



14 de noviembre de 2022

Tratamiento Tributario de la participación en sociedades del exterior

I) Tratamiento en el Impuesto a las Ganancias:

II) Tratamiento tributario en Impuesto sobre los bienes personales:

III) Régimen de Información sobre participaciones en sociedades del exterior: tributario en Impuesto sobre los bienes personales:

I) Tratamiento en el Impuesto a las Ganancias:

Los resultados de la participación en una sociedad del exterior de residentes fiscales argentinos están gravados por impuesto a las ganancias, siendo para los mismos ganancias de fuente extranjera, pudiendo computar como pago a cuenta del impuesto del impuesto a las ganancias las sumas efectivamente abonadas por impuestos análogos, sobre sus actividades en el extranjero, hasta el límite del incremento de la obligación fiscal originado por la incorporación de la ganancia obtenida en el exterior. (Ver art 1° y 124 LIG).

El tema a definir es “**cuando**” se tributa sobre dichas ganancias de fuente extranjera, y “**que categoría**” de ganancias es para el residente argentino. Ello “depende” de la naturaleza de la renta que genera la sociedad del exterior (renta pasiva, o bien si es una renta producto de una actividad económica), del lugar donde se encuentre domiciliada la sociedad (si es o no un país cooperante o de baja o nula tributación), y si dadas sus características corresponde o no aplicar el régimen de transparencia fiscal. Asimismo hay que complementar el estudio con los tratados o convenios internacionales (CDI) para evitar la doble imposición que haya celebrado la República Argentina con el país donde se encuentra domiciliada la sociedad (No existiendo en todos los casos tratados celebrados por la Argentina con otros países). Asimismo otro tema a definir es si en el caso se considera o no un establecimiento estable ubicado en el exterior.

Respecto a **¿cuándo?** son imputables las rentas de fuente extranjera, deberá analizarse el caso particular aplicando las normas del art 130 LIG.





CONSEJO PROFESIONAL DE CIENCIAS ECONÓMICAS DE ENTRE RÍOS

En el caso de la participación en una sociedad del exterior, el momento y la forma de reconocimiento de la ganancia por parte del residente del país **depende de en qué inciso del art 130 LIG quede encuadrado.**

A mi criterio, “suponiendo” que se trata de una tipo de sociedad de personas como por ejemplo las LLC (Limited Liability Company) donde en EEUU el sujeto en el impuesto a las ganancias NO es la sociedad, sino que los SUJETOS del impuesto son los socios personas humanas la ganancia se atribuirá en cabeza de cada persona en función del porcentaje de participación en las utilidades de dicha sociedad. Es decir el Sujeto NO es la sociedad sino que el SUJETO es el socio. En este caso, se trataría de una sociedad transparente, y a mi criterio, al no revestir personalidad fiscal la “sociedad”, las ganancias obtenidos por los socios quedaría comprendida en el inc. e) del art 130 LIG el cual es aplicable a cuando se trate de participaciones en ganancias de sociedades o entes ubicados en el exterior que **no posean personalidad fiscal en la jurisdicción en que se encuentren constituidas**, domiciliadas o ubicadas, debiendo en ese caso atribuirse en forma directa las rentas obtenidas a sus accionistas, socios, partícipes, titulares, controlantes o beneficiarios. En este caso **se imputarán** por sus accionistas, socios, partícipes, titulares, controlantes o beneficiarios, residentes en el país, **al ejercicio o año fiscal en el que finalice el ejercicio anual de tales sociedades** o entes, **en la proporción de su participación**, en tanto dichas rentas no se encuentren comprendidas en las disposiciones de los incisos a) a d) del art 130° LIG.

Es decir, quedando comprendidos en el inc. e) del art 130 LIG deberán atribuirse en forma directa las rentas obtenidas a sus accionistas, socios, partícipes, titulares, controlantes o beneficiarios al ejercicio o año fiscal en el que finalice el ejercicio anual de tales sociedades o entes, en la proporción de su participación.

Respecto a que categoría de renta son imputables, el último párrafo del art 130 de la LIG dice.... “*La imputación de las rentas a que se refieren los incisos d), e) y f) precedentes, será aquella que hubiera correspondido aplicar por el sujeto residente en el país, conforme la categoría de renta de que se trate, computándose las operaciones realizadas en el ejercicio de acuerdo con las normas relativas a la determinación de la renta neta, conversión y alícuotas, que le hubieran resultado aplicables de haberlas obtenido en forma directa. La reglamentación establecerá el tratamiento a otorgar a los dividendos o utilidades originados en ganancias que hubieran sido imputadas en base a tales previsiones en ejercicios o años fiscales precedentes al que refiera la distribución de tales dividendos y utilidades”.*





CONSEJO PROFESIONAL DE CIENCIAS ECONÓMICAS DE ENTRE RÍOS

El criterio del inc. e) del art 133 LIG se aplica en tanto la entidad del exterior (ej: LLC) **NO tenga personalidad fiscal en la jurisdicción donde se encuentra radicada** (en el ej. EEUU). Este régimen de transparencia fiscal implica que las rentas se consideran conforme con la legislación del inversor residente en el país (en el ejemplo residente Argentino, conforme a las normas argentinas). Por lo que siendo residente fiscal argentino la persona humana inversionista, deberá discriminar cada resultado según la categoría para proceder a imputar conforme a lo devengado o percibido, y asimismo definir la alícuota aplicable.

Por otro lado, si se tratara de una sociedad del exterior (ej en EEUU), que **Sí posean personalidad fiscal**, es decir que la **“sociedad es sujeto del impuesto a las ganancias”** (Ej. C CORP), en este caso la sociedad “debe pagar el impuesto a las ganancias como sujetos”, y cuando distribuya los dividendos estos también estarán gravadas en cabeza de sus socios o accionistas (habiendo una especie de doble imposición). **En este caso, la ganancia de fuente extranjera recién se reconocería al momento que la Sociedad distribuya los dividendos** (hay un diferimiento del reconocimiento del resultado hasta el momento que se pongan a disposición los dividendos). Si así fuera, los dividendos que distribuyen la sociedad del exterior, serán ganancia de segunda categoría de fuente extranjera, y tributarán con la alícuota progresiva del art 94 LIG, en el ejercicio fiscal en que “hayan sido puesto a disposición” de los socios o accionistas (criterio de lo percibido).

Asimismo, a mi criterio el caso de que la sociedad (ejemplo: LLC) realice un actividad económica (Ej. en EEUU) y “no tiene rentas pasivas”, **no estaría comprendida en el inc. f) del art 130° LIG.**

Cabe mencionar que el inc. f) del art 130 LIG se refiere a sociedades u otros entes que obtengan en el exterior “rentas pasivas” que representen al menos el 50% de los ingresos del año o ejercicio fiscal.

En cuanto al régimen de transparencia fiscal previsto en el inc. f) del art 130 LIG, Martín Caranta (*Impuesto a las Ganancias. Transparencia Fiscal. Sociedades Holdings. Rentas Pasivas. Resultados VPP. Doctrina Tributaria Ed. Errepar 08/2020*) expresa para aplicar el régimen de TFI del inc. f) es necesario que se **cumplan en forma “concurrentemente” los 4 requisitos** previstos en dicha normativa que seguidamente se mencionan:





CONSEJO PROFESIONAL DE CIENCIAS ECONÓMICAS DE ENTRE RÍOS

1. Rentas no tratadas anteriormente

Es decir, que las rentas en cuestión no reciban un tratamiento específico conforme las disposiciones de los incisos a) a e) que precedentemente contiene el artículo 130.

2. Control o vinculación

Los residentes en el país -por sí o juntamente con: i) entidades sobre las que posean control o vinculación; ii) el cónyuge, iii) el conviviente, o iv) otros contribuyentes unidos por vínculos de parentesco en línea ascendente, descendente o colateral, por consanguineidad o afinidad, hasta el tercer grado inclusive- deben tener una participación igual o superior al 50% en el patrimonio, los resultados o los derechos de voto de la entidad no residente. La norma establece precisiones adicionales a dicho efecto.

3. Falta de sustancia o realización de **rentas pasivas**

Cuando la entidad del exterior:

a) no disponga de la organización de medios materiales y personales necesarios para realizar su actividad, o

b) sus ingresos se originen en:

i) rentas pasivas que representen al menos el 50% de los ingresos del año o ejercicio fiscal;

ii) ingresos de cualquier tipo que generen en forma directa o indirecta gastos deducibles fiscalmente para sujetos vinculados residentes en el país.

En los casos indicados en el párrafo anterior, serán imputados, conforme las previsiones de este inciso, únicamente los resultados provenientes de dicho tipo de rentas.

4. Impuesto abonado en el extranjero

Cuando el importe efectivamente ingresado por la entidad no residente en el país en que se encuentre constituida, domiciliada o ubicada, imputable a alguna de las rentas comprendidas en el apartado 3 precedente, correspondiente a impuestos de idéntica o similar naturaleza a este impuesto, sea inferior al 75% del impuesto societario que hubiera correspondido de acuerdo con las normas de la ley del impuesto, se presume, sin admitir prueba en contrario, que esta condición opera si la entidad del exterior se encuentra constituida, domiciliada o radicada en jurisdicciones no cooperantes, o de baja o nula tributación.

