

Editorial Errepar

La Deducción de los gastos y el cómputo del crédito fiscal frente al Impuesto a las Ganancias y el IVA

Expositor: Dr. Marcelo D. Rodríguez

IMPUESTO A LAS GANANCIAS

LA DEDUCCIÓN DE LOS GASTOS

Art. 80 - Los gastos cuya deducción admite esta ley, con las restricciones expresas contenidas en la misma, son los efectuados para obtener, mantener y conservar las ganancias gravadas por este impuesto y se restarán de las ganancias producidas por la fuente que las origina.

Cuando los gastos se efectúen con el objeto de obtener, mantener y conservar ganancias gravadas y no gravadas, generadas por distintas fuentes productoras, la deducción se hará de las ganancias brutas que produce cada una de ellas en la parte o proporción respectiva.

Cuando medien razones prácticas, y siempre que con ello no se altere el monto del impuesto a pagar, se admitirá que el total de uno o más gastos se deduzca de una de las fuentes productoras.

IMPUESTO A LAS GANANCIAS

LA DEDUCCIÓN DE LOS GASTOS

Art. 17 - Para establecer la ganancia neta se restarán de la ganancia bruta los gastos necesarios para obtenerla o, en su caso, mantener y conservar la fuente, cuya deducción admita esta ley, en la forma que la misma disponga.

Para establecer la ganancia neta sujeta a impuesto se restarán del conjunto de las ganancias netas de la primera, segunda, tercera y cuarta categorías las deducciones que autoriza el artículo 23.

En ningún caso serán deducibles los gastos vinculados con ganancias exentas o no comprendidas en este impuesto.

Cuando el resultado neto de las inversiones de lujo, recreo personal y similares, establecido conforme con las disposiciones de esta ley, acuse pérdida, no se computará a los efectos del impuesto.

IMPUESTO A LAS GANANCIAS

DEDUCCIONES

- GASTOS DEDUCIBLES
- DEDUCCIONES ESPECIALES
- DEDUCCIONES GENERALES
- QUEBRANTOS
- DEDUCCIONES PERSONALES

IMPUESTO A LAS GANANCIAS

DEDUCCIONES NO ADMITIDAS

- ✓ **Intereses punitivos, multas y costas causídicas**
 - ✓ **Gastos personales y de sustento**
 - ✓ **Interés del capital, retiros a cuenta de utilidades ó sueldo del empresario**
 - ✓ **Remuneración del cónyuge o pariente del contribuyente**
 - ✓ **Impuesto a las ganancias y sobre terrenos o campos inexplorados**
 - ✓ **Sumas invertidas en bienes o mejoras**
 - ✓ **Utilidades que se destinen al aumento de capitales o a reservas de la empresa**
 - ✓ **Amortización de llave, marcas y activos similares**
 - ✓ **Donaciones no comprendidas en el 81 c), prestación de alimentos y liberalidades**
 - ✓ **Gastos y amortización de automóviles**
-

IMPUESTO A LAS GANANCIAS

LA DEDUCCIÓN DE LOS GASTOS

- NECESARIEDAD DEL GASTO
- RESTRICCIONES A LA DEDUCCIÓN
- ASIGNACIÓN A UNA FUENTE PRODUCTORA
- IMPUTACIÓN AL PERÍODO FISCAL
- DOCUMENTACIÓN

IMPUESTO A LAS GANANCIAS

NECESARIEDAD DEL GASTO

EDITORIAL DANTE QUINTERNO SA. TFN Sala D del 12/11/70

Los viajes al exterior por motivos de negocios resultan habituales no sólo para los empresarios sino para sus asesores y personal especializado, careciendo de importancia si en definitiva se logra o no la finalidad perseguida. Igualmente, la compañía de las esposas cumple, en muchos casos, una función de representatividad de la empresa. En consecuencia, tales gastos no tienen más límite que el que pueda fijarse razonablemente en cada caso, no existiendo relación alguna entre ellos y los montos de ventas, capital, salarios, puestas por la característica de cada gestión.

IMPUESTO A LAS GANANCIAS

GASTOS SIN RENTAS

DICTAMEN 41/2004 (DAT) del 30/6/2004

El Fisco opinó que no son deducibles los gastos correspondientes a un inmueble que no generó ingresos gravados durante un período anual completo. El pronunciamiento infiere que el hecho de no haber generado rentas produce la desafectación del mismo a locación, aunque haya generado ingresos por alquiler en años anteriores.

Justificó este entendimiento en que no procede la deducibilidad de los gastos expresados atento a no encuadrar en las previsiones del artículo 80 de la ley que dispone que sólo resultan deducibles los gastos efectuados para obtener, mantener y conservar ganancias gravadas por el tributo, las cuales serán restadas de la fuente que las origina.

