no sea residente en el país, el impuesto deberá ser ingresado por el beneficiario del exterior a través de su representante legal domiciliado en el país. A tales efectos, resultará de aplicación la alícuota de que se trate, establecida en el primer párrafo de este artículo sobre la ganancia determinada de conformidad con lo dispuesto en esta ley.

Aplicación: - Para la determinación de la ganancia bruta a que se refiere el cuarto párrafo, en el caso de valores comprendidos en los Inc. a) y b) del primer párrafo, cuyas ganancias por enajenación hubieran estado exentas o no gravadas con anterioridad a la vigencia de esta ley, el costo a computar será el último precio de adquisición o el último valor de cotización de los valores al 31/12/2017, el que fuera mayor [L. 27430, art. 86, Inc... f)]. - En el caso de certificados de participación de fideicomisos financieros y cualquier otro derecho sobre fideicomisos y contratos similares y cuota partes de condominio de fondos comunes de inversión, comprendidos en el Inc. c) del primer párrafo, las disposiciones allí previstas se aplicarán en la medida en que las ganancias por su enajenación hubieran estado exentas o no gravadas con anterioridad a la vigencia de esta ley para las adquisiciones de tales valores producidas a partir de esa vigencia [L. 27430, art. 86, Inc... g)].

Correlación: el art. 91.6 permite, en tanto se trate de ganancias de fuente argentina, comprendidas solo en los Inc. a) y b), una deducción especial en una suma equivalente al mínimo no imponible, por período fiscal (para el año fiscal 2018 se fija en la suma de \$66.917,91).

Enajenación y transferencia de derechos sobre inmuebles

Art. 90.5 - La ganancia de las personas humanas y de las sucesiones indivisas derivada de la enajenación de o de la transferencia de derechos sobre, inmuebles situados en la República Argentina, tributará a la alícuota del quince por ciento (15%).

La ganancia bruta se determinará en base a las siguientes pautas:

a) Deduciendo del precio de enajenación o transferencia el costo de adquisición, actualizado mediante la aplicación del índice mencionado en el segundo párrafo del artículo 89, desde la fecha de adquisición hasta la fecha de enajenación o transferencia. En caso de que el inmueble hubiera estado afectado a la obtención de resultados alcanzados por el impuesto, al monto obtenido de acuerdo a lo establecido precedentemente, se le restará el importe de las amortizaciones admitidas que oportunamente se hubieran computado y las que resulten procedentes hasta el trimestre inmediato anterior a aquel en que proceda su enajenación.

b) En los casos de operaciones a plazo, la ganancia generada con motivo del diferimiento y/o financiación tendrá el tratamiento respectivo conforme las disposiciones aplicables de esta ley.

Podrán computarse los gastos (comisiones, honorarios, impuestos, tasas, etc.) directa o indirectamente relacionados con las operaciones a que se refiere el presente artículo.

Deducción especial

Art. 90.6 - Cuando las personas humanas y las sucesiones indivisas residentes en el país obtengan las ganancias a que se refieren el primer artículo agregado sin número a continuación del artículo 90 y los Inc. a) y b) del primer párrafo del cuarto artículo agregado sin número a continuación del artículo 90, en tanto se trate de ganancias de fuente argentina, podrá efectuarse una deducción especial por un monto equivalente a la suma a la que alude el Inc. a) del artículo 23, por período fiscal y que se proporcionará de acuerdo a la renta atribuible a cada uno de esos conceptos.

El cómputo del importe a que hace referencia el párrafo precedente no podrá dar lugar a quebranto y tampoco podrá considerarse en períodos fiscales posteriores, de existir, el remanente no utilizado.

Adicionalmente a lo dispuesto en el primer párrafo del presente artículo, solo podrán computarse contra las ganancias mencionadas en este Capítulo, los costos de adquisición y gastos directa o indirectamente relacionados con ellas, no pudiendo deducirse los conceptos previstos en los artículos 22, 23 y 81 de la ley y todos aquellos que no correspondan a una determinada categoría de ganancias.

Disposiciones de aplicación supletoria

Art. 90.7 - A efectos de la determinación de las ganancias a que se refiere el presente Capítulo II, en todo aquello no específicamente regulado por este, se aplicarán supletoriamente, las disposiciones de los Títulos I y II de la ley.

2.2. Impuesto al valor agregado

La reforma tributaria en su Título II establece las modificaciones en el Impuesto al Valor Agregado entre cuyos objetivos, han sido lograr una mayor neutralidad al tributo.

El presente apartado ha sido según los conceptos y aportes de PURCIARIELLO(2018).

2.2.1. Servicios digitales.

2.2.1.1. Objeto del impuesto.

Según el autor antes indicado, “Se incorpora el inciso e) al artículo 1° de la ley relativo a los servicios digitales prestados por un sujeto residente o domiciliado en el exterior en la medida que su utilización o explotación efectiva se lleve a cabo en el país, y en tanto el prestatario no resulte comprendido en las restantes disposiciones vigentes que establecen en la obligación de ingresar el gravamen bajo determinados supuestos. Es decir que no sean sujetos que tributan el gravamen actualmente como importación de servicios. Los servicios digitales cuyos prestatarios no estén comprendido en el artículo 4° inciso d) son:

- 1) Los consumidores finales;
- 2) Los “No responsables”, que sólo desarrollan actividades exentas o no gravadas
- 3) Los monotributistas.

El impuesto recaerá en el consumidor final en forma directa o a través de un régimen de percepción que estará a cargo de las instituciones financieras o del emisor de la tarjeta de crédito.”