Idéntico tratamiento deberá observarse respecto de participaciones indirectas en entidades no residentes que cumplan con las condiciones mencionadas en el párrafo anterior.





CONSEJO PROFESIONAL DE CIENCIAS ECONÓMICAS DE ENTRE RÍOS

Transcribo la parte pertinente del Art. 130 LIG porque es de suma importancia:

Art. 130 LIG - La imputación de ganancias y gastos comprendidos en este Título, se efectuará de acuerdo con las disposiciones contenidas en el artículo 24 que les resulten aplicables, con las adecuaciones que se establecen a continuación:

a) Para determinar los resultados atribuibles a los establecimientos permanentes definidos en el artículo 125, ellos se imputarán de acuerdo a lo establecido en el artículo 24, según lo dispuesto en el cuarto párrafo del inciso a) de su segundo párrafo y en su cuarto párrafo.

b) Los resultados impositivos de los establecimientos permanentes a que se refiere el inciso anterior se imputarán por sus titulares residentes en el país -comprendidos en los incs. d) y e) del art. 116-, al ejercicio en el que finalice el correspondiente ejercicio anual de los primeros o, cuando sus titulares sean personas humanas o sucesiones indivisas residentes en el país, al año fiscal en que se produzca dicho hecho.

c) Las ganancias obtenidas en forma directa por los residentes en el país incluidos en los incisos d), e) y f) del artículo 116, no atribuibles a los establecimientos permanentes citados precedentemente, se imputarán al año fiscal en la forma establecida en el artículo 24, en función de lo dispuesto, según corresponda, en los tres primeros párrafos del inciso a) de su segundo párrafo, considerándose ganancias del ejercicio anual las que resulten imputables a él según lo establecido en dicho inciso y en el cuarto párrafo del referido artículo.

No obstante lo dispuesto precedentemente, las ganancias que tributen en el exterior por vía de retención en la fuente con carácter de pago único y definitivo en el momento de su acreditación o pago, podrán imputarse considerando ese momento, siempre que no provengan de operaciones realizadas por los titulares residentes en el país de establecimientos permanentes comprendidos en el inciso a) precedente con dichos establecimientos o se trate de beneficios remesados o acreditados por los últimos a los primeros. Cuando se adopte esta opción, esta deberá aplicarse a todas las ganancias sujetas a la modalidad de pago que la autoriza y deberá mantenerse como mínimo, durante un período que abarque cinco (5) ejercicios anuales.

d) Las ganancias obtenidas por trust, fideicomisos, fundaciones de interés privado y demás estructuras análogas constituidos, domiciliados o ubicados en el exterior, así como todo contrato o arreglo celebrado en el exterior o bajo un régimen legal extranjero, cuyo objeto principal sea la administración de activos, se imputarán por el sujeto residente que los controle al ejercicio o año fiscal en el que finalice el ejercicio anual de tales entes, contratos o arreglos.

Se entenderá que un sujeto posee el control cuando existan evidencias de que los activos financieros se mantienen en su poder y/o son administrados por dicho sujeto [comprendiendo entre otros los





CONSEJO PROFESIONAL DE CIENCIAS ECONÓMICAS DE ENTRE RÍOS

siguientes casos: (i) cuando se trate de trusts, fideicomisos o fundaciones, revocables, (ii) cuando el sujeto constituyente es también beneficiario, y (iii) cuando ese sujeto tiene poder de decisión, en forma directa o indirecta para invertir o desinvertir en los activos, etcétera].

e) Las ganancias de los residentes en el país obtenidas por su participación en sociedades u otros entes de cualquier tipo constituidos, domiciliados o ubicados en el exterior o bajo un régimen legal extranjero, se imputarán por sus accionistas, socios, partícipes, titulares, controlantes o beneficiarios, residentes en el país, al ejercicio o año fiscal en el que finalice el ejercicio anual de tales sociedades o entes, en la proporción de su participación, en tanto dichas rentas no se encuentren comprendidas en las disposiciones de los incisos a) a d) precedentes.

Lo previsto en el párrafo anterior resultará de aplicación en tanto las referidas sociedades o entes no posean personalidad fiscal en la jurisdicción en que se encuentren constituidas, domiciliadas o ubicadas, debiendo atribuirse en forma directa las rentas obtenidas a sus accionistas, socios, partícipes, titulares, controlantes o beneficiarios.

f) Las ganancias de los residentes en el país obtenidas por su participación directa o indirecta en sociedades u otros entes de cualquier tipo constituidos, domiciliados o ubicados en el exterior o bajo un régimen legal extranjero, se imputarán por sus accionistas, socios, partícipes, titulares, controlantes o beneficiarios residentes en el país al ejercicio o año fiscal en el que finalice el correspondiente ejercicio anual de los primeros, en tanto se cumplan concurrentemente los requisitos previstos en los apartados que a continuación se detallan:

1. Que las rentas en cuestión no reciban un tratamiento específico conforme las disposiciones de los incisos a) a e) precedentes.

2. Que los residentes en el país -por sí o conjuntamente con (i) entidades sobre las que posean control o vinculación, (ii) con el cónyuge, (iii) con el conviviente o (iv) con otros contribuyentes unidos por vínculos de parentesco, en línea ascendente, descendente o colateral, por consanguinidad o afinidad, hasta el tercer grado inclusive- tengan una participación igual o superior al cincuenta por ciento (50%) en el patrimonio, los resultados o los derechos de voto de la entidad no residente.

Este requisito se considerará cumplido, cualquiera sea el porcentaje de participación, cuando los sujetos residentes en el país, respecto de los entes del exterior, cumplan con alguno de los siguientes requisitos:

(i) Posean bajo cualquier título el derecho a disponer de los activos del ente.

(ii) Tengan derecho a la elección de la mayoría de los directores o administradores y/o integren el directorio o consejo de administración y sus votos sean los que definen las decisiones que se tomen.

(iii) Posean facultades de remover a la mayoría de los directores o administradores.





CONSEJO PROFESIONAL DE CIENCIAS ECONÓMICAS DE ENTRE RÍOS

(iv) Posean un derecho actual sobre los beneficios del ente.

También se considerará cumplido este requisito, cualquiera sea el porcentaje de participación que posean los residentes en el país, cuando en cualquier momento del ejercicio anual el valor total del activo de los entes del exterior provenga al menos en un treinta por ciento (30%) del valor de inversiones financieras generadoras de rentas pasivas de fuente argentina consideradas exentas para beneficiarios del exterior, en los términos del inciso u) del artículo 26.

En todos los casos, el resultado será atribuido conforme el porcentaje de participación en el patrimonio, resultados o derechos.

3. Cuando la entidad del exterior **no disponga de la organización de medios materiales y personales necesarios para realizar su actividad, o cuando sus ingresos se originen en:**

(i) Rentas pasivas, cuando representen al menos el cincuenta por ciento (50%) de los ingresos del año o ejercicio fiscal.

(ii) Ingresos de cualquier tipo que generen en forma directa o indirecta gastos deducibles fiscalmente para sujetos vinculados residentes en el país.

En los casos indicados en el párrafo anterior, serán imputados conforme las previsiones de este inciso únicamente los resultados provenientes de ese tipo de rentas.

4. Que el importe efectivamente ingresado por la entidad no residente, en el país en que se encuentre constituida, domiciliada o ubicada, imputable a alguna de las rentas comprendidas en el apartado 3 precedente, correspondiente a impuestos de idéntica o similar naturaleza a este impuesto, sea inferior al setenta y cinco por ciento (75%) del impuesto societario que hubiera correspondido de acuerdo con las normas de la ley del impuesto. Se presume, sin admitir prueba en contrario, que esta condición opera, si la entidad del exterior se encuentra constituida, domiciliada o radicada en jurisdicciones no cooperantes o de baja o nula tributación.

Idéntico tratamiento deberá observarse respecto de participaciones indirectas en entidades no residentes que cumplan con las condiciones mencionadas en el párrafo anterior.

Las disposiciones de este apartado no serán de aplicación cuando el sujeto local sea una entidad financiera regida por la ley 21526, una compañía de seguros comprendida en la ley 20091 y tampoco en los casos de fondos comunes de inversión regidos por la ley 24083.

.....

La imputación de las rentas a que se refieren los incisos d), e) y f) precedentes, será aquella que hubiera correspondido aplicar por el sujeto residente en el país, conforme la categoría de renta de que se trate, computándose las operaciones realizadas en el ejercicio de acuerdo con las normas





CONSEJO PROFESIONAL DE CIENCIAS ECONÓMICAS DE ENTRE RÍOS

relativas a la determinación de la renta neta, conversión y alícuotas, que le hubieran resultado aplicables de haberlas obtenido en forma directa. La reglamentación establecerá el tratamiento a otorgar a los dividendos o utilidades originados en ganancias que hubieran sido imputadas en base a tales previsiones en ejercicios o años fiscales precedentes al que refiera la distribución de tales dividendos y utilidades.

Otro tema a tener en cuenta es que los quebrantos de fuente extranjera, se consideran “quebrantos específicos” en el sentido de que no se pueden compensar con ganancias de fuente argentina. Razón por la cual si tienen quebrantos provenientes de la sociedad del exterior (ej.: LLC) el mismo no es compensable con las ganancias de fuente argentina.

