

LEY DE REFORMA TRIBUTARIA

Con fecha 27 de diciembre de 2017, el Congreso de la Nación sancionó la ley que establece una reforma al sistema tributario que modifica casi todos los impuestos nacionales, las contribuciones de seguridad social, el procedimiento tributario, el código aduanero y el régimen penal tributario. Si bien a la fecha se encuentra aún pendiente su promulgación por parte del Poder Ejecutivo Nacional, estimamos que ello tendrá lugar en los próximos días.

Dada la magnitud de los temas contemplados, a continuación efectuamos un breve resumen de las principales modificaciones efectuadas a los impuestos a las ganancias y al valor agregado, seguridad social, procedimiento y régimen penal tributario.

1. IMPUESTO A LAS GANANCIAS

1.1. Impuesto de sociedades

Se establece una reducción gradual de la alícuota para las sociedades, comprendidas en el artículo 69 de la ley del gravamen, respecto de sus ganancias no distribuidas. La alícuota actual del 35% se reducirá al **30%** en los dos ejercicios iniciados a partir del 1/1/2018 y al **25%** a partir de los iniciados el 1/1/2020.

Por otra parte, la distribución de dividendos o utilidades a personas humanas o sucesiones indivisas residentes en el país o a beneficiarios del exterior estará sujeta a una retención o impuesto adicional del **7%** para los dos ejercicios iniciados a partir del 1/1/2018 y del **13%** para los ejercicios iniciados a partir del 1/1/2020.

Asimismo, se elimina la retención del impuesto de igualación, prevista en el artículo incorporado a continuación del artículo 69 de la ley del gravamen, para los dividendos o utilidades atribuibles a ganancias devengadas en ejercicios iniciados a partir del 1/1/2018.

1.2. Capitalización exigua

Se incorpora una nueva norma que limita la deducción de intereses (incluyendo actualizaciones y diferencias de cambio) de deudas financieras contraídas con sujetos vinculados, fijando un límite del 30% de la ganancia antes de la deducción de estos intereses y de amortizaciones o el importe que fije la reglamentación, el que resulte superior, posibilitando el traslado de excedentes no deducidos a ejercicios futuros.

Se excluye su aplicación a entidades financieras y a grupos económicos que posean un alto nivel de endeudamiento con terceros independientes, así como también para el caso de que el acreedor respectivo hubiera tributado efectivamente el impuesto a las ganancias en nuestro país sobre los intereses alcanzados por esta limitación.

1.3. Ajuste por inflación

Se restablece su aplicación, en el ejercicio fiscal en el cual se verifique un porcentaje de variación del Índice de Precios Internos al por Mayor (IPIM), acumulado en los 36 meses anteriores al cierre del ejercicio que se liquida, superior al 100%.

Esta disposición tendrá vigencia desde los ejercicios iniciados a partir del 1/1/2018. Respecto del primer y segundo ejercicio a partir de su vigencia, será aplicable en caso de que la variación acumulada del IPIM, calculada desde el inicio del primero y hasta el cierre de cada ejercicio, supere un tercio (1/3) o dos tercios (2/3), respectivamente, el porcentaje del 100%.

1.4. Actualización de bienes de uso

Se rehabilitan las actualizaciones de bienes de uso y otras inversiones, a los efectos de determinar las amortizaciones y asimismo el costo computable en caso de enajenación, para las adquisiciones o inversiones efectuadas desde los ejercicios fiscales iniciados a partir del 1/1/2018, aplicando el Índice de Precios Internos al por Mayor (IPIM).

1.5. Revalúo impositivo

Se crea un régimen opcional y por única vez de revalúo impositivo, aplicable a inmuebles, bienes muebles amortizables (salvo automóviles), minas, canteras, bosques, bienes intangibles, acciones y participaciones sociales, así como otros bienes que establezca la reglamentación.

A tal efecto, dichos bienes deberán estar situados, colocados o utilizados económicamente en el país y afectados a la generación de ganancias gravadas.

Los contribuyentes que opten por el régimen deberán pagar un impuesto especial del 5%, 8%, 10% o 15% –según el tipo de bien– sobre el importe del revalúo y, además, renunciar al derecho de aplicar el ajuste por inflación.