IMPUESTO A LAS GANANCIAS

GASTOS DE INMUEBLES DESTINADO A VIVIENDA

AGUIAR ALICIA INES. TFN Sala D del 5/9/2002

Si bien la Ley de Impuesto a las Ganancias admite deducir la amortización y los gastos de un inmueble en la proporción que corresponda a su utilización para la obtención de rentas gravadas, es necesario acreditar que el mismo, total o parcialmente, tiene tal afectación, y ello no se logra con la sola presentación de una copia de la respectiva escritura de compra si de la misma no surge que el inmueble es utilizado como estudio jurídico, como invocó la contribuyente.

IMPUESTO A LAS GANANCIAS

GASTOS PERSONALES DEDUCIBLES

RUIZ GUIÑAZU MARIA MAGDALENA. TFN Sala D del 5/3/2008

El Fisco cuestionó la deducción que efectuó la contribuyente, de profesión periodista, en concepto de *gastos de indumentaria, maquillaje, restaurantes, obsequios, profesionales y propinas al personal técnico.*

Habiendo sido apelado el decisorio, el Tribunal Fiscal resolvió revocarlo en cuanto a los primeros cuatro conceptos, y confirmarlo en cuanto a los dos últimos.

IMPUESTO A LAS GANANCIAS

GASTOS NO EMITIDOS A NOMBRE DEL SUJETO

GARCIA LONGE CARLOS ALBERTO. TFN Sala D del 5/3/2008

En el marco de una fiscalización la Administración Federal de Ingresos Públicos cuestionó impugnó la declaración jurada del impuesto a las ganancias a un canta-autor que omitió declarar ingresos provenientes de recitales y efectuó deducciones en concepto de servicios varios, honorarios, compra, alquiler, reparación de equipos, hoteles, cattering y pasajes.

El Tribunal Fiscal convalidó el ajuste parcialmente.

Se convalidó la procedencia de la deducción de ciertos gastos justificados, sin perjuicio de que los comprobantes no estaban emitidos a nombre del contribuyente.

IMPUESTO A LAS GANANCIAS

IMPUTACIÓN DE GASTOS - DEVENGADO

COMPAÑÍA TUCUMANA DE REFRESCOS (CSJN 24/5/2011)

La erogación a cargo de la empresa actora tiene su origen en los contratos que suscribió con sus clientes, revendedores de los productos elaborados por aquella.

De modo tal que, con independencia de que los clientes se hayan comprometido al cumplimiento de una obligación continuada -el uso exclusivo de la línea de bebidas gaseosas que embotella la actora- durante un lapso que abarca más de un ejercicio, lo relevante a los fines discutidos en el sub examine radica en que la empresa accionante se obligó por el indicado contrato a dar cumplimiento a la prestación pecuniaria.

En consecuencia, concordemente con lo expuesto en el dictamen de la señora Procuradora Fiscal toda vez que el gasto se originó en el ejercicio fiscal 1999 corresponde tenerlo por devengado en ese mismo año y deducirlo íntegramente en ese ejercicio.

IMPUESTO A LAS GANANCIAS

IMPUTACIÓN DE GASTOS - DEVENGADO

COMPAÑÍA TUCUMANA DE REFRESCOS (CSJN 24/5/2011)

* “Devengar” es un concepto general del derecho empleado usualmente para dar cuenta de la circunstancia misma del nacimiento u origen de un derecho de contenido patrimonial. Alude en tal sentido, al fenómeno mismo de la génesis de un derecho. En dicha inteligencia, cuando el artículo 18 de la ley de impuesto a las ganancias emplea el citado término lo hace para que se realice la imputación de las ganancias y los gastos al ejercicio en que acaecieron los hechos jurídicos que son su causa, con independencia de otras consideraciones que no surjan de lo dispuesto por la ley.

IMPUESTO A LAS GANANCIAS

MUTUO CON FECHA CIERTA - INTERESES

AUTOLATINA SA. CSJN del 15/3/2011

Debe confirmarse la sentencia del Tribunal Fiscal de la Nación que mantuvo las resoluciones del organismo fiscal mediante las cuales se determinaron las obligaciones de la actora frente al impuesto a las ganancias y el impuesto adicional de emergencia sobre ese tributo a raíz de una operación financiera que consideró como un incremento patrimonial no justificado, si los agravios de la recurrente no logran conmover ese pronunciamiento en cuanto afirma que las pruebas incorporadas al proceso sólo acreditan la existencia de una operación financiera internacional pero no tienen entidad para demostrar la existencia de un contrato de mutuo que pueda ser opuesto a terceros

IMPUESTO A LAS GANANCIAS

MEDIOS DE PAGO

1. Ley de Procedimiento Fiscal, artículo 34:

"...Facultase al Poder Ejecutivo nacional a condicionar el cómputo de deducciones, créditos fiscales y demás efectos tributarios de interés del contribuyente y/o responsable a la utilización de determinados medios de pago u otras formas de comprobación de las operaciones en cuyo caso los contribuyentes que no utilicen tales medios o formas de comprobación quedarán obligados a acreditar la veracidad de las operaciones para poder computar a su favor los conceptos indicados.