Dice el último párrafo del art 25 LIG: *“Los quebrantos provenientes de actividades cuyos resultados se consideren de fuente extranjera, solo podrán compensarse con ganancias de esa misma fuente y se regirán por las disposiciones del artículo 131 de esta ley”.*

Finalmente en cuanto al cómputo del impuesto análogo pagado en el exterior, se sugiere ver los art 165 a 176 LIG, y 305 a 311 DR que transcribo al finalizar este informe, prestando especial atención al art 169 LIG que admite que los titulares, socios, accionistas, partícipes, controlantes o beneficiarios de las entidades cuyas ganancias o quebrantos deben ser declaradas por transparencia, que son las comprendidas en los incisos d), e) y f) del artículo 130, computen el impuesto análogo efectivamente ingresado por estas entidades (en caso que los países en los que están constituidos, domiciliadas o ubicadas sometan sus resultados a imposición) en la misma proporción que deban considerar para atribuir sus resultados, conforme lo determine la reglamentación. **Dicho artículo dispone que el impuesto análogo se atribuirá al año fiscal al que deban imputarse las ganancias que lo originen, siempre que su ingreso tenga lugar antes del vencimiento fijado para la presentación de la declaración jurada de los accionistas, socios partícipes, titulares, controlantes o beneficiarios residentes o de la presentación de la misma, si esta se efectuara antes de que opere aquel vencimiento.**

Al respecto Goldemberh Cecilia (Crédito de impuestos análogos pagados en el exterior. Doctrina tributaria- Errepar 03/2019) dice que “... la referencia e inclusión del inciso e) del artículo 133 (al que hace mención el art 169 LIG) no luce acertada, pues al tratarse de sociedades o entes que no tienen personalidad fiscal en el exterior, no podría verificarse el supuesto de pago del impuesto por parte de tales entes, excepto, quizás algún régimen de retención que pudiera serle aplicable. En los casos





CONSEJO PROFESIONAL DE CIENCIAS ECONÓMICAS DE ENTRE RÍOS

del inciso e), la ganancia es declarada (ante el Fisco extranjero) y el impuesto análogo es pagado por el titular o socio del ente o sociedad, bajo su propia identidad tributaria, siendo así, el interrogante que deviene es cuál de las reglas debe ser aplicable en cuanto a la imputación temporal del crédito de impuesto: ¿la que admite considerar el impuesto análogo pagado hasta la fecha de vencimiento de la declaración jurada o la establecida en el artículo 167 que lo restringe al año fiscal en el que tiene lugar el pago? Nuestra opinión es que debe aplicarse al artículo 169 LIG por ser más específico y por asignar un mismo tratamiento a todas las situaciones que se encuentran sometidas al régimen de transparencia (incluyendo otras modalidades de inversión indirecta), equidad que se rompería si se diera prevalencia a lo ordenado en el artículo 167 LIG.”

“Para el supuesto en el que la tributación de la sociedad o ente en el exterior se produzca solo en oportunidad de la distribución de la renta (momento que será posterior al de imputación de la ganancia), el impuesto análogo será computable en este momento posterior. Va de suyo que en tal situación, la posibilidad de evitar la doble imposición para el contribuyente quedará condicionada a la posibilidad de cómputo del impuesto análogo recaído sobre la ganancia que ya tributó en Argentina en un año fiscal anterior. Conforme antes señalamos, consideramos que la LIG debería disponer la devolución de los saldos a favor generados por impuestos análogos tributados en fecha posterior a la del vencimiento para el pago del impuesto argentino hasta el límite de este último, lo que tiene plena justificación en el desfase temporal entre las obligaciones de pago dispuestas por los dos países”.

“Un aspecto no considerado por el reglamento se refiere a la atribución del impuesto análogo tributado en el país extranjero para cada tipo de ganancia cuyo beneficiario deba transparentar, obtenido por la sociedad o ente del exterior en su ejercicio económico, para casos en los que corresponda que el contribuyente desagregue la ganancia e impute parte de la misma en un período fiscal posterior al de su devengamiento”.





Al finalizar este informe transcribo las normas citadas del impuesto a las ganancias relacionadas al tema tratado.

II) Tratamiento tributario en Impuesto sobre los bienes personales:

En el impuesto sobre los bienes personales a mi criterio la participación que tenga la persona humana residente argentina, en el patrimonio de una sociedad del exterior (ejemplo LLC), está gravado por el impuesto a los bienes personales, con la alícuota incremental por ser un bien ubicado en el exterior (salvo que haya optado por la repatriación), siendo el valor atribuible al 31/12/2021 el Valor del VPP (% de participación sobre el patrimonio neto de la sociedad de cada uno de ellos). Estando valuado en moneda extranjera deberá convertirse en moneda nacional Para la conversión a moneda nacional de los importes en moneda extranjera se aplicará el valor de cotización, tipo comprador, del Banco de la Nación Argentina de la moneda extranjera de que se trate al último día hábil anterior al 31 de diciembre de cada año.

En relación a este impuesto podrá computar como pago a cuenta las sumas efectivamente pagadas en el exterior por gravámenes similares al impuesto a los bienes personales que consideren como base imponible el patrimonio o los bienes en forma global.

Ese es mi criterio en función de la interpretación que hago de las normas de la ley del impuesto a los bienes personales, y su DR: art 20°, 22°, 23°, 25° LIB, y 20 DR cuyas no parte pertinente transcribo seguidamente.

Art. 20 LIBP 23.966- *Se entenderán como bienes situados en el exterior:*

f) Los títulos y acciones emitidos por entidades del exterior y las cuotas o participaciones sociales, incluidas las empresas unipersonales, y otros títulos valores representativos del capital social o equivalente de entidades constituidas o ubicadas en el exterior.

Art. 25 LIBP 23.966

Los sujetos de este impuesto podrán computar como pago a cuenta las sumas efectivamente pagadas en el exterior por gravámenes similares al presente que consideren como base imponible el patrimonio o los bienes en forma global. Este crédito sólo podrá computarse hasta el incremento de la obligación fiscal originado por la incorporación de los bienes situados con carácter permanente en el exterior. En caso de que el contribuyente abonase el impuesto por los bienes situados en el exterior con las alícuotas previstas en el segundo párrafo de este artículo, el cómputo respectivo





CONSEJO PROFESIONAL DE CIENCIAS ECONÓMICAS DE ENTRE RÍOS

procederá, en primer término, contra el impuesto que resulte de acuerdo con las disposiciones del primer párrafo de este artículo, y el remanente no computado podrá ser utilizado contra el gravamen determinado por aplicación de las alícuotas del segundo párrafo de este artículo.

Art. 23 LIBP - Los bienes situados en el exterior se valuarán de la siguiente forma:

c) Los títulos valores que se coticen en bolsas o mercados del exterior: al último valor de cotización al 31 de diciembre de cada año.

*c.1) Los títulos valores que no coticen en bolsas o mercados del exterior: será de aplicación el tercer párrafo **del inciso h)** del artículo 22.*

En aquellos casos en que los mencionados títulos valores correspondan a sociedades radicadas o constituidas en países que no apliquen un régimen de nominatividad de acciones el valor declarado deberá ser respaldado mediante la presentación del respectivo balance patrimonial.

De no cumplirse con el requisito previsto en el párrafo anterior dicha tenencia quedará sujeta al régimen de liquidación del impuesto previsto en el artículo 26, siendo de aplicación para estos casos lo dispuesto en el noveno párrafo de la mencionada norma y resultando responsable de su ingreso el titular de los referidos bienes.

d) Los bienes a que se refieren el inciso i) e i.1 y el agregado a continuación de dicho inciso del artículo 22, en el caso de fideicomisos y fondos comunes de inversión constituidos en el exterior: por aplicación de dichas normas. No obstante si las valuaciones resultantes fueran inferiores al valor de plaza de los bienes, deberá tomarse este último.

Para la conversión a moneda nacional de los importes en moneda extranjera de los bienes que aluden los incisos anteriores se aplicará el valor de cotización, tipo comprador, del Banco de la Nación Argentina de la moneda extranjera de que se trate al último día hábil anterior al 31 de diciembre de cada año.

Art. 22 LIBP- Los bienes situados en el país se valuarán conforme a:

h) *Los títulos públicos y demás títulos valores, excepto acciones de sociedades anónimas y en comandita -incluidos los emitidos en moneda extranjera- que se coticen en bolsas y mercados: al último valor de cotización al 31 de diciembre de cada año o último valor de mercado de dicha fecha en el supuesto de cuotas partes de fondos comunes de inversión.*

Los que no coticen en bolsa se valuarán por su costo, incrementado de corresponder, en el importe de los intereses, actualizaciones y diferencias de cambio que se hubieran devengado a la fecha indicada.





CONSEJO PROFESIONAL DE CIENCIAS ECONÓMICAS DE ENTRE RÍOS

Quando se trate de acciones se imputarán al valor patrimonial proporcional que surja del último balance cerrado al 31 de diciembre del ejercicio que se liquida. La reglamentación fijará la forma de computar los aumentos y/o disminuciones de capital que se hubieran producido entre la fecha de cierre de la sociedad emisora y el 31 de diciembre del año respectivo.

Quando se trate de cuotas sociales de cooperativas: a su valor nominal de acuerdo a lo establecido en el artículo 36 de la ley 20337.

