

Estructura jurídica de una pyme para minimizar el impacto del impuesto a las ganancias

Año
2017

Autora
González, Rebeca

Directora de tesis
Bolatti, Cecilia

Este documento está disponible para su consulta y descarga en el portal on line de la Biblioteca Central "Vicerrector Ricardo Alberto Podestá", en el Repositorio Institucional de la **Universidad Nacional de Villa María**.

CITA SUGERIDA

González, R. (2017). *Estructura jurídica de una pyme para minimizar el impacto del impuesto a las ganancias*. Villa María: Universidad Nacional de Villa María



UNIVERSIDAD NACIONAL DE VILLA MARÍA
INSTITUTO ACADÉMICO PEDAGÓGICO DE CIENCIAS SOCIALES

CARRERA DE CONTADOR PÚBLICO



TALLER DE INTEGRACIÓN PROFESIONAL

TEMA: *"Estructura jurídica de una pyme para minimizar el impacto del impuesto a las ganancias"*

AUTOR: Rebeca González

TUTOR: Cra. Cecilia Bolatti

DICIEMBRE de 2017

TALLER DE INTEGRACIÓN PROFESIONAL

INDICE

INTRODUCCIÓN	3
OBJETIVOS.....	6
MARCO TEÓRICO	7
1. IMPUESTO A LAS GANANCIAS TERCER CATEGORIA	7
2. ESTRUCTURA JURIDICAS PARA PYMES	11
2.1. Sociedad anónima	11
2.2 Sociedad de Responsabilidad Limitada	14
2.3. Sociedad anónima unipersonal.....	17
2.4. Sociedades simples	18
3. PLANIFICACION FISCAL.....	20
3.1 Forma Jurídica	21
3.2. Honorarios y retribuciones	21
3.3. Dividendos y utilidades	22
SITUACIÓN PRÁCTICA	23
RESOLUCION	24
Sociedad Anónima.....	24
Socios SA	28
Sociedad de Responsabilidad Limitada	30
Socios SRL	31
Sociedad Unipersonal.....	32
Sociedad Simple.....	34
CONCLUSION	37
BIBLIOGRAFIA	39
ANEXOS	40
Anexo I.....	40
Anexo II.....	41
Anexo III.....	42
Anexo IV	43
Anexo V	44
Anexo VI	45
Anexo VII	46

TALLER DE INTEGRACIÓN PROFESIONAL

RESUMEN

La idea de este trabajo es analizar el tratamiento de los diversos sujetos frente al impuesto a las ganancias para definir aquellas figuras jurídicas que permitan minimizar la incidencia de tal tributo en la actividad de una pyme.

El impuesto a las ganancias en su tercera categoría grava los resultados obtenidos de actividades desarrolladas por lo denominados en la ley “sujetos empresa” y de cualquier otra clase de sociedad constituida en el país.

La totalidad de ganancias obtenidas por estos sujetos se consideran gravadas para el impuesto y así mismo la ley enuncia ciertos conceptos que podrán ser deducidos de sus rentas.

Es necesario advertir si se trata de sujetos obligados o no a llevar contabilidad. Como así también si se trata de sociedades de personas o de capital ya que existen diferencias en el tratamiento del impuesto para unas y otras.

Para poder analizar la incidencia del costo fiscal se desarrolla cuáles son las formas jurídicas que puede adoptar una pyme o pequeña empresa, se hace referencia a la existencia de diversos tipos jurídicos que emergen de la ley de sociedades comerciales como consecuencia del nuevo código civil y comercial lo cual motiva el análisis de las diversas variantes frente al impuesto a las ganancias.

Se identifican las diversas alternativas, detallando las características, formas de constitución, responsabilidad, obligaciones administrativas y demás aspectos de importancia respecto de Sociedades Anónimas, SRL, Sociedad Unipersonal, y Sociedades simples.

La vinculación entre la ley de impuesto a las ganancias y la forma jurídica adoptada para el desarrollo de la actividad presenta ciertos aspectos que ofrecen variantes a la hora de calcular los costos impositivos .

La situación practica desarrollada permite analizar precisamente estos puntos para poder visualizar la diferencia de liquidación para las distintas estructuras jurídicas y arribar así a una conclusión que nos permita conseguir un dato más a la hora de realizar una planificación fiscal que dentro de los límites legales disminuya la carga fiscal y haga más rentable el negocio, sin dejar de lado otras aspectos jurídicos y administrativos que son también de importancia al momento de decidir las estructura jurídica a adoptar por parte de una pyme.

TALLER DE INTEGRACIÓN PROFESIONAL

INTRODUCCIÓN

La satisfacción de las necesidades públicas constituye la razón esencial del estado, en Pos de la cual debe producir gran cantidad de bienes y prestar un variado tipo de servicios. La consecución de estos propósitos le exige incurrir en una serie de gastos, sólo posibles de atender en la medida en que disponga de los medios pecuniarios suficientes para hacerles frente, y de los que se vale explotando los recursos de su propiedad, fuentes generadoras de esos fondos.

Los recursos públicos conforman los ingresos en la tesorería del estado, cualquiera sea su naturaleza jurídica o económica. Estos se clasifican en: recursos tributarios, recursos monetarios, recursos del Crédito Público, recursos de empresas públicas u otros recursos.

Centrándose en los recursos tributarios, el poder de imperio del Estado se traduce en su facultad para exigir contribuciones con respecto a personas o bienes que se encuentran dentro de su jurisdicción.

A tales efectos distribuye la carga tributaria entre los miembros sometidos a su potestad, considerando acontecimientos o situaciones fácticas que le llevan a estimar razonablemente, y de manera concreta y objetiva, la aptitud económica que le permite a cada uno de estos aportar al tesoro público, aptitud que se denomina capacidad contributiva.

El impuesto a la renta, también conocido como impuesto a las ganancias, ocupa un lugar preferente en la mayor parte de los sistemas impositivos de los estados modernos como tributo nacional. Es uno de los atributos más generalizados en nuestros días, por lo que no es aventurado afirmar que se ha convertido en una de las principales fuentes de ingresos del estado actual.

Si bien el nombre del tributo tiene variaciones y, asimismo, su materia imponible y otros muchos aspectos técnicos y estructurales presentan matices en su aplicación práctica, se lo distingue con precisión por cualidades bien definidas. Es característica saliente y netamente diferencial del tributo la de gravar los beneficios o ingresos como tales, independientemente de los capitales o fuentes que los generen, considerando que con ellos se obtiene una medida ideal de la capacidad contributiva de los beneficiarios que los perciben, y permitiendo una óptima aplicación del principio de equidad en la imposición.

TALLER DE INTEGRACIÓN PROFESIONAL

Otro rasgo definitorio del impuesto es la noción de renta que adopta, la que se refiere a beneficios netos que deben distinguirse de los beneficios brutos o simples entradas. Esto implica considerar deducciones de costos y gastos en los que deba incurrir para la obtención del ingreso.

