

Este documento ha sido descargado de:  
This document was downloaded from:



**Portal *de* Promoción y Difusión  
Pública *del* Conocimiento  
Académico y Científico**

**<http://nulan.mdp.edu.ar> :: @NulanFCEyS**

# SUMARIO



Pag. 3

**GANANCIAS: renta presunta por disposiciones efectuadas a favor de terceros**



Pag. 8

**EL PLANTEL BASICO: un INSTRUMENTO para la GESTION del RECURSO HUMANO**



Pag. 12

**DEDUCCION de COMPRAS a MONOTRIBUTISTAS en el IMPUESTO a las GANANCIAS**

Pag. 17

**GESTIONAR el CAMBIO en las ORGANIZACIONES: ¿MULTIPLES INTELIGENCIAS son POSIBLES?**

Pag. 21

**Gran Convocatoria de PROFESIONALES de COMUNAS y MUNICIPIOS**



Pag. 22

**Comisiones Delegación Gral. Pueyrredón Novedades para Peritos e Interventores Fuero Federal**

Pag. 24

**CAPACITACION Planificación de Actividades**

Pag. 25

**TALLER LIQUIDACION de SUELDOS y JORNALES 2014 CICLO de ACTUALIZACION y DEBATE sobre TEMAS de ADMINISTRACION**

Pag. 26

**CICLO TRIBUTARIO 2014**

Pag. 27

**TALLER PRACTICO de ESCRITURA PROFESIONAL y CORPORATIVA INGLES / TALLER PRACTICO**



Pag. 28

**Dr. Jorge Luis Giménez, su fallecimiento Primer Concurso de Fotografía Creativa**



## Staff

Publicación del Consejo Profesional de Ciencias Económicas Delegación General Pueyrredón - N° 54 / Abril 2014

Mitre 1952/56 - Tel.: (0223) 493-7775 - Mar del Plata e-mail: dlgpueyrredon@cpba.com.ar

Editada en Mar del Plata y distribuida gratuitamente a sus matriculados, empresas y organizaciones afines

Registro de propiedad intelectual en trámite. Tirada 2200 ejemplares

Los artículos firmados no representan necesariamente la opinión del Consejo

Diseño y publicidad: MANZO diseño y comunicación e-mail: manzo.dyc@gmail.com

Impresión: Bariloche Impresiones e-mail: barilocheimpresiones@speedy.com.ar

Dr. (C.P.) Ignacio Sanmartín Sobré  
Docente universitario (FCEyS - UNMDP)

# GANANCIAS:

## renta presunta por disposiciones efectuadas a favor de terceros



### 1. EL TEMA

Como parte de la denominada “reforma tributaria 1985”, la ley nacional 23.260 creó un particular tipo de renta en la tercera categoría del Impuesto a las Ganancias, a la cual nos referiremos en el presente trabajo. Se trata de una presunción legal sustantiva que no admite prueba en contrario (absoluta), por lo que en numerosos casos (en su mayoría) la realidad jurídica diferirá de la realidad fáctica.

Siendo suficientemente conocidos los motivos de su origen y la finalidad perseguida por la norma, resulta conveniente centrarnos en el examen del plexo que contiene el instituto traído a comentario: art. 73 de la ley del mencionado gravamen (N° 20.628, t.o. 1997 y modif., en adelante LIG), y art. 103 de su reglamentación (Decreto PEN 1344/98 y modif.).

Para facilitar la comprensión del tema, reproducimos textualmente los párrafos primero y segundo del art. 73 de la LIG:

“*Toda disposición de fondos o bienes efectuados a favor de terceros por parte de los sujetos comprendidos en el artículo 49, inciso 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.*”

“*Las disposiciones precedentes no se aplicarán a las entregas que efectúen a sus socios las sociedades comprendidas en el apartado 2 del inciso a) del artículo 69” (el destacado es propio).*”

Con sustento en que en los hechos esta figura es una inagotable fuente de litigiosidad, tanto en sede administrativa como judicial, afirmamos que el precepto legal ha sido concebido -hace ya 28 años- de manera inadecuada. O dicho de distinta manera: la calidad de la norma es inversamente proporcional al estado de beligerancia creado por la misma. Desde nuestra óptica, la génesis de ello radica en el mal uso del lenguaje hecho por el legislador. En el que se denomina “jurídico” (también conocido como legal o forense) se emplearon vocablos de uso corriente (lenguaje natural o vulgar) sin atribuirles una acepción propia. Es decir, no existe una definición legal de los términos “terceros” y “en interés”.

