

UADE
VIRTUAL



IMPUESTOS

UVA 9
Integración de liquidación de impuestos

Parte II



El desarrollo de contenidos que se presenta a continuación es una selección editada y compilada ad hoc, sobre la base de la bibliografía citada al pie, para ser utilizado exclusivamente como material de estudio de **UADE Virtual**.

Ha sido realizado por las profesoras:

CPN Marisa Shocrón

CPN Paula Boquín

ÍNDICE

1. Introducción
2. Introducción teórica
3. Ejemplo de liquidación integral: caso Gaviría S.A.
 - 3.1. Tarea a realizar
 - 3.1. Solución propuesta
 - 3.1.1. Impuesto a las ganancias
 - 3.1.2. Impuesto a la ganancia mínima presunta
 - 3.1.3. Impuesto sobre los bienes personales - acciones y participaciones
 - 3.1.4. Impuesto al valor agregado
 - 3.1.5. Impuesto sobre los ingresos brutos



1. INTRODUCCIÓN

En este material, trabajaremos con los conceptos y esquemas de liquidación de todos los impuestos que aprendimos hasta el momento. Para eso, realizaremos la aplicación práctica de un caso integral.

2. INTRODUCCIÓN TEÓRICA

El conocimiento de la normativa impositiva es una herramienta muy importante al momento de realizar la evaluación de un proyecto de inversión. Esta herramienta también sirve para analizar alternativas en la toma de decisiones en las diferentes etapas de planificación.

La aplicación adecuada de la legislación impositiva nos brinda algunos **beneficios y ventajas**. Su desconocimiento, en cambio, podría perjudicar el proyecto propuesto, así como la situación económica-financiera del ente.

En este caso, trabajaremos con las liquidaciones de los siguientes impuestos:

- impuesto a las ganancias,
- impuesto a la ganancia mínima presunta,
- impuesto sobre los bienes personales - acciones y participaciones,
- impuesto al valor agregado,
- impuesto sobre los ingresos brutos.

Mediante la aplicación práctica, repasaremos los conceptos analizados en los diferentes impuestos, tales como:

1 Impuesto a las Ganancias

- Metodología de determinación del impuesto a las ganancias
- Normas Impositivas de valuación
- Régimen de venta y reemplazo

- Donaciones
- Quebrantos
- Pago a cuenta por retención en el exterior
- Honorarios al directorio, síndicos o socios administradores según el tipo social

2 Impuesto a la ganancia mínima presunta

- Bienes no computables
- Ajustes de valuación impositiva
- Exenciones
- Pagos a cuenta Impuesto a las ganancias

3 Impuesto sobre los bienes personales- acciones y participaciones

- Esquema de liquidación
- Alternativas que se presentan según la fecha de cierre del ejercicio

4 Impuesto al valor agregado

- Determinación del crédito fiscal
- Determinación del débito fiscal
- Impuesto a pagar y saldo a favor
- Proceso de determinación del ajuste anual

5 Impuesto a los ingresos brutos

- Determinación del impuesto
- Concepto de saldo a favor y retenciones de Impuesto a los ingresos brutos

3. EJEMPLO DE LIQUIDACIÓN INTEGRAL: caso Gaviría S.A.

Gaviría S.A. es una firma dedicada a la compraventa de polietileno. Los datos contables en moneda histórica al 31/07/X10 son los siguientes:

ACTIVO		PASIVO		ESTADO DE RESULTADOS	
Caja y bancos (1)	50.000	Deudas comerciales	60.000	Ventas (10)	493.575
Créditos (2)	122.800	Deudas financieras (7)	122.000	C.M.V. (11) (Costo de mercadería vendida)	-80.000
Otros créditos (3)	4.671	Deudas fiscales (8)	38.000	Margen Bruto	413.575
Bienes de cambio (4)	122.000		220.000	Gastos administrativos (12)	-40.000
Bienes de uso (5)	137.200	Patrimonio neto (9)		Gastos comercialización (13)	-37.229
Inversiones (6)	1.100		277.671	Ingresos varios (14)	65.000
Activos intangibles (7)	50.000			Impuesto a las Ganancias (17)	-37.460
TOTAL ACTIVO	497.671	PASIVO + Patrimonio Neto	497.671	Ganancia del ejercicio	363.886

- 1 Se compone de **\$10.000** en el banco Itaú y **4.000** cuotas partes de un fondo común de inversión, constituido en un banco argentino que invierte en acciones de sociedades argentinas. Al cierre se ha valuado en \$10 la cuota parte que se adquirió el 2/1/X10, en \$8 cada cuota. El resultado por tenencia se ha imputado a la cuenta ingresos varios (ver punto 16).