Además, las exenciones y deducciones personales, así como la progresividad de las tasas, son notas salientes que universalmente caracterizan al gravamen.

Se considera a este impuesto como típicamente directo, que recae de manera definitiva en el contribuyente obligado al pago.

En cuanto al ámbito de aplicación, el artículo 1 de la ley señala “todas las ganancias obtenidas por personas de existencia visible o ideal quedan sujetas al gravamen...”. Explicitando en los párrafos siguientes: “los sujetos... residentes en el país tributan sobre... las ganancias obtenidas en el país o en el exterior”.

En nuestro país el sistema de imposición del impuesto ha sido estructurado en base a un sistema mixto -cedular y global- que delinea a través de cédulas las categorías de ganancias según el tipo de fuente que las genera, para concluir con la determinación del gravamen de acuerdo a un criterio global.

La ley clasifica a las ganancias imponibles en categorías, tiene en cuenta la relación económica que por medio de bienes y actividades une éstas con el sujeto que las recibe.

Así, el ordenamiento establece cuatro categorías: dos referidas a los ingresos provenientes de la mera posesión de bienes, sin mayor actividad por parte del sujeto que los percibe, incluyendo en una primera los que son producto de los capitales inmobiliarios, y en una segunda los que tienen origen en capitales mobiliarios. Por otra parte, una tercera categoría reúne las rentas producidas conjuntamente por el capital y el trabajo de su titular y finalmente una cuarta las que provienen exclusiva o preponderantemente del trabajo personal.

De la ley de sociedades comerciales emergen diversos tipos jurídicos, como ser las sociedades de hecho, las sociedades unipersonales, las sociedades de responsabilidad limitada, las sociedades anónimas, entre otras, consecuencia del nuevo código civil y comercial, lo cual motiva el análisis de las diversas variantes frente al impuesto a las ganancias.

Uno de los principales problemas que se detectan en las empresas y particularmente en las pymes hoy en día es el gran impacto que tienen los

TALLER DE INTEGRACIÓN PROFESIONAL

impuestos. Es por ello que se busca reducir la carga fiscal al mínimo posible, siempre dentro del marco legal.

La hipótesis en la que se enfocará es que el impuesto a la renta tiene un impacto importante en las empresas y es posible disminuir el mismo sin eludir, ni evadirlo; sino aprovechando las oportunidades que aporta la ley.

Dentro de la planificación fiscal la elección del tipo societario surge como una herramienta para mejorar el impacto fiscal sobre la empresa. Se tendrán en cuenta distintos tipos societarios y su tratamiento desde el punto de vista impositivo.

TALLER DE INTEGRACIÓN PROFESIONAL

OBJETIVOS

OBJETIVO GENERAL

Evaluar el tratamiento de los diversos sujetos frente al impuesto a las ganancias para definir aquellas figuras jurídicas que permiten minimizar la incidencia de tal tributo en la actividad de una Pyme.

OBJETIVOS ESPECÍFICOS

1. Identificar las normas de la ley de impuesto a las ganancias vinculadas a la liquidación de las pymes.
2. Analizar las figuras jurídicas que se encuentran disponibles en la legislación para el desarrollo de la actividad empresarial.
3. Evaluar comparativamente los aspectos jurídicos, administrativos e impositivos que ofrecen las diversas formas jurídicas en la liquidación del impuesto a las ganancias.
4. Calcular el costo impositivo que representa el impuesto a las ganancias en las diversas formas jurídicas, analizando la incidencia del mismo en relación a las ventas.

MARCO TEÓRICO

1. IMPUESTO A LAS GANANCIAS TERCER CATEGORIA

La ley del impuesto a las ganancias supone que el sujeto empresa o sociedad es potencialmente capaz de obtener y producir cualquier tipo de rédito bajo la idea de la existencia de una fuente generadora de renta permanente, y por ende considera gravados todos sus resultados.

En la tercera categoría se incluyen los resultados provenientes de las actividades comerciales, industriales, agropecuarias, mineras o de cualquier otro tipo. Que son aquellas actividades desarrolladas por los denominados “sujetos empresas” del artículo 69 de la ley del impuesto a las ganancias, y las provenientes de cualquier otra clase de sociedades constituidas en el país o por empresas unipersonales ubicadas en él.

Corresponden además a esta categoría, las rentas de la primera y segunda categoría, en tanto sean obtenidas por sujetos que se encuentren organizados como empresa y las rentas de los profesionales, cuando se encuentran complementadas con una explotación comercial.

La ley atribuye a esta categoría la totalidad de las ganancias obtenidas por los sujetos detallados en la misma, por lo tanto una vez adquirido la calidad de sujeto pasivo del impuesto, todas las ganancias que se obtengan será gravadas por la norma.

A su vez la misma ley permite a los sujetos de la tercera categoría deducir de sus ganancias gravadas ciertos conceptos tales como:

- ✓ Gastos y erogaciones inherentes al giro del negocio
- ✓ Castigos y provisiones para malos créditos (dudosos o incobrables)
- ✓ Gastos de organización
- ✓ Reservas matemáticas y para riesgos en curso y similares (según la superintendencia de seguros)
- ✓ Comisiones y gastos incurridos en el extranjero
- ✓ Previsión para indemnización por despidos
- ✓ Erogaciones y gratificaciones a favor del personal
- ✓ Aporte de empleadores a planes de seguro de retiro privados y planes y fondos de jubilación y pensiones de mutuales
- ✓ Gastos de representación

TALLER DE INTEGRACIÓN PROFESIONAL

✓ Honorarios de directores síndicos, miembros del consejo de vigilancia y socios administradores. (Hasta el 25% de las utilidades contables del ejercicio o la suma que resulte de computar \$12500 por cada uno de los perceptores de dichos conceptos)

No se consideraran admitidas como deducciones:

✓ Los gastos personales y de sustento del contribuyente y de su familia. Excepto gastos de sepelio y cargas de familia (Se entiende por carga de familia al cónyuge; y a cada hijo/a, hijastro/a menor de 18 años o incapacitado para el trabajo. En todos los casos siempre que sean residente en el país y estén a cargo del contribuyente con ingresos menores a un tope establecido)

✓ Los intereses de los capitales invertidos por el dueño o socio de las empresas incluidas en el artículo 49, inciso b) (otras clases de sociedades constituidas en el país o empresas unipersonales ubicadas en él), como las sumas retiradas a cuenta de las ganancias o en calidad de sueldo y todo otro concepto que importe un retiro a cuenta de utilidades

✓ La remuneración o sueldo del cónyuge o pariente del contribuyente. Cuando se demuestre una efectiva prestación de servicios, se admitirá deducir la remuneración abonada en la parte que no exceda a la retribución que usualmente se pague a terceros por la prestación de tales servicios, no pudiendo exceder a la abonada al empleado -no pariente- de mayor categoría, salvo disposición en contrario de la DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA.