Un aspecto merece ser puesto en relieve: el art. 73 no prohíbe ni limita las disposiciones de fondos o bienes; simplemente regula las consecuencias jurídico-tributarias de ellas (incrementos de la base de medición y de la carga impositiva).



→ GANANCIAS: Renta presunta por...

**2. CONTEXTO QUE PERMITE LA GENERACIÓN DE LA RENTA PRESUNTA**

De la lectura del art. 73 surgen nítidamente cuáles son los requisitos necesarios para que se devengue la renta ficta. Ellos son los tres -con la característica de ser concurrentes (o acumulativos)- que exponemos en el siguiente cuadro.

Nº	ASPECTOS	SITUACIONES POSIBLES	Procede la Presunción Legal	
			SI	NO
1	SUBJETIVO	El <i>disponente</i> (1) se encuentra comprendido en el art. 49, inc. a) LIG (2).	SI	X
			NO	X
2	SUBJETIVO	El <i>receptor</i> es un tercero respecto del disponente.	SI	X
			NO	X
3	OBJETIVO	La disposición es realizada <i>en interés</i> del disponente.	SI	X
			NO	X

(1) Término aplicable al sujeto que dispone de sus fondos o bienes. (2) Es decir, está incluido en el art. 69 LIG (sociedades de capital).

Los aspectos individualizados con los números de orden 2 y 3 son los "conflictivos". De proceder la presunción sobrevendrán otras cuestiones, también impregnadas de opacidad. Principalmente las que se refieren a la cuantificación (o "medición" legal) de la renta en cuestión.

**3. DOS PRECISIONES CONCEPTUALES**

Una de las causas de la complejidad del Derecho (el Tributario lo es), viene determinada por la vaguedad y ambigüedad de las palabras empleadas. En el lenguaje legal es donde se exige mayor claridad y precisión, requiriéndose certeza y seguridad.

**3.1. Los "terceros"**

Hay situaciones que no ofrecen dudas al momento de catalogar de tercero o no al receptor. Otras, en cambio, son zonas grisáceas. Ejemplificamos seguidamente en cada uno de los tipos posibles.

Queda incluido en el primero (o sea, se trata de un tercero) el accionista (socio desde el punto de vista de la ley 19.550 -LSC-), tanto de una sociedad anónima como de una sociedad en comandita por acciones (capital comanditario). Sin interesar la magnitud de su participación en el capital social.

En el segundo tipo (en el cual el sujeto no es tratado como tercero),

ubicamos al socio de la sociedad de responsabilidad limitada, en comandita simple o en comandita por acciones (capital comanditado).

En la aludida zona gris se encuentra el deudor-receptor que siendo jurídicamente independiente del disponente, está vinculado con él en algún grado. Sobre todo cuando dicha vinculación es en extremo significativa. En tal caso, ¿se puede hablar de un tercero?

En un "conjunto económico" son inexistentes (o por lo menos débiles) los intereses contrapuestos. Lo que sí puede tener trascendencia son las operaciones del conjunto con los verdaderos terceros.

Antaño<sup>1</sup> se había concluido que la ley del Impuesto a los Réditos (antecesor del actual Impuesto a las Ganancias) no contenía disposición alguna que permitiera darle tratamiento distinto a empresas nacionales vinculadas, respecto del que tenían las que carecían de vinculación económica.

Más cercano en el tiempo, el Fisco Nacional también dio su opinión<sup>2</sup>. Entendió que los saldos a favor (créditos) que una empresa tenía con otras que eran controladas y/o vinculadas, debían ser consideradas como una disposición de fondos efectuada a favor de un tercero.

