

Reforma Impositiva ley 27.430

Impuesto a las Ganancias

Tratamiento de los Dividendos y Utilidades de las Empresas

11 de octubre de 2018

Expositor: Guillermo H. Fernández

Contador publico (UB)

Prof.Asociado Teoría y Técnica Impositiva II UBA



**Federación Argentina
de Consejos Profesionales
de Ciencias Económicas**

Los resultados provenientes de

Inc. 4. Enajenación

- **Acciones, Valores representativos (ADR) y certificado de depósito de acciones (CEDEAR)**
- **Cuotas y Participaciones Sociales**
 - **Cuotas partes Fondos Comunes Inversión y**
 - **Certificados participación Fideicomisos Financieros**
 - **Cualquier otro derecho sobre fideicomisos y contratos similares**
- **Títulos, Bonos y demás Valores**
- **Monedas digitales**

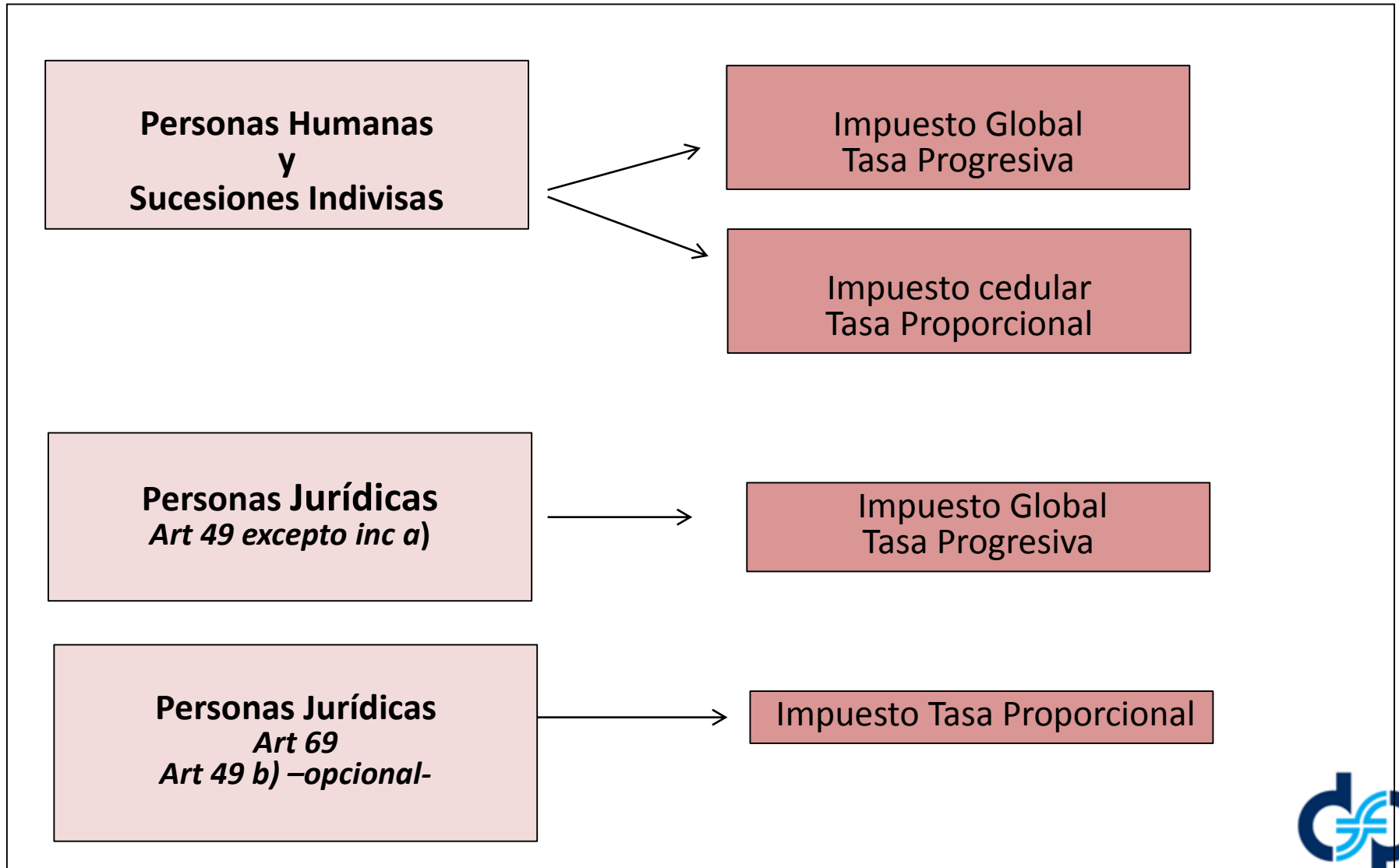
Inc.5 Enajenación

- **Inmuebles**
- **Transferencia de derechos sobre inmuebles**

Cualquiera sea el sujeto que venda

IMPUESTO CEDULAR

- **Art. 90.1** - Rendimiento producto de la colocación de capital en valores
- **Artículo 90.2** Intereses (o rendimientos) y descuentos o primas de emisión
- **Artículo 90.3-** Dividendos y utilidades asimilables
- **Artículo 90.4** - Operaciones de enajenación de acciones y demás valores, cuotas partes FCI y Fideicomisos, Monedas Digitales y Titulos y bonos y otros valores
- **Artículo 90.5** – Enajenación y transferencia de derechos sobre inmuebles
- **Artículo 90.6** - Deducción Especial
- **Artículo 90.7** - Normas de aplicación supletoria



Los resultados provenientes de operaciones de compraventa, cambio, permuta o disposición de:

- ❖ **acciones, valores representativos de acciones y certificados de depósito de acciones,**