2.2.1.2. Definición.

Tal como señala Purciarello (2018): “Se consideran servicios digitales a aquellos llevados a cabo a través de la red Internet o de cualquier adaptación o aplicación de los protocolos, plataformas o de la tecnología utilizada por Internet u otra red a través de las que se presten servicios

equivalentes que, por naturaleza, se encuentran básicamente automatizados y requieren una intervención humana mínima.”

2.2.2 Servicios incluidos.

El proyecto crea un nuevo Impuesto sobre determinados Servicios Digitales. La economía mundial está adquiriendo rápidamente carácter digital y, como consecuencia de ello, han surgido nuevas maneras de hacer negocios con el fin de desarrollar la capacidad de llevar a cabo actividades a distancia, incluso fronterizas, con escasa o nula presencia física. (BALLESTER, 2018)

Los servicios incluidos son los siguientes:

1. El suministro y alojamiento de sitios informáticos y página web, así como cualquier otro servicio consistente en ofrecer la presencia de empresas o particulares en una red electrónica.
2. El suministro de productos digitalizados en general, incluidos, entre otros, los programas informáticos, sus modificaciones y sus actualizaciones así como el acceso y/o la descarga de libros digitales diseños de páginas web, análisis financiero o datos de mercado.
3. El mantenimiento a distancia, en forma automatizada, de programas y de equipos.
4. Los servicios de software, incluyendo, entre otros, los servicios de software prestados en internet a través de descargas basadas en la nube.
5. El acceso y/o la descarga de imágenes, texto, información, video, música, juegos – incluyendo juegos de azar- . Este apartado comprende, entre otros servicios, la descarga de películas y otros contenidos audiovisuales a dispositivos conectados a internet, la descarga en línea de juegos, la difusión de música y películas.
6. La puesta a disposición de bases de datos y cualquier servicio generado automáticamente desde un ordenador, a través de internet o de una red electrónica, en respuesta a una introducción de datos específicos efectuada por el cliente.
7. La provisión de servicios de internet
8. La enseñanza a distancia o de test de ejercicios, realizados o corregidos de forma automatizada.

2.2.3. Jurisdicción.

En el Boletín Oficial, la reglamentación del decreto 354/2018 regula el pago del Impuesto al Valor agregado a servicios digitales “prestados por sujetos del exterior” como Netflix, Spotify y Airén, entre otros, en la medida que su utilización o explotación efectiva se lleve a cabo en la Argentina.

Señala Purciarello (2018): “En caso de sujetos del impuesto que revistan la calidad de responsables inscriptos, se presume – salvo prueba en contrario- que la utilización o explotación efectiva se lleva a cabo en la jurisdicción que se identifique en el código de la tarjeta SIM del teléfono móvil o en el país de la dirección IP del dispositivo electrónico o del proveedor del servicio de internet. Para el caso de consumidores finales, exento, no responsables o monotributistas, se suman a las presunciones anteriores- país de tarjeta SIM o dirección IP- y sin admitir prueba en contrario: la dirección de facturación o los medios de pago utilizados por el cliente, la cuenta bancaria, la dirección de facturación de la tarjeta de créditos o débito con que se realice el pago.”

2.2.4. Perfeccionamiento del hecho imponible.

La Ley 27.430 agrega un nuevo hecho imponible que comprende la prestación de servicios digitales, efectuada por un sujeto residente o domiciliado en el exterior, cuya utilización o explotación se lleve a cabo en nuestro país y cuyo prestatario no sea sujeto del impuesto por otro hecho imponible y no revista la calidad de responsable inscripto (GOTLIB, 2018).

Respecto del perfeccionamiento del hecho imponible Purciarello (2018) establece que “Se incorpora el inciso i) al artículo 5 disponiendo que en los casos de las prestaciones de servicios digitales comprendidas en el inciso e) del artículo 1, el hecho imponible se perfeccionará en el momento en que finaliza la prestación o en el del pago total o parcial del precio por parte del prestatario, el que fuere anterior.”

2.2.5 Exención.

De acuerdo a Purciarello (2018) “Se incorpora el apartado 29, inciso h, del artículo 7° de la ley en la que se establece la exención del IVA para el acceso y/o la descarga de libros digitales.”

2.2.6. Base imponible.

Según Purciarello (2018) “Se extiende a las importaciones de los servicios digitales el criterio legal que dispone que la alícuota se aplica sobre el precio neto de la operación que resulte de la factura o documento equivalente extendido por el prestador del exterior, siendo del empleo en estas circunstancias las disposiciones previstas en el primer párrafo del artículo 10 de la ley del gravamen.”

2.2.7. Ingreso del impuesto.

Se establecen las disposiciones reglamentarias para efectuar el ingreso del impuesto al valor agregado sobre los servicios digitales y se define el universo de prestadores de dichos servicios del exterior que se encuentran alcanzados por el mismo.

Respecto del ingreso del impuesto agrega Purciarello (2018) que “se prevé que serán sujetos pasivos del impuesto los prestatarios, pero de mediar un intermediario que intervenga en el pago, éste asumirá el carácter de agente de percepción.”

2.2.8 Proyectos de inversión.

Para los proyectos de inversión (*Ibidem.*), “se introduce en la ley un mecanismo permanente de devolución de los créditos fiscales originados en la compra, construcción, fabricación, elaboración o importación definitiva de bienes de uso, que luego de transcurridos seis períodos consecutivos, contados a partir de aquel en el que resultó procedente su cómputo, conformaren el saldo a favor de los responsables.”