Resulta insoslayable, en esta cuestión de préstamos entre empresas de un mismo grupo económico, citar el fallo de la Corte Suprema en el caso "Fiat"<sup>3</sup>. El Alto Tribunal confirmó la sentencia de Cámara, la que había revocado lo decidido por el Tribunal Fiscal de la Nación. En definitiva, confirmó el ajuste practicado por el Órgano Recaudador, y en lo que nos interesa quedó dicho: "el hecho de que la disposición de fondos se efectúe -como ha ocurrido en el caso- entre sociedades vinculadas económicamente entre sí, o en relación de sujeción económica por revestir una de ellas una condición dominante respecto de otra dependiente, no impide considerar que dicha disposición se haya efectuado a favor de terceros en los términos del art. 73 que se examina, puesto que se trata de distintos sujetos de derecho que son considerados individualmente como sujetos pasivos de la obligación tributaria".

La mencionada línea jurisprudencial fue luego mantenida en otras cuestiones debatidas, sustancialmente análogas<sup>4</sup>.

1 "Cartonex S.A.I.C.", TFN, 16/9/1976. En el caso, Celulosa Argentina S.A. era poseedora de más del 99% del capital de Cartonex S.A.I.C.  
2 Dictamen (DAT) 29/98, del 29/5/1998.  
3 "Fiat Concord S.A.", CSJN, 6/3/2012.  
4 CSJN: "BJ Services S.R.L.", 6/3/2012; "Akapol S.A.", 3/5/2012; "Bio Sidus S.A.", 11/12/2012.



Nueva imagen

Para nosotros su trámite urgente es trámite normal.

Pensando siempre en nuestros clientes, incorporamos nuevos servicios para brindar la solución ideal para su empresa, estudio contable y/o jurídico.

Además de los servicios a los que nuestros clientes están acostumbrados:

- Rubricas de Libros en Prov. (Directo en La Plata)
- Rubricas en Capital Federal
- Fotocopias
- Copiado Directo de Comprobantes (Unicos autorizados)
- Constitución de Sociedades y Tramites de Sociarios
- Reempadronamientos
- Cesión de Cuotas
- Cambio de Directorio
- Venta de Libros Contables
- Digitalización de Documentos
- Brindando Servicios a los Profesionales como desde hace ya 20 años

Mitre 1987 | Mar del Plata Tel/fax: (0223) 492-1211 494-0004 e-mail: info@eltucumanomdp.com.ar



**NUESTROS VALORES, NUESTROS COLORES.**

AYER, HOY Y SIEMPRE.



**LINEA EASY SOFT**

Un conjunto de soluciones informáticas dirigidas a PYMES, comercios, estudios contables, y microempresas.

**DISCOVERY**

Gestión Comercial

Discovery es el sistema de gestión comercial de la Línea Easy Soft, que se caracteriza por su facilidad de uso, instalación y puesta en marcha. Permite administrar empresas y comercios en forma integral. Con un ágil esquema de facturación mayorista y minorista Disco-very contempla además la administración de stock, cuentas corrientes de clientes y proveedores, listas de precios, cobranzas, pagos.

**EXACTA**

Contabilidad

Exacta es el Software Contable de la Línea Easy Soft y en función de tal se caracteriza por su facilidad de uso, instalación y puesta en marcha. Resuelve la tarea contable registrando asientos de diario y comprobantes para la emisión de subdiarios de IVA y otros, mayores, balances, cuadros e informes de gestión. Además, su contabilidad presupuestaria constituye una potente herramienta de control entre lo proyectado y lo realmente ejecutado.

**SALARY**

Sueldos

Salary es el sistema de liquidación de sueldos y jornales de la Línea Easy Soft y en función de tal se caracteriza por su facilidad de uso, instalación y puesta en marcha. Brinda una solución efectiva a la compleja tarea de liquidar los haberes tanto para personal jornalizado como mensualizado. Con un esquema de parametrización muy versátil, está en condiciones de adaptarse a todos los convenios.