- ❖ **que se realicen a través de bolsas o mercados de valores autorizados por la Comisión Nacional de Valores,**
- ❖ **obtenidos por personas humanas residentes y sucesiones indivisas radicadas en el país,**
- ❖ **siempre que esas operaciones no resulten atribuibles a sujetos comprendidos en los incisos d) y e) y en el último párrafo del artículo 49 de la ley.**

La exención será también aplicable a las operaciones de **rescate de cuotapartes de fondos comunes de inversión (FCI) ABIERTOS**, 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.

El beneficio previsto sólo resultará de aplicación cuando se trate de:

- ❖ valores colocados por oferta pública y
- ❖ en mercados autorizados por la Comisión Nacional de Valores,
- ❖ bajo segmentos que aseguren la prioridad precio tiempo y por interferencia de ofertas.

También procederá cuando la operación de compraventa, cambio, permuta o disposición sea efectuada a través de una oferta pública de adquisición (OPA) o una colocación por oferta pública autorizada por la Comisión Nacional de Valores.

TASAS SOCIEDADES DE CAPITAL

- **Alícuota 25%** → a partir 2020
 - **Alícuota 30%** → 2018 y 2019 (ejercicios iniciados)
 - ↓
 - **SA - SAU – SAS – SCA – SCS - SRL - Asociaciones Fundaciones – Cooperativas – Mutuales - Entidades Civiles - Sociedades Economía Mixta – Sociedades Estado Ley 22016 - Fideicomisos (excepto fiduciantes /beneficiarios) - FCI**
 - **Demás sociedades art 49 inc. b)**
 - **Los fideicomisos fiduciantes/benecarios -art 49 c)-**
 - **Establecimientos permanentes** (deberán adicionar 13% cuando remesen utilidades)
- } pueden optar por tributar como las sociedades de capital.

