

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
UNIVERSIDAD NACIONAL DE LOMAS DE ZAMORA
MAESTRIA EN TRIBUTACIÓN

IMPUESTO A LA RENTA I

PRIMERA CATEGORÍA

RENTAS DE LA PRIMERA CATEGORÍA

CRITERIO DE IMPUTACIÓN → DEVENGADO

GASTOS PAGADOS POR ADELANTADO → Por el sistema de lo devengado, los gastos pagados por adelantado atribuibles a ejercicios futuros, no pueden ser imputados al balance relativo al ejercicio en que se efectiviza el pago.
Dictamen 113/1970 (DAIJ) del 21/12/1970

RENTAS COMPRENDIDAS

- El producido en dinero o en especie de la locación de inmuebles urbanos y rurales.
- Cualquier especie de contraprestación que se reciba por la constitución a favor de terceros de derechos reales de usufructo, uso, habitación o anticresis. En estos supuestos, el valor de la renta se prorrateará en función de la duración del contrato respectivo.
- El valor de las mejoras introducidas en los inmuebles, por los arrendatarios o inquilinos, que constituyan un beneficio para el propietario y en la parte que éste no esté obligado a indemnizar.
- La contribución directa o territorial y otros gravámenes que el inquilino o arrendatario haya tomado a su cargo.

RENTAS COMPRENDIDAS

- ❑ El importe abonado por los inquilinos o arrendatarios por el uso de muebles y otros accesorios o servicios que suministre el propietario.
- ❑ El valor locativo computable por los inmuebles que sus propietarios ocupen para recreo, veraneo u otros fines semejantes.
- ❑ El valor locativo o arrendamiento presunto de inmuebles cedidos gratuitamente o a un precio no determinado.
- ❑ Ganancias que los locatarios obtienen por el producido, en dinero o en especie, de los inmuebles urbanos o rurales dados en sublocación.

ARRENDAMIENTOS EN ESPECIE Y CONTRATOS AGROPECUARIOS

Declarar como ganancia el valor de los productos recibidos, entendiéndose por tal, el de su realización en el año fiscal o, en su defecto, el precio de plaza al final del mismo. En este último caso, la diferencia entre el precio de venta y el precio de plaza se computará como ganancia o quebranto del año en que se realizó la venta.

INGRESOS EN ESPECIE OBTENIDO POR ADELANTADO → Caso: se obtiene por el alquiler de un inmueble, otro inmueble. El fisco consideró que tales ingresos se van devengando proporcionalmente con el transcurso del tiempo, y por tanto, no deben ser imputados totalmente al ejercicio en que se efectivizó el cobro por adelantado, por no haberse producido en dicho ejercicio los hechos sustanciales generadores del mismo. El artículo 43 de la LIG se limita a arrendamientos generalmente relacionados con terrenos rurales, sin hacer referencia específica a pagos percibidos por adelantado, no resultado en consecuencia aplicable para el caso en cuestión. Dictamen 62/2002 (DAT) del 28/6/2002.

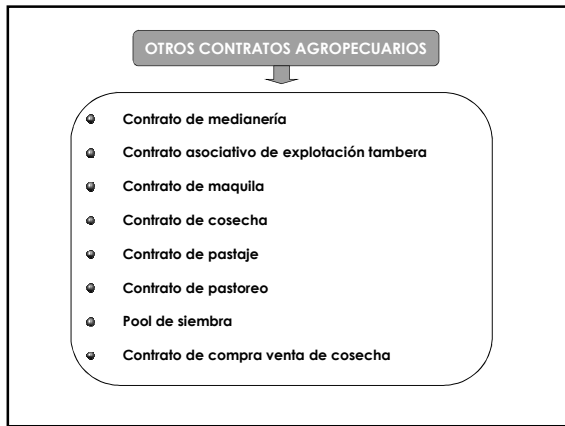
ARRENDAMIENTOS EN ESPECIE Y CONTRATOS AGROPECUARIOS

Contrato de aparcería → Habrá contrato de aparcería cuando una de las partes se obligue a entregar a otra animales o un predio rural o sin plantaciones, sembrados, animales, enseres o elementos de trabajo para la explotación agropecuaria en cualquiera de sus especificaciones, con el objeto de repartirse los frutos.

