

CASO DE APLICACIÓN N° 38

IMPUESTO SOBRE LOS BIENES PERSONALES – RESPONSABLE SUSTITUTO

Se pide:

Calcular el impuesto sobre los bienes personales por el período fiscal 2018.

I - TENENCIAS ACCIONARIAS Y PARTICIPACIONES ACCIONARIAS

- a) El capital social de “La Querencia S.A.” al 30/06/2018, está compuesto por 120.000 acciones. Tiene cuatro accionistas que poseen: Accionista 1 (persona física residente) 55.000 acciones, Accionista 2 (persona física del exterior) 10.000 acciones, Accionista 3 (sociedad local) 40.000 acciones, Accionista 4 (sociedad del exterior) 10.000 acciones y Accionista 5 (sociedad local) 5.000 acciones. El 30/10/2018 la Asamblea General de Accionistas dispuso la distribución de un dividendo en efectivo de \$ 35.000, puesto a disposición el 28/12/2018 y percibido el mismo día. El Patrimonio Neto según el Balance Comercial al 30/06/2018 era de \$ 2.300.000, que incluye aportes irrevocables por \$ 100.000 realizados por el Accionista 3. Con fecha 15 de noviembre de 2018 el Accionista 4 hizo un aporte irrevocable de capital de \$ 200.000
- b) “Grox S.R.L.” cerró su ejercicio comercial el 31 de octubre de 2018. A dicha fecha el patrimonio neto alcanzaba la suma de \$ 28.000. Posee tres socios –dos de ellos personas humanas residentes y uno no residente– con una participación del 65%, 17% y 18%, respectivamente. Al 31 de diciembre del 2018 las cuentas corrientes de los socios arrojaban los siguientes saldos: Socio 1: \$ 6.000 (Saldo Deudor) y Socio 2: \$ 1.000 (Saldo Acreedor) Los saldos precitados no se han visto afectados por Acreditación de Utilidade, ni han sido efectuados como entre partes independientes. Con fecha 15/11/2018 los Socios han aportado incrementar el capital de trabajo la suma de \$ 10.000, todos en partes iguales.
- c) “Trend Argentina SA (Sucursal Argentina)”, cierra su ejercicio comercial el 30/09/2018. A esa fecha el Patrimonio Neto, según el Estado de Evolución correspondiente, por los Estados Contables auditados a esa fecha, ascendió a la suma de \$ 9.000.000.

II - BENEFICIARIOS DEL EXTERIOR

- a) Omar Pérez es representante en el país de los Sres. John Lennox y Richard Walton – ambos residentes en EE.UU.– y del Sr. Tom Dum –residente en Canadá–.
 - El Sr. John Lennox posee bienes inmuebles urbanos inexplorados ubicados en la Argentina valuados según las normas del impuesto en \$ 150.000 y un depósito en Caja de Ahorro en el Banco Galicia cuyo saldo al 31/12/2018 asciende a \$ 20.000.
 - El Sr. Richard Walton posee un inmueble rural inexplorado ubicado en la Argentina, adquirido en 2007 y valuado según las normas impositivas en \$ 170.000.
 - El Sr. Tom Dum posee bienes inmuebles ubicados en la Argentina valuados según las normas del impuesto en \$ 20.000, 40.000 Títulos Públicos Argentinos adquiridos durante el 2018 por un importe de \$ 40.000 siendo la cotización al 31/12/2018 de \$ 90 por cada 100 títulos.

- b) María Vázquez administra a la empresa “La Exterior Inversiones S.A.”, constituida en un país extranjero que posee un departamento ubicado en el barrio de Caballito, Ciudad de Buenos Aires, adquirido en octubre de 2018 con la finalidad de inversión. El valor total de compra ascendió \$ 150.000. La valuación fiscal al 31/12/2018 ascendió a \$ 158.000.

SOLUCIÓN CASO N° 38

I - TENENCIAS ACCIONARIAS Y PARTICIPACIONES SOCIALES

a) ACCIONES DE SOCIEDADES REGIDAS POR LA LEY 19.550

El impuesto será liquidado e ingresado con carácter de pago único y definitivo por las sociedades comprendidas en la ley 19.550. Régimen Responsable Sustituto (art. 25 y 25.1 L.B.P. y art. 20.2 D.R.).