Idénticos efectos a los indicados en el párrafo precedente se aplicarán a aquellos contribuyentes que por sus compras o locaciones reciban facturas o documentos equivalentes, apócrifos o no autorizados, cuando estuvieran obligados a realizar la constatación dispuesta en el artículo sin número incorporado a continuación del artículo 33..."

IMPUESTO A LAS GANANCIAS

MEDIOS DE PAGO

Al respecto el artículo incorporado a continuación del 33 del citado cuerpo normativo establece:

"...Los contribuyentes estarán obligados a constatar que las facturas o documentos equivalentes que reciban por sus compras o locaciones, se encuentren debidamente autorizados por la Administración Federal de Ingresos Públicos.

El Poder Ejecutivo nacional limitará la obligación establecida en el párrafo precedente, en función de indicadores de carácter objetivo, atendiendo la disponibilidad de medios existentes para realizar, la respectiva constatación y al nivel de operaciones de los contribuyentes..."

IMPUESTO A LAS GANANCIAS

MEDIOS DE PAGO

2. La Ley de Prevención de la Evasión Fiscal. Ley 25.345

Artículo 1º: "No surtirán efectos entre partes ni frente a terceros los pagos totales o parciales de sumas de dinero superiores a pesos mil (\$ 1.000), o su equivalente en moneda extranjera, que no fueran realizados mediante:

- ✓ Depósitos en cuentas de entidades financieras.
- ✓ Giros o transferencias bancarias.
- ✓ Cheques o cheques cancelatorios.
- ✓ Tarjetas de crédito, compra o débito.
- ✓ Factura de crédito.
- ✓ Otros procedimientos que expresamente autorice el Poder Ejecutivo Nacional.

IMPUESTO A LAS GANANCIAS

MEDIOS DE PAGO

2. La Ley de Prevención de la Evasión Fiscal. Ley 25.345

Artículo 2º: Los pagos que no sean efectuados de acuerdo a lo dispuesto precedentemente tampoco serán computables como deducciones, créditos fiscales y demás efectos tributarios que correspondan al contribuyente o responsable, aun cuando éstos acrediten la veracidad de las operaciones.

IMPUESTO A LAS GANANCIAS

MEDIOS DE PAGO

3. Artículo 14 de la Ley 11.683:

"...Cuando en la declaración jurada se computen contra el impuesto determinado, conceptos o importes improcedentes, tales como retenciones, pagos a cuenta, acreditaciones de saldos a favor propios o de terceros o el saldo a favor de la Administración Federal de Ingresos Públicos se cancele o se difiera impropriamente (certificados de cancelación de deuda falsos, regímenes promocionales incumplidos, caducos o inexistentes, cheques sin fondo, etc.), no procederá para su impugnación el procedimiento normado en los artículos 16 y siguientes de esta ley, sino que bastará la simple intimación de pago de los conceptos reclamados o de la diferencia que generen en el resultado de dicha declaración jurada..."

IMPUESTO A LAS GANANCIAS

MEDIOS DE PAGO

4. Colisión de normas. ¿Cuál de ambas prevalece?

- ✓ Miguel Pascuzzi e hijos SA. TFN Sala A del 14/9/2004
- ✓ Miguel Pascuzzi e hijos SA. CNACAF Sala I del 30/9/2010
- ✓ Romeo y Verde Julio Cesar. TFN Sala B del 8/5/2007
- ✓ Perazi Juan. Sala D del 16/8/2007
- ✓ Epuyen SA CFA de Paraná del 14/11/2006

IMPUESTO A LAS GANANCIAS

MEDIOS DE PAGO

ARRAS ELISEO ANTONIO. CNACAF Sala IV del 2/3/2010

✓ El Tribunal Fiscal de la Nación resulta incompetente para entender en la apelación deducida contra la resolución que intima al contribuyente a abonar el Impuesto al Valor Agregado, al impugnar el crédito fiscal de operaciones que no fueron canceladas con los medios establecidos en el art. 1° de la ley 25.345, ya que no se verifica ninguno de los supuestos previstos en el art. 159 de la ley 11.683, pues aún cuando deba valorarse si el acto impugnado posee carácter determinativo, más allá de su denominación formal, la exclusión de la vía determinativa surge en forma inequívoca del art. 2 de la ley citada en primer lugar

✓ El Tribunal Fiscal de la Nación resulta incompetente para entender en la apelación deducida contra la resolución que intima al contribuyente a abonar el Impuesto al Valor Agregado, al impugnar el crédito fiscal de operaciones que no fueron canceladas con los medios establecidos en el art. 1° de la ley 25.345, pues aún cuando pueda reconocerse que el mecanismo empleado por el Fisco para arribar a la intimación reúne los elementos materiales de una verdadera "determinación", no puede soslayarse que la ley específicamente prevé que las decisiones emitidas en orden al rechazo de créditos fiscales indebidamente computados no es recurrible por vía del art. 76 de la ley 11.683.