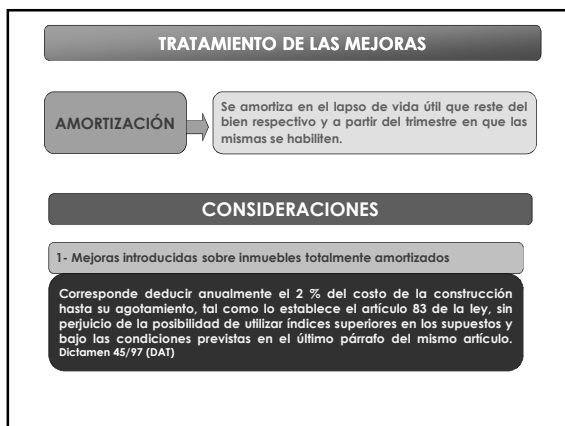
↓

Constituye un típico contrato asociativo. Éstos no conforman ni SH, ni sociedades irregulares, como tampoco sociedades regularmente constituidas. Dictamen 81/92 (DAT) del 23/7/1992

•Las partes deberán determinar el resultado del contrato de acuerdo con el costo de los insumos afectados de manera directa o indirecta a la obtención de los frutos.
 •Cuando se distribuyan los frutos, éstos se valorarán en el período en el que se perciban sobre la base de valores de mercado. Si al cierre del ejercicio aún no se hubieran obtenido los frutos motivo del contrato, cada parte contratante valorará las sumas invertidas en las sementeras.







CONSIDERACIONES

2- Mejoras introducidas en inmuebles donde el locador es una empresa

Corresponde declarar como renta del período las mejoras introducidas por el locatario dentro del inmueble sujeta a locación. Deberán amortizarse en función del plazo restante hasta el vencimiento del propio contrato de locación.
Causa Edaldia SA (CNACAF Sala II del 21/9/2000)

Las mejoras deben imputarse a cada uno de los períodos en que éstas se hayan realizado.
Causa Colima SA (TFN Sala C del 26/11/2004).

3- Tratamiento de las mejoras en el balance fiscal del locatario

El importe de las mejoras introducidas por el locatario, que queden a beneficio del propietario, en la parte no sujeta a reintegro, será deducible del balance fiscal del primero desde la habilitación de la misma hasta la expiración del contrato de locación.

TRANSMISIÓN GRATUITA DE LA NUDA PROPIEDAD

Los contribuyentes que transmitan gratuitamente la nuda propiedad de un inmueble conservando para ellos el derecho a los frutos uso, habitación, deben declarar la ganancia que les produzca la explotación o el valor locativo, según corresponda, sin deducir monto alguno en concepto de alquileres, aun cuando se hubiese estipulado su pago.

ALQUILERES INCOBRABLES

CONCEPTO → Son aquellos alquileres adeudados al finalizar los juicios de desalojo y de cobro de pesos.

Cuando se recuperen créditos tratados impositivamente como incobrables, corresponderá declararlos como ganancias en el año en que tal hecho ocurra.

VALOR LOCATIVO

El propietario de estos bienes debe gravar como ganancia el valor presunto por el alquiler de ese inmueble cuando el mismo fuera cedido en forma gratuita o a un precio no determinado.

Inmuebles para recreo, veraneo o similares → El valor locativo será considerado como renta del período fiscal durante el plazo que fuera utilizado por su propietario. Sin embargo, no deberá computarse cuando el mismo arrojaré pérdidas.

El art. 20 inc. o) del texto legal exime del pago del impuesto el valor locativo presunto de la casa habitación del contribuyente.

Inmuebles sobre los que se introducen mejoras → No puede considerarse cesión onerosa con pago en especie representado por las mejoras cuando el mismo contribuyente sostiene que no obtuvo beneficio de las mismas. No obsta a lo expuesto el hecho de que por un lado grave la renta del presunto valor locativo de la cesión a título gratuito del inmueble y, por otro, la renta de las mejoras, dado que el art. 59 del DR al establecer el modo de determinar ganancia bruta de los propietarios de bienes raíces a que se refiere el art. 41 de la ley dispone que deberán sumarse, entre otros, los alquileres y arrendamientos -en el inc. a)- y el valor de las mejoras introducidas en los inmuebles -inc. f).
Causa Ravassa José (CNACAF del 4/2/2006)

CASOS ESPECIALMENTE LEGISLADOS

Inmuebles alquilados, cedidos, o habitados parcialmente por sus propietarios → El valor locativo se fijará de acuerdo con las proporciones pertinentes y podrá computarse la parte proporcional de las deducciones permitidas dentro del marco de las rentas de la primera categoría.

Inmuebles destinados a vivienda permanente en el exterior → Se considera gravado el valor locativo presunto de tales inmuebles, así como también de los inmuebles situados en el exterior cedidos gratuitamente o a un precio no determinado.

Inmuebles con carácter de bs de uso destinados a la obtención de rentas → Cuando el propietario o razón social ocupe inmuebles de su propiedad para la obtención de ganancias gravadas, a los efectos de determinar el resultado de su actividad, podrá computar en forma proporcional a la parte ocupada para el desarrollo de la misma, el monto de las deducciones admitidas correspondientes a los inmuebles mencionados.