Patrimonio Neto al 30/06/2018	2.300.000.-		(1)
- Disminuciones (Distribución de Utilidades)	(35.000.-)		(3)
- Aportes Irrevocables	(100.000.-)		(4)
BASE DE CÁLCULO	2.165.000.-		
Participación accionista 1 (45,83%)	992.219,50		
Impuesto determinado 0,25%	0,25%	2.480,55	(2) (5)
Participación accionista 2 (8,33%)	180.344,50		
Impuesto determinado 0,25%	0,25%	450,86	(2) (5)
Participación accionista 3 (33,34%)	721.811,00		
No Gravado		0.00	(2)
Participación accionista 4 (8,33%)	180.344,50		
Aporte Irrevocable de Capital	<u>200.000,00</u>		(4)
Total Participación Accionista 4	380.344,50		
Impuesto determinado 0,25%	0,25%	950,86	(2) (5)
Participación accionista 5 (4,17%)	90.280,50		
No Gravado		0.00	(2)
TOTAL A INGRESAR POR “LA QUERENCIA S.A.”		3.882,27	

(1) El gravamen se liquidará considerando el importe que surja de la diferencia entre el activo y el pasivo de la sociedad correspondiente al último balance cerrado al 31/12 del año respectivo.

(2) Aplicando la alícuota del 0,25% sobre el monto resultante atribuible a las acciones cuyos titulares sean: personas físicas domiciliadas en el país y en el extranjero y/o sociedades o cualquier otro tipo de persona de existencia ideal domiciliada, radicada o ubicada en el exterior (art. 25.1 L.B.P. y art. 20.2 D.R.). El accionista 3 y el accionista 5 (sociedades locales) no resultan comprendidos en la liquidación del gravamen.

(3) Si la fecha de cierre de ejercicio comercial no coincide con el 31/12 del año respectivo, se deberá sumar y/o restar al patrimonio neto, los aumentos y disminuciones de capital. Las disminuciones de capital son las originadas a raíz de dividendos en efectivo o en especie correspondientes al ejercicio comercial cerrado por la sociedad que efectuó la distribución

durante el periodo que se liquida el impuesto y puestos a disposición en el transcurso de este último (art. 20.2 D.R.).

(4) Cuando el patrimonio neto de la sociedad al cierre del ejercicio considerado para la liquidación del impuesto contenga aportes de capital, incluidos los irrevocables para la futura integración de acciones, los mismos deberán detraerse de la base imponible definida precedentemente, en el monto que corresponda a titulares de acciones o participaciones que no resultan comprendidas en la liquidación del gravamen prevista en el artículo incorporado a continuación del artículo 25 de la ley (art. 20.2 D.R.). Sí en cambio deben adicionarse al valor de las participaciones los incrementos del Patrimonio Neto que se realicen entre la fecha de cierre del ejercicio de la Sociedad y el 31 de diciembre. (art. 20.2 D.R.). En caso que el aporte sea realizado por sólo alguno de los socios, y no por la totalidad en partes iguales, los aportes deben ser adicionados sólo a quienes realizaron el aporte correspondiente.

(5) El mínimo no imponible de \$ 1.050.000 no es aplicable al caso de imposición sobre acciones y participaciones sociales ni a los bienes pertenecientes a sujetos indicados en el inciso b) del art. 17 (ley art. 24). No existe para Acciones y Participaciones mínimo de impuesto a ingresar como es el caso establecido en el artículo 26 para los restantes responsables sustitutos.

b) PARTICIPACIONES SOCIALES DE SOCIEDADES REGIDAS POR LA LEY 19.550

El impuesto será liquidado e ingresado con carácter de pago único y definitivo por las sociedades comprendidas en la ley 19.550. Régimen Responsable Sustituto (art. 25 y 25.1 L.B.P. y art. 20.2 D.R.).