✓ El impuesto de esta ley y cualquier impuesto sobre terrenos baldíos y campos que no se exploten.

✓ Las remuneraciones o sueldos que se abonen a miembros de directorios, consejos u otros organismos que actúen en el extranjero, y los honorarios y otras remuneraciones pagadas por asesoramiento técnico-financiero o de otra índole prestado desde el exterior, en los montos que excedan de los límites que al respecto fije la reglamentación.

✓ Las sumas invertidas en la adquisición de bienes y en mejoras de carácter permanente.

✓ Las utilidades del ejercicio que se destinen al aumento de capitales o a reservas de la empresa cuya deducción no se admite expresamente en esta ley.

✓ La amortización de llave, marcas y activos similares.

✓ Las donaciones y liberalidades no deducibles

TALLER DE INTEGRACIÓN PROFESIONAL

- ✓ Los quebrantos netos provenientes de operaciones ilícitas.
- ✓ Los beneficios que deben separar las sociedades para constituir el fondo de reserva legal.
- ✓ Las amortizaciones y pérdidas por desuso, alquileres y gastos de automóviles (hasta un tope establecido). Excepto para automóviles cuya explotación constituya el objeto principal de la actividad gravada.
- ✓ Tampoco serán deducibles reparaciones los gastos en combustibles, lubricantes, patentes, seguros, ordinarias y en general todos los gastos de mantenimiento y funcionamiento de automóviles que no sean bienes de cambio, en cuanto excedan la suma global que, para cada unidad, fije anualmente la Dirección General Impositiva. (Excepto automóviles cuya explotación constituya el objeto principal de la actividad gravada)
- ✓ Retribución por la explotación de marcas y patente pertenecientes a sujetos del exterior
- ✓ Multas costas causídicas e intereses punitivos derivados de obligaciones fiscales.

En esta categoría la ganancia se reconoce cuando nace el derecho a percibir esa renta, es decir, se aplica el criterio de lo devengado.

A fin de su liquidación serán consideradas las ganancias del año fiscal en que termina el ejercicio anual en el cual se han devengado.

Se debe distinguir entre los sujetos que lleven o no un sistema contable que les permita confeccionar balance comercial.

Según el nuevo código civil y comercial de la nación están obligadas a llevar contabilidad todas las personas jurídicas privadas y quienes realicen una actividad económica organizada o sean titulares de una empresa o establecimiento comercial, industrial, agropecuario o de servicios.

Y sin perjuicio de lo establecido en leyes especiales, quedan excluidas de esta obligación las personas humanas que desarrollen profesiones liberales o actividades agropecuarias y conexas no ejecutadas u organizadas en forma de empresa.

También pueden ser eximidas de llevar contabilidad las actividades que, por el volumen de su giro, resulta inconveniente sujetar a tales deberes según lo determine cada jurisdicción local.

TALLER DE INTEGRACIÓN PROFESIONAL

Si el sujeto no está obligado a contabilizar sus operaciones, calculara sus resultados teniendo en cuenta las normas impositivas.

En cambio si el sujeto está obligado a practicar balances, sus resultados surgirán del estado de resultados, elaborado de acuerdo a la normativa contable vigente, la cual, en muchos aspectos difiere con la impositiva. Por lo tanto, en estos casos se deberán realizar los ajustes correspondientes para adecuar el resultado contable del ejercicio a las normas del gravamen.

El artículo 50 de la ley del impuesto a las ganancias se encarga de la atribución del resultado de los socios, y establece que los resultados de las empresas unipersonales y de las sociedades incluidas en el inciso b del artículo 49 se asignan íntegramente al dueño o se distribuye entre los socios aun cuando no se hubieran acreditado dichos resultados en sus cuentas particulares, es decir, aun cuando éstos no se hubieran percibido.

Una de las principales diferencias entre el tratamiento impositivo de las sociedades de personas y las denominadas de capital es que estas últimas es la propia sociedad la responsable de la determinación e ingreso del impuesto.

Por el contrario, en las sociedades de personas, ésta determina la utilidad impositiva según el mecanismo de liquidación correspondiente, siendo luego el resultado impositivo asignado a sus socios en función del porcentaje de participación que cada uno de ellos posee una sociedad.

El socio procederá a incluir dicha utilidad de tercera categoría en su declaración jurada anual junto a otras rentas que pudiera tener y será responsable de la determinación e ingreso del impuesto que le corresponda. El mismo tratamiento será aplicable si el resultado de la sociedad de personas es negativo.

Cabe aclarar que para las sociedades de personas, el retiro de mercaderías efectuado por el contribuyente para uso particular o el de su familia, se considerarán realizados al precio que se obtendría en operaciones onerosas o con tercero a efectos de la determinación del impuesto. De esta manera, la norma tiende a evitar o limitar un manejo discrecional de retiros de bienes por parte del contribuyente o socio. De lo contrario, Se podrían de traer beneficios del ámbito del gravamen.

En forma análoga a lo comentado en relación a los retiros de mercaderías, la ley establece que no serán deducibles para las sociedades de personas los montos retirados por los socios en concepto de intereses del capital invertido o a cuenta

TALLER DE INTEGRACIÓN PROFESIONAL

de ganancias o en calidad de sueldo o por cualquier otro concepto que importe un retiro a cuenta de utilidades.

En consecuencia, los retiros asignados a los socios tributarán encabeza de éstos, pero como una mayor renta de la tercera categoría.

2. ESTRUCTURA JURIDICAS PARA PYMES

Para realizar una adecuada planificación que permita disminuir los costos fiscales sin apartarse de las normas legales es necesario optar por la forma más adecuada fiscalmente para llevar a cabo cada tipo de emprendimiento.

Dentro de los principales tipos societarios podemos elegir entre los siguientes:

-  SA
-  SRL
-  Empresa unipersonal
-  Sociedades simples (antes sociedad de hecho)

En los próximos apartados se definen las principales características jurídicas de los mencionados sujetos.

2.1. Sociedad anónima

La Sociedad Anónima es aquella sociedad en la que el capital se representa por acciones y los socios limitan su responsabilidad a la integración de las acciones suscriptas.

Características

- El capital social está representado por acciones
- Los socios limitan su responsabilidad a la integración de las acciones suscriptas.
- Las acciones están representadas en títulos libremente negociables.
- Sus órganos están claramente establecidos según la ley de sociedades.

Constitución

TALLER DE INTEGRACIÓN PROFESIONAL

Las sociedades anónimas solo pueden constituirse por instrumento público. Ya sea por acto único o por suscripción pública.

La sociedad queda constituida en un acto único cuando los firmantes suscriben el instrumento de constitución. Es la forma más utilizada en la práctica.