Art. 20 DR - *La valuación de la titularidad en empresas o explotaciones unipersonales, se determinará en función del capital de las mismas que surja de la diferencia entre el activo y el pasivo al 31 de diciembre del año respectivo, disminuido en el monto de las acciones y participaciones en el capital de cualquier tipo de sociedades regidas por la ley 19550, texto ordenado en 1984 y sus modificaciones, efectivamente afectadas a la empresa o explotación, alcanzadas por el pago único y definitivo establecido en el artículo incorporado sin número a continuación del artículo 25 de la ley.*

Al valor así determinado 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.

Los titulares de empresas o explotaciones unipersonales, que confeccionen balances en forma comercial, computarán como aumentos los aportes de capital que realicen entre la fecha de cierre del ejercicio comercial y el 31 de diciembre del período fiscal que se liquida, y como disminuciones los retiros de utilidades que efectúen en el mismo lapso, cualquiera fuera el ejercicio comercial en el que se hubieren generado.

Por su parte, las participaciones en uniones transitorias de empresas, agrupamientos de colaboración empresaria, consorcios, asociaciones sin existencia legal como personas jurídicas, agrupamientos no societarios o cualquier ente individual o colectivo deberán valuarse teniendo en cuenta la parte pro indivisa que cada partícipe posea en los activos destinados a dichos fines, valuados, de acuerdo con las disposiciones de la ley del impuesto a la ganancia mínima presunta.

III) Régimen de Información sobre participaciones en sociedades del exterior: tributario en Impuesto sobre los bienes personales:





CONSEJO PROFESIONAL DE CIENCIAS ECONÓMICAS DE ENTRE RÍOS

La RG (AFIP) 4697 (BO:15/04/2020) establece un **Régimen de información anual** ampliando el régimen de información a las personas humanas o sucesiones indivisas radicadas en el país **que tengan participaciones en entidades del exterior** o desempeñen cargos directivos, ejecutivos o como apoderados de dichas entidades, como así también se instrumenta el registro de entidades pasivas del exterior para aquellos sujetos que obtengan más del 50% de sus ingresos anuales por parte de dichas entidades del exterior o posean más del 50% del capital de las mismas. **En todos los casos deberá identificarse a la persona humana que sea el beneficiario final de las participaciones**, y solo si ello no fuera posible se deberá informar como beneficiario final al presidente, socio gerente, administrador o la máxima autoridad del ente.

El art 1° punto 2 y 3 establece que son sujetos obligados a cumplir con este régimen de información **las personas humanas residentes del país respecto a sus participaciones societarias o equivalentes en entidades radicadas en el exterior**. Como así también Los sujetos obligados que sean titulares de más del cincuenta por ciento (50%) de las acciones o participaciones del capital de sociedades o cualquier otro ente del exterior, los directores, gerentes, apoderados, miembros de los órganos de fiscalización o quienes desempeñen cargos similares en dichas sociedades o entes del exterior, que obtengan una renta pasiva superior al cincuenta por ciento (50%) de sus ingresos brutos durante el año calendario.

Transcribo parte pertinente del art 1° de la RG (AFIP) 4697 y pueden acceder a la resolución completa haciendo [click aquí](#)

SUJETOS OBLIGADOS

Art. 1° RG (AFIP) 4697 - Establecer un régimen de información a cumplir por los siguientes sujetos obligados:

2. Las personas humanas domiciliadas en el país y, cuando corresponda, las sucesiones indivisas radicadas en el mismo, respecto de:

2.1. Sus participaciones societarias o equivalentes (títulos valores privados, acciones, cuotas y demás participaciones) en entidades constituidas, domiciliadas, radicadas o ubicadas en el exterior, incluidas las empresas unipersonales, de las que resulten titulares.

Las personas humanas domiciliadas en el país que posean dichas participaciones revisten, a los fines de esta resolución general, la condición de beneficiarios finales de las citadas entidades del exterior.





CONSEJO PROFESIONAL DE CIENCIAS ECONÓMICAS DE ENTRE RÍOS

2.2. El desempeño de cargos directivos y/o ejecutivos o el carácter de apoderados, en cualquier sociedad, estructura jurídica, ente o entidad, con o sin personería jurídica, constituidas, domiciliadas, radicadas o ubicadas en el exterior.

3. Los sujetos obligados que sean titulares de más del cincuenta por ciento (50%) de las acciones o participaciones del capital de sociedades o cualquier otro ente del exterior -excepto fideicomisos y fundaciones-, los directores, gerentes, apoderados, miembros de los órganos de fiscalización o quienes desempeñen cargos similares en dichas sociedades o entes del exterior, que obtengan una renta pasiva superior al cincuenta por ciento (50%) de sus ingresos brutos durante el año calendario. De igual forma, el requisito de participación establecido en el presente punto se considerará cumplido, cualquiera sea el porcentaje de participación que posean los residentes en el país, cuando en cualquier momento del ejercicio anual el valor total del activo de los entes del exterior provenga al menos en un treinta por ciento (30%) del valor de inversiones financieras generadoras de rentas pasivas de fuente argentina consideradas exentas para beneficiarios del exterior, en los términos del inciso u) del artículo 26 de la Ley del Impuesto a las Ganancias, texto ordenado en 2019 y sus modificaciones.

El requisito de participación aludido en el punto 3 se considerará cumplido cuando dicha participación del sujeto obligado, por sí o conjuntamente con (i) entidades sobre las que posean control o vinculación, (ii) con el cónyuge, (iii) con el conviviente o (iv) con otros contribuyentes unidos por vínculos de parentesco, en línea ascendente, descendente o colateral, por consanguinidad o afinidad, hasta el tercer grado inclusive, sea igual o superior al cincuenta por ciento (50%) en el patrimonio, los resultados o los derechos de voto de la entidad no residente.

Asimismo, este requisito se considerará cumplido, cualquiera sea el porcentaje de participación, cuando los sujetos residentes en el país, respecto de los entes del exterior, cumplan con alguno de los siguientes requisitos:

- (i) Posean bajo cualquier título el derecho a disponer de los activos del ente.
- (ii) Tengan derecho a la elección de la mayoría de los directores o administradores y/o integren el directorio o consejo de administración y sus votos sean los que definen las decisiones que se tomen.
- (iii) Posean facultades de remover a la mayoría de los directores o administradores.
- (iv) Posean un derecho actual sobre los beneficios del ente.





CONSEJO PROFESIONAL DE CIENCIAS ECONÓMICAS DE ENTRE RÍOS

NORMAS DE LA LEY DEL IMPUESTO A LAS GANANCIAS Y DE SU DR RELACIONADAS AL TEMA

Art. 1 LIG - *Todas las ganancias obtenidas por personas humanas, jurídicas o demás sujetos indicados en esta ley, quedan alcanzadas por el impuesto de emergencia previsto en esta norma.*

Las sucesiones indivisas son contribuyentes conforme lo establecido en el artículo 36.

Los sujetos a que se refieren los párrafos anteriores, residentes en el país, tributan sobre la totalidad de sus ganancias obtenidas en el país o en el exterior, pudiendo computar como pago a cuenta del impuesto de esta ley las sumas efectivamente abonadas por impuestos análogos, sobre sus actividades en el extranjero, hasta el límite del incremento de la obligación fiscal originado por la incorporación de la ganancia obtenida en el exterior.

Los no residentes tributan exclusivamente sobre sus ganancias de fuente argentina, conforme lo previsto en el Título V y normas complementarias de esta ley.

Art. 124 LIG - *Son ganancias de fuente extranjera las comprendidas en el artículo 2, que provengan de bienes situados, colocados o utilizados económicamente en el exterior, de la realización en el extranjero de cualquier acto o actividad susceptible de producir un beneficio o de hechos ocurridos fuera del territorio nacional, excepto los tipificados expresamente como de fuente argentina y las originadas por la venta en el exterior de bienes exportados en forma definitiva del país para ser enajenados en el extranjero, que constituyen ganancias de la última fuente mencionada.*

Art. 125 LIG - *Las ganancias atribuibles a establecimientos permanentes instalados en el exterior de titulares residentes en el país, constituyen, para estos últimos, ganancias de fuente extranjera, excepto cuando ellas, según las disposiciones de esta ley, deban considerarse de fuente argentina, en cuyo caso los establecimientos permanentes que las obtengan continuarán revistiendo el carácter de beneficiarios del exterior y sujetos al tratamiento que este texto legal establece para estos.*

Los establecimientos comprendidos en el párrafo anterior son los organizados en forma de empresa estable para el desarrollo de actividades comerciales, industriales, agropecuarias, extractivas o de cualquier tipo, que originen para sus titulares residentes en la República Argentina ganancias de la tercera categoría, conforme la definición establecida en el artículo 22, entendiéndose que en los casos en que ese artículo hace referencia a "territorio de la Nación", "territorio nacional", "país" o "República Argentina" se refiere al "exterior", cuando alude a "sujetos del exterior" hace referencia a "sujetos del país" y cuando menciona "exterior" debe leerse "país".





CONSEJO PROFESIONAL DE CIENCIAS ECONÓMICAS DE ENTRE RÍOS

La definición precedente incluye, asimismo, los loteos con fines de urbanización y la edificación y enajenación de inmuebles bajo regímenes similares al de propiedad horizontal del Código Civil y Comercial de la Nación, realizados en países extranjeros.