- **art 49 b) Sociedades Colectivas. Unipersonales
Sociedades Sección IV LS**
- **Art 49 c) Los fideicomisos fiduciantes/beneficiarios**

***pueden optar por tributar
como las sociedades de capital***

Lleven registraciones que
permitan confeccionar
balance comercial

Mantengan opción lapso
5 años

Rentas financieras de fuente argentina. PERSONAS HUMANAS BENEFICIARIOS DEL PAIS

| Resultado | Imputación | Alícuota |
|---|--|---|
| DIVIDENDOS Y ANALOGOS Art 90.3 <input type="checkbox"/> Sociedades locales Art. 69 <input type="checkbox"/> Fideicomisos financieros <input type="checkbox"/> FCI cerrados | PERCIBIDO (se ingresa vía retención por parte de la sociedad, fideicomiso o FCI) | 13% <u>Aclaraciones</u> <i>Período de transición</i> PF 2018 y 2019: 7% PARA COMPLETAR el 35% DE ALICUOTA COMBINADA ----- <i>Dividendos se imputan en primer término a resultados acumulados al 31/12/2017 (NO GRAVADOS)</i> |

- **Art 45 Son *rentas de Segunda Categoría*, en tanto no corresponda incluirlas en el art. 49:.....**

... inc. J) Los dividendos y utilidades, en dinero o en especie, que distribuyan a sus accionistas o socios las sociedades comprendidas en el art 69 inc. a)

Art 18

Los *Dividendos de Acciones o Utilidades distribuidas* por los sujetos del art. 69..... **se imputarán** en el ejercicio en que hayan sido

- i) Puestos a disposición
- ii) Pagados
- iii) Capitalizados

lo que ocurra primero

Plazos Superiores a un año → *devengamiento en función del tiempo*

| | Situación hasta 2017 | Ejercicios 1/1/2018 hasta 31/12/2019 | Ejercicios desde 1/1/2020 |
|--|---------------------------------|---|--------------------------------------|
| Resultado Impositivo | \$ 100.000 | \$ 100.000 | \$ 100.000 |
| Alícuota para los sujetos a que hace referencia el art. 69. inc. a) | 35% | 30% | 25% |
| Impuesto a las Ganancias (IG) de la sociedad | \$ 35.000 | \$ 30.000 | \$ 25.000 |
| Resultado Neto de IG | \$ 65.000 | \$ 70.000 | \$ 75.000 |
| Retención con carácter de pago único y definitivo sobre los dividendos | 0% | 7% | 13% |
| Retención de Impuesto a las Ganancias sobre los dividendos | - | \$ 4.900 | \$ 9.750 |
| Impuesto a las Ganancias total (empresario + dividendo) | \$ 35.000 | \$ 34.900 | \$ 34.750 |

Los Dividendos que provengan de Ganancias que se hayan generado en períodos fiscales que hayan tributado el 35% , no estarán sujetos al IG. (Art 118.1 LIG)



Dividendos puestos a disposición
corresponden a ganancias acumuladas más antiguas



presunción jure et de jure

Distibución Dividendos. Ejercicio.

| EJERCICIOS | UTILIDAD CONTABLE ANTES IG | IG. SOC. | UTILIDAD NETA | ALICUOTAS | | UTILIDAD PUESTA A DISPOSICION | NOTAS |
|------------|----------------------------|---------------|----------------|-----------|------|-------------------------------|-------|
| | | | | SOC. | ACC. | | |
| 2018 | 40.000 | 12.000 | 28.000 | 30% | 7% | - | 1 |
| 2019 | 60.000 | 18.000 | 42.000 | 30% | 7% | 50.000 | (1) |
| 2020 | <u>100.000</u> | <u>25.000</u> | <u>75.000</u> | 25% | 13% | <u>95.000</u> | (2) |
| | 200.000 | 55.000 | 145.000 | | | 145.000 | |

(1) puestos a disposición ejercicio 2020

(1) Puestos a disposición ejercicio 2021

Distribución Dividendos Ejercicio

Método FIFO

| EJERCICIOS | UTILIDADES ACUMULADAS | UTILIDADES PUESTAS A DISPOSICION | APLICACIÓN "FIFO" | IMPUESTO ACCIONISTAS | |
|------------|-----------------------|----------------------------------|-------------------|----------------------|---------------|
| | | | | % | \$ |
| 2018 | 28.000 | | | | |
| 2019 | <u>42.000</u> | | | | |
| | 70.000 | 50.000 | 28.000 | 7 | 1.960 |
| | | | 22.000 | 7 | 1.540 |
| 2020 | <u>75.000</u> | | | | |
| | 145.000 | <u>95.000</u> | 20.000 | 7 | 1.400 |
| | | 145.000 | | | |
| | | | <u>75.000</u> | 13 | 9.750 |
| | | | 145.000 | | 14.650 |