■ ■ continuación 

IMPUESTO A LAS GANANCIAS

MEDIOS DE PAGO

ARRAS ELISEO ANTONIO. CNACAF Sala IV del 2/3/2010

✓ El Tribunal Fiscal de la Nación resulta competente para entender en la apelación deducida contra la resolución que intima al contribuyente a abonar el Impuesto al Valor Agregado, al impugnar el crédito fiscal de operaciones que no fueron canceladas con los medios establecidos en el art. 1º de la ley 25.345, pues el acto de intimación excede de aquéllos previstos en el art. 14 de la ley 11.683 y se comporta como una verdadera determinación de oficio, en tanto se encuentran individualizados el contribuyente, el monto y los elementos que permiten precisar la pretensión fiscal (del voto en disidencia del Dr. Morán).

IMPUESTO A LAS GANANCIAS

IMPUESTO A LOS DÉBITOS

DICTAMEN 14/2004 (DAT)

La cancelación de obligaciones con proveedores implementada mediante el depósito de sumas en efectivo en las cuentas de aquellos encuadra dentro de las previsiones de la Ley N° 25.345, y, por lo tanto, los pagos realizados bajo dicho contexto gozarán de los pertinentes efectos tributarios.

La mecánica a implementarse se halla sujeta al Impuesto a los Créditos y Débitos en Cuentas Bancarias y Otras Operatorias, debiendo ingresar el gravamen la propia contribuyente.

IMPUESTO A LAS GANANCIAS

IMPUESTO A LOS DÉBITOS

DICTAMEN 1/2010 (DAL)

- a) Toda vez que en el particular se configura un movimiento de fondos -pago con dinero en efectivo-, en el ejercicio de una actividad económica, sustituyéndose mediante el mismo, la utilización de la cuenta bancaria, se configura el hecho imponible descrito en el Artículo 1º, inciso c) de la Ley de Impuesto sobre los Créditos y Débitos en Cuentas Bancarias y otras Operatorias y el Artículo 2º, inciso b) de la reglamentación.

- a) Cuando el cliente (turista/pasajero) paga al agente de viajes minorista en efectivo, y éste acepta el pago se vulneran -de tratarse de montos que superen los PESOS MIL (\$ 1.000.-) los términos de la Ley N° 25.345, y la consecuente no utilización de la cuenta bancaria de la Agencia de Turismo, tiene como consecuencia evitar la configuración del hecho imponible en cabeza de esta -débito y crédito en cuenta-.

IMPUESTO A LAS GANANCIAS

IMPUESTO A LOS DÉBITOS

LA ANGOSTURA SRL (TFN Sala B del 12/2/2010)

Se revoca la determinación practicada por el Fisco a un contribuyente dedicado a la venta al por menor de combustibles al que se le detectaron pagos en efectivo mediante depósitos en las cuentas bancarias de su proveedor

De la observación de las planillas de cobranza surge que los pagos importantes fueron cancelados tanto en efectivo, como con cheques propios o de terceros, por lo que al no poder determinarse la existencia de una única secuencia ordenada de pagos, éstos no pueden catalogarse como un "sistema organizado" que tenga la finalidad de reemplazar el uso de las cuentas previstas por la LEY, es decir el uso de la cuenta bancaria propia.

Igual sentido: MAXIMA ENERGIA SRL (TFN Sala B del 11/8/2010)

IMPUESTO A LAS GANANCIAS

RETENCIONES NO REALIZADAS

✓ **Artículo 40 LIG**

Cuando el contribuyente no haya dado cumplimiento a su obligación de retener el impuesto de conformidad con las normas vigentes, la DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA podrá, a los efectos del balance impositivo del contribuyente, impugnar el gasto efectuado por éste.

IMPUESTO A LAS GANANCIAS

RETENCIONES NO REALIZADAS

DEMPRO SA. TFN Sala D del 2/7/2009

Debe tenerse en cuenta que la falta de retenciones del impuesto a las ganancias en ciertos pagos que la inspección ha observado -en los casos en que las mismas son obligatorias- faculta al Organismo Fiscal a impugnar los gastos efectuados cuando se ha omitido ese requisito (cfr. L. 20628, art. 40).

IMPUESTO A LAS GANANCIAS

RETENCIONES NO REALIZADAS

DICTAMEN 78/2001 (DAL)

Cuando se hubiera omitido actuar como agente de retención, independientemente de la aplicación del artículo 40 de la Ley del Impuesto a las Ganancias, corresponderá aplicar las sanciones previstas por la Ley N° 11.683, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones y, en su caso, las de la Ley Penal Tributaria N° 24.769.

IMPUESTO A LAS GANANCIAS

RETENCIONES NO REALIZADAS

**TRANSEUROPA VIDEO ENTERTAINMENT SAN LUIS SA.
TFN Sala D del 11/6/2004**

- El contribuyente incumplió su deber de retener en el momento de girar las regalías.
- No se cuestiona el monto de los gastos deducidos que se impugnan.
- Impugnar el gasto y aplicar la multa por omisión implica sancionar dos veces al contribuyente por un mismo incumplimiento.