Art. 126 LIG - *A fin de determinar el resultado impositivo de fuente extranjera de los establecimientos permanentes a los que se refiere el artículo anterior, deberán efectuarse registraciones contables en forma separada de las de sus titulares residentes en el país y de las de otros establecimientos permanentes en el exterior de los mismos titulares, realizando los ajustes necesarios para establecer dicho resultado.*

A los efectos dispuestos en el párrafo precedente, las transacciones realizadas entre el titular del país y su establecimiento permanente en el exterior, o por este último con otros establecimientos permanentes del mismo titular, instalados en terceros países, o con personas u otro tipo de entidades vinculadas, domiciliadas, constituidas o ubicadas en el país o en el extranjero se considerarán efectuados entre partes independientes, entendiéndose que aquellas transacciones dan lugar a contraprestaciones que deben ajustarse a las que hubieran convenido terceros que, revistiendo el carácter indicado, llevan a cabo entre sí iguales o similares transacciones en las mismas o similares condiciones.

Cuando las contraprestaciones no se ajusten a las que hubieran convenido partes independientes, las diferencias en exceso y en defecto que se registren respecto de las que hubieran pactado esas partes, respectivamente, en las a cargo del titular residente o en las a cargo del establecimiento permanente con el que realizó la transacción, se incluirán en las ganancias de fuente argentina del titular residente. En el caso de que las diferencias indicadas se registren en transacciones realizadas entre establecimientos de un mismo titular instalados en diferentes países extranjeros, los beneficios que comporten las mismas se incluirán en las ganancias de fuente extranjera del establecimiento permanente que hubiera dejado de obtenerlas a raíz de las contraprestaciones fijadas. Idéntico criterio deberá aplicarse respecto de las transacciones que el o los establecimientos realicen con otras personas u otro tipo de entidades vinculadas.

Si la contabilidad separada no reflejara adecuadamente el resultado impositivo de fuente extranjera de un establecimiento permanente, la Administración Federal de Ingresos Públicos podrá determinarlo sobre la base de las restantes registraciones contables del titular residente en el país o en función de otros índices que resulten adecuados.





CONSEJO PROFESIONAL DE CIENCIAS ECONÓMICAS DE ENTRE RÍOS

Art. 129 LIG - El resultado impositivo de fuente extranjera de los establecimientos permanentes definidos en el artículo 125, *se determinará en la moneda del país en el que se encuentren instalados, aplicando, en su caso, las reglas de conversión que para los mismos se establecen en este Título.* Sus titulares residentes en el país, convertirán esos resultados a moneda argentina, *considerando el tipo de cambio previsto en el primer párrafo del artículo 155 correspondiente al día de cierre del ejercicio anual del establecimiento, computando el tipo de cambio comprador o vendedor, según que el resultado impositivo expresara un beneficio o una pérdida, respectivamente.*

Tratándose de ganancias de fuente extranjera no atribuibles a los referidos establecimientos, la ganancia neta se determinará en moneda argentina. A ese efecto, salvo en los casos especialmente previstos en este título, las ganancias y deducciones se convertirán considerando las fechas y tipos de cambio que determine la reglamentación, de acuerdo con las normas de conversión dispuestas para las ganancias de fuente extranjera comprendidas en la tercera categoría o con las de imputación que resulten aplicables.

Art. 130 LIG - La imputación de ganancias y gastos comprendidos en este Título, se efectuará de acuerdo con las disposiciones contenidas en el artículo 24 que les resulten aplicables, con las adecuaciones que se establecen a continuación:

a) Para determinar los resultados atribuibles a los establecimientos permanentes definidos en el artículo 125, ellos se imputarán de acuerdo a lo establecido en el artículo 24, según lo dispuesto en el cuarto párrafo del inciso a) de su segundo párrafo y en su cuarto párrafo.

b) Los resultados impositivos de los establecimientos permanentes a que se refiere el inciso anterior se imputarán por sus titulares residentes en el país -comprendidos en los incs. d) y e) del art. 116-, al ejercicio en el que finalice el correspondiente ejercicio anual de los primeros o, cuando sus titulares sean personas humanas o sucesiones indivisas residentes en el país, al año fiscal en que se produzca dicho hecho.

c) Las ganancias obtenidas en forma directa por los residentes en el país incluidos en los incisos d), e) y f) del artículo 116, no atribuibles a los establecimientos permanentes citados precedentemente, se imputarán al año fiscal en la forma establecida en el artículo 24, en función de lo dispuesto, según corresponda, en los tres primeros párrafos del inciso a) de su segundo párrafo, considerándose ganancias del ejercicio anual las que resulten imputables a él según lo establecido en dicho inciso y en el cuarto párrafo del referido artículo.

No obstante lo dispuesto precedentemente, las ganancias que tributen en el exterior por vía de retención en la fuente con carácter de pago único y definitivo en el momento de su acreditación o





CONSEJO PROFESIONAL DE CIENCIAS ECONÓMICAS DE ENTRE RÍOS

pago, podrán imputarse considerando ese momento, siempre que no provengan de operaciones realizadas por los titulares residentes en el país de establecimientos permanentes comprendidos en el inciso a) precedente con dichos establecimientos o se trate de beneficios remesados o acreditados por los últimos a los primeros. Cuando se adopte esta opción, esta deberá aplicarse a todas las ganancias sujetas a la modalidad de pago que la autoriza y deberá mantenerse como mínimo, durante un período que abarque cinco (5) ejercicios anuales.

d) Las ganancias obtenidas por trust, fideicomisos, fundaciones de interés privado y demás estructuras análogas constituidos, domiciliados o ubicados en el exterior, así como todo contrato o arreglo celebrado en el exterior o bajo un régimen legal extranjero, cuyo objeto principal sea la administración de activos, se imputarán por el sujeto residente que los controle al ejercicio o año fiscal en el que finalice el ejercicio anual de tales entes, contratos o arreglos.

Se entenderá que un sujeto posee el control cuando existan evidencias de que los activos financieros se mantienen en su poder y/o son administrados por dicho sujeto [comprendiendo entre otros los siguientes casos: (i) cuando se trate de trusts, fideicomisos o fundaciones, revocables, (ii) cuando el sujeto constituyente es también beneficiario, y (iii) cuando ese sujeto tiene poder de decisión, en forma directa o indirecta para invertir o desinvertir en los activos, etcétera].

e) Las ganancias de los residentes en el país obtenidas por su participación en sociedades u otros entes de cualquier tipo constituidos, domiciliados o ubicados en el exterior o bajo un régimen legal extranjero, se imputarán por sus accionistas, socios, partícipes, titulares, controlantes o beneficiarios, residentes en el país, al ejercicio o año fiscal en el que finalice el ejercicio anual de tales sociedades o entes, en la proporción de su participación, en tanto dichas rentas no se encuentren comprendidas en las disposiciones de los incisos a) a d) precedentes.

Lo previsto en el párrafo anterior resultará de aplicación en tanto las referidas sociedades o entes no posean personalidad fiscal en la jurisdicción en que se encuentren constituidas, domiciliadas o ubicadas, debiendo atribuirse en forma directa las rentas obtenidas a sus accionistas, socios, partícipes, titulares, controlantes o beneficiarios.

f) Las ganancias de los residentes en el país obtenidas por su participación directa o indirecta en sociedades u otros entes de cualquier tipo constituidos, domiciliados o ubicados en el exterior o bajo un régimen legal extranjero, se imputarán por sus accionistas, socios, partícipes, titulares, controlantes o beneficiarios residentes en el país al ejercicio o año fiscal en el que finalice el correspondiente ejercicio anual de los primeros, en tanto se cumplan concurrentemente los requisitos previstos en los apartados que a continuación se detallan:





CONSEJO PROFESIONAL DE CIENCIAS ECONÓMICAS DE ENTRE RÍOS

1. Que las rentas en cuestión no reciban un tratamiento específico conforme las disposiciones de los incisos a) a e) precedentes.

2. Que los residentes en el país -por sí o conjuntamente con (i) entidades sobre las que posean control o vinculación, (ii) con el cónyuge, (iii) con el conviviente o (iv) con otros contribuyentes unidos por vínculos de parentesco, en línea ascendente, descendente o colateral, por consanguineidad o afinidad, hasta el tercer grado inclusive- tengan una participación igual o superior al cincuenta por ciento (50%) en el patrimonio, los resultados o los derechos de voto de la entidad no residente.

Este requisito se considerará cumplido, cualquiera sea el porcentaje de participación, cuando los sujetos residentes en el país, respecto de los entes del exterior, cumplan con alguno de los siguientes requisitos:

(i) Posean bajo cualquier título el derecho a disponer de los activos del ente.

(ii) Tengan derecho a la elección de la mayoría de los directores o administradores y/o integren el directorio o consejo de administración y sus votos sean los que definen las decisiones que se tomen.

(iii) Posean facultades de remover a la mayoría de los directores o administradores.

(iv) Posean un derecho actual sobre los beneficios del ente.

También se considerará cumplido este requisito, cualquiera sea el porcentaje de participación que posean los residentes en el país, cuando en cualquier momento del ejercicio anual el valor total del activo de los entes del exterior provenga al menos en un treinta por ciento (30%) del valor de inversiones financieras generadoras de rentas pasivas de fuente argentina consideradas exentas para beneficiarios del exterior, en los términos del inciso u) del artículo 26.

En todos los casos, el resultado será atribuido conforme el porcentaje de participación en el patrimonio, resultados o derechos.