Dividendos Distribución Ejercicio

| | "A" | "B" | TOTAL |
|----------------------|---------|--------|---------|
| | (70%) | (30%) | |
| Dividendos | 101.500 | 43.500 | 145.000 |
| Impuestos a tributar | 10.255 | 4.395 | 14.650 |

Comprobación Imposición Integrada

| | \$ | |
|---------------------------------|---------------|---------------------------------|
| IG en cabeza de la sociedad | 54.000 | |
| IG en cabeza de los accionistas | <u>15.620</u> | |
| Impuesto IG tributado | 69.620 | → $200.000 \times 0,35 = 70000$ |

El impuesto del 13% (o 7%) sobre Dividendos y Utilidades se realiza por:

Retención por parte de las entidades pagadoras de los dividendos y utilidades

Pago
único y
definitivo

A Personas Humanas Residentes no Incriptos

A Beneficiarios del Exterior

Art 46.I

SUJETOS COMPRENDIDOS

- **Titulares Propietarios, Socios, Accionistas, Cuotapartistas, Fiduciantes o Beneficiarios de los sujetos del artículo 69**
- **Cónyuges o Convivientes de los titulares....**
- **Ascendientes o Descendientes en primer y segundo grado de consanguinidad y afinidad de los titulares. (Padre, Madre**
- **Sociedades del 49 b) y c) que opten por tributar como sujetos del art 69**

Art 46.I

SUJETOS COMPRENDIDOS

- **Titulares Propietarios socios, accionistas, cuotapartistas, fiduciantes o beneficiarios de los sujetos del artículo 69**
- **Cónyuges o convivientes de los titulares....**
- **Ascendientes o descendientes en primer y segundo grado de consanguinidad y afinidad de los titulares...**
- **Sociedades del 49 b) y c) que opten por tributar como sujetos del art 69**

Art 46.I

a.) Retiro de socios...

b.) Socios ...tienen el uso o goce de inmuebles (8% valor de plaza) u otros bienes (20% valor de plaza).

c) Bienes de la entidad, fondo o fideicomiso dado en garantía a los socios... y ejecutados por deudas de estos...

d) Socios... compran o venden por debajo o sobre el valor de plaza de los bienes.

e)Gastos de los socios.... a cargo de la sociedad excepto que fueran reintegrados.

f)Pago a socios...de sueldos, honorarios u otras remuneraciones, si no puede probarse la efectiva prestación del servicio o su falta de adecuación a la naturaleza de la prestación

DISPOSICION DE FONDOS art. 73

- La presunción se extiende a todos los sujetos del art. 49 .
- Cambia forma calcular ganancias presunta
 - Disposición de fondos: se *presume un interés anual*
 - Disposición de Bienes: se presume ganancia anual
 - sobre INMUEBLES 8% anual valor corriente plaza
 - sobre RESTO BIENES 20% anual valor corriente en plaza
- No corresponde aplicar la presunción
 - Cuando los sujetos efectúen disposición de bienes a terceros en condiciones de mercado (fallo CSJ “Akapol SA)
 - Cuando se utilizan las presunciones de puesta a disposición de dividendos

- Empresa XX SA - Cierre 31.12.2019
- Utilidades Acumuladas al 31.12.2018
- Socio A con participación 40% Retiro \$ 2.800 con fecha 15/5/2019
- Socio B con participación 50% Retiro \$ 3.000 con fecha 20/5/2019
- Socio C con participación 10% Retiro \$ 1.300 con fecha 21/6/2019

Cálculo Dividendo Ficto

| | | \$ |
|------------------------------------|-------------|--------------|
| A: | 40% s/6.000 | 2.400 |
| B: | 50% s/6.000 | 3.000 |
| C: | 10% s/6.000 | <u>600</u> |
| Total del dividendo "ficto" | | 6.000 |