IMPUESTO A LAS GANANCIAS

PAGOS POR COMPENSACIÓN DE FACTURAS

DICTAMEN 74/2003 (DAT) y 90/2006 (DAT)

- El hecho de que el pago de las erogaciones se realice mediante compensación con deudas contraídas por la vendedora con la adquirente, no impide que se realice la retención, ello así por cuanto tal mecánica se encuentra comprendida entre las formas de pago enumeradas por el sexto párrafo del artículo 18 de la Ley del gravamen.
- Se considera técnicamente correcta la aplicación del artículo 40 de la Ley del Impuesto a las Ganancias

IMPUESTO A LAS GANANCIAS

SALIDAS NO DOCUMENTADAS

✓ **Ley de Ganancias. Artículo 37**

- Cuando una erogación carezca de documentación.
- No se pueda probar que por su naturaleza ha debido ser efectuada para obtener, mantener y conservar ganancias gravadas.
 - ❖ No se admitirá su deducción en el balance impositivo.
 - ❖ La salida estará sujeta al pago de la tasa del 35% que se considerará definitiva.

✓ **Ley de Ganancias. Artículo 38**

Se exceptúa al contribuyente del pago del impuesto sobre las salidas no documentadas en los siguientes casos:

- Cuando la Dirección General Impositiva presuma que los pagos han sido efectuados para adquirir bienes.
- Cuando la Dirección General Impositiva presuma que los pagos, por su monto, no llegan a ser ganancias gravables en manos del beneficiario

IMPUESTO A LAS GANANCIAS

SALIDAS NO DOCUMENTADAS

- ✓ **Decreto Reglamentario de Ganancias. Artículo 55**
- Cuando se pudiera demostrar que las erogaciones se han destinado al pago de servicios para obtener, mantener y conservar ganancias gravadas:
 - a) Podrá admitirse la deducción del gasto en el balance impositivo.
 - b) Se deberá ingresar el 35% sobre tales retribuciones.
- Cuando por la modalidad del negocio o actividad del sujeto del gravamen, se presuma con fundamento que las erogaciones de referencia no llegan a ser ganancias imponibles en manos del beneficiario:
 - a) Podrán ser descontadas en el balance fiscal.
 - b) No corresponderá el pago del impuesto del 35%.
- Compra de Bienes
 - a) No corresponderá el pago del impuesto del 35% sobre las salidas no documentadas, cuando existan indicios suficientes de que han sido destinadas a la adquisición de bienes.
 - b) En tal caso, la erogación será objeto del tratamiento que dispensa la ley a los distintos tipos de bienes, según el carácter que invistan para el Contribuyente.

IMPUESTO A LAS GANANCIAS

SALIDAS NO DOCUMENTADAS

Situación de la salida no documentada	Efecto en el Balance Impositivo	¿ Corresponde el pago del impuesto definitivo?
La erogación no se efectuó para obtener y conservar ganancias gravadas	No deducible	Si
Pago de servicios para obtener y conservar ganancias gravadas	Deducible	Si
Ganancias no imponibles en cabeza del perceptor	Deducible	No
Pagos destinados a la compra de bienes.	Se amortiza o se imputarán al costo de acuerdo al tipo de bien	No

IMPUESTO A LAS GANANCIAS

SALIDAS NO DOCUMENTADAS – Naturaleza Jurídica

RADIO EMISORA CULTURAL SA.
CSJN del 19/11/2000

GEIGY ARGENTINA SA.
CSJN del 15/10/1969

- ✓ El fin que persigue el gravamen en cuestión es imponer una tasa máxima a quien efectúe erogaciones no documentadas.
- ✓ Ante la falta de individualización de los beneficiarios, a cuyo cargo debiera estar el pago del impuesto al rédito percibido, quien hace la erogación queda obligado a abonar sobre ella el tributo y debe hacerlo a título propio.
- ✓ Si se admite la deducción de la salida no documentada, por constituir un gasto necesario para la obtención de la renta, idéntica situación ocurre con el impuesto que se agrega, pues el gravamen en cuestión es una condición del rédito obtenido y no una consecuencia del mismo.

IMPUESTO A LAS GANANCIAS

SALIDAS NO DOCUMENTADAS

RED HOTELERA HIBEROAMERICANA. CSJN del 26/8/2003

La Corte *interpretó* entonces que una salida de dinero carece de documentación cuando:

- ✓ No hay documento alguno referente a ella.
- ✓ En el supuesto en que sí haya documentación, pero el instrumento carezca de aptitud para demostrar la causa de la erogación e individualizar, al tratarse de actos carentes de sinceridad, a su verdadero beneficiario.
- ✓ El instituto de las salidas no documentadas fue adoptado por el legislador para asegurar la íntegra percepción de la renta fiscal cuando ante la falta de individualización de los beneficiarios, a cuyo cargo debiera estar el pago del impuesto al rédito percibido, quien hace la erogación queda obligado a abonar sobre ella el tributo y debe hacerlo a título propio, lo cual lleva a descartar que el art. 37 de la ley del impuesto a las ganancias revista el carácter de una norma sancionatoria.