- 2 Los **créditos** están compuestos por clientes que adeudan a la sociedad **\$148.800**. Existe además una previsión para deudores incobrables por **\$26.000** que regulariza el saldo de dicha cuenta. La previsión fue constituida en el ejercicio X10 que se integra por todos los deudores por ventas a los que se les inició juicio. En la declaración jurada del impuesto a las ganancias del 31/07/ X10 se consideró deducible dicha previsión
- 3 **Otros créditos** corresponden al impuesto pagado en Rusia con motivo de la prestación del servicio mencionado en el punto 16
- 4 Los **bienes de cambio** son 244 unidades de productos de reventa valuadas en **\$500** cada una. El precio de venta al cierre puede demostrarse que es de **\$520**
- 5 El detalle de **bienes de uso** al cierre surge del siguiente cuadro, donde se muestran los valores de origen, las amortizaciones de ejercicios anteriores y la del ejercicio. Los bienes se amortizan en 10 años y todas las altas son de bienes nuevos:

Fecha de alta	Valor de origen	Amortización acumulada al inicio	Amortización del ejercicio	Acumulada al cierre	Neto resultante
30/07/X8	108.857	21.771	10.886	32.657	76.200
20/07/X9	11.000	1.100	1.100	2.200	8.800
16/02/X10	58.000	0	5.800	5.800	52.200
TOTAL	177.857	22.871	17.786	40.657	137.200

- 6 Las **inversiones** son **\$11.000** en acciones de sociedades del exterior valuados a su cotización al cierre
- 7 Los **activos intangibles** corresponden a los gastos de reorganización de la empresa
 - Los gastos fueron incurridos en el ejercicio fiscal X9
 - Ascendieron a la suma de \$75.000
 - Se amortizan en seis años contablemente
 - Impositivamente, se decidió amortizarlo en tres años

- 8 Las **deudas comerciales** se componen de un anticipo recibido el 20 de mayo a cuenta de mercadería a entregar en el mes de agosto de X10. Por dicho anticipo, no se confeccionó factura, sino que solo se emitió un recibo
- 9 Las **deudas financieras** corresponden a un préstamo en dólares del Banco Galicia que incluyen los intereses devengados
 - La deuda al cierre es por **U\$533.900** valuada al tipo de cambio **\$3, 60**
 - La cotización al cierre es de **\$3,10** por dólar
- 10 Las **deudas fiscales** corresponden a:
 - la provisión del Impuesto a las ganancias constituida en este ejercicio por **\$37.460,**
 - al saldo de ingresos brutos a pagar por **\$540.**
- 11 La sociedad tiene **dos directores** a los cuales la asamblea que trató el balance cerrado el 31/07/X9 les asignó y pagó **\$11.000 y \$16.000** respectivamente
 - La asamblea se celebró el 07/10/X9. El resultado de dicho ejercicio arrojó una utilidad de **\$92.000**
 - La asamblea del X10 se convocó para el 15 de noviembre de X10 y decidió distribuir los mismos importes a los mismos directores. **“El importe no se encuentra provisionado”**
 - La sociedad posee el **40%** en manos de una **persona física residente en el extranjero** y el **60%** restante en manos de una **persona jurídica argentina**
- 12 Las **ventas y el crédito fiscal** tuvieron la evolución que se ilustra en la siguiente tabla. La empresa sólo vende en Ciudad Autónoma de Buenos Aires y la **alícuota del Impuesto sobre los ingresos brutos es del 4%**. Todas las ventas están gravadas por ingresos brutos:

PERIODO	TOTAL	GRAVADO EN IVA	EXENTO EN IVA	CREDITO FISCAL
Acumulado a mayo X10	182.001	141.532	40.469	20.128
junio X10	19.327	15.303	4.024	2.301
	201.328	156.835	44.493	22.429