3. Cuando la entidad del exterior no disponga de la organización de medios materiales y personales necesarios para realizar su actividad, o cuando sus ingresos se originen en:

(i) Rentas pasivas, cuando representen al menos el cincuenta por ciento (50%) de los ingresos del año o ejercicio fiscal.

(ii) Ingresos de cualquier tipo que generen en forma directa o indirecta gastos deducibles fiscalmente para sujetos vinculados residentes en el país.

En los casos indicados en el párrafo anterior, serán imputados conforme las previsiones de este inciso únicamente los resultados provenientes de ese tipo de rentas.

4. Que el importe efectivamente ingresado por la entidad no residente, en el país en que se encuentre constituida, domiciliada o ubicada, imputable a alguna de las rentas comprendidas en el apartado 3 precedente, correspondiente a impuestos de idéntica o similar naturaleza a este impuesto, sea





CONSEJO PROFESIONAL DE CIENCIAS ECONÓMICAS DE ENTRE RÍOS

inferior al setenta y cinco por ciento (75%) del impuesto societario que hubiera correspondido de acuerdo con las normas de la ley del impuesto. Se presume, sin admitir prueba en contrario, que esta condición opera, si la entidad del exterior se encuentra constituida, domiciliada o radicada en jurisdicciones no cooperantes o de baja o nula tributación.

Idéntico tratamiento deberá observarse respecto de participaciones indirectas en entidades no residentes que cumplan con las condiciones mencionadas en el párrafo anterior.

Las disposiciones de este apartado no serán de aplicación cuando el sujeto local sea una entidad financiera regida por la ley 21526, una compañía de seguros comprendida en la ley 20091 y tampoco en los casos de fondos comunes de inversión regidos por la ley 24083.

g) Los honorarios obtenidos por residentes en el país en su carácter de directores, síndicos o miembros de consejos de vigilancia o de órganos directivos similares de sociedades constituidas en el exterior, se imputarán al año fiscal en el que se perciban.

h) Los beneficios derivados del cumplimiento de los requisitos de planes de seguro de retiro privado administrados por entidades constituidas en el exterior o por establecimientos permanentes instalados en el extranjero de entidades, residentes en el país sujetas al control de la Superintendencia de Seguros de la Nación, así como los rescates por retiro al asegurado de esos planes, se imputarán al año fiscal en el que se perciban.

i) La imputación prevista en el último párrafo del artículo 24, se aplicará a las erogaciones efectuadas por titulares residentes en el país comprendidos en los incisos d) y e) del artículo 116 de los establecimientos permanentes a que se refiere el inciso a) de este artículo, cuando tales erogaciones configuren ganancias de fuente argentina atribuibles a los últimos, así como a las que efectúen residentes en el país y revistan el mismo carácter para sociedades constituidas en el exterior que dichos residentes controlen directa o indirectamente.

La imputación de las rentas a que se refieren los incisos d), e) y f) precedentes, será aquella que hubiera correspondido aplicar por el sujeto residente en el país, conforme la categoría de renta de que se trate, computándose las operaciones realizadas en el ejercicio de acuerdo con las normas relativas a la determinación de la renta neta, conversión y alícuotas, que le hubieran resultado aplicables de haberlas obtenido en forma directa. La reglamentación establecerá el tratamiento a otorgar a los dividendos o utilidades originados en ganancias que hubieran sido imputadas en base a tales previsiones en ejercicios o años fiscales precedentes al que refiera la distribución de tales dividendos y utilidades.





CONSEJO PROFESIONAL DE CIENCIAS ECONÓMICAS DE ENTRE RÍOS

Art. 155 LIG - Salvo respecto de las ganancias atribuibles a establecimientos permanentes definidos en el artículo 125, *las operaciones en moneda de otros países computables para determinar las ganancias de fuente extranjera de residentes en el país, se convertirán a moneda argentina al tipo de cambio comprador o vendedor, según corresponda, conforme a la cotización del Banco de la Nación Argentina al cierre del día en el que se concreten las operaciones y de acuerdo con las disposiciones que, en materia de cambios, rijan en esa oportunidad.*

Quando las operaciones comprendidas en el párrafo anterior, o los créditos originados para financiarlas, den lugar a diferencias de cambio, las mismas, establecidas por revaluación anual de saldos impagos o por diferencia entre la última valuación y el importe del pago total o parcial de los saldos, se computarán a fin de determinar el resultado impositivo de fuente extranjera.

Si las divisas que para el residente en el país originaron las operaciones y créditos a que se refiere el párrafo anterior, son ingresadas al territorio nacional o dispuestas en cualquier forma en el exterior por los mismos, las diferencias de cambio que originen esos hechos se incluirán en sus ganancias de fuente extranjera.

Art. 156 LIG- Tratándose de los establecimientos permanentes comprendidos en el artículo 125, *se convertirán a la moneda del país en el que se encuentren instaladas las operaciones computables para determinar el resultado impositivo que se encuentren expresadas en otras monedas, aplicando el tipo de cambio comprador o vendedor, según corresponda, conforme a la cotización de las instituciones bancarias de aquel país al cierre del día en el que se concreten las operaciones.*

Toda operación pagadera en monedas distintas a la del país en el que se encuentre instalado el establecimiento, será contabilizada al cambio efectivamente pagado, si se trata de operaciones al contado, o al correspondiente al día de entrada, en el caso de compras, o de salida, en el de ventas, cuando se trate de operaciones de crédito.

Las diferencias de cambio provenientes de las operaciones que consideran los párrafos precedentes o de créditos en monedas distintas a la del país en el que están instalados, originados para financiarlas, establecidas en la forma indicada en el segundo párrafo del artículo anterior, serán computadas a fin de determinar el resultado impositivo de los establecimientos permanentes. Igual cómputo procederá respecto de las diferencias de cambio que se produzcan a raíz de la introducción al país antes aludido de las divisas originadas por aquellas operaciones o créditos o de su disposición





CONSEJO PROFESIONAL DE CIENCIAS ECONÓMICAS DE ENTRE RÍOS

en cualquier forma en el exterior. En ningún caso se computarán las diferencias de cambio provenientes de operaciones o créditos concertados en moneda argentina.

Cuando los establecimientos a los que se refiere este artículo remesaran utilidades a sus titulares residentes en el país, incluidos en los incisos d) y e) del artículo 116, estos, para establecer su resultado impositivo de fuente extranjera correspondiente al ejercicio en el que se produzca la respectiva recepción, computarán las diferencias de cambio que resulten de comparar el importe de las utilidades remitidas, convertidas al tipo de cambio comprador previsto en el primer párrafo del artículo anterior relativo al día de recepción de las utilidades, con la proporción que proceda del resultado impositivo del establecimiento permanente al que aquellas utilidades correspondan, convertido a la misma moneda de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 129.

A ese fin, se presume, sin admitir prueba en contrario, que las utilidades remesadas resultan imputables a los beneficios obtenidos por el establecimiento en su último ejercicio cerrado antes de remitirlas o, si tal imputación no resultara posible o diera lugar a un exceso de utilidades remesadas, que el importe no imputado es atribuible al inmediato anterior o a los inmediatos anteriores, considerando en primer término a aquel o aquellos cuyo cierre resulte más próximo al envío de las remesas.

Art. 164 LIG - El impuesto atribuible a la ganancia neta de fuente extranjera se establecerá en la forma dispuesta en este artículo.

- a) Las personas humanas y sucesiones indivisas residentes en el país, determinarán el gravamen correspondiente a su ganancia neta sujeta a impuesto de fuente argentina y el que corresponda al importe que resulte de sumar a la misma la ganancia neta de fuente extranjera, aplicando la escala contenida en el artículo 94. *La diferencia que surja de restar el primero del segundo, será el impuesto atribuible a las ganancias de fuente extranjera;*
- b) Los residentes comprendidos en los incisos d) y f) del artículo 116, calcularán el impuesto correspondiente a su ganancia neta de fuente extranjera aplicando la tasa establecida en el inciso a) del artículo 73.

Del impuesto atribuible a las ganancias de fuente extranjera que resulte por aplicación de las normas contenidas en los incisos a) y b) precedentes, se deducirá, en primer término, el crédito por impuestos análogos regulado en el Capítulo IX.