IMPUESTO A LAS GANANCIAS

FACTURAS APÓCRIFAS

CÓDIGO PROCESAL CIVIL Y COMERCIAL DE LA NACIÓN

Artículo 377: **CARGA DE LA PRUEBA.**

Incumbirá la carga de la prueba a la parte que afirme la existencia de un hecho controvertido o de un precepto jurídico que el juez o el tribunal no tenga el deber de conocer. Cada una de las partes deberá probar el presupuesto de hecho de la norma o normas que invocare como fundamento de su pretensión, defensa o excepción. Si la ley extranjera invocada por alguna de las partes no hubiere sido probada, el juez podrá investigar su existencia, y aplicarla a la relación jurídica materia del litigio.

Artículo 378: **MEDIOS DE PRUEBA.**

La prueba deberá producirse por los medios previstos expresamente por la ley y por los que el juez disponga, a pedido de parte o de oficio, siempre que no afecten la moral, la libertad personal de los litigantes o de terceros, o no estén expresamente prohibidos para el caso. Los medios de prueba no previstos se diligenciarán aplicando por analogía las disposiciones de los que sean semejantes o, en su defecto, en la forma que establezca el juez.

IMPUESTO A LAS GANANCIAS

FACTURAS APÓCRIFAS / SALIDAS NO DOCUMENTADAS

SERVICIOS HORIZONTE SA (TFN Sala C del 2/11/2009)

Corresponde revocar la determinación del Impuesto a las Ganancias -Salidas no Documentadas- y la multa aplicada por el Fisco con sustento en los arts. 46 y 47 inciso b) y c) de la Ley 11.683 a la firma que se le impugnaron ciertas compras por ser apócrifas las facturas exhibidas.

El supuesto de facturas apócrifas no encuadra dentro del concepto de salidas no documentadas en tanto no existe un beneficiario oculto, no pudiendo deducirse el gasto bajo ninguna circunstancia.

IMPUESTO A LAS GANANCIAS

FACTURAS APÓCRIFAS / SALIDAS NO DOCUMENTADAS

TANGO NEW AGE SRL. TFN Sala C del 27/5/2010

- ✓ Debe revocarse la determinación del Impuesto a las Ganancias- Salidas no Documentadas efectuada por el Fisco a un contribuyente al cual se le impugnaron ciertos gastos por ser apócrifas las facturas exhibidas, pues, se ha demostrado que las operaciones cuestionadas no se han efectuado y que tampoco hubo salida de fondos por éstas.
 - ✓ Corresponde revocar la determinación del Impuesto a las Ganancias -Salidas no Documentadas- efectuada por el Fisco a la firma que se le impugnaron ciertas compras por ser apócrifas las facturas exhibidas, pues, el supuesto de facturas apócrifas no encuadra dentro del concepto de salidas no documentadas en tanto no existe un beneficiario oculto, no pudiendo deducirse el gasto bajo ninguna circunstancia (del voto del Dr. Vicchi, según su voto en la causa "Servicios Horizonte S.A." a la cual remite).
-

IMPUESTO A LAS GANANCIAS

FACTURAS APÓCRIFAS / SALIDAS NO DOCUMENTADAS

AMBULANCIAS PRIVADAS ARGENTINAS. CNACAF Sala III 23/2/2011

Sin la existencia de una salida de dinero del contribuyente no puede aplicarse la figura de la "salida no documentada" prevista en el artículo 37 de la ley de impuesto a las ganancias. En otras palabras, dice el fallo, ante un supuesto de salidas no documentadas, primero, hay que comprobar la existencia de la erogación, por cualquiera de los medios posibles. Una vez comprobada dicha situación, estamos en condiciones de analizar si la erogación carece de comprobantes, está documentada con comprobantes deficientes o con comprobantes apócrifos.

Destaca la Cámara que si bien se detectaron comprobantes irregulares, no se logró acreditar la efectiva salida de fondos desde el patrimonio de la actora y destinados a un tercero beneficiario que justifique la aplicación del artículo 37 de la ley de impuesto a las ganancias. En tales condiciones, si bien el Fisco ha detectado comprobantes irregulares, no logró acreditar la efectiva salida de fondos desde el patrimonio de la actora y destinados a un tercero beneficiario que justifique la aplicación del artículo 37 de la ley de impuesto a las ganancias.

IMPUESTO A LAS GANANCIAS

SALIDAS NO DOCUMENTADAS / MULTA

D'INGIANTI ROSARIO VICENTE

El Alto Tribunal señaló que "el vacío normativo existente respecto de la "forma" y "plazo de presentación" de la declaración jurada correspondiente a la obligación aquí omitida impide tipificar la conducta imputada bajo el artículo 45 de la ley 11683, pues tal subsunción carecería de uno de los elementos requeridos para la figura típica, la cual es la falta de presentación o presentación inexacta de la declaración jurada en la "forma" y "plazo fijados por la Autoridad de Aplicación"(1).