La constitución por suscripción pública casi no se utiliza en la práctica y se da cuando los interesados en crear la sociedad recurren al público para reunir el capital necesario.

Denominación social

La sociedad anónima solo puede tener “denominación social”, la cual puede consistir en un nombre de fantasía o puede incluir el nombre de una o más personas físicas. Siempre debe contener la expresión “Sociedad Anónima” o su abreviatura “SA”.

Capital social

En las sociedades por acciones cobra mayor importancia el capital que aportan los accionistas por sobre las características personales de estos.

La ley 19.550 exige la mención del capital social en el instrumento constitutivo, ya que su omisión ocasionaría que la sociedad quede incluida entre las sociedades de la sección IX y sea sometida a dicho régimen

El capital mínimo de la SA es de \$100.000. Con esto se busca restringir la constitución de sociedades anónimas y reservarlas para los grandes emprendimientos.

Los accionistas solo pueden realizar aportes que consistan en prestaciones de dar, ya sea dinero o bienes susceptibles de ser ejecutados.

El capital debe suscribirse totalmente al celebrarse el contrato constitutivo y su integración depende de la clase de aporte.

Los aportes en dinero deben integrarse como mínimo en un 25% al celebrar el contrato constitutivo y el 75% restante en un plazo no mayor a dos años.

Los aportes en especie deben integrarse totalmente al celebrar el contrato constitutivo y solo puede consistir en obligaciones de dar.

Acciones

TALLER DE INTEGRACIÓN PROFESIONAL

Las acciones son los títulos valores representativos del capital social que determinan la participación del accionista en la vida corporativa.

Son cada una de las partes idénticas en que está dividido el capital social.

En las sociedades anónimas la división del capital en acciones es un requisito esencial tipificante, ya que se trata de un elemento que caracteriza a este tipo de sociedad.

Las acciones otorgan a sus titulares la condición de socio. Deben tener siempre el mismo valor.

Se pueden crear distintas categorías de acciones. Cada una de estas categorías pueden otorgar distintos derechos que las otras y dentro de la misma categoría los derechos deben ser iguales.

Asambleas

La asamblea es la reunión de accionistas organizada obligatoriamente de acuerdo a la ley y el estatuto a fin de tratar y resolver asuntos de interés social. Es el órgano de gobierno de la sociedad, es decir, adopta las decisiones sociales. Solo funciona cuando es convocada.

El directorio

El directorio es el órgano permanente que tiene a su cargo la administración de la sociedad anónima, con las facultades conferidas por la ley y los estatutos, integrado por directores, socios o no socios, elegidos periódica y normalmente por la asamblea de los accionistas.

En otras palabras el directorio es el órgano encargado de administrar y dirigir a la sociedad, con la finalidad de dar cumplimiento al objeto social. Es el órgano de administración de la sociedad anónima.

Sus decisiones deben adoptarse por deliberación y votación a través de reuniones.

No pueden ser directores:

- Quienes no pueden ejercer el comercio
- Los fallidos por quiebra culpable o fraudulenta hasta 10 años después de su rehabilitación
- Los fallidos por quiebra casual o los concursados hasta 5 años después de su rehabilitación

TALLER DE INTEGRACIÓN PROFESIONAL

- Los directores y administradores de sociedades cuya conducta se calificare de culpable o fraudulenta hasta 10 años después de su rehabilitación
- Los condenados con accesoria de inhabilitación de ejercer cargos públicos hasta 10 años después de cumplida la condena
- Los condenados por hurto, robo, defraudación, cohecho, emisión de cheques sin fondos, delitos contra la fe pública y delitos societarios hasta 10 años después de cumplida su condena
- Los funcionarios de la administración pública cuyo desempeño se relacione con el objeto de la sociedad hasta 2 años desde el cese de sus funciones.

Órgano de fiscalización

El órgano de fiscalización es el encargado de controlar a administración de la sociedad. En las sociedades anónimas el control recae sobre la gestión del directorio.

Además las sociedades anónimas están sometidas a una “fiscalización externa” o “fiscalización estatal”. Se trata del control que lleva el Estado sobre estas sociedades.

2.2 Sociedad de Responsabilidad Limitada

La sociedad de responsabilidad limitada es una sociedad de carácter mixto cuyo capital se divide en cuotas, y en la que los socios limitan su responsabilidad a la integración de las cuotas que suscriban o adquieran.

Se dice que es una sociedad de “carácter mixto” porque la personalidad de los socios no es esencial al momento de constituir la sociedad, pero tampoco es indiferente como lo es en una sociedad anónima.

Características

- ✓ El capital se divide en cuotas
- ✓ Los socios limitan su responsabilidad a la integración de las cuotas que suscriban o adquieran
- ✓ El número de socios es limitado, ya que no puede exceder de cincuenta.

TALLER DE INTEGRACIÓN PROFESIONAL

- ✓ La administración y representación de la sociedad está a cargo de la gerencia, que puede ser unipersonal o plural y puede estar integrada por socios o terceros.

Constitución

Al momento de constituir una SRL se debe tener en cuenta:

- ✓ Instrumento constitutivo: puede realizarse mediante instrumento público o privado
- ✓ Integración de los aportes: los aportes en dinero deben integrarse en un
- ✓ 25% como mínimo al momento de constituirse la sociedad y el resto debe completarse en un plazo de dos años.
- ✓ Su cumplimiento se acreditara al momento de inscribirse la sociedad en el Registro Público de Comercio, con el comprobante de su depósito en un banco oficial.
- ✓ Si se trata de aportes en especie, los mismos deben integrarse al momento de constituirse la sociedad.
- ✓ Denominación social: la SRL puede actuar bajo denominación social, la cual puede consistir en un nombre de fantasía o puede incluir el nombre de uno o más socios.
- ✓ La denominación social siempre debe incluir la indicación “Sociedad de Responsabilidad Limitada” o su abreviatura “SRL”. Su omisión hará responsable limitada y solidariamente al gerente por los actos celebrados.

Responsabilidad de los socios

Los socios limitan su responsabilidad a la integración de las cuotas que suscribieron o adquirieron.

Esto significa que el socio de una SRL no podrá ser demandado por un acreedor de la sociedad para el cobro de una deuda social. A tal fin el acreedor solo podrá demandar a la sociedad.

La quiebras de la SRL no implica la quiera de sus socios.

Los únicos casos en que los socios deberán responder solidaria e ilimitadamente serán por los aportes en dinero que falten de integrar y por la sobrevaloración de los aportes en especie.

TALLER DE INTEGRACIÓN PROFESIONAL

Capital social

Como contrapartida a la responsabilidad limitada de los socios es necesario que el monto del capital social sea suficiente y adecuado al real movimiento de la sociedad.

Los socios de la SRL solo pueden realizar aportes que consistan en prestaciones de dar, ya sea dinero o bienes susceptibles de ser ejecutados.