CAPÍTULO IX

CRÉDITOS POR IMPUESTOS ANÁLOGOS EFECTIVAMENTE PAGADOS EN EL EXTERIOR

Límite del crédito por los impuestos análogos. Accionistas de una sociedad del exterior

Art. 165 LIG - Del impuesto de esta ley *correspondiente a las ganancias de fuente extranjera, los residentes en el país comprendidos en el artículo 116 deducirán, hasta el límite determinado por el monto de ese impuesto, un crédito por los gravámenes nacionales análogos efectivamente pagados en los países en los que se obtuvieren tales ganancias, calculado según lo establecido en este Capítulo.*

Impuestos análogos pagados en el exterior. Concepto

Art. 166 LIG- *Se consideran impuestos análogos al de esta ley, los que impongan las ganancias comprendidas en el artículo 2, en tanto graven la renta neta o acuerden deducciones que permitan la recuperación de los costos y gastos significativos computables para determinarla. Quedan comprendidas en la expresión impuestos análogos, las retenciones que, con carácter de pago único y definitivo, practiquen los países de origen de la ganancia en cabeza de los beneficiarios residentes en el país, siempre que se trate de impuestos que encuadren en la referida expresión, de acuerdo con lo que al respecto se considera en este artículo.*

Impuestos análogos pagados en el exterior. Acreditación y conversión del pago

Art. 167 LIG - Los impuestos a los que se refiere el artículo anterior se reputan *efectivamente pagados* cuando hayan sido ingresados a los Fiscos de los países extranjeros que los aplican y se encuentren *respaldados por los respectivos comprobantes*, comprendido, en su caso, el ingreso de los anticipos y retenciones que, en relación con esos gravámenes, se apliquen con carácter de pago a cuenta de los mismos, *hasta el importe del impuesto determinado.*

Salvo cuando en este Capítulo se disponga expresamente un tratamiento distinto, los impuestos análogos *se convertirán a moneda argentina al tipo de cambio comprador, conforme a la cotización del Banco de la Nación Argentina, al cierre del día en que se produzca su efectivo pago, de acuerdo con las normas y disposiciones que en materia de cambios rijan en su oportunidad, computándose para determinar el crédito del año fiscal en el que tenga lugar ese pago.*

Establecimientos permanentes en el exterior. Cómputo del crédito por impuestos análogos

Art. 168 LIG - *Los residentes en el país, titulares de los establecimientos permanentes definidos en el artículo 125, computarán los impuestos análogos efectivamente pagados por dichos*





CONSEJO PROFESIONAL DE CIENCIAS ECONÓMICAS DE ENTRE RÍOS

establecimientos sobre el resultado impositivo de los mismos, que aquellos hayan incluido en sus ganancias de fuente extranjera.

Cuando el resultado impositivo de los aludidos establecimientos, determinado en el país de instalación mediante la aplicación de las normas vigentes en ellos, incluya ganancias tipificadas por esta ley como de fuente argentina, los impuestos análogos pagados en tal país, deberán ajustarse excluyendo la parte de los mismos que correspondan a esas ganancias. A tal fin, se aplicará al impuesto pagado, incrementado en el crédito que se hubiera otorgado por el impuesto tributado en la República Argentina, la proporción que resulte de relacionar las ganancias brutas de fuente argentina consideradas para determinar aquel resultado con el total de las ganancias brutas computadas al mismo efecto.

Si el impuesto determinado de acuerdo con lo dispuesto en el párrafo anterior fuera superior a dicho crédito, este último se restará del primero a fin de establecer el impuesto análogo efectivamente pagado a deducir.

Si los países donde se hallan instalados los establecimientos permanentes gravaran las ganancias atribuibles a los mismos, obtenidas en terceros países y otorgaran crédito por los impuestos efectivamente pagados en tales países, el impuesto compensado por dichos créditos no se computará para establecer el impuesto pagado en los primeros.

El impuesto análogo computable efectivamente pagado en el país de instalación se convertirá en la forma indicada en el artículo 167, salvo en el caso de los anticipos y retenciones que este artículo contempla, los que se convertirán al tipo de cambio indicado en el mismo, correspondiente al día de finalización del ejercicio del establecimiento al que correspondan. El ingreso del saldo a pagar que surja de la declaración jurada presentada en el país antes aludido, se imputará al año fiscal en el que debe incluirse el resultado del establecimiento, siempre que dicho ingreso se produjera antes del vencimiento fijado para la presentación de la declaración jurada de sus titulares residentes.

Los impuestos análogos efectivamente pagados por los establecimientos en otros países extranjeros en los que obtuvieron las rentas que les resulten atribuibles y que hubieran sido sometidas a imposición en el país en el que se encuentran instalados, se imputarán contra el impuesto aplicado en el país, correspondiente a las rentas de fuente extranjera, convertidos al tipo de cambio indicado en el párrafo precedente que corresponda al día considerado por el país de instalación para convertirlos a la moneda del mismo. Igual tratamiento se dispensará a los impuestos análogos que los establecimientos permanentes hubiesen pagado sobre las mismas ganancias cuando estas no se encuentran sujetas a impuesto en el referido país de instalación, caso en el que





CONSEJO PROFESIONAL DE CIENCIAS ECONÓMICAS DE ENTRE RÍOS

tales gravámenes se convertirán a moneda argentina al mismo tipo de cambio correspondiente al día de cierre del ejercicio anual de los establecimientos.

Las disposiciones adicionales que apliquen los países en los que se encuentren instalados los establecimientos permanentes sobre utilidades remesadas o acreditadas a sus titulares, se tratarán de acuerdo con lo dispuesto en el último párrafo del artículo 167.

Socios de sociedades constituidas en el extranjero. Cómputo del crédito por impuestos análogos

Art. 169 LIG - Si las entidades comprendidas en los incisos d), e) y f) del artículo 130 están constituidas, domiciliadas o ubicadas en países que someten a imposición sus resultados, sus accionistas, socios, partícipes, titulares, controlante o beneficiarios, residentes en el país computarán los impuestos análogos efectivamente pagados por las sociedades y otros entes del exterior, en la medida que resulte de aplicarles la proporción que deban considerar para atribuir esos resultados, conforme lo determine la reglamentación. El ingreso del impuesto así determinado se atribuirá al año fiscal al que deban imputarse las ganancias que lo originen, siempre que tenga lugar antes del vencimiento fijado para la presentación de la declaración jurada de los accionistas, socios partícipes, titulares, controlantes o beneficiarios residentes o de la presentación de la misma, si esta se efectuara antes de que opere aquel vencimiento.

Cuando aquellos países solo graven utilidades distribuidas por las sociedades y otros entes considerados en este artículo, los impuestos análogos aplicados sobre ellas se atribuirán al año fiscal en el que se produzca su pago. Igual criterio procederá respecto de los impuestos análogos que esos países apliquen sobre tales distribuciones, aun cuando adopten respecto de dichas entidades el tratamiento considerado en el párrafo precedente.

Utilidades remesadas o distribuidas. Imputación

Art. 170 LIG - Cuando proceda la aplicación de lo dispuesto en los últimos párrafos de los artículos 168 y 169, se presumirá, sin admitir prueba en contrario, que las utilidades remesadas o distribuidas resultan imputables al ejercicio inmediato anterior a aquel en el que se efectúe la remesa o distribución. Si tal imputación no resultara posible o produjera un exceso de utilidades remesadas o distribuidas, el importe no imputado se atribuirá a los ejercicios inmediatos anteriores, considerando en primer término los más cercanos a aquel en el que tuvo lugar la remesa o distribución.

Residentes que liquidan el impuesto análogo en el exterior. Cálculo del crédito computable





Art. 171 LIG- Los residentes en el país que deban liquidar el impuesto análogo que tributan en el país extranjero mediante declaración jurada en la que deban determinar su renta neta global, establecerán la parte computable de dicho impuesto aplicándole el porcentaje que resulte de relacionar las ganancias brutas obtenidas en dicho país y gravables a los efectos de esta ley, con el total de las ganancias brutas incluidas en la referida declaración.

Si el país extranjero grava ganancias obtenidas fuera de su territorio, el impuesto compensado por los créditos que dicho país otorgue por impuestos similares pagados en el exterior, no se considerará a efectos de establecer su impuesto análogo. Ello sin perjuicio del cómputo que proceda respecto de los impuestos análogos pagados en terceros países en los que se obtuviesen las rentas gravadas por dicho país extranjero.

Incremento de créditos computados en años fiscales anteriores. Imputación

Art. 172 LIG - Cuando los residentes en el país paguen diferencias de impuestos análogos originadas por los países que los aplicaron, que impliquen un incremento de créditos computados en años fiscales anteriores a aquel en el que se efectuó el pago de las mismas, tales diferencias se imputarán al año fiscal en que se paguen.

Disminución de créditos computados en años fiscales anteriores. Imputación

Art. 173 - En los casos en que países extranjeros reconozcan, por las vías previstas en sus legislaciones, excesos de pagos de impuestos análogos ingresados por residentes en el país o por sus establecimientos permanentes definidos en el artículo 125 y ese reconocimiento suponga una disminución de los créditos por impuestos análogos computados por dichos residentes en años fiscales anteriores o al que resulte aplicable en el año fiscal en el que tuvo lugar, tales excesos, convertidos a moneda argentina al tipo de cambio considerado al mismo fin en relación con los impuestos a los que reducen, se restarán del crédito correspondiente al año fiscal en el que se produjo aquel reconocimiento. Ello sin perjuicio de que la afectación de los excesos reconocidos al pago de los impuestos análogos de los respectivos países, convertidos a moneda argentina al mismo tipo de cambio, se computen para establecer el impuesto análogo a cuyo ingreso se impute.

Atribución de los impuestos análogos a los socios

Art. 174 LIG - Las *sociedades y empresas o explotaciones unipersonales a las que se refiere el artículo 147, atribuirán en la medida que corresponda a sus socios o dueños, los impuestos análogos efectivamente pagados en el exterior a raíz de la obtención de ganancias de fuente extranjera,*





incluidos los pagados por sus establecimientos permanentes instalados en el exterior, por su resultado impositivo de la misma fuente.