CASOS ESPECIALMENTE LEGISLADOS

Condominio de inmuebles → La parte de cada condómino será considerada como un bien inmueble distinto. En el supuesto de inmuebles en condominio ocupados por uno o alguno de los condóminos, no será computable el valor locativo ni la parte proporcional de las deducciones admitidas, que correspondan a la parte ocupada, con arreglo a los derechos que sobre el inmueble tengan él o los condóminos que ocupan la propiedad.

Sublocación de inmuebles → Se debe descontar de los importes que produzca la sublocación o subarrendamiento, la proporción que corresponda a la parte sublocada o subarrendada, de los siguientes gastos:
- los alquileres o arrendamientos devengados a su cargo, en dinero o en especie.
- la contribución inmobiliaria y otros gravámenes o gastos que hayan formado a su cargo.
- el importe de las mejoras por ellos realizadas que queden a beneficio del propietario, en la parte no sujeta a reintegro. Tal importe se distribuirá proporcionalmente de acuerdo con el número de años que reste para la expiración del contrato de locación correspondientes a los inmuebles mencionados.

CASOS ESPECIALMENTE LEGISLADOS

Inmuebles adquiridos en el transcurso del año fiscal → Los contribuyentes que adquieran inmuebles urbanos o rurales en un año fiscal determinado, deberán declarar su resultado considerando las ganancias brutas y las deducciones pertinentes desde la fecha en que han entrado en posesión de los mismos, aun cuando no se hubiere celebrado la escritura traslativa de dominio, o desde la fecha de finalización de la construcción, en su caso.

DEDUCCIONES

DEDUCCIONES ESPECIALES → Se podrán deducir los gastos de mantenimiento del inmueble, optando (para los inmuebles urbanos) por alguno de los siguientes procedimientos:

- ✓ Deducción de gastos reales a base de comprobantes.
- ✓ Deducción de los gastos presuntos que resulten de aplicar el coeficiente del 5 % sobre la renta bruta del inmueble, porcentaje que involucra los gastos de mantenimiento por todo concepto (reparaciones, gastos de administración, primas de seguro, etc.).

El procedimiento adoptado deberá aplicarse a todos los inmuebles que posea el contribuyente por 5 años, contados desde el periodo, inclusive, en que se hubiere hecho la opción.

Deberán deducir los gastos reales basándose en comprobantes, aquellas personas que deben llevar libros o tienen administraciones que deben rendirle cuenta de su gestión, así como también para los inmuebles rurales.

DEDUCCIONES

DEDUCCIONES GENERALES

Los gastos y demás erogaciones inherentes al inmueble.

- ✓ Los impuestos y tasas que gravan el inmueble, estén pagados o no (contribución inmobiliaria o gravámenes análogos, gravámenes municipales, tasa de obras sanitarias, etc.).
- ✓ Las diferencias que se produzcan en concepto de gravámenes que recaen sobre inmuebles, en virtud de revaluaciones con efecto retroactivo, serán imputadas en su totalidad al año fiscal en cuyo transcurso fueran fijados los nuevos valores.
- ✓ Los intereses devengados por deudas hipotecarias y, en su caso, los intereses contenidos en las cuotas de compra de inmuebles a plazo, de pavimentación o de contribución de mejoras, pero no la amortización incluida en los servicios de la deuda.
- ✓ Las primas de seguros que cubran riesgos sobre bienes inmuebles que produzcan ganancias.
- ✓ Las amortizaciones por desgaste y agotamiento y las pérdidas por desuso, correspondientes a los bienes muebles e inmuebles afectados a la obtención de ganancias gravadas.

DEDUCCIONES

Inmuebles que no generaron rentas en un periodo fiscal → No son deducibles los gastos correspondientes a un inmueble que no generó ingresos gravados durante un periodo anual completo. El hecho de no haber generado rentas produce la desafectación del mismo a locación, aunque haya generado ingresos por alquiler en años anteriores.
Dictamen 41/2004 (DAT) del 30/6/2004.

DEDUCCIONES NO ADMITIDAS

- ✓ Cualquier impuesto sobre terrenos baldíos y campos que no se exploten.
- ✓ Las sumas invertidas en la adquisición de bienes y mejoras de carácter permanente y, además, gastos vinculados con dichas operaciones, salvo los impuestos que gravan la transmisión gratuita de bienes. Tales conceptos integrarán el costo de los bienes a los efectos de la Ley de Impuesto a las Ganancias.

MUCHAS GRACIAS!

MR Consultores

Departamento de capacitación

www.mrconsultores.com.ar