Patrimonio Neto al 31/10/2018	28.000,00		(1)
+ Aumentos = Aportes efectuados por los socios	<u>10.000,00</u>		(2)
Base Imponible	38.000,00		
<hr/>			
Participación socio 1 (65%)	24.700,00		(3)
Saldo Deudor al 31/12/18	6.000,00		(4)
Valor Participación Socio 1	18.700,00		
Impuesto determinado 0,25%	0,25%	46,75	(3)
Participación socio 2 (17%)	6.460,00		
Saldo Acreedor al 31/12/18	1.000,00		(4)
Valor Participación Socio 1	7.460,00	18,65	(3)
Impuesto determinado 0,25%	0,25%		
Participación socio 3 (18%)	6.840,00		
Impuesto determinado 0,25%	0,25%	17,10	(3)
TOTAL A INGRESAR POR "GROX SRL"		82,50	

(1) El gravamen se liquidará considerando el importe que surja de la diferencia entre el activo y el pasivo de la sociedad correspondiente al último balance cerrado al 31/12 del año respectivo, aplicando la alícuota del 0,25%, atribuible a las participación cuyos titulares sean: personas físicas domiciliadas en el país y en el extranjero (art. 25.1 y art. 20.2 D.R.).

(2) Los aumentos de capital son aquellos originados en la integración de acciones o aportes de capital, incluidos los irrevocables para la futura integración de acciones o aumentos de capital, verificados entre la fecha de cierre del ejercicio comercial de las sociedades y el 31 de diciembre del período fiscal por el que se liquida el impuesto (5to párrafo del art. 20.2 D.R.). Como el aporte realizado ha sido efectuado en partes iguales por cada uno de los socios, se determina el valor de Patrimonio Neto ajustado al 31/12 para todos los socios

(3) El mínimo no imponible de \$ 1.050.000 no es aplicable al caso de imposición sobre acciones y participaciones sociales ni a los bienes pertenecientes a sujetos indicados en el inciso b) del art. 17 (ley art. 24). No existe para Acciones y Participaciones mínimo de impuesto a ingresar como es el caso establecido en el artículo 26 para los restantes responsables sustitutos.

(4) Al valor del valor del Patrimonio Neto según el balance cerrado al 31 de diciembre de cada año, se le sumará o restará, respectivamente, el saldo acreedor o deudor de la cuenta particular del titular al 31 de diciembre del año por el que se efectúe la liquidación del gravamen, sin considerar los créditos provenientes de la acreditación de utilidades que hubieran sido tenidas en cuenta para la determinación del valor de la titularidad a la fecha de cierre del ejercicio considerado, ni los saldos provenientes de operaciones efectuadas con la empresa o explotación en condiciones similares a las que pudiesen pactarse entre partes independientes, debiendo considerarse estos últimos como créditos o deudas, según corresponda (Artículo 20 D.R.). Los saldos en las cuentas corrientes no reciben ningún tratamiento particular cuando los mismos se originen en la acreditación de utilidades que hubieran sido tenidas en cuenta para la determinación del valor de la titularidad a la fecha de cierre del ejercicio considerado, ni en operaciones efectuadas con la empresa en condiciones similares a las que pudiesen pactarse entre partes independientes (art. 20 2o p D.R.).

c) PATRIMONIO DE UNA SUCURSARL DE EMPRESA EXTRANJERA

No corresponde la liquidación del Impuesto sobre los Bienes Personales en función de la Jurisprudencia emanada de la Corte Suprema de Justicia en la causa “The Bank of Tokio - Mitsubishi UFJ Ltd. c/EN - AFIP - DGI - R. 269/2007 s/DGI” del 16/12/2014

La CSJ sostuvo:

“...8°) Que al respecto cabe poner de relieve, por una parte, que el art. 118 de la ley citada, (ley **19550**) dispone que la sociedad constituida en el extranjero se rige en cuanto a su existencia y forma por las leyes del lugar de constitución. Y, por la otra, que la sucursal no tiene personalidad jurídica propia, por lo cual, en rigor, se trata de la misma sociedad constituida en el extranjero que ejerce, a través de una forma de descentralización, una determinada actividad en nuestro país. Si bien dicha actividad se rige por la ley argentina, ello no altera la regla establecida por el citado art. 118 en lo concerniente a que la capacidad societaria y acto constitutivo se rigen por la ley del lugar de constitución de aquélla...” (el resaltado es nuestro)

“...A lo expuesto cabe agregar otra circunstancia que obsta a considerar que el artículo incorporado por la ley 25.585 en la ley del tributo obligó a las sucursales de sociedades constituidas en el exterior a actuar como responsables sustitutos. En efecto, tal sustitución se daría por “el gravamen correspondiente a las acciones o participaciones en el capital” de las aludidas sucursales. Pues bien, tal supuesto no se configura en lo relativo a ellas ya que, como se ha visto, no cabe hablar respecto de tales sucursales de acciones o participaciones en su capital pues no se trata sino de la misma sociedad constituida en el exterior y de un patrimonio que no se diferencia del que es propio de ésta....