El capital de la SRL debe suscribirse en su totalidad en el acto de constitución de la sociedad. Cuando hablamos de suscribir hacemos referencia a la obligación de realizar el aporte.

La integración de ese capital dependerá de la clase de aporte que sea. Aportes en dinero o en especie como ya mencionamos anteriormente.

Cuotas sociales

En las SRL el capital social se divide en cuotas. Todas las cuotas deberán tener igual valor y cada una dará derecho a un voto. Por lo tanto el grado de participación de cada socio en la sociedad dependerá de la cantidad de cuotas que posea.

Administración de la sociedad

En las SRL el órgano de administración y representación es la gerencia. Los gerentes pueden ser socios o terceros y puede tratarse de una gerencia unipersonal o plural.

Los gerentes son designados por los socios, ya sea en el contrato social o en una reunión de socios posterior llamada "asamblea". Pueden ser elegidos por tiempo determinado o indeterminado. Y la designación debe inscribirse en el Registro Público de Comercio.

Los gerentes tienen los mismos derechos, obligaciones, prohibiciones e incompatibilidades que los directores de la SA.

Los gerentes que incumplan con sus obligaciones son responsables por los daños y perjuicios que resulten de su acción u omisión.

Los gerentes podrán ser removidos sin necesidad de justa causa, salvo cuando su designación haya sido condición expresa de la constitución de la sociedad.

Órgano de gobierno

TALLER DE INTEGRACIÓN PROFESIONAL

En la SRL el órgano de gobierno es el conjunto de los socios. Esto quiere decir que serán los socios quienes tomen las decisiones en la sociedad.

Derecho de receso

Aquellas resoluciones que impliquen la transformación, fusión, escisión, prorroga, reconducción, transferencia del domicilio social al extranjero, cambio fundamental del objeto y toda decisión que incremente las obligaciones sociales y responsabilidad de los socios que votaron en contra, otorga a estos el derecho de receso.

Actas

Tanto las resoluciones adoptadas en asamblea como las adoptadas a través del sistema de consulta o decisión escrita deben constar en el Libro de Actas exigido por la ley de sociedad.

2.3. Sociedad anónima unipersonal

A partir de la entrada en vigencia de la ley 26.994 y sus modificaciones a la ley 19.550 se crean las sociedades de un solo socio o sociedades unipersonales.

Se trata de sociedades de un solo socio, en la que el capital se representa por acciones y dicho socio limita su responsabilidad a la integración de las acciones suscriptas. Es decir que esta clase de sociedad solo puede constituirse y funcionar bajo el tipo de la “sociedad anónima”.

Constitución

La sociedad unipersonal solo podrá constituirse a través de instrumento público y por acto único, esto último quiere decir que la sociedad quedará constituida cuando el firmante (socio único) suscriba el instrumento de constitución.

La naturaleza del acto constitutivo consiste en una declaración unilateral de voluntad.

Denominación social

TALLER DE INTEGRACIÓN PROFESIONAL

La sociedad unipersonal deberá contener en su denominación social la expresión “sociedad anónima unipersonal” o su abreviatura “S.A.U”.

Integración del capital

En las sociedades unipersonales el capital deberá ser integrado totalmente en el acto constitutivo. Por lo tanto en esta clase de sociedad no corre la posibilidad de integrar el 25% del capital, sino que debe integrarse en su totalidad en el acto constitutivo.

Órganos de las SAU

Luego de la reforma de ley de sociedades las sociedades unipersonales podrán contar con un directorio unipersonal.

La mayoría de la doctrina considera que dichas modificaciones ayudaran a que la sociedad anónima unipersonal sea de verdadera utilidad para aquellos pequeños y medianos empresarios que pretendan constituir una sociedad.

Fiscalización estatal permanente

La sociedad anónima unipersonal integra el grupo de sociedades que están sometidas a fiscalización estatal permanente. Esto significa que la autoridad de control podrá fiscalizar a la sociedad durante su constitución, funcionamiento, disolución y liquidación.

En todas las demás cuestiones, las sociedades anónimas unipersonales se rigen por las disposiciones de las “sociedades anónimas”

2.4. Sociedades simples

Previo a la reforma de la ley 26.944 la sección IV regulaba la situación de las “sociedades no constituidas regularmente”, término que incluía a las sociedades de hecho con objeto comercial y a las sociedades irregulares.

Luego de la reforma de esta ley, la sección IV regula la situación de las “sociedades no constituidas según los tipos del capítulo II y otros supuestos”, término que incluye a las siguientes sociedades:

- ✓ Sociedades que estén constituidas sin sujetarse a los tipos del capítulo II

TALLER DE INTEGRACIÓN PROFESIONAL

- ✓ Sociedades que omitan requisitos esenciales
- ✓ Sociedades en incumplan con las formalidades exigidas por la ley 19.550

La reforma de esta ley modifico el listado de sociedades que se incluyen en esta sección IV, pero también reformo completamente el régimen que se les aplica.

Denominación

La doctrina difiere en cuanto a la forma de llamar a estas sociedades. Podrían denominarse “sociedades simples o libres”, “sociedades residuales”, “sociedades no regulares”, “sociedades de la sección IV”.

Contrato social

El contrato social es oponible entre los socios, lo cual significa que los socios pueden hacer valer entre sí las cláusulas establecidas en el contrato social.

Frente a terceros la sociedad y los socios pueden hacer valer el contrato social solo cuando este probado que estos terceros conocían el contenido del contrato social al momento de contratar con la sociedad, o al momento en que nació la relación obligatoria que los une.

Los terceros pueden invocar el contrato social frente a la sociedad, los socios y los administradores.

Representación, administración y gobierno

Todas aquellas cláusulas del contrato referidas al régimen de representación, administración, organización y gobierno de la sociedad, son oponibles entre los socios y pueden ser invocados por cualquier de ellos como ya fue explicado anteriormente.

Al momento de relacionarse la sociedad con terceros, cualquiera de los socios puede representar a la sociedad, pero bajo la condición de que quien este representando a la sociedad debe exhibir el contrato social.

Responsabilidad de los socios

El principio general es que la responsabilidad de los socios es

- ✓ Mancomunada: esto significa que cada socio responderá solamente por la parte que le corresponda.

TALLER DE INTEGRACIÓN PROFESIONAL

- ✓ Por partes iguales: significa que la manera de repartir el porcentaje de cada obligación de la sociedad entre los socios es en partes idénticas.
- ✓ Existen excepciones a este principio general, es decir, que en ciertas ocasiones la responsabilidad de los socios puede pasar a ser solidaria y/o en distintas proporciones cuando:
 - Exista una estipulación expresa para una determinada relación
 - Exista una estipulación en el contrato social
 - Por el tipo de sociedad que manifestaron adoptar

En todos los casos este tipo de sociedades tienen la posibilidad de “salvar” o “subsanan” las cuestiones que las ubicaron dentro de esta categoría.