Resultará aplicable al primer ejercicio cuyo cierre se produzca con posterioridad a la entrada en vigencia de la ley de reforma.

1.6. Precios de transferencia

Se establece un límite mínimo de ingresos anuales del contribuyente y un importe mínimo de operaciones sometidas a este análisis, para que resulte aplicable la obligatoriedad de presentar las declaraciones juradas anuales especiales de precios de transferencia.

En cuanto a las operaciones de importación y exportación de mercaderías a través de intermediarios internacionales, el contribuyente deberá acreditar que la remuneración del intermediario guarda relación con los riesgos, funciones y activos de la operación, en aquellos casos en que el intermediario, el exportador en origen o el importador en destino se encuentren vinculados con el sujeto local.

Respecto de las operaciones de exportación de bienes con cotización en las que el intermediario internacional esté vinculado con el sujeto local o ubicado en una jurisdicción no cooperante o de baja o nula tributación, el contribuyente deberá además registrar el contrato ante la AFIP, incluyendo determinada información adicional.

1.7. Establecimiento permanente

Se define el concepto de establecimiento permanente y se detallan determinadas actividades o circunstancias que configuran un establecimiento permanente (lista positiva) así como también aquellas actividades auxiliares o preparatorias que no lo configuran (lista negativa).

Por otra parte, si un sujeto actúa en nuestro país por cuenta de un sujeto del exterior se considerará que existe establecimiento permanente, en tanto se cumplan ciertas condiciones (agente dependiente).

1.8. Transparencia fiscal internacional

Se amplía su aplicación respecto de trusts y estructuras análogas del exterior cuyo objeto principal sea la administración de activos financieros, así como también respecto de la participación en sociedades o entes sin personalidad fiscal en la jurisdicción en que se encuentren constituidos, domiciliados o ubicados, en tanto se verifiquen determinados supuestos de control por parte de sujetos residentes en el país.

Asimismo se amplía su aplicación respecto de la participación en sociedades o entes del exterior sin sustancia económica o con ingresos originados mayormente en rentas pasivas o que generan gastos deducibles para sujetos vinculados residentes en el país, bajo determinados supuestos de control.

En todos estos casos, los sujetos residentes en el país deberán declarar las ganancias obtenidas por tales sociedades o estructuras del exterior, en su correspondiente porcentaje de participación, sin el diferimiento impositivo actualmente posible hasta la distribución de dividendos o utilidades.

1.9. Jurisdicciones “no cooperantes” y de “baja o nula tributación”

Se considerará jurisdicción “no cooperante” a aquella que no tenga vigente con nuestro país un acuerdo internacional que prevea el intercambio de información en materia tributaria o un convenio para evitar la doble imposición internacional con cláusula amplia de intercambio de información, en línea con los estándares internacionales de transparencia e intercambio de información fiscal a los que se ha comprometido nuestro país, o bien que teniendo vigente un acuerdo con dichos alcances no cumplan efectivamente con tal intercambio.

Por su parte, una jurisdicción será calificada como de “baja o nula tributación”, cuando establezca una tributación máxima a la renta empresaria inferior al 60% de la alícuota vigente en nuestro país.

1.10. Enajenación indirecta de bienes en nuestro país

Se considera gravada la venta por parte de residentes en el exterior de bienes situados en el país, implementada indirectamente a través de la venta de acciones o derechos de sociedades o entidades del exterior que posean la titularidad formal de dichos bienes, en tanto se cumpla una serie de condiciones.

Están excluidas las transferencias realizadas dentro de un mismo conjunto económico.

1.11. Renta financiera

Se someten a tributación rendimientos financieros que estaban exentos o no gravados para personas humanas y sucesiones indivisas residentes en el país, así como las ganancias de capital provenientes de acciones, valores representativos de acciones y certificados de depósitos de acciones y demás valores, cuotas y participaciones sociales –incluidas cuotas partes de fondos comunes de inversión y certificados de participación en fideicomisos financieros y cualquier otro derecho sobre fideicomisos y contratos similares–, monedas digitales, títulos, bonos y demás valores.