“La medida promueve la inversión que en definitiva resulta indispensable para el desarrollo económico y la creación de empleo, sin que ello produzca un impacto negativo de significación

en los ingresos fiscales, y los montos involucrados se recuperarán a futuro, a través del oportuno cómputo de los débitos fiscales generados como consecuencia de la actividad llevada a cabo por los mismo sujetos. El exportador también tendrá derecho a devolución completa del impuesto facturado, pero los fondos que reciba estarán limitados a las exportaciones que vaya realizando en cada período fiscal.”

2.2.9. Saldos técnicos.

Respecto de los saldos técnicos, según dicho autor: “Se prevé el recupero de los saldos técnicos para aquellos sujetos que desarrollen actividades que califican como servicios públicos, en la medida que las tarifas o ingresos que perciben se vean reducidas por el otorgamiento de sumas en concepto de subsidios, compensaciones tarifarias y/ o fondos por asistencia económica, efectuados por parte del Estado Nacional en forma directa o a través de fideicomisos o fondos constituidos a ese efecto.”

“El tratamiento descrito en el párrafo anterior que precede resultará procedente hasta el límite que surja de distraer del saldo a favor originado en las operaciones comprendidas en el régimen, el saldo a favor que habría determinado si el importe percibido por los conceptos que lo motivan hubiera estado alcanzado por la alícuota aplicable sobre la tarifa correspondiente. El régimen operará con un límite máximo anual, cuyo monto se determinará de conformidad a las condiciones imperantes en materia de ingresos presupuestarios, y será asignado a través de un mecanismo que establecerá la reglamentación.”

2.2.10. Reducción de alícuota.

En el artículo 28 de la ley de IVA, “se incorpora a la reducción de la alícuota del IVA al 50% de la general a la venta de animales vivos de la especie aviar, cunícula y porcinos (punto 1 del inciso a) del artículo 28 de la ley.”

2.2.11. Vigencia.

Respecto de la vigencia se señala que “Lo establecido en este título surtirá efectos para los hechos imponible que se perfeccionen a partir del 1 de febrero de 2018 y que las disposiciones vinculadas con la devolución del gravamen por inversiones productivas y saldos técnicos serán de aplicación respecto del saldo acumulado que tenga como origen los importes cuyo derecho a cómputo de conformidad con las condiciones que allí se establecen, se genere a partir del 1 de enero de 2018.”

A continuación, en el Cuadro n° 11 se mostrará las diferencias entre el texto anterior y el texto vigente de la reforma tributaria del Impuesto al Valor Agregado.

Cuadro n° 11: Reformas principales en IVA

| <p>TEXTO ANTERIOR (LEY 23.349 T.O. 1997 Y MODIFICAT.)</p> <p>Parte pertinente</p> | <p>TEXTO VIGENTE REFORMA TRIBUTARIA LEY 27.430 (B.O. 29/12/2017)</p> <p>Parte pertinente</p> |
|---|--|
| <p>TÍTULO I. OBJETO, SUJETO Y NACIMIENTO DEL HECHO IMPONIBLE</p> <p>Objeto</p> <p>Art. 1- Establécese en todo el territorio de la nación un impuesto que se aplicará sobre :</p> <p>[...]</p> <p>En los casos previstos en el inciso e) del artículo 3, no se consideran realizadas en el territorio de la Nación aquellas prestaciones efectuadas en el país cuya utilización o explotación efectiva se lleve a cabo en el exterior.</p> | <p>TÍTULO I. OBJETO, SUJETO Y NACIMIENTO DEL HECHO IMPONIBLE</p> <p>Objeto</p> <p>Art. 1- Establécese en todo el territorio de la nación un impuesto que se aplicará sobre :</p> <p>[...]</p> <p>En los casos previstos en el inciso e) del artículo 3º, no se consideran realizadas en el territorio de la Nación aquellas prestaciones efectuadas en el país cuya utilización o explotación efectiva se lleve a cabo en el exterior, las que tendrán el tratamiento previsto en el artículo 43.</p> <p>[...]</p> <p>Se agrega:</p> <p>e) Los servicios digitales comprendidos en el inciso m) del apartado 21 del Inc. e) del artículo 3º, prestados por un sujeto residente o domiciliado en el exterior cuya utilización o explotación efectiva se lleve a cabo en el país, en tanto el prestatario no resulte comprendido en las disposiciones previstas en el inciso anterior.</p> |

| | |
|---|--|
| <p>TEXTO ANTERIOR (LEY 23.349 T.O. 1997 Y MODIFICAT.) (Continuación)</p> | <p>TEXTO VIGENTE REFORMA TRIBUTARIA LEY 27.430 (B.O. 29/12/2017) (Continuación)</p> |
|---|--|