Dividendo Ficto. Ejercicio

Cálculo sumas retiradas por cada accionistas en función art. 46. I

| | | ↕ |
|---|---------------|--------------|
| A: | 2.800 - 2.400 | 400 |
| B: | 3.000 - 3.000 | -- |
| C: | 1.300 - 600 | <u>700</u> |
| Total de las disposiciones de fondos | | 1.100 |

Dividendo

| SUJETO | RETIROS | | TOTALES |
|--------|-------------------|------------------|-----------------|
| | POR DIV. "FICTOS" | POR DISP. FONDOS | |
| A | \$ 2.400 | \$ 400 | \$ 2.800 |
| B | \$ 3.000 | -- | \$ 3.000 |
| C | <u>\$ 600</u> | <u>\$ 700</u> | <u>\$ 1.300</u> |
| | \$ 6.000 | \$ 1.100 | \$ 7.100 |

El Impuesto de Igualación no será aplicable para los dividendos o utilidades atribuibles a ganancias devengadas e los ejercicios fiscales que se inicien a partir del 1.01.2018

Art 83 ley 27430

Rentas financieras de fuente argentina.

PERSONAS HUMANAS y JURIDICAS BENEFICIARIOS DEL EXTERIOR

| Resultado | Tratamiento | Imputación | Alícuota |
|--|---|--|--|
| DIVIDENDOS Y ASIMILABLES -Sociedades locales -Fideicomisos (salvo fiduciante – beneficiario) -FCI cerrados | GRAVADO <u>Aclaraciones:</u> -Retención por parte de sociedad con carácter de pago único y definitivo -Retención por parte de FF por Oferta Pública y FCI cerrados, en oportunidad del rescate o distribución | PERCIBIDO <u>Aclaraciones:</u> -En caso de FF por Oferta Pública y FCI cerrados se difiere en cabeza del beneficiario / cuotapartista al rescate o distribución | 13% <u>Aclaraciones:</u> -Período de transición PF 2019, 2020, 2021 7% <i>Dividendos se imputan en primer término a resultados acumulados al 31/12/2018 (no gravados)</i> |

PERSONAS HUMANAS. CESION DERECHOS S/FIDEICOMISOS

| Resultado | Alicuota | Imputación |
|---|---|--|
| <u>CELEBRADOS EN EL PAIS</u> | | |
| <input type="checkbox"/> <u>Cedente Empresa</u> | ➤ Escala Progresiva art. 90 | 3ª categ. DEVENGADO |
| <input type="checkbox"/> <u>Cedente PH y SI residente país.</u> | ➤ 15% cedular art 90.4 Resultado= $PV - C. adq + IPIM$ Quebranto Especifico | 2ª categ. PERCIBIDO En caso de pactarse en cuotas, en proporción a las cuotas percibidas en el año fiscal (ganancia bruta) |
| <input type="checkbox"/> <u>Cedente PH y SI residente Exterior</u> | ➤ 15% cedular 90.4 Ver Retencion art 91/93 inc h) | |
| <input type="checkbox"/> <u>Cedente exterior no PH y SI</u> | Escala Progresiva o 35% Ver art. 93 inc g) | |
| <u>CELEBRADOS EN EL EXTERIOR</u> | | |
| <input type="checkbox"/> <u>Cedente sujeto empresa</u> | ➤ Escala Progresiva art. 90 | 3ª categ. DEVENGADO |
| <input type="checkbox"/> <u>Cedente PH y SI residente país</u> | ➤ 15% art 90.3 Aplica art. 134 y 135 | 2º PERCIBIDO |

RENTAS OBTENIDAS A TRAVÉS DE ENTES DEL EXTERIOR

El art 133 contempla que los resultados de un ente o sociedad del exterior debe ser imputado por el sujeto residente, que los controle, al año fiscal en el que finalice el ejercicio anual de tales entes:

- a. Trust, fideicomisos, fundaciones de interés privado y demás estructuras análogas del exterior - art 133 d)
- a. Participación en sociedades u otros entes del exterior que no poseen personalidad fiscal – art 133 e)
- b. Ganancias obtenidas por su participación directa o indirecta en sociedades u otros entes del exterior, en tanto se verifiquen concurrentemente determinadas condiciones legisladas en el art 133 f)