“...9°) Que, en consecuencia, cabe concluir, que la sucursal de una sociedad constituida en el extranjero no se encuentra comprendida en la norma incorporada en la ley del impuesto sobre los bienes personales antes citada y que, por lo tanto, no pesa sobre ella la obligación de actuar como responsable sustituto....

II- BENEFICIARIOS DEL EXTERIOR

a) REPRESENTANTE DE PERSONAS FÍSICAS DOMICILIADAS EN EL EXTERIOR

Quien tenga el condominio, posesión, uso, goce, disposición, depósito, tenencia, custodia, administración o guarda de bienes sujetos al impuesto que pertenezcan a los sujetos domiciliados en el exterior, deberá ingresar con carácter de pago único y definitivo por los respectivos bienes al 31 de diciembre de cada año, el 0,25% (cero con veinticinco centésimos por ciento) del valor de dichos bienes, determinado con arreglo a las normas de la presente ley (art. 26 L.B.P.).

LIQUIDACIÓN DEL SR. LENNOX

Inmuebles Urbanos Inexplotados	150.000,00	
Saldo en Caja de Ahorro	<u>0,00</u>	Exento art. 21 inc. h)
	150.000,00	
Alícuota	0,25%	
Impuesto Bs. Personales	375,00	

LIQUIDACIÓN DEL SR. WALTON

Inmuebles Urbanos afectados a renta	170.000,00	(1) (2)
	170.000,00	(3)
Alícuota	1,00%	
Impuesto Ganancia Mínima Presunta	1.700,00	

(1) Último párrafo, art. 26 L.B.P.: "No regirán las disposiciones establecidas en este artículo cuando resulten de aplicación las contenidas en el sexto párrafo del inc. h) del artículo 2o de la ley de impuesto de ganancia mínima presunta".

(2) Artículos 2° inc. h), art. 4° inc. b) y art. 13 de la ley de impuesto a la ganancia mínima presunta.

(3) No se aplica el mínimo exento de \$ 200.000 previsto por el artículo 3° inc. j) L.G.M.P. Ello por cuanto, conforme expresa el artículo incorporado a continuación del artículo 12 de la L.G.M.P., no se aplica dicho mínimo respecto de los bienes inmuebles inexplotado, situados en el país o en exterior, con excepción de aquellos que revisten el carácter de bienes de cambio o se encuentren afectados en forma exclusiva a la actividad comercial, industrial, agrícola, ganadera, minera, forestal o de prestación de servicios inherente a la actividad del sujeto pasivo.

LIQUIDACIÓN DEL SR. DUM

Inmuebles urbanos inexplotados	20.000,00	
Títulos Públicos Argentinos	0,00	No corresponde (art. 26 3° párrafo LBP)
	20.000,00	
Alícuota	0,50%	
Impuesto Bs. Personales	100,00	(1)

(1) No debe ingresarse impuesto alguno en razón de no superar el importe mínimo de \$ 255,75 (6° párrafo art. 26 L.B.P.).

b) INMUEBLE URBANO INEXPLORADO PERTENECIENTE A SOCIEDAD DEL EXTERIOR - PRESUNCIÓN ABSOLUTA (PERSONA FÍSICA DEL PAÍS) – ART. 26 – 2° PÁRRAFO

LIQUIDACIÓN “LA EXTERIOR S.A.”

Inmuebles urbanos inexplotados	158.000,00
Bienes del hogar 5%	7.900,00 (1)
	165.900,00
Alícuota	0,50% (2)
Impuesto Bs. Personales	829,50

(1) La presunción del 5% establecida en el art. 22 inc. g) L.B.P. es de aplicación sólo para las personas humanas domiciliadas en el país, no siendo procedente para los residentes del exterior, excepto que se trate de las presunciones del artículo 26 L.B.P., en cuyo caso, al quedar los sujetos residentes en el exterior comprendidos en el art. 17 a) L.B.P. de la misma (por los bienes situados en el país), como sujetos residentes del país, es de aplicación la presunción instituida (dictamen D.A.T. 58/01).

(2) La alícuota de 0,25% establecida en el primer párrafo se incrementará en un 100% para aquellos bienes que encuadren en las presunciones previstas en el artículo 26 de la ley.