| | |
|--|---|
| <p>Obras, locaciones y prestaciones de servicios gravado</p> <p>Artículo 3 - Se encuentran alcanzadas por el impuesto de esta ley las obras, las locaciones y las prestaciones de servicios que se indican a continuación:</p> | <p>Los servicios digitales comprendidos en el Inc. m) del apartado 21 del Inc. e) del artículo 3º, prestados por un sujeto residente o domiciliado en el exterior se entenderán, en todos los casos, realizados en el exterior.</p> <p>Respecto del segundo párrafo del Inc. b) y de los Incs d) y e), se considera que existe utilización o explotación efectiva en la jurisdicción en que se verifique la utilización inmediata o el primer acto dedisposición del servicio por parte del prestatario aun cuando, de corresponder, este último lo destine para su consumo.</p> <p>No obstante, de tratarse de servicios digitales comprendidos en el inciso d), se presume –salvo prueba en contrario– que la utilización o explotación efectiva se lleva a cabo en la jurisdicción en que se verifiquen los siguientes presupuestos:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. De tratarse de servicios recibidos a través de la utilización de teléfonos móviles: en el país identificado por el código del teléfono móvil de la tarjeta SIM. 2. De tratarse de servicios recibidos mediante otros dispositivos: en el país de la dirección IP de los dispositivos electrónicos del receptor del servicio. Se considera como dirección IP al identificador numérico único formado por valores binarios asignado a un dispositivo electrónico. <p>Respecto del inciso e), se presumirá, sin admitir prueba en contrario, que existe utilización o explotación efectiva en la República Argentina cuando allí se encuentre:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. La dirección IP del dispositivo utilizado por el cliente o código país de tarjeta SIM, conforme se especifica en el párrafo anterior; o 2. La dirección de facturación del cliente; o, 3. La cuenta bancaria utilizada para el pago, la dirección de facturación del cliente de la que disponga el banco o la entidad financiera emisora de la tarjeta de crédito o débito con que se realice el pago. <p style="text-align: center;">Obras, locaciones y prestaciones de servicios gravado</p> <p>Artículo 3 - Se encuentran alcanzadas por el impuesto de esta ley las obras, las locaciones y las prestaciones de servicios que se indican a continuación:</p> <p>[...]</p> <p>Se agrega:</p> <p>m) Los servicios digitales. Se consideran servicios digitales, cualquiera sea el dispositivo utilizado para su descarga, visualización o utilización, aquellos llevados a cabo a través de la red Internet o de cualquier adaptación o aplicación de los protocolos, plataformas o de la tecnología utilizada por Internet u otra red a través de la que se presten servicios equivalentes que, por su naturaleza, estén básicamente automatizados y requieran una intervención humana mínima, comprendiendo, entre otros, los siguientes:</p> |
|--|---|

| | |
|---|--|
| <p>TEXTO ANTERIOR (LEY 23.349 T.O. 1997 Y MODIFICAT.) (Continuación)</p> | <p>TEXTO VIGENTE REFORMA TRIBUTARIA LEY 27.430 (B.O. 29/12/2017) (Continuación)</p> |
|---|--|

| | |
|--|--|
| | <ol style="list-style-type: none">1. El suministro y alojamiento de sitios informáticos y páginas web, así como cualquier otro servicio consistente en ofrecer o facilitar la presencia de empresas oparticulares en una red electrónica.2. El suministro de productos digitalizados en general, incluidos, entre otros, los programas informáticos, sus modificaciones y sus actualizaciones, así como el acceso y/o la descarga de libros digitales, diseños, componentes, patrones y similares, informes, análisis financiero o datos y guías de mercado.3. El mantenimiento a distancia, en forma automatizada, de programas y de equipos.4. La administración de sistemas remotos y el soporte técnico en línea.5. Los servicios web, comprendiendo, entre otros, el almacenamiento de datos con acceso de forma remota o en línea, servicios de memoria y publicidad en línea.6. Los servicios de software, incluyendo, entre otros, los servicios de software prestados en Internet ("software como servicio") a través de descargas basadas en la nube.7. El acceso y/o la descarga a imágenes, texto, información, video, música, juegos –incluyendo los juegos de azar–. Este apartado comprende, entre otros servicios, la descarga de películas y otros contenidos audiovisuales a dispositivos conectados a Internet, la descarga en línea de juegos –incluyendo aquellos con múltiples jugadores conectados de forma remota–, la difusión de música, películas, apuestas o cualquier contenido digital –aunque se realice a través de tecnología de streaming, sin necesidad de descarga a un dispositivo de almacenamiento–, la obtención de jingles, tonos de móviles y música, la visualización de noticias en línea, información sobre el tráfico y pronósticos meteorológicos –incluso a través de prestaciones satelitales–, weblogs y estadísticas de sitios web.8. La puesta a disposición de bases de datos y cualquier servicio generado automáticamente desde un ordenador, a través de Internet o de una red electrónica, en respuesta a una introducción de datos específicos efectuada por el cliente.9. Los servicios de clubes en línea o webs de citas.10. El servicio brindado por blogs, revistas o periódicos en línea.11. La provisiónde servicios de Internet.12. La enseñanza a distancia o de test o ejercicios, realizados o corregidos de forma automatizada.13. La concesión, a título oneroso, del derecho a comercializar un bien o servicio en un sitio de Internet que funcione como un mercado en línea, incluyendo los servicios de subastas en línea.14. La manipulación y cálculo de datos a través de Internet u otras redes electrónicas. <p>[...]</p> |
|--|--|