La alícuota será del **15%** para los rendimientos o ganancias de capital provenientes de inversiones en moneda extranjera o con cláusula de ajuste –no alcanzando a las diferencias de cambio y las actualizaciones sobre el capital–, así como también para las ganancias derivadas de la compraventa de acciones y participaciones similares.

En el caso de rendimientos o ganancias de capital provenientes de inversiones en moneda nacional sin cláusula de ajuste, la alícuota aplicable será del **5%**. No obstante, se faculta al Poder Ejecutivo Nacional para elevarla, no pudiendo exceder del 15%.

Se implementa una deducción equivalente al monto de la ganancia no imponible, salvo para las ganancias derivadas de la compraventa de acciones y participaciones similares.

Se establecen disposiciones que regulan el tratamiento de los importes pagados por debajo o por encima del valor nominal residual al adquirir o suscribir el instrumento financiero.

Se mantiene las exenciones para beneficiarios del exterior, salvo respecto de las Letras del Banco Central de la República Argentina (LEBAC).

Por otra parte, estarán exentas las ganancias derivadas de la compraventa de acciones con cotización que se negocien en bolsas y mercados de valores locales, así como las provenientes de operaciones de oferta pública de acciones realizadas de conformidad con las disposiciones de la Comisión Nacional de Valores. La exención se extiende al caso de fondos comunes de inversión comprendidos en el primer párrafo del artículo 1º de la ley 24.083, cuyos activos estén integrados mayoritariamente por acciones, en el porcentaje que fijará la reglamentación. Serán beneficiarios de esta exención tanto las personas humanas residentes en el país como los beneficiarios del exterior que residan en o los fondos invertidos provengan de “jurisdicciones cooperantes”.

1.12. Indemnizaciones con motivo de una desvinculación laboral

Se incorporan como ganancias gravadas, para quienes se desempeñen en cargos directivos y ejecutivos de empresas públicas y privadas, las sumas que se generen exclusivamente con motivo de su desvinculación laboral, cualquiera fuere su denominación, que excedan los montos indemnizatorios mínimos previstos en la normativa laboral aplicable.

Cuando esas sumas tengan su origen en un acuerdo consensuado (procesos de mutuo acuerdo o retiro voluntario, entre otros) estarán alcanzadas en cuanto superen los montos indemnizatorios previstos en la normativa laboral aplicable para el supuesto de despido sin causa.

1.13. Venta de inmuebles

Se incorpora como gravada para personas humanas la ganancia derivada de la enajenación de inmuebles y de la cesión de derechos sobre inmuebles, adquiridos a partir de la vigencia de la ley, exceptuándose la eventual ganancia proveniente de la venta de la casa-habitación del contribuyente.

Resultará aplicable una tasa del **15%** sobre la ganancia de capital, determinada deduciendo del precio de venta el costo computable actualizado y los gastos de venta directos e indirectos, y en tal caso no se aplicará el impuesto a la transferencia de inmuebles (ITI) establecido por la ley 23.905.

1.14. Exportadores MiPyME

Se exime del gravamen a los reintegros o reembolsos acordados por el Poder Ejecutivo Nacional, que sean percibidos por exportadores que encuadren en la categoría de Micro, Pequeñas y Medianas Empresas en los términos del artículo 1° de la ley 25.300 y sus normas complementarias.

1.15. Trabajadores autónomos

Se incrementa en 1 vez (por lo tanto, se suplica) la deducción especial para los trabajadores autónomos. Dicho incremento será de 1,5 veces, cuando se trate de "nuevos profesionales" o "nuevos emprendedores", en los términos que establezca la reglamentación.

1.16. Amortizaciones de bienes de uso

Se agrega el concepto de “obsolescencia” como factor de amortización, en base a la doctrina sentada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa Telintar S.A.

1.17. Venta y reemplazo

Se amplía la aplicación de este régimen opcional para el caso de que el bien reemplazado sea un inmueble afectado a locación, arrendamiento o a cesiones onerosas de derechos reales y el importe obtenido en la venta se reinvierta, incluso en terrenos o campos.