(1) La RG (AFIP) 893 resulta de aplicación a partir del 20/10/2000. Dicha resolución general establece un plazo especial de ingreso para los hechos imponibles perfeccionados desde el 25/11/1998 hasta el 20/10/2000 (ambas fechas son posteriores a las debatidas en el presente fallo).

IMPUESTO A LAS GANANCIAS

SALIDAS NO DOCUMENTADAS

Resolución 149/09 – Procurador General de la Nación

- Pagar con cheques propios, cruzados y “no a la orden”.
 - Si se entregan cheques de terceros, hacerlo con el endoso correspondiente.
 - Que los recibos extendidos por el proveedor conste la forma de pago.
 - Circularizar como rutina de auditoría con carta con aviso de retorno para verificar los saldos con el proveedor y su domicilio.
-

IMPUESTO A LAS GANANCIAS

SALIDAS NO DOCUMENTADAS

Resolución 149/09 – Procurador General de la Nación

ENTREGA BIENES / PRESTACION SERVICIO

- Remitos, individualizando la MP entregada.
 - Detalle del flete que realiza la entrega: Identificar en forma fidedigna al que transporta las mercaderías que se adquieren, con los correspondientes datos del vehículo.
 - Pesadas de balanza con comprobantes prenumerados.
 - Toda otra documentación que pueda ser de utilidad.
-

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

CREDITO FISCAL - REQUISITOS PARA SU CÓMPUTO

- ✓ Que sea imputable al período fiscal en que hubiera sido facturado y discriminado.
 - ✓ Que se encuentre facturado y discriminado en la factura o documento equivalente.
 - ✓ Que la documentación respaldatoria se ajuste a las normas vigentes sobre emisión de comprobantes; que sea computable hasta el límite que surge de aplicar la base imponible la alícuota respectiva.
 - ✓ Que se vincule con operaciones gravadas, cualquiera fuera la etapa de su aplicación.
 - ✓ Que quien esté en condiciones de efectuar el cómputo sea responsable inscripto en el impuesto.
 - ✓ Que las operaciones que originan crédito hubieran generado para el vendedor, importador, locador o prestador el débito fiscal correspondiente.
 - ✓ Que la cancelación de la operación se instrumente a través de determinados pagos. En ese contexto y toda vez que quedó comprobado que la actividad desarrollada por la actora no generó débito fiscal.
 - ✓ Que las compras que se habían efectuado no se encontraban vinculadas a operaciones gravadas y, por consiguiente, no podían generar crédito fiscal.
-

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

CÓMPUTO DE CREDITO FISCAL FACTURADO A UN TERCERO

DISTRIBUIDORA SENDEROS SRL . CNACAF Sala V del 8/7/2010

La falta de comprobantes de compra a nombre de la firma que fue ajustada por presuntas ventas omitidas, no obsta el cómputo de créditos fiscales en el impuesto al valor agregado, cuando la ausencia del referido elemento no le ha impedido el cómputo de débito fiscal.

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

CÓMPUTO DE CREDITO FISCAL FACTURADO A UN TERCERO

SOSA VIRGINIA TFN Sala B del 20/10/2004

El ajuste se funda en que la actora omitió inscribirse en el IVA aún cuando la sociedad de hecho había dejado de funcionar, motivo por el cual entendió que la actora debía declarar los débitos fiscales pero no el crédito ni computar las retenciones dado que los mismos habían sido facturados a la sociedad.

El Tribunal revoca la resolución apelada, se trata de la prevalencia de la razón del derecho sobre el ritualismo formal aprehendiendo la verdad jurídica objetiva no importa a quien favorezca.

Tanto por el crédito fiscal como por las retenciones y prescripciones, el acto recurrido es autocontradictorio y afecta el principio constitucional de la razonabilidad.

Si el fisco desconoce la continuidad de la sociedad de hecho no puede exigir que tales créditos solo puedan ser utilizados por dicha sociedad.

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

CÓMPUTO DE CREDITO FISCAL FACTURADO A UN TERCERO

ACCESO NORTE SRL. TFN Sala B del 1/12/2003

PUERTO VALLARTA SA. CNACAF Sala IV del 20/2/2007

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

OPERACIONES NO VINCULADAS CON OPERACIONES GRAVADAS

- Las compras, importaciones definitivas y locaciones (incluidas las derivadas de contratos de leasing) de automóviles, en la medida que su costo de adquisición, importación o valor de plaza, si son de propia producción o alquilados (incluso mediante contratos de leasing), sea superior a la suma de VEINTE MIL PESOS (\$ 20.000) —neto del impuesto de esta ley—, al momento de su compra, despacho a plaza, habilitación o suscripción del respectivo contrato, según deba considerarse, en cuyo caso el crédito fiscal a computar no podrá superar al que correspondería deducir respecto de dicho valor.

La limitación dispuesta en este punto no será de aplicación cuando los referidos bienes tengan para el adquirente el carácter de bienes de cambio o constituyan el objetivo principal de la actividad gravada (alquiler, taxis, remises, viajantes de comercio y similares).