| <p style="text-align: center;">TEXTO ANTERIOR (LEY 23.349 T.O. 1997 Y MODIFICAT.) (Continuación)</p> | <p style="text-align: center;">TEXTO VIGENTE REFORMA TRIBUTARIA LEY 27.430 (B.O. 29/12/2017) (Continuación)</p> |
|--|---|
| <p style="text-align: center;">Sujeto</p> <p>Artículo 4 - Son sujetos pasivos del impuesto quienes: [...] [...]</p> <p style="text-align: center;">Nacimiento del hecho Imponible</p> <p>Artículo 5- El hecho imponible se perfecciona: [...]</p> <p style="text-align: center;">TÍTULO II. EXENCIONES</p> <p style="text-align: center;">Exenciones</p> <p>Artículo 7 - Estarán exentas del impuesto establecido por la presente ley, las ventas, las locaciones indicadas en el Inc. c) del artículo 3 y las importaciones definitivas que tengan por objeto las cosas muebles incluidas en este artículo y las locaciones y prestaciones comprendidas en el mismo, que se indican a continuación: [...] [...]</p> | <p style="text-align: center;">Sujeto</p> <p>Artículo 4 - Son sujetos pasivos del impuesto quienes: [...]</p> <p>Se agrega:</p> <p>i) sean prestatarios en los casos previstos en el Inc. e) del artículo 1º [...]</p> <p style="text-align: center;">Nacimiento del hecho Imponible</p> <p>Artículo 5- El hecho imponible se perfecciona: [...]</p> <p>i) En el caso de las prestaciones de servicios digitales comprendidas en el Inc. e) del artículo 1º, en el momento en que se finaliza la prestación o en el del pago total o parcial del precio por parte del prestatario, el que fuere anterior, debiendo ingresarse de conformidad con lo dispuesto en el artículo sin número agregado a continuación del artículo 27 de esta ley.</p> <p style="text-align: center;">TÍTULO II. EXENCIONES</p> <p style="text-align: center;">Exenciones</p> <p>Artículo 7 - Estarán exentas del impuesto establecido por la presente ley, las ventas, las locaciones indicadas en el Inc. c) del artículo 3 y las importaciones definitivas que tengan por objeto las cosas muebles incluidas en este artículo y las locaciones y prestaciones comprendidas en el mismo, que se indican a continuación: [...]</p> <p>Se agrega:</p> <p>29. El acceso y/o la descarga de libros digitales. [...]</p> <p>Se incorpora como primer artículo sin número a continuación del artículo 24</p> <p>ARTÍCULO ...- Los créditos fiscales originados en la compra, construcción, fabricación, elaboración o importación definitiva de bienes de uso –excepto automóviles– que, luego de transcurridos seis (6) períodos fiscales consecutivos, contados a partir de aquél en que resultó procedente su cómputo, conformaren el saldo a favor de los responsables, a que se refiere el primer párrafo del artículo 24, les serán devueltos de conformidad con lo dispuesto seguidamente, en la forma, plazos y condiciones que a tal efecto dispongan las normas reglamentarias que se dicten.</p> <p>También podrá accederse a la devolución en los términos previstos en este artículo, con respecto al impuesto que hubiera sido facturado a los solicitantes originado en las operaciones antes mencionadas, en la medida en que los referidos bienes se destinen a exportaciones, actividades, operaciones y/o prestaciones que reciban igual tratamiento a ellas. En tales casos, el plazo indicado en el párrafo anterior se contará a partir del período fiscal en que se hayan realizado las inversiones.</p> |

| | |
|---|--|
| <p>TEXTO ANTERIOR (LEY 23.349 T.O. 1997 Y MODIFICAT.) (Continuación)</p> | <p>TEXTO VIGENTE REFORMA TRIBUTARIA LEY 27.430 (B.O. 29/12/2017) (Continuación)</p> |
|---|--|

| | |
|--|--|
| | <p>No será de aplicación el régimen establecido en este artículo cuando, al momento de la solicitud de devolución, los bienes de uso no integren el patrimonio de los contribuyentes, excepto cuando hubiere mediado caso fortuito o fuerza mayor –tales como en casos de incendios, tempestades u otros accidentes o siniestros–, debidamente probado.</p> <p>Los bienes de uso comprendidos en este régimen son aquellos que revisten la calidad de bienes susceptibles de amortización para el impuesto a las ganancias.</p> <p>Cuando los referidos bienes se adquieran por leasing, los créditos fiscales correspondientes a los cánones y a la opción de compra, sólo podrán computarse a los efectos de este régimen, luego de transcurridos seis (6) períodos fiscales contados a partir de aquél en que se haya ejercido la citada opción, excepto en aquellos contratos que, conforme a la normativa vigente, sean asimilados a operaciones de compraventa para la determinación del impuesto a las ganancias, en cuyo caso el referido plazo se computará en el modo indicado en el primer párrafo de este artículo. En este último supuesto, de no verificarse el ejercicio de la opción de compra, deberán reintegrarse las sumas oportunamente obtenidas en devolución, en la forma y plazo que disponga la reglamentación.</p> <p>A efecto de lo dispuesto en este artículo, el impuesto al valor agregado correspondiente a las compras, construcción, fabricación, elaboración y/o importación definitiva de bienes, se imputará contra los débitos fiscales una vez computados los restantes créditos fiscales relacionados con la actividad gravada.</p> <p>Sin perjuicio de las posteriores acciones de verificación, fiscalización y determinación que pueda desarrollar la Administración Federal de Ingresos Públicos, la devolución que se regula en este artículo tendrá para el responsable carácter definitivo en la medida y en tanto las sumas devueltas tengan aplicación en:</p> <p>(i) Respecto de las operaciones gravadas por el impuesto en el mercado interno, los importes efectivamente ingresados resultantes de las diferencias entre los débitos y los restantes créditos fiscales generados como sujeto pasivo del gravamen, y</p> <p>(ii) Respecto de las exportaciones, actividades, operaciones y/o prestaciones que reciban igual tratamiento a ellas, los importes que hubieran tenido derecho a recuperar conforme a lo previsto en el artículo 43 por los bienes que motivaron la devolución regulada en este artículo, si ésta no hubiera sido solicitada.</p> <p>Si transcurridos sesenta (60) períodos fiscales contados desde el inmediato siguiente al de la devolución, las sumas percibidas no hubieran tenido la aplicación mencionada precedentemente, el responsable deberá restituir el excedente no aplicado en la forma y plazos que disponga la reglamentación, con más los intereses correspondientes. De igual modo se procederá si, con anterioridad al referido plazo, se produjera el cese definitivo de actividades, disolución o reorganización empresarial –esta última, siempre que no fuera en los términos del artículo 77 de la Ley de Impuesto a las Ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones.</p> <p>En los casos contemplados por el párrafo anterior, el incumplimiento de la obligación de restituir será resuelto mediante acto fundado por la Administración Federal de Ingresos Públicos y no corresponderá, respecto de los sujetos comprendidos, el trámite establecido por el artículo 16 de la ley 11.683 (t.o. 1998) y sus modificaciones, sino que la determinación de la deuda quedará ejecutoriada con la simple intimación de pago del impuesto y sus accesorios por parte de la referida Administración Federal, sin necesidad de otra sustanciación.</p> |
|--|--|