Distribuidor exclusivo para Mar del Plata y la zona: 3GLCONSULTORES - www.3glconsultores.com.ar - 223-4554789 - jgonzalez@3glconsultores.com.ar - www.bas.com.ar

ESPACIO de PUBLICIDAD

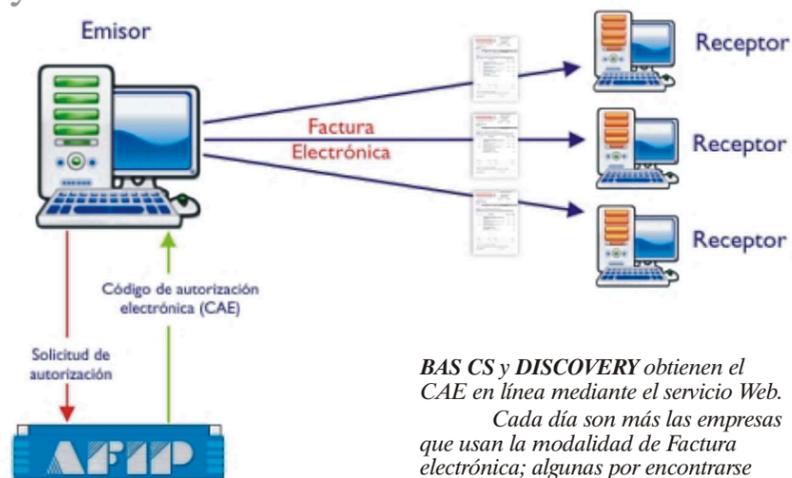
Los sistemas de gestión de Buenos Aires Software incluyen Factura Electrónica y Factura Electrónica de Exportación.

En forma ágil y segura, ponga en funcionamiento Factura Electrónica; con toda la experiencia comprobada de Buenos Aires Software S.A.

Nuestros sistemas: **BAS Company Steering, Software ERP y Discovery Easy Soft**, software de gestión comercial para pymes; integran la prestación de factura electrónica a la gestión de sus negocios.

Con nuestro **Software ERP BAS CS y Discovery Sistema de Gestión**, su empresa o negocio puede emitir en forma inmediata facturas, notas de crédito y notas de débito electrónicas, según las resoluciones 2485/08; 2758/10 y 3571/13 de la AFIP.

Además, ambas soluciones de software incluyen la funcionalidad necesaria para obtener el CAE (exigido por la AFIP) en línea mediante los servicios web, disponiendo también una alternativa para trabajar off-line gracias a su aplicativo "AFIP/DGI-RECE".



Emitir factura electrónica no resulta ser un sistema adicional a su gestión, sino que debe integrarse a su negocio. Muchos son los beneficios y su aplicación resulta ser tan sencilla como lo es aprender a usarlo. Casi sin cambiar la administración de su empresa; los sistemas de gestión

**BAS CS y DISCOVERY** obtienen el CAE en línea mediante el servicio Web.

Cada día son más las empresas que usan la modalidad de Factura electrónica; algunas por encontrarse alcanzadas por las resoluciones de la AFIP y otras porque deciden adoptarlo para mejorar la gestión de su negocio.

La nómina inicial de sujetos obligados a aplicar el régimen de Factura Electrónica sigue creciendo; en este sentido la **RG 3571/13**; incluye varios grupos de contribuyentes que deberán aplicar esta modalidad desde el 01 de Abril de 2014.

→ GANANCIAS: Renta presunta por...

**3.2. "En interés" del disponente**

En forma concurrente con la existencia de un tercero receptor, la disposición no debe ser realizada en interés de la empresa dadora. La obligatoria concurrencia deviene de la conjunción copulativa "y" utilizada en la redacción del art. 73 de la LIG.