3. PLANIFICACION FISCAL

Para reducir el impacto fiscal y obtener, dentro de los límites legales, ahorro económico por la disminución en las cargas fiscales con el objetivo de volver más rentable un negocio es necesario realizar una buena planificación fiscal dentro del marco de la ley y para esto es necesario evaluar las diferentes alternativas y formas jurídicas más convenientes.

En relación a los mismos, la vinculación entre la Ley de Impuesto a las Ganancias y la forma jurídica adoptada para el desarrollo de la actividad empresarial presenta los siguientes aspectos que ofrecen variantes en los costos impositivos que genera este tributo:

- Adopción de una forma jurídica de personas (art 49 inc b)) o de capital (art 69).
- Tratamiento de los Honorarios y retribuciones a los administradores.
- Tratamiento de los dividendos y distribución de utilidades.

En los próximos apartados se presentan las alternativas que ofrece la legislación en el marco del diseño de las modalidades tendientes a reducir la carga impositiva de las empresas.

TALLER DE INTEGRACIÓN PROFESIONAL

3.1 Forma Jurídica

En materia de Impuesto a las Ganancias existen marcadas diferencias respecto de cuál sea el sujeto que este declarando la renta.

Por ende si hablamos de estructuras societarias cuyas rentas tributan en cabeza de sus socios como son las sociedades de personas, ya mencionadas anteriormente, la carga impositiva recae sobre el socio como persona física. El cálculo del impuesto en estos casos utiliza la tabla del artículo 90, cuya alícuota es progresiva y escalonada. Además, las personas físicas gozan de un mínimo no imponible y de cargas de familia por sus familiares directos en determinadas condiciones. Y hasta en ciertos casos se agrega una deducción especial.

Si hablamos de estructuras jurídicas donde las ganancias tributan en cabeza de la misma sociedad, como en el caso de las sociedades de capital, la ley establece una tasa de impuesto del 35% sobre las utilidades netas, en todos los casos.

La diferencia es significativa y más aun a favor de si el que tributa es la persona física que tiene la posibilidad de haber deducido previamente los mínimos no imponibles de ley.

3.2. Honorarios y retribuciones

Otro aspecto a tener en cuenta dentro del ámbito del impuesto a las ganancias son los honorarios o retribuciones que pagan las sociedades a sus socios administradores o directores.

Los sujetos comprendidos en el artículo 69, pueden deducir la retribución asignada a cada director o administrador hasta el límite de \$ 12.500 por año, por lo tanto se libra de pagar el 35% de dicho monto. El honorario o retribución deberá ser declararlo por el socio en su liquidación personal de impuesto pero va a estar sujeto a tasa una progresiva por tratarse de una persona física.

Pueden también asignarse como honorarios de directores o administradores hasta el 25% de las utilidades contables, que pueden distribuirse del modo en que se desee. Pero siempre de ambos topes puede tomarse el mayor.

El 25% mencionado según la ley debe calcularse sobre utilidades contables y no impositivas, y puede suceder que las primeras sean mayores que las segundas, la diferencia no habrá tributado el impuesto, por lo tanto cada director o socio

TALLER DE INTEGRACIÓN PROFESIONAL

administrador debe declarar ese excedente no alcanzado como ganancia gravada en su declaración personal, mientras que la parte de sus honorarios que sí tributó en cabeza de la sociedad, será no computable en su declaración. Pero como mencionamos anteriormente al tratarse de persona física la alícuota será escalonada y progresiva.

A su vez, los directores o socios administradores pueden percibir una retribución por las funciones técnico administrativas que desarrollen en la empresa, tributando por ellas el impuesto que resulte de declararlas en cuarta categoría como personas físicas. Asimismo, la sociedad se encuentra habilitada a deducir tales conceptos reduciendo la base imponible sujeta al pago del 35% del impuesto a las ganancias.

Es decir que pueden percibir los honorarios o retribuciones asignados por la asamblea y también la retribución mensual por su desempeño en tareas ejecutivas o técnicas.

Por su parte, la retribución correspondiente a los socios de las sociedades de personas no resulta computable a los fines del cálculo de la ganancia impositiva de tales sujetos, según lo establece el artículo 88 inc b).

3.3. Dividendos y utilidades

En cuanto a los dividendos, serán también no computables como ganancia de los accionistas en cuanto se correspondan con las ganancias impositivas y por consiguiente hubieran pagado ya el impuesto a la tasa del 35%.

En relación a las sociedades de personas, los retiros de utilidades resultan no computables como ganancias, aunque se encuentran alcanzados por la totalidad del resultado impositivo generado por la empresa, independientemente de las sumas asignadas o distribuidas, según lo establece el artículo 50 de la ley.

TALLER DE INTEGRACIÓN PROFESIONAL

SITUACIÓN PRÁCTICA

El planteo de la situación práctica tiene por objeto el desarrollo de la liquidación del impuesto a las ganancias para las diversas formas jurídicas identificadas en una Pyme. El cálculo del mismo permite obtener el costo impositivo y la incidencia sobre las ventas y rentabilidad de la empresa.

Se presenta a continuación el papel de trabajo de una empresa que tiene por objeto la comercialización de neumáticos para el período fiscal 2017. El patrimonio neto al 31/12/2017 es de \$ 10.562.000. Los ingresos y costos operativos acumulados en el período fiscal son los siguientes:

ESTADO DE RESULTADOS	
Período 01/01/2017 al 31/12/2017	
Ventas	\$ 3.720.800,00
Costo de ventas	\$ 1.447.391,20
Resultado Bruto	\$ 2.273.408,80
Gastos de Administración	\$ 327.244,36
Gastos de Comercialización	\$ 840.156,64
Gastos Financieros	\$ 395.060,16
Resultado Neto	\$ 710.947,64

La empresa se compone de dos socios (Jorge y Marcelo) que aportaron el capital en partes iguales. Ambos desarrollan las funciones de administración y se ocupan de las gestiones comerciales con los clientes. Los socios evalúan la posibilidad de desarrollar la actividad a través de las formas jurídicas que admite la legislación, en el marco de la planificación fiscal. En particular, se evalúa el tratamiento impositivo con una SA, SRL, Sociedad Unipersonal y Sociedad Simple.

Por tales conceptos, el Estado de resultados incluye los siguientes conceptos:

1. Retribución por gestiones comerciales: los socios retiran un equivalente al 10% de las ventas en concepto de comisiones, que se distribuyen en partes iguales.
2. Retribución por funciones de dirección: cada socio retira \$ 10.000 por mes a cuenta de honorarios. Finalizado el ejercicio, el 31/03 del año siguiente, antes del vencimiento de la declaración jurada del impuesto a las

TALLER DE INTEGRACIÓN PROFESIONAL

ganancias, aprueban y asignan por este concepto un 45% de la utilidad neta antes de impuestos, que se dividen en partes iguales.