| | |
|---|--|
| <p>TEXTO ANTERIOR (LEY 23.349 T.O. 1997 Y MODIFICAT.) (Continuación)</p> | <p>TEXTO VIGENTE REFORMA TRIBUTARIA LEY 27.430 (B.O. 29/12/2017) (Continuación)</p> |
|---|--|

| | |
|--|--|
| | <p>La Administración Federal de Ingresos Públicos podrá exigir los libros o registros especiales que estime pertinentes para la instrumentación del procedimiento dispuesto en los párrafos que anteceden.</p> <p>La devolución prevista en este artículo no podrá realizarse cuando los créditos fiscales o el impuesto facturado que la motivó hayan sido objeto de tratamientos diferenciales dispuestos en esta ley o en otras normas, sin que pueda solicitarse el acogimiento a otra disposición que consagre un tratamiento de ese tipo para tales conceptos cuando se haya solicitado la devolución que aquí se regula.</p> <p>El incumplimiento de las obligaciones que se dispongan en el marco de este régimen dará lugar, sin perjuicio de lo dispuesto en la ley 11.683, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones, a la aplicación de una multa de hasta el cien por ciento (100%) de las sumas obtenidas en devolución que no hayan tenido aplicación mediante el procedimiento regulado en el presente artículo.</p> <p>No podrán acogerse al tratamiento dispuesto por el presente régimen, quienes se hallen en alguna de las siguientes situaciones:</p> <p>a) Declarados en estado de quiebra, respecto de los cuales no se haya dispuesto la continuidad de la explotación, conforme a lo establecido en la normativa vigente.</p> <p>b) Querrellados o denunciados penalmente por la entonces Dirección General Impositiva, dependiente de la Secretaría de Hacienda del entonces Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos, o la Administración Federal de Ingresos Públicos con fundamento en las leyes 23.771 y sus modificaciones o 24.769, según corresponda, a cuyo respecto se haya formulado el correspondiente requerimiento fiscal de elevación a juicio antes de efectuarse la solicitud de devolución.</p> <p>c) Denunciados formalmente, o querrellados penalmente por delitos comunes que tengan conexión con el incumplimiento de sus obligaciones tributarias o la de terceros, a cuyo respecto se haya formulado el correspondiente requerimiento fiscal de elevación a juicio antes de efectuarse la solicitud de devolución.</p> <p>d) Las personas jurídicas –incluidas las cooperativas– en las que, según corresponda, sus socios, administradores, directores, síndicos, miembros del consejo de vigilancia, consejeros o quienes ocupen cargos equivalentes, hayan sido denunciados formalmente o querrellados penalmente por delitos comunes que tengan conexión con el incumplimiento de sus obligaciones tributarias o la de terceros, a cuyo respecto se haya formulado el correspondiente requerimiento fiscal de elevación a juicio antes de efectuarse la solicitud de devolución.</p> <p>El acaecimiento de cualquiera de las circunstancias mencionadas en el párrafo anterior, producido con posterioridad a efectuarse la solicitud de devolución, dará lugar a su rechazo. Cuando ellas ocurran luego de haberse efectuado la devolución prevista en este artículo, producirá la caducidad total del tratamiento acordado.</p> <p>Las disposiciones de este artículo serán de aplicación respecto del saldo acumulado que tenga como origen los importes cuyo derecho a cómputo, de conformidad con las condiciones que allí se establecen, se genere a partir del primer día del mes siguiente al de la entrada en vigencia de esta ley. (Artículo 97 Ley).</p> <p>Se incorpora como segundo artículo sin número a continuación del artículo 24</p> <p>ARTÍCULO ...- Los sujetos que desarrollen actividades que califiquen como servicios públicos cuya tarifa se vea reducida por el otorgamiento de sumas en concepto de subsidios, compensación tarifaria y/o fondos por asistencia económica, efectuados por parte del Estado Nacional en forma directa o</p> |
|--|--|