RENTAS OBTENIDAS A TRAVÉS DE ENTES DEL EXTERIOR

El art 133 contempla que los resultados de un ente o sociedad del exterior debe ser imputado por el sujeto residente, que los controle, al año fiscal en el que finalice el ejercicio anual de tales entes:

- a. Trust, fideicomisos, fundaciones de interés privado y demás estructuras análogas del exterior - art 133 d)
- a. Participación en sociedades u otros entes del exterior que no poseen personalidad fiscal – art 133 e)
- b. Ganancias obtenidas por su participación directa o indirecta en sociedades u otros entes del exterior, en tanto se verifiquen concurrentemente determinadas condiciones legisladas en el art 133 f)

Las Adquisiciones e Inversiones

efectuadas en los ejercicios fiscales que se inicien a partir del 01.01.2018

se ACTUALIZARAN

por el Índice de Precios Internos al por Mayor (IPIM),
según las tablas elaboradas por AFIP.

Bienes Muebles Amortizables - Costo y Amortización art 58/84

Bienes Inmuebles - Costo y Amortización art 59/83

Bienes Intangibles - art 60

Acciones cuotas o participaciones y FCI - art 61

Señas Congelan Precio - art 62

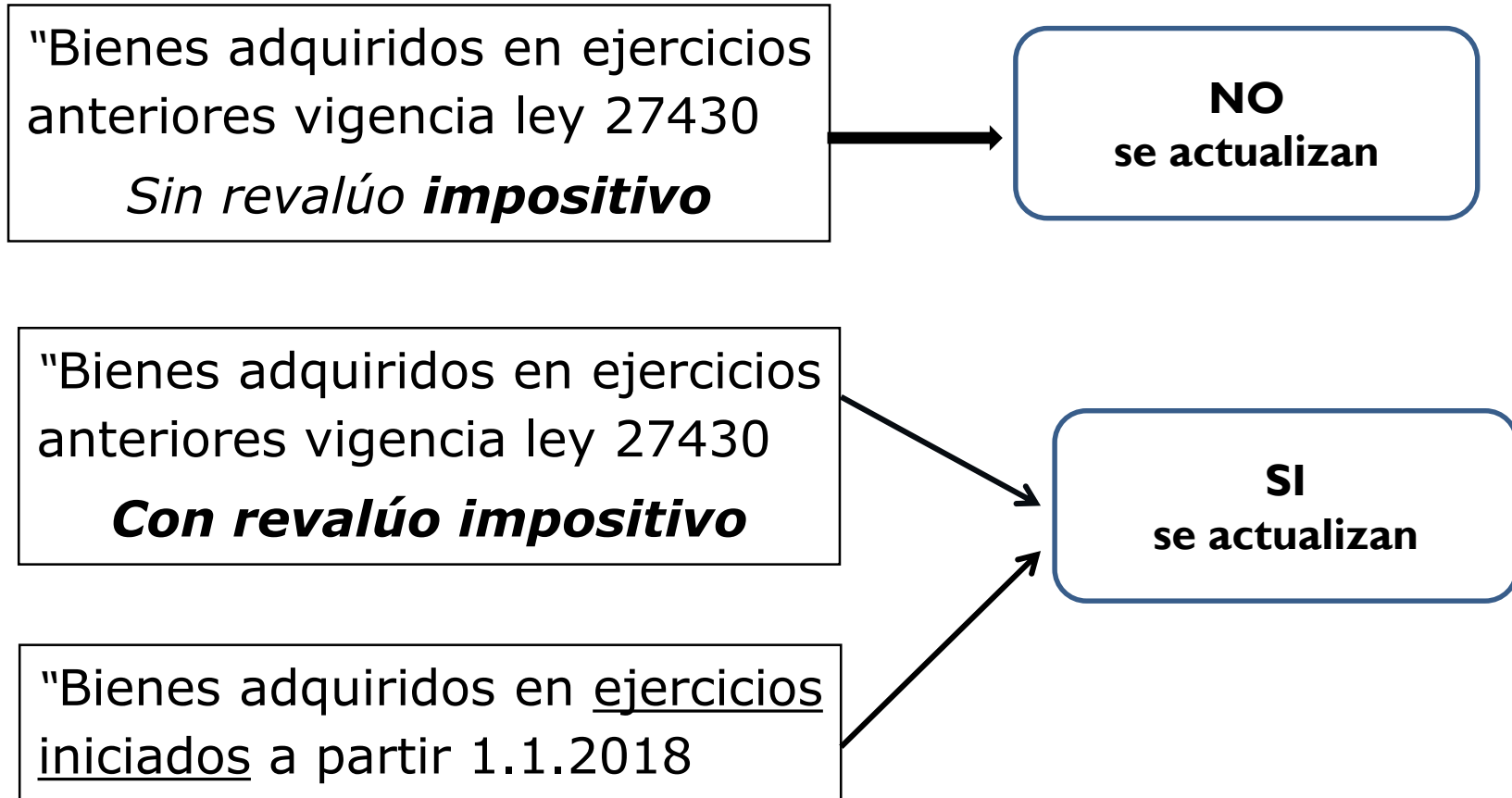
Venta y Reemplazo- art. 67

Minas y Canteras - art. 75

Enajenación Acciones y otros , FCI, Fideicomisos Títulos Bonos y Monedas Digitales- art 90.4

Enajenación y Transferencia de derechos S/ inmuebles- art 90.5

Art. 89 – Actualizaciones IPIM



Se modifica el anteúltimo párrafo del art. 58

*“Los sujetos que deban efectuar el ajuste por inflación (...) para determinar el costo computable, actualizarán los costos de adquisición, elaboración, inversión o afectación hasta la fecha de cierre del ejercicio anterior a aquél en que se realice la enajenación. (...) . **Estas disposiciones resultarán aplicables en caso de verificarse las condiciones previstas en los dos últimos párrafos del artículo 95 de esta ley...**”.*