3. Otras retribuciones: El socio Jorge es propietario del local comercial que utiliza la empresa, por lo que cobra un alquiler mensual de \$ 8.500. El socio Marcelo realizó un préstamo a la sociedad de \$ 100.000 en 2014 por lo que se le abonan \$ 2.500 por mes en concepto de intereses.
4. Utilidades: los socios retiran en Junio y en Diciembre \$ 50.000 cada uno, a cuenta de utilidades. La empresa toma como política la distribución del 45% de la utilidad neta después de impuestos.

La situación planteada permite identificar el costo impositivo que asumen los sujetos obligados frente al impuesto a las ganancias, considerando las diversas formas jurídicas.

En relación a los socios, se considera que ambos son solteros y no poseen cargas de familia a los fines de evitar diferencias en el cálculo del impuesto vinculadas a situaciones particulares.

El estado de resultado no incluye ningún importe en concepto de retiro de los socios, tales como sueldos y honorarios.

RESOLUCION

A fin de resolver la situación práctica liquidamos el impuesto según cada estructura jurídica planteada y realizaremos también la liquidación para cada uno de los socios integrantes de la misma de manera que nos permita analizar y comparar la incidencia del impuesto a las ganancias para cada tipo societario entre los que podría optar una pyme.

Sociedad Anónima¹

Partiendo del resultado contable del ejercicio realizaremos los ajustes pertinentes a fin de obtener el resultado impositivo y aplicar la alícuota correspondiente del 35%.

1. Comisiones por ventas

¹ Ver ANEXO I

TALLER DE INTEGRACIÓN PROFESIONAL

Las retribuciones entregadas a los socios en concepto de comisiones por ventas está incluido dentro del estado de resultados y deberán considerarse ganancia gravada para los socios al momento de realizar su liquidación personal como persona física.

2. Honorarios por funciones de dirección

Lo retirado por los socios a cuenta de honorarios por sus roles como directivos es un concepto deducible de la tercer categoría de ganancias para las sociedades de capital según art. 87 inciso j) de la ley.

Para su correcta deducción deberá acreditarse que las respectivas sumas responden a efectivas prestaciones de servicios, que su magnitud guarda relación con la tarea desarrollada y de corresponder que se ha cumplido con las obligaciones previsionales pertinentes.

Las sumas a deducir por estos conceptos no podrán exceder:

- 25% de las utilidades contables del ejercicio. A tal fin debe entenderse por utilidad contable a la obtenida después de detraer el impuesto a las ganancias del ejercicio que se liquida determinado según las normas de la ley y el decreto reglamentario
- El monto que resulte de computar doce mil quinientos (\$ 12.500) por cada uno de los perceptores de dichos conceptos.

De ambos conceptos el que resulte mayor, siempre que la asignación se produzca dentro del plazo previsto para la presentación de la declaración jurada anual del año fiscal por el cual se paguen.

Lo retirado por los socios asciende a \$120000 por cada uno, corresponde calcular el tope exigido por la ley y deducir solo lo admitido.

Calculamos ambos topes. Tomamos el mayor, en nuestro caso, el 25% de la utilidad contable y comparamos ese tope con lo deducido por la sociedad en concepto de honorarios y corroboramos que efectivamente debe aplicarse el tope.

Intereses presuntos

Por otra parte en su artículo 73 la ley de ganancias enuncia que toda disposición de fondos o bienes efectuados a favor de terceros por parte de los sujetos comprendidos en el artículo 49, inciso a), sociedades de capital,

TALLER DE INTEGRACIÓN PROFESIONAL

y que no responda a operaciones realizadas en interés de la empresa, hará presumir, sin admitir prueba en contrario, una ganancia gravada en cabeza de la sociedad acreedora.

Se entenderá que se configura la disposición de fondo o bienes arriba mencionada cuando aquellos sean entregados en calidad de préstamos, sin que ello constituya una consecuencia de operaciones propias del giro de la empresa o deba considerarse generadoras de beneficios gravados.

Según art. 103 del decreto reglamentario se considerará que constituyen una consecuencia de operaciones propias del giro de la empresa, las sumas anticipadas a directores, síndicos y miembros de consejos de vigilancia, en concepto de honorarios, en la medida que no excedan los importes fijados por la asamblea correspondiente al ejercicio por el cual se adelantaron y siempre que tales adelantos se encuentren individualizados y registrados contablemente

En nuestra situación practica lo asignado por asamblea en concepto de honorarios supera lo anticipado a las socios, por ende se considera que estos retiros constituyen una consecuencia propia del giro del negocio y no una disposición a de fondos a favor de terceros, por lo cual no se presume que existe renta gravada.

3. Otras retribuciones de los socios

Jorge: El alquiler cobrado por dar en locación su local comercial a la empresa, se computa para el socio como una renta gravada de primera categoría, renta del suelo.

Para la SA es gasto deducible impositivamente por ser inherente al giro de negocio. Por ende es correcto que este incluido en el estado de resultados.

Marcelo: El préstamo entregado a la sociedad genera intereses gravados para el socio que deberán declararse como ganancias de segunda categoría, rentas de capital.

Para la sociedad es un gasto deducible por lo que es correcto que este incluido en el estado de resultados.

TALLER DE INTEGRACIÓN PROFESIONAL

4. Dividendos y utilidades

Lo retirado por los socios en concepto de dividendos y utilidades según lo ya comentado sobre art. 73 de la ley debe ser considerado como una disposición de fondos a favor de terceros y por ende se computa para la sociedad el interés presunto como una ganancia gravada.

Es importante considerar que desde el punto de vista jurídico opera la distribución de utilidades sobre la base de ganancias líquidas y realizadas, siempre que el órgano de gobierno apruebe tal distribución. Por tal motivo, los retiros a cuenta de utilidades son considerados préstamos realizados por la sociedad, respecto de sus socios.

En nuestra situación si presumimos que los retiros de los socios en concepto de dividendos o utilidades son realizados al finalizar el mes, el interés a calcular corresponde sobre la suma de \$50000 retirada el 30 de Junio por cada socio. Lo retirado el 31 de Diciembre todavía no se ha devengado.

Suponemos una tasa anual de interés del banco nación para descuentos comerciales del 20%.

Impuesto de igualación

A partir de ley 25063 se incorporó un sistema de gravabilidad de las rentas que dispone de una retención con carácter de pago único y definitivo.

Por ende los sujetos comprendidos en los apartados 1, 2, 3, 6 y 7 del inciso a) del artículo 69, como así también los indicados en el inciso b) del mismo artículo, efectúen pagos de dividendos, o distribuyan utilidades, que excedan a las determinadas de acuerdo a las disposiciones de la ley del impuesto a las ganancias, acumuladas al cierre del ejercicio inmediato anterior a la fecha de dicho pago o distribución, deberán retener, con carácter de pago único y definitivo, el 35% sobre el referido excedente.