| <p>TEXTO ANTERIOR (LEY 23.349 T.O. 1997 Y MODIFICAT.) (Continuación)</p> | <p>TEXTO VIGENTE REFORMA TRIBUTARIA LEY 27.430 (B.O. 29/12/2017) (Continuación)</p> |
|--|--|
| <p>Prestaciones realizadas en el exterior. Alícuota aplicable. Base imponible</p> <p>Artículo 26.1 - En el caso de las prestaciones a que se refiere el Inc. d) del artículo 1, la alícuota se aplicará sobre el precio neto de la operación que resulte de la factura o documento equivalente extendido por el prestador del exterior, siendo de aplicación en estas circunstancias las disposiciones previstas en el primer párrafo del artículo 10. Sin precedentes</p> | <p>a través de fideicomisos o fondos constituidos a ese efecto, tendrán derecho al tratamiento previsto en el artículo 43 de esta ley, respecto del saldo acumulado a que se refiere el primer párrafo del artículo 24, con las condiciones que se disponen en los párrafos siguientes.</p> <p>El tratamiento establecido en el párrafo anterior resultará procedente siempre que el referido saldo se encuentre originado en los créditos fiscales que se facturen por la compra, fabricación, elaboración, o importación definitiva de bienes –excepto automóviles, y por las locaciones de obras y/o servicios – incluidas las prestaciones a que se refieren el Inc. d) del artículo 1º y el artículo sin número incorporado a continuación del artículo 4º de la ley–, que se hayan destinado efectivamente a operaciones perfeccionadas en el desarrollo de su actividad y por la que se reciben las sumas a que se alude en el párrafo precedente.</p> <p>El tratamiento se aplicará hasta el límite que surja de detracer del saldo a favor originado en las referidas operaciones, el saldo a favor que se habría determinado si el importe percibido en concepto de subsidios, compensación tarifaria y/o fondos por asistencia económica hubiera estado alcanzado por la alícuota aplicable a la tarifa correspondiente.</p> <p>En el caso de que se conceda la acreditación contra otros impuestos, ésta no podrá realizarse contra obligaciones derivadas de la responsabilidad sustitutiva o solidaria por deudas de terceros, o de la actuación del beneficiario como agente de retención o de percepción. Tampoco será aplicable dicha acreditación contra gravámenes con destino exclusivo al financiamiento de fondos con afectación específica o de los recursos de la seguridad social.</p> <p>El tratamiento previsto en el primer párrafo de este artículo no podrá concederse cuando los referidos créditos fiscales hayan sido objeto de tratamientos diferenciales dispuestos en esta ley o en otras normas, sin que pueda solicitarse el acogimiento a otra disposición que consagre un tratamiento de este tipo para tales conceptos cuando se haya solicitado el que aquí se regula.</p> <p>Tampoco podrán acceder a este tratamiento quienes se encuentren en algunas de las situaciones detalladas en el anteúltimo párrafo del artículo anterior, siendo también de aplicación lo previsto en el último párrafo del mismo artículo.</p> <p>Este régimen operará con un límite máximo anual – cuyo monto será determinado de conformidad con las condiciones generales imperantes en materia de ingresos presupuestarios– y un mecanismo de asignación que establecerá la reglamentación.</p> <p>Las disposiciones de este artículo serán de aplicación respecto del saldo acumulado que tenga como origen los importes cuyo derecho a cómputo, de conformidad con las condiciones que allí se establecen, se genere a partir del primer día del mes siguiente al de la entrada en vigencia de esta ley. (Artículo 97 Ley).</p> <p>Prestaciones realizadas en el exterior. Alícuota aplicable. Base imponible</p> <p>Artículo 26.1 - En el caso de las prestaciones a que se refieren los Incs. d) y e) del artículo 1º, la alícuota se aplicará sobre el precio neto de la operación que resulte de la factura o documento equivalente extendido por el prestador del exterior, siendo de aplicación en estas circunstancias las disposiciones previstas en el primer párrafo del artículo 10.</p> <p>Se incorpora como artículo sin número a continuación del artículo 27:</p> |

| TEXTO ANTERIOR (LEY 23.349 T.O. 1997 Y MODIFICAT.) (Continuación) | TEXTO VIGENTE REFORMA TRIBUTARIA LEY 27.430 (B.O. 29/12/2017) (Continuación) |
|---|--|
| | ARTÍCULO...- El impuesto resultante de la aplicación de las disposiciones previstas en el Inc. e) del artículo 1º, será ingresado por el prestatario. De mediar un intermediario que intervenga en el pago, éste asumirá el carácter de agente de percepción. El impuesto deberá liquidarse y abonarse en la forma, plazos y condiciones que establezca la Administración Federal de Ingresos Públicos. |

Fuente: CPCE(2017, págs. 1-20)

En este capítulo pudimos comparar las principales modificaciones en el Impuesto a las Ganancias entre la legislación anterior Ley N° 26.628 y la vigente Ley n° 27.430, y en el Impuesto al Valor Agregado entre la legislación anterior Ley n° 23.349 y la nueva Ley n° 27.430

2. Conclusiones.

Tanto la reforma nacional como la reforma provincial se implementarán entre uno y cinco años. Esto brindará previsibilidad a los cambios asegurando la sostenibilidad fiscal de la reforma.

Sólo el transcurso del tiempo determinará si los cambios fueron acertados y si se logró promover la inversión, la competitividad y el empleo de calidad, avanzando hacia un sistema tributario más equitativo, eficiente y moderno con una drástica reducción de la evasión fiscal y así cumplir con las metas fiscales, avanzando hacia el desarrollo de un país sustentable.