1.18. Entidades de bien público

Se excluye de la exención a aquellas asociaciones, fundaciones y entidades civiles que obtengan sus recursos, en todo o en parte, de actividades de crédito o financieras, excepto las inversiones financieras realizadas a efectos preservar su patrimonio social.

1.19. Sociedades

Se incorporan como sujetos del gravamen a las sociedades por acciones simplificadas (SAS) y unipersonales (SAU).

1.20. Cónyuges

Se adecua el régimen de atribución de ganancias a cónyuges residentes en el país, en virtud del Código Civil y Comercial de la Nación vigente desde 2015.

En igual sentido, se eliminan las regulaciones referidas a la sociedad entre cónyuges y la disposición que preveía que las rentas de hijos menores de edad debían ser declaradas por quien tuviera el usufructo.

2. IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

2.1. Devolución de IVA por inversiones en bienes de uso

Se introduce un régimen permanente de devolución de créditos fiscales originados en la compra, construcción, fabricación, elaboración o importación definitiva de bienes de uso, que luego de transcurridos seis períodos fiscales (meses) consecutivos, contados a partir de aquel en que resultó procedente su cómputo, conformaren el saldo a favor técnico de IVA.

2.2. Devolución de IVA a empresas de servicios públicos subsidiados

Se establece que las empresas que prestan servicios públicos cuya tarifa se vea reducida por subsidios, compensación tarifaria y/o fondos por asistencia económica, otorgados por el Estado Nacional, tendrán derecho al tratamiento de exportadores, previsto en el artículo 43 de la ley del impuesto.

Dicho tratamiento resultará procedente respecto del saldo a favor técnico originado en créditos fiscales por la compra, fabricación, elaboración o importación definitiva de bienes – salvo automóviles– y/o por locaciones de obras y/o servicios, bajo determinadas condiciones.

2.3. Servicios digitales

Se incorporan como gravados al **21%**, los servicios digitales (Spotify y Netflix, entre otros) recibidos de un sujeto residente o domiciliado en el exterior, en la medida que su utilización o explotación efectiva se lleve a cabo en el país, siempre que el prestatario local no revista la calidad de responsable inscripto.

El impuesto será ingresado por el prestatario local. Si existe un intermediario que intervenga en el pago (por ejemplo, tarjeta de crédito), éste deberá actuar como agente de percepción. Estarán exentos el acceso y/o la descarga de libros digitales.

Estas disposiciones tendrán vigencia para los hechos imponible que se perfeccionen a partir del 1/2/2018.

3. SEGURIDAD SOCIAL

3.1. Alícuota de contribuciones patronales

Se unifica gradualmente en **19,5%** la alícuota de contribuciones patronales de empleadores del sector privado y empresas del estado comprendidas en el artículo 1º de la ley 22.016, eliminando las reducciones por actividad desarrollada y tamaño de empresa previstas en el Decreto 814/2001.

Esta disposición será aplicable para las contribuciones que se devenguen a partir del 1/2/2018, en base al siguiente cronograma:

Decreto 814/2001	2018	2019	2020	2021	2022
Artículo 2º, inciso a)	20,7%	20,4%	20,1%	19,8%	19,5%
Artículo 2º, inciso b)	17,5%	18,0%	18,5%	19,0%	19,5%

3.2. Mínimo no imponible

Se implementa, de forma gradual, un monto mínimo no imponible de \$ 12.000 –actualizable por el Índice de Precios al Consumidor (IPC)– en concepto de remuneración bruta, que los empleadores comprendidos en el Decreto 814/2001 podrán deducir mensualmente, por cada uno de los trabajadores, de la base imponible para el cálculo de las contribuciones patronales.

Dicho monto de mínimo no imponible será aplicable para las contribuciones que se devenguen a partir del 1/2/2018, gradualmente en base a los siguientes porcentajes:

Mínimo no imponible	2018	2019	2020	2021	2022
Porcentaje	20%	40%	60%	80%	100%
Monto (actualizable)	2.400	4.800	7.200	9.600	12.000

3.3. Cómputo como crédito fiscal de IVA

Se elimina, de forma gradual, la posibilidad de computar determinados porcentajes de contribuciones patronales como crédito fiscal del impuesto al valor agregado, que fuera establecido por el Decreto 814/2001 para ciertas zonas del país.