Saldo del crédito por impuestos. Imputación

Art. 175 LIG - *Si los impuestos análogos computables no pudieran compensarse en el año fiscal al que resultan imputables por exceder el impuesto de esta ley correspondiente a la ganancia neta de fuente extranjera imputable a ese mismo año, el importe no compensado podrá deducirse del impuesto atribuible a las ganancias netas de aquella fuente obtenidas en los cinco (5) años fiscales inmediatos siguientes al anteriormente aludido. Transcurrido el último de esos años, el saldo no deducido no podrá ser objeto de compensación alguna.*

Medidas especiales o promocionales en otros países. Reducción del crédito

Art. 176 LIG - *Los residentes en el país beneficiarios en otros países de medidas especiales o promocionales que impliquen la recuperación total o parcial del impuesto análogo efectivamente pagado, deberán reducir el crédito que este genera o hubiese generado, en la medida de aquella recuperación.*

Crédito por impuestos análogos efectivamente pagados en el exterior

Art. 305 DR - *Las disposiciones del Capítulo IX, del Título VIII de la ley, referidas al cómputo del crédito por los gravámenes nacionales análogos efectivamente pagados en el exterior, **también resultan de aplicación cuando este se origine en impuestos, que de acuerdo con la normativa legal vigente en el país de origen de las rentas, se hayan determinado en forma presunta.***

*Cuando se trate de accionistas, socios, partícipes, titulares, controlantes o beneficiarios del país de un trust, fideicomiso, fundación de interés privado y demás estructuras análogas, sociedad u otro ente de cualquier tipo constituidos, domiciliados o ubicados en el exterior, así como todo contrato o arreglo celebrado en el exterior o bajo un régimen legal extranjero, **el crédito por gravámenes nacionales análogos efectivamente pagados en los países en los que se obtuvieron las ganancias, previsto en las normas indicadas en el párrafo anterior, comprende también a los tributados por estas últimas ya sea en forma directa o indirectamente como consecuencia de su inversión en otros entes del exterior.***

L.: 116; 165/DR: 304

Crédito por impuestos análogos efectivamente pagados en el exterior. Requisitos





CONSEJO PROFESIONAL DE CIENCIAS ECONÓMICAS DE ENTRE RÍOS

Art. 306 DR - De conformidad con las normas establecidas en el Capítulo IX del Título VIII de la ley, para los casos previstos en el segundo párrafo del artículo anterior, los accionistas, socios, partícipes, titulares, controlantes o beneficiarios del país por sus participaciones directas o indirectas en un trust, fideicomiso, fundación de interés privado y demás estructuras análogas, sociedad u otro ente de cualquier tipo constituidos, domiciliados o ubicados en el exterior, así como todo contrato o arreglo celebrado en el exterior o bajo un régimen legal extranjero, podrán deducir como crédito los gravámenes nacionales análogos efectivamente pagados únicamente cuando se acrediten conjuntamente, en la forma, plazo y condiciones que establezca la Administración Federal de Ingresos Públicos, los siguientes requisitos:

a. Participación directa:

1. La calidad de residente en el país.
2. Que la participación corresponde a una sociedad o ente constituido, domiciliado o ubicado en el exterior, o a un contrato o arreglo celebrado en el exterior o bajo un régimen legal extranjero, y que posee una participación no inferior al veinticinco por ciento (25%) en el patrimonio, resultados o derechos a voto de la entidad no residente, según corresponda.
3. La documentación extendida por la respectiva autoridad fiscal competente que acredite el pago del impuesto análogo al que hacen referencia el artículo 165 y siguientes de la ley y sus complementarios de este reglamento, y que este corresponde al pago de dividendos o utilidades en efectivo o en especie -incluidas las acciones liberadas- distribuidos por el ente del exterior, según la respectiva participación.

En caso de tratarse de retenciones, deberá contar con el respectivo comprobante emitido por el sujeto que la practicase.

4. Que el gravamen computable como crédito estuviere pagado dentro del plazo de vencimiento fijado para la presentación de la declaración jurada correspondiente al período fiscal al cual corresponde imputar las ganancias que lo originaron. En caso contrario, podrá ser computado en el período en que se produzca el pago.

b. Participación indirecta:

Además de los requisitos enunciados en el inciso anterior, el accionista residente en el país deberá acreditar que su participación en el patrimonio, resultados o derechos a voto de la entidad no residente, según corresponda, supera el quince por ciento (15%) en el año fiscal inmediato anterior al pago de los dividendos o utilidades y hasta la fecha de su percepción, como así también que esa entidad no se encuentra radicada en una jurisdicción categorizada como “no cooperante” o de “baja o nula tributación”.





La Administración Federal de Ingresos Públicos podrá solicitar a los accionistas, socios, partícipes, titulares, controlantes o beneficiarios residentes en el país toda otra información que considere pertinente, en la forma, plazo y condiciones que establezca, con el objeto de verificar si el crédito por impuestos análogos pagados en el exterior guarda correspondencia con los dividendos o utilidades gravados en el país, teniendo en cuenta a esos fines lo dispuesto en el artículo siguiente.

Cuando la jurisdicción del exterior grave las distribuciones de dividendos o utilidades mediante la aplicación de un impuesto análogo, el importe de este último se computará en el año fiscal en que hubiere sido ingresado al Fisco extranjero, con independencia de que dichas rentas sean o no computables a los efectos de la determinación del impuesto.

DR: 305

Crédito por impuestos análogos efectivamente pagados en el exterior.

Porcentaje de participación

Art. 307 DR - Lo dispuesto en el punto 2 del inciso a) y en el inciso b) del artículo anterior, no resultará de aplicación respecto de créditos por gravámenes nacionales análogos vinculados con rentas que deban imputarse conforme las previsiones de los incisos d), e) y f) del artículo 130 de la ley, los que en todos los casos se computarán aplicando el porcentaje de participación directa o indirecta que los accionistas, socios, partícipes, titulares, controlantes o beneficiarios del país posean en una sociedad o ente constituido, domiciliado o ubicado en el exterior, o a un contrato o arreglo celebrado en el exterior o bajo un régimen legal extranjero.

L.: 130/DR: 305; 306

Crédito por impuestos análogos efectivamente pagados en el exterior. Ganancia de fuente extranjera proveniente de participaciones en el exterior

Art. 308 DR - A efectos de determinar la ganancia de fuente extranjera proveniente de las participaciones a que se refiere el artículo anterior, los accionistas, socios, partícipes, titulares, controlantes o beneficiarios residentes en el país deberán considerar el importe de los dividendos o utilidades efectivamente cobrados en efectivo o en especie -incluidas las acciones liberadas-, incrementado en los gravámenes nacionales análogos efectivamente pagados en los países en que se obtuvieron las ganancias, entendiéndose que dichos gravámenes están constituidos por:

a) Retenciones con carácter de pago único y definitivo que se hubieran practicado a los residentes en el país: monto total de la retención sufrida sobre los dividendos o utilidades gravados en el país.





b) Impuestos nacionales análogos efectivamente pagados por el ente, contrato, arreglo o estructura análoga en que participan los accionistas, socios, partícipes, titulares, controlantes o beneficiarios del país: monto que surja de aplicar a dicho impuesto el porcentaje de participación directa o indirecta que los residentes en el país poseen en tales entes, contratos, arreglos o estructuras análogas del exterior.

c) Retenciones con carácter de pago único y definitivo que se hubieran practicado al ente, contrato, arreglo o estructura análoga en que participan los accionistas, socios, partícipes, titulares, controlantes o beneficiarios del país: monto que surja de aplicar a dicha retención el porcentaje de participación directa o indirecta que los residentes en el país poseen en tales entes, contratos, arreglos o estructuras análogas del exterior.

L.: 165; 166

Crédito por impuestos análogos efectivamente pagados en el exterior. Otras rentas

Art. 309 DR - A los efectos de la determinación de la ganancia de fuente extranjera así como del cómputo del crédito por impuestos análogos efectivamente pagados en el exterior, por rentas distintas de los dividendos o utilidades mencionados en los artículos anteriores, los residentes en el país también deberán observar, en lo pertinente, las disposiciones establecidas en los artículos 306 y 308 de este reglamento.

L.: 165/DR: 308

Crédito por impuestos análogos efectivamente pagados en el exterior. Excesos de pago

Art. 310 DR - Cuando tenga lugar la situación prevista en el artículo 173 de la ley, y no correspondiera crédito por impuesto análogo pagado en el exterior en el año de reconocimiento, o tal crédito fuera insuficiente, el exceso reconocido, o el remanente no restado del crédito de impuesto insuficiente, se adicionará al impuesto de esta ley determinado en el ejercicio en que se haya producido aquel reconocimiento.

Si no existiere impuesto determinado, deberá ingresarse el impuesto correspondiente al aludido reconocimiento.

L.: 173

Crédito por impuestos análogos efectivamente pagados en el exterior. Recuperación del impuesto





CONSEJO PROFESIONAL DE CIENCIAS ECONÓMICAS DE ENTRE RÍOS

Art. 311 DR - *En el caso previsto en el artículo 176 de la ley, al producirse la recuperación total o parcial del impuesto análogo efectivamente pagado en ejercicios posteriores al del cómputo del crédito de impuesto, el importe recuperado se restará del crédito de impuesto correspondiente al año fiscal de recuperación.*

Si no existiere crédito por impuesto análogo en el año fiscal de la recuperación, o este resultare insuficiente, el importe del impuesto análogo recuperado se adicionará al impuesto correspondiente al año fiscal de reconocimiento, debiendo ingresarse el importe correspondiente al aludido reconocimiento en el supuesto de no existir aquel.