Impacto de la modificación del artículo 58

ART. 59: "Cuando se enajenen inmuebles que no tengan el carácter de bienes de cambio, la ganancia bruta se determinará deduciendo del precio de venta, el costo computable que resulte por aplicación de las normas del presente artículo:

...

*Cuando el enajenante sea un sujeto obligado a efectuar el ajuste por inflación establecido en el Título VI, **será de aplicación lo dispuesto en el penúltimo párrafo del artículo 58...**"*.

Art. 95 - Ajuste por Inflación

*"...Las disposiciones del párrafo precedente tendrán **vigencia para los ejercicios que se inicien a partir del 1° de enero de 2018.** Respecto del primer y segundo ejercicio a partir de su vigencia, ese procedimiento será aplicable en caso que la variación acumulada de ese índice de precios, calculada desde el inicio del primero de ellos y hasta el cierre de cada ejercicio, supere un tercio (1/3) o dos tercios (2/3), respectivamente, el porcentaje indicado en el párrafo anterior".*

Art. 95 - Ajuste por Inflación

Dos nuevos párrafos finales:

*"El procedimiento dispuesto en el presente artículo resultará aplicable en el ejercicio fiscal en el cual se verifique un **porcentaje de variación** del índice de precios a que se refiere el segundo párrafo del artículo 89 [IPIM], **acumulado en los treinta y seis (36) meses anteriores al cierre del ejercicio que se liquida, superior al cien por ciento (100%)...***

Art. 95 - Ajuste por Inflación

- Se aplica cuando se de un % de variación IPIM acumulado en los últimos 36 meses anteriores al cierre del ejercicio superior al 100%
- Vigencia ejercicio iniciados a partir 1/01/2018
- Primer ejercicio variación acumulada 33,33%
- Segundo ejercicio variación acumulada 66,66%
- Conclusión Una sociedad puede tener AxI y otra que cierre al mes siguiente no!!!!

MUCHAS GRACIAS



**Federación Argentina
de Consejos Profesionales
de Ciencias Económicas**