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

OPERACIONES NO VINCULADAS CON OPERACIONES GRAVADAS

- ✓ Efectuadas por bares, restaurantes, cantinas, salones de té, confiterías y en general por quienes presten servicios de refrigerios, comidas o bebidas en locales —propios o ajenos—, o fuera de ellos.

Quedan exceptuadas las efectuadas en lugares de trabajo, establecimientos sanitarios exentos o establecimientos de enseñanza —oficiales o privados reconocidos por el Estado— en tanto sean de uso exclusivo para el personal, pacientes o acompañantes, o en su caso, para el alumnado, no siendo de aplicación, en estos casos, las disposiciones del inciso a) del artículo 2º referidas a la incorporación de bienes muebles de propia producción.

- Efectuadas por hoteles, hosterías, pensiones, hospedajes, moteles, campamentos, apart-hoteles y similares.
- Efectuadas por posadas, hoteles o alojamientos por hora.

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

OPERACIONES NO VINCULADAS CON OPERACIONES GRAVADAS

- Efectuadas por casas de baños, masajes y similares.
- Efectuadas por piscinas de natación y gimnasios.
- Efectuadas por peluquerías, salones de belleza y similares.
- Efectuadas por playas de estacionamiento o garajes y similares. Se exceptúa el estacionamiento en la vía pública (parquímetros y tarjetas de estacionamiento) cuando la explotación sea efectuada por el Estado, las provincias o municipalidades, o por los sujetos comprendidos en los incisos e), f), g) o m) del artículo 20 de la Ley de Impuesto a las Ganancias, texto ordenado en 1986 y sus modificaciones.

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

OPERACIONES NO VINCULADAS CON OPERACIONES GRAVADAS

- Las compras e importaciones definitivas de indumentaria que no sea ropa de trabajo y cualquier otro elemento vinculado a la indumentaria y al equipamiento del trabajador para uso exclusivo en el lugar de trabajo.

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

OPERACIONES NO VINCULADAS CON OPERACIONES GRAVADAS -
CÓMPUTO DEL CRÉDITO FISCAL

Helmerich & Payne Drilling Co.Suc.Arg. CNACAF Sala IV 29/4/2010

Cabe revocar la resolución de la AFIP que cuestionó el crédito fiscal computado por una empresa que se dedica a la perforación de pozos petroleros en lugares inhóspitos, relacionados con servicios de cocina y comedor, pues, éstos se encuentran incluidos dentro de los servicios contratados para armar un campamento para el alojamiento de sus empleados, lo cual denota una relación jurídica diferente a la prevista en el inc. e) punto 1 del art. 3º de la ley del gravamen —bar/consumidor—, y la prevista en el segundo párrafo —lugares de trabajo— escapando también a la previsión del art. 12, inc. a) punto 3, ya que las operaciones que no se consideran vinculadas con las gravadas son las locaciones efectuadas en bares, restaurantes, cantinas, prestadas a consumidores de bebidas, comensales.

Igual sentido: Helmerich & Payne Drilling Co.Suc.Arg. TFN Sala B del 31/5/2011

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

RECUPERO DE IMPUESTO QUE RECAE SOBRE BIENES IMPORTADOS

GASPARRI Y CÍA SA. CSJN del 16/6/2003

Es recuperable todo impuesto que recaiga sobre el bien destinado a la exportación y, en el caso bajo examen, no existe duda alguna que los envases que contienen las frutas frescas son exportados junto con ellas y, por tanto, al encontrarse su venta gravada en el mercado interno da lugar al recupero del impuesto facturado

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

EMPRESA CONSTRUCTORA

BAHIA BLANCA PLAZA SHOPPING (CSJN 23-2-2010)

La Corte Suprema de la Nación, confirmando el decisorio de la Cámara, declaró desierto el recurso ordinario de apelación deducido, compartiendo el criterio del Tribunal Fiscal.

Se consideró que ley del gravamen no limita el carácter de empresa constructora al sujeto que construye sobre inmueble propio para vender lo construido, pues lo reconoce también a quien lo hace para lucrar comercialmente con la explotación de la obra.

En esta inteligencia, consideró que, en el caso, al haberse realizado la venta antes de que transcurrieran los tres años que marca el art. 5 del decreto reglamentario de la ley del IVA, es correcto el tratamiento tributario que el contribuyente asignó a esa operación.

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

OBRA SOBRE INMUEBLES ALQUILADOS

C & A Argentina SCS. TFN Sala C del 16/3/2010

Cabe inferir razonablemente que la realización de la obra genera ventajas de índole económica para la actora en el caso la locataria, cual es por ejemplo el cómputo por parte de la misma del crédito fiscal emergente de los bienes, obras, locaciones y/o prestaciones de servicios gravados destinados a la consecución de los trabajos de construcción, cómputo que no estaba en condiciones de efectuar la propietaria del terreno al no encontrarse alcanzadas por el IVA los alquileres correspondientes a los períodos fiscales involucrados en la resolución recurrida.

MUCHAS GRACIAS!

MR Consultores

Departamento de capacitación

www.mrconsultores.com.ar