Esta disposición será aplicable para las contribuciones que se devenguen a partir del 1/2/2018.

3.4. Promoción del trabajo registrado

Se limita el alcance de los beneficios dispuestos por la ley 26.940, dejando sus efectos reducidos a determinadas situaciones.

4. PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO

4.1. Domicilio fiscal electrónico

Se establece la obligatoriedad del domicilio fiscal electrónico con plenos efectos de notificación, para todos los contribuyentes y responsables.

4.2. Acuerdo conclusivo voluntario

Se incorpora una instancia de acuerdo conclusivo voluntario, la cual podrá ser habilitada por la AFIP antes de la determinación de oficio, bajo determinados supuestos.

4.3. Procedimientos de acuerdo mutuo

Se reglamenta la forma de tramitar los procedimientos de acuerdo mutuo (MAP) previstos en los convenios para evitar la doble imposición, a efectos de solucionar controversias suscitadas en casos en que hubiere o pudiese haber, para un contribuyente en particular, una imposición no conforme a un determinado convenio.

4.4. Acuerdos anticipados de precios

Se incorpora un régimen de acuerdos anticipados de precios (APA) denominado “determinaciones conjuntas de precios de operaciones internacionales” (DCPOI), mediante el cual el contribuyente y la AFIP podrán convenir los criterios en materia de precios de transferencia conforme los cuales se valorarán las operaciones internacionales, conforme a determinadas condiciones.

4.5. Declaraciones juradas rectificativas

Se incorpora el supuesto de errores materiales contenidos en la declaración, entre los casos admisibles de presentación de una declaración jurada rectificativa.

Se aclara además que si la declaración rectificativa en menos se presenta dentro del plazo de cinco días del vencimiento general de la obligación y la diferencia con la declaración original no excede el 5% de la base imponible originalmente declarada, la última declaración jurada sustituye a la anterior.

4.6. Régimen sancionatorio

Entre otras modificaciones, se fijan multas específicas elevadas a empresas integrantes de grupos multinacionales, por omitir información o por la no presentación del informe país por país o del empadronamiento establecidos por la Resolución General 4130-E de la AFIP.

5. RÉGIMEN PENAL TRIBUTARIO

5.1. Dispensa de formular la denuncia penal

La AFIP estará dispensada de formular la denuncia penal si las obligaciones y sus accesorios fueron cancelados en forma incondicional y total con anterioridad a la formulación de la denuncia, en los casos de evasión simple y agravada tanto tributaria como previsional y de aprovechamiento indebido de beneficios fiscales.

5.2. Extinción de la acción penal

Se elimina el mecanismo de “regularización espontánea” y, para el caso de los delitos de evasión simple y agravada tanto tributaria como previsional y de aprovechamiento indebido de beneficios fiscales, se establece un mecanismo de “bala de plata” por el cual se extinguirá la acción penal, si se aceptan y cancelan en forma incondicional y total las obligaciones y sus accesorios dentro de cierto plazo.

Este beneficio podrá ser usado una sola vez por persona obligada.

5.3. Actualización de montos

Se actualizan los montos de las condiciones objetivas de punibilidad de los delitos tipificados en la ley.

Si tiene alguna consulta en relación a esta temática, por favor no dude en contactarse con nosotros al tel.: (+11) 43159304 o por email a carlosanavia@jebsen.com.ar o nicolasscalone@jebsen.com.ar

Cordialmente.



Maia Sucksdorf Nicolás Scalone Carlos Anavia
Depto. Legal - Tributario

CRA/NS - XII.2017

Este boletín informativo ha sido preparado por mgijebsen & Co. para información de clientes y amigos. Si bien ha sido confeccionado con el mayor cuidado y celo profesional, mgijebsen & Co. no asume responsabilidades por eventuales inexactitudes que este boletín pudiera presentar.