- 13 El **CMV** surge de la ecuación El \$149.750 más compras \$52.250 menos existencia final \$122.000
- 14 Los **gastos administrativos** incluyen la amortización de **\$12.500** de **activos intangibles** mencionados en el punto 7
- 15 Los **gastos de comercialización** incluyen la amortización de bienes de uso
- 16 **Ingresos varios** corresponde a:
 - **venta de bienes de uso:**
 - la venta se hizo por **\$89.000**: el valor residual contable del bien vendido era de **\$59.000** y el valor residual impositivo era de **\$10.000**,
 - la venta es del 27/07/X10 y se hizo porque ese bien fue reemplazado por las compras de los años X9 y X10.
 - además, la cuenta incluye **\$12.000** correspondientes a la prestación de servicios de asesoramiento en Rusia el 15/01/X10 acerca de los métodos de confección de polietileno. Dicho servicio no es habitual y no generó ningún crédito fiscal en IVA,
 - **\$8.000** resultado por tenencia de cuotas partes de fondos comunes de inversión (ver punto 1),
 - **\$3.000** en concepto de otros ingresos
- 17 **Impuesto a las ganancias** es el cargo estimado del ejercicio (ver punto 10)

3.1. Tarea a realizar

**EJERCICIO**

- Determinar el **impuesto a las ganancias**, considerando que la declaración jurada del año anterior muestra un **quebranto acumulado de \$26.000**:
 - \$11.000 originados en X4,
 - \$ 14.000 originados en X5.
- Determinar el **impuesto a la ganancia mínima presunta**, considerando que el año anterior la empresa pagó \$2.514,39
- Determinar la posición del **impuesto al valor agregado** del mes de julio de X10
 - Hasta el mes de junio de X10 la empresa había computado un total acumulado de \$20.555 en concepto de crédito fiscal
 - Asimismo la declaración jurada del mes de junio de X10 arrojó un saldo a favor de \$3.695
- Determinar **ingresos brutos** del mes de julio de X10, considerando que la declaración jurada del mes de junio de X10 arrojó un saldo a favor de \$580 y que le han realizado retenciones del Impuesto sobre los Ingresos brutos por \$180. La alícuota es del 4%
- Determinar **bienes personales** por el ejercicio fiscal X10

3.2. Solución propuesta

3.2.1. Impuesto a las ganancias

DESCRIPCIÓN	COL I A favor contribuyente	COL II A favor AFIP
Resultado del ejercicio		363.886,00
Impuesto a las ganancias		37.460,00
1 Fondo común inversión	8.000,00	
2 Activos intangibles contable		12.500,00
Activos intangibles impositivo	25.000,00	
3 Diferencia de cambio		16.950,00
4 Venta y reemplazo		
a Impugnamos utilidad contable	30.000,00	
b Impugnamos amortización contable		5.800,00
c Determinamos utilidad no reinvertida		21.000,00
4 Honorarios	27.000,00	
Subtotales	90.000,00	457.596,00
Ganancia del ejercicio		367.596,00
Quebranto		-14.000,00
Ganancia sujeta a impuesto		353.596,00
Impuesto determinado		123.758,60
Ganancia mínima oresunta		-2.514,39
Impuesto a pagar		121.244,21
Pago exterior		-4.200,00
Total a pagar		117.044,21

Notas de liquidación

- 1 El Fondo Común de Inversión está compuesto por **acciones pertenecientes a una sociedad argentina**. Por lo tanto, debe valuarse a costo de **adquisición**

Al registrarse el Resultado por Tenencia, se cotiza a un valor mayor, imputando una utilidad en otros ingresos que no corresponde. Debemos anularlo por Columna I

- 2 **Activos intangibles**

Amortización contable	$(75.000/6) = 12.500$
Impositivamente	$(75.000/3) = 25.000$

- 3 **Deudas financieras**

U\$S 33.900 * 3,60	122.040,00
U\$S 33.900 * 3,10	105.090,00
Diferencia de cotización	16.950,00

Al disminuir la cotización, y por tratarse de una deuda, se genera una **diferencia de cotización positiva**.