La ganancia a considerar será la que resulte de deducir, a la ganancia determinada según las disposiciones de la ley, el impuesto pagado por el o los periodos fiscales de origen de las ganancias que se distribuyen

TALLER DE INTEGRACIÓN PROFESIONAL

y sumarle los dividendos o utilidad provenientes de otras sociedades de capital.

En nuestra situación no existen participaciones de otras sociedades y lo distribuido en concepto de utilidades no supera las ganancias determinadas según las disposiciones de la ley. Por lo tanto arribamos a la conclusión que no corresponde realizar la retención.

Liquidación IG	
Resultado contable	\$710.947,64
Intereses presuntos	\$10.000,00
Resultado impositivo	\$720.947,64
Honorarios deducibles	\$125.648,21
Ganancia sujeta a impuesto	\$595.299,43
Tasa del impuesto	x 35%
Impuesto a pagar	\$208.354,80

Socios SA²

Una vez realizada la liquidación del impuesto a la ganancia para el tipo societario debemos continuar con la liquidación personal de cada uno de los socios.

Lo que debemos tener en cuenta es que para las personas físicas la tasa del impuesto es progresiva y escalonada, de manera que para cada escalón de ganancias, se paga una tasa cada vez más alta. Pero no sobre el total, sino que cada escalón paga su tasa. Además las personas físicas gozan de un mínimo no imponible, de cargas de familia por sus familiares directos en determinadas condiciones y de una deducción especial de acuerdo a la categoría de que se trate.

En nuestra situación práctica ambos declaran como rentas gravadas:

- A) Las comisiones por ventas que la sociedad les entrega en concepto de retribución por gestiones comerciales como ganancia de 4° categoría

² Ver ANEXO II

TALLER DE INTEGRACIÓN PROFESIONAL

B) Los honorarios por funciones administrativas deducidos por la sociedad.

Y como no computable la parte no deducida por la sociedad siempre que el excedente por el 35% sea menor al IG de la sociedad. Ganancia de cuarta categoría, honorarios de directores de sociedades anónimas

C) Sus retribuciones particulares.

En el caso del socio Jorge lo que obtiene como resultado de alquilarle un inmueble a la sociedad, ganancia de primera categoría, rentas del suelo.

En el caso del socio Marcelo los intereses que genera el préstamo que realizo a la sociedad, ganancia de segunda categoría, rentas de capital.

Una vez obtenido el resultado neto de las cuatro categorías, por ser persona física podrán deducir el monto no imponible, deducción especial y cargas de familia.

Al resultado obtenido (ganancia neta sujeta a impuesto) se le aplica la escala progresiva del artículo 90 de la ley, dando por resultado el monto a ingresar en concepto de impuesto a las ganancias por persona física.

Socio Jorge				
	1°	2°	3°	4°
Rentas gravadas	\$102.000,00			\$248.864,10
Deducciones admitidas				
Resultado neto	\$102.000,00	\$0,00	\$0,00	\$248.864,10

Resultado neto	\$350.864,10
Ganancia no imponible	-\$51.967,00
Deducción Especial	-\$51.967,00
Cargas de Familia	\$0,00
Ganancia sujeta a impuesto	\$246.930,10

Importe fijo	\$46.600,00
% sobre excedente	\$2.148,33
Impuesto a ingresar	\$48.748,33

TALLER DE INTEGRACIÓN PROFESIONAL

Socio Marcelo				
	1°	2°	3°	4°
Rentas gravadas		\$30.000,00		\$248.964,10
Deducciones admitidas				
Resultado neto	\$0,00	\$30.000,00	\$0,00	\$248.964,10

Resultado neto	\$278.964,10
Ganancia no imponible	-\$51.967,00
Deducción Especial	-\$51.967,00
Cargas de Familia	\$0,00
Ganancia sujeta a impuesto	\$175.030,10

Importe fijo	\$25.000,00
% sobre excedente	\$4.058,13
Impuesto a ingresar	\$29.058,13

Sociedad de Responsabilidad Limitada³

Respecto a este tipo de estructura jurídica los pasos a seguir son idénticos a los desarrollados para el tipo de sociedad anónima. Solo debemos diferenciar que en este caso no corresponde la aplicación del Art. 73 de la ley de impuesto a las ganancias ya que en su artículo enuncia que las disposiciones de fondos o bienes efectuadas a favor de terceros no se aplicarán a las entregas que efectúen a sus socios las sociedades comprendidas en el apartado 2. del inciso a) del artículo 69, es decir, las sociedades de responsabilidad limitada.

Por lo tanto a los fines del cálculo no se incorporaran como renta gravada los intereses presuntos.

Liquidación IG	
Resultado contable	\$710.947,64
Resultado impositivo	\$710.947,64
Honorarios deducibles	\$126.607,11

³ Ver ANEXO III

TALLER DE INTEGRACIÓN PROFESIONAL

Ganancia sujeta a impuesto	\$584.340,53
Tasa del impuesto	x 35%
Impuesto a pagar	\$204.519,18

Socios SRL⁴

La liquidación personal en cabeza de cada uno de los socios es semejante a los socios de la SA.

Socio Jorge				
	1°	2°	3°	4°
Rentas gravadas	\$102.000,00			\$249.343,56
Deducciones admitidas				
Resultado neto	\$102.000,00	\$0,00	\$0,00	\$249.343,56

Resultado neto	\$351.343,56
Ganancia no imponible	-\$51.967,00
Deducción Especial	-\$51.967,00
Cargas de Familia	\$0,00
Ganancia sujeta a impuesto	\$247.409,56

Importe fijo	\$46.600,00
% sobre excedente	\$2.296,96
Impuesto a ingresar	\$48.896,96

Socio Marcelo				
	1°	2°	3°	4°
Rentas gravadas		\$30.000,00		\$249.443,56
Deducciones admitidas				
Resultado neto	\$0,00	\$30.000,00	\$0,00	\$249.443,56

Resultado neto	\$279.443,56
Ganancia no imponible	-\$51.967,00

⁴ Ver ANEXO IV

TALLER DE INTEGRACIÓN PROFESIONAL

Deducción Especial	-\$51.967,00
Cargas de Familia	\$0,00
Ganancia sujeta a impuesto	\$175.509,56

Importe fijo	\$25.000,00
% sobre excedente	\$4.187,58
Impuesto a ingresar	\$29.187,58

Sociedad Unipersonal⁵

Para el caso de que la forma jurídica a adoptar por la pyme sea una sociedad unipersonal, debemos suponer que Jorge es el único socio/dueño de la empresa y Marcelo es un empleado