Desentrañar si es o no "en interés" no es tarea fácil. Habría que incursionar, en cada caso, en la causa motivadora de la disposición y en la contraprestación que se espera recibir. Esta última temporalmente puede aparecer en forma inmediata o mediata, y puede tratarse de algo perfectamente identificable (una renta -interés explícito-) o de algo totalmente indirecto e indefinido. Desde nuestro punto de vista, la contraprestación no debe ser necesariamente una renta gravada por el impuesto, ni siquiera tratarse de una renta<sup>5</sup>.

Volviendo a la particular situación de los "grupos económicos", citamos nuevamente la sentencia de nuestro Tribunal Címero en el caso "Fiat"<sup>6</sup>. En ella se brindaron dos directrices de importancia: 1º) El art. 73 de la LIG "no se refiere al interés del conjunto económico sino al del sujeto al que se encuentra dirigida la norma, esto es, la sociedad de capital que efectúa la disposición de fondos o bienes"; y 2º) Deja abierta una interesante vía de escape del instituto, al decir que "podrían existir modalidades comerciales peculiares, que deberán ser contempladas, en cada caso, mediante una exhaustiva ponderación de la causa que originó la entrega de los fondos o bienes, y de la correlativa contraprestación por parte de quien los receiptó".

**4. ALGUNAS CUESTIONES PROBLEMÁTICAS**

Del extenso listado de ellas hemos seleccionado sólo unas pocas, con la finalidad de efectuar respecto de cada una un somero abordaje.

**4.1. La actualización por índice de precio prevista en la ley**

En virtud de las leyes nacionales 23.928 y 25.561, y coincidiendo con la respuesta dada al tema en una reunión de Grupo de Enlace<sup>7</sup>, "la comparación se hace sin actualización y se aplica la tasa mayor". Actualmente la tasa fijada por el Banco de la Nación Argentina es significativamente mayor que el 8% anual establecido en el art. 73 de la LIG.

que la renta presunta establecida y devengada por el disponente no implica un gasto presunto (deducible) para el receptor. No necesariamente debe existir simetría de tratamiento entre ambos sujetos. Es más, existe una clara asimetría legal y esto se encuentra por encima de cualquier análisis de tipo economicista. Dando preeminencia a la hermenéutica jurídica, debemos anteponer lo positivo<sup>10</sup> a lo ideal y deseable.



**4.2. Bienes entregados en comodato**

Es común el préstamo de uso de un bien (contrato de comodato). El Ente Fiscal<sup>8</sup> opinó que adquiere relevancia analizar si el préstamo es en interés de la empresa propietaria del bien. Es decir, si el contrato forma parte de una operatoria efectuada para llevar a cabo las actividades inherentes a su giro comercial.

**4.3. ¿Existe gasto deducible en cabeza del deudor-receptor?**

Adherimos a la posición adoptada por la doctrina mayoritaria -que desoye lo insinuado en algunas pocas sentencias<sup>9</sup>-, y consideramos por lo tanto

5 Punto de vista no coincidente con el fiscal. Del Dictamen DGI (DAL) 100/2000, del 9/11/2000, se desprende que la disposición es ajena al interés de la empresa si no le reporta un beneficio gravado o si no genera a cambio contraprestación financiera alguna. Interpretamos que esto no es lo que emana del texto legal.

6 "Fiat Concord S.A.", CSJN, 6/3/2012.

7 Grupo de Enlace AFIP - CPCECABA, reunión del 28/3/2007. En el mismo sentido luego: Dictamen 67/07 (DIALIR), conformato el 5/12/2007.

8 Dictamen 4/2005 (DIALIR), del 20/10/2005.

9 Entre ellas (siendo una de las primeras), "Fiat Concord S.A. s/recurso de apelación - Impuesto a las Ganancias", TFN, Sala "D", 16/10/2002. En el apartado VII se dejó sentado: "... de tal manera que los intereses presuntos que pretenden gravarse en cabeza de una de ellas, constituirían un gasto deducible para la controlante, sin que se perfeccionara evasión alguna, sino la neutralidad del impuesto". Resaltamos que esto quedó expresado de manera potencial.

10 Recordamos que el Derecho Positivo se define como el conjunto de normas jurídicas escritas, vigente en un ámbito territorial y en una época determinada.