- 4 **Venta y reemplazo**

- a Utilidad contable

Valor venta	89.000,00
Valor residual contable	59.000,00
Utilidad contable	30.000,00

- b Amortización contable

Amortización X10: $58.000/10$	5.800,00
	5.800,00

- c Determinación de la utilidad impositiva

Venta	89.000,00
Valor residual impositivo	10.000,00
Utilidad impositiva	79.000,00

Valor de compra bienes

Reemplazados	58.000,00
Utilidad impositiva	79.000,00
Utilidad no reinvertida	21.000,00

5 Honorarios

31/07/X10	Asamblea 15/11/X10	TOPE 1	TOPE 2
Director	11.000,00	11.000,00	25%
Director	16.000,00	12.500,00	363.886,00
	27.000,00	23.500,00	90.971,50

El tope es el mayor entre ambos	90.971,50
Asignación por asamblea	27.000,00
Importe deducible	27.000,00

Asimismo, la fecha de la asamblea lo permite.
Vencimiento declaración jurada: 12/X10.

➤ Quebrantos

X5	14.000
----	--------

➤ Ganancia mínima presunta

Abonada en el período fiscal anterior y no tomada como pago a cuenta en ganancias.

➤ Pago a cuenta exterior

Otros créditos	4.671
Límite 12.000 x 35%	4.200

3.2.2. Solución caso gaviría impuesto a las gcia minima presunta

DESCRIPCIÓN	COL I A favor contribuyente	COL II A favor AGIP
Activo al cierre		497.671,00
1 Fondo común inversión (FCI)	40.000,00	
2 Impugnación alta bienes de uso	61.000,00	
3 Activos intangibles contables Activos intangibles impositivo	50.000,00	25.000,00
Subtotales	151.000,00	522.671,00
Activo gravado al cierre		371.671,00
Impuesto 1%		3.716,71
Pago a cuenta ganancias		-3.716,71
impuesto a pagar		0,00

Notas de liquidación

- Fondo común de inversión**
Está constituido por **acciones** de una **sociedad argentina**. No se encuentra alcanzada por el impuesto.
- Bienes de uso**
Se consideran **no computables** a los **bienes de uso adquiridos en el presente ejercicio y en el ejercicio anterior**. Considerando para ello el **valor** residual de ambos, que se encuentran incluidos en el ESP

X9	8.800,00
X10	52.200,00
Total	61.000,00

3.2.3. Impuesto sobre los bienes personales, acciones y participaciones

CONCEPTO	PATRIMONIO NETO	IMPUESTO
Patrimonio neto	277.671,00	
Honorarios x10	(27.000,00)	
Base imponible	250.671,00	
40%	100.268,40	501,34

En este ejercicio hubo **disminuciones cuantitativas del patrimonio**, por medio de la distribución de honorarios al directorio, producida el 15/11/X10.

La sociedad posee el **40%** en manos de una **persona física residente en el extranjero** (quien debe pagar dicho impuesto, en este caso de \$501,34) y el 60% restante en manos de una **persona jurídica argentina** (quien no debe pagar este impuesto).

3.2.4. Impuesto al valor agregado

- 1 Determinamos el % **de prorrateso** que deberemos utilizar para realizar el ajuste anual. Para eso, deberíamos analizar **qué porcentaje de servicios gravados representa sobre el total:**

Servicios gravados	156.835 = 78%
TOTAL	201.328

2 Esquema correspondiente al mes de julio de X10:

MES JULIO		A favor contribuyente	A favor AFIP
1	Débito fiscal: 15.303 x 21%		3.213.63
2	Crédito fiscal: 2.301 x 78%	1.794,78	
3	Saldo a favor mes junio/X10	3.695.00	
1	Ajuste anual		
	Crédito fiscal acumulado 6/X10	20.128.78	
	Crédito fiscal computable		
	20.128.78 x 78%	15.700,45	
	Crédito computado a 6/X10	20.555,00	
	Ajuste a favor AFIP	4.854.55	4.854.55
Subtotal		5.489.78	8.068.18
IVA a pagar			2.578.40

3.2.5. Impuesto sobre los ingresos brutos

Esquema de liquidación del Impuesto sobre los ingresos brutos:

MES JULIO	A favor contribuyente	A favor AFIP
Ingresos gravados		15.303,00
Ingresos exentos de IVA		4.024,00
		19.327,00
Alicuota aplicable 4%		
Impuesto determinado		773,08
Saldo a favor junio X10	580,00	
Retenciones impuesto sobre los ingresos brutos	180,00	
Subtotal	760,00	773,08
IIB a Pagar	13,08	

En este ejercicio, se genera un **saldo a favor del contribuyente de \$40**, que podrá tomarse en la declaración jurada del próximo mes.