Bibliografía

- AFIP. (Enero-Diciembre de 2017). <http://www.afip.gob.ar/>. Obtenido de <http://www.afip.gob.ar/estudios/>
- AFIP. (septiembre de 2018). Recuperado el 19 de septiembre de 2018, de <http://www.afip.gob.ar/inmuebles/iti.asp>
- AGOSTO, W. (Julio de 2017). *Cippec*. Recuperado el 04 de Agosto de 2019, de <http://www.cippec.org/wp-content/uploads/2017/08/188-DPP-AD-El-ABC-del-sistema-tributario-argentino-Julio-2017.pdf>
- AMBITO, T. (09 de 05 de 2017). *Blog Derecho Constitucional y Administrativo*. Recuperado el 04 de agosto de 2019, de <http://ambitotributariotema9.blogspot.com/2017/05/coparticipacion-federal.html>
- LOS ANDES, L. (29 de 03 de 2015). *Economía*. Obtenido de Economía: <https://losandes.com.ar/article/ganancias-un-impuesto-que-nacio-hace-83-anos>
- ATM. (Enero-Diciembre de 2017). *ATM*. Obtenido de <https://www.atm.mendoza.gov.ar/>: https://www.atm.mendoza.gov.ar/portalmatm/zoneBottom/datosInteres/recaudacion/recaudacion_impuesto_total_por_impuesto.jsp
- BALLESTER, D. (15 de Noviembre de 2018). *Think Big Empresas*. Recuperado el 04 de Agosto de 2019, de <https://empresas.blogthinkbig.com/nuevo-impuesto-sobre-servicios-digitales-que-viene/>
- CPCE. (06 de 12 de 2017). <https://www.consejo.org.ar/>. Recuperado el 03 de Junio de 2019, de https://archivo.consejo.org.ar/noticias17/reforma_0612.html
- ECONLINK. (01 de Abril de 2008). *Características generales del IVA*. Obtenido de <https://www.econlink.com.ar/impuestos-distorsivos-iva/iva>
- EL CRONISTA. (27 de 02 de 2018). Obtenido de <https://www.cronista.com/columnistas/Inflacion-e-impuestos-20180227-0005.html>
- ERAÑA, A. (7 de Agosto de 1975). Recuperado el 04 de Agosto de 2019, de <https://sjf.scjn.gob.mx/sjfsist/Documentos/Tesis/245/245837.pdf>
- ERREPAR. (Enero de 2018). *Editorial Errepar*. Recuperado el 13 de Enero de 2019, de <http://eol.errepar.com/sitios/ver/html/20180118011300291.html>
- GANANCIAS, L. D. (2017). ERREPAR.
- GÓMEZ, S. J. (2010).
- GOTLIB, G. (03 de Mayo de 2018). *Marval O'farrel Mairal*. Recuperado el 4 de Agosto de 2019, de <https://www.marval.com/publicacion/tratamiento-impositivo-de-los-servicios-digitales-13177>

- HERLAX, I. (24 de Enero de 2018). *El cronista*. Recuperado el 04 de agosto de 2019, de <http://www.cronista.com/columnistas/reforma-tributaria-en-nuevo-tratamiento-de-los-dividendos-en-ganacias-20180123-0092.html>
- IARAF. (2017). *Instituto Argentino de Análisis Fiscal*. Obtenido de <https://www.iaraf.org/index.php/informes-economicos/area-fiscal/244-informe-economico-28>
- INFOBAE. (2 de julio de 2018). *AFIPcomunica*. Obtenido de <https://www.infobae.com/economia/2018/07/02/afip-la-recaudacion-tributaria-crecio-319-y-alcanzo-un-total-de-298-863-millones/>
- Infoleg Información legislativa*. (2017). Obtenido de 29/12/2017, Ley N° 27.430 B.O.: <http://servicios.infoleg.gob.ar/infolegInternet/anexos/40000-44999/44911/texact.htm#1>
- IVA, A. (15 de Agosto de 2018). *AFIP*. Recuperado el 15 de 08 de 2018, de <http://www.afip.gob.ar/iva/>
- LEYES-AR. (31 de Julio de 2019). *Leyes-ar*. Recuperado el 4 de Agosto de 2019, de https://leyes-ar.com/ley_de_impuesto_a_las_ganancias/15%20quinquies.htm
- MIURA, E. R. (Enero- Marzo de 2018). *Errepar*. Recuperado el 04 de 08 de 2019, de www.errepar.com.ar
- NIETO, C. A. (7 de Abril de 2015). *Política Argentina*. Obtenido de <http://www.politicaargentina.com/notas/201504/5172-1-2-3-4-ganancias.html>
- OTHAR, J. A., & GONZALEZ, F. (Diciembre de 2017). *Errepar*. Recuperado el 4 de Agosto de 2019, de www.errepar.com.ar
- Política argentina*. (07 de abril de 2015). Obtenido de <http://www.politicargentina.com/notas/201504/5172-1-2-3-4-ganancias.html>
- PURCIARIELLO, O. (6 de Julio de 2018). *Agrofy News*. Recuperado el 4 de Agosto de 2019, de <https://news.agrofy.com.ar/noticia/176141/iva-cuales-son-cambios-que-introduce-reforma-tributaria>
- PARADA A. Ricardo, J. D. (2012). Impuesto a las Ganancias Explicado y Comentado. En J. D. Ricardo A. Parada, *Impuesto a las Ganancias Explicado y Comentado* (págs. 1-8). Buenos Aires: Errepar.
- ROLANDO, F. J. (Diciembre de 2017). *Errepar*. Recuperado el 04 de agosto de 2019, de www.errepar.com.ar
- SMUDT, F. (Lunes 28 de Mayo de 2018). *EL CRONISTA*. Recuperado el 04 de Agosto de 2019, de <https://www.cronista.com/fiscal/Ganancias-cambios-clave-de-la-reforma-tributaria-en-precios-de-transferencia-20180528-0001.html>
- VADILLO, M. N. (12 de Julio de 2015). *Protectora*. Recuperado el 31 de Julio de 2019, de <http://www.protectora.org.ar/notas/iva-un-tributo-al-consumo/28037/>

VILLEGAS, H. (2001). *Finanzas Públicas* (7ma ed.). Buenos Aires: Depalma.



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 transgrede o afecta los derechos de terceros.

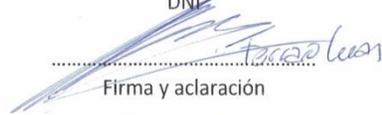
Mendoza, 27 Agosto de 2019


Aquilera Natalia Alejandra
Firma y aclaración
25.582

Número de registro

32.123.172

DNI


Firma y aclaración

26.641

Número de registro

35553 149

DNI


Firma y aclaración

26.664

Número de registro

35.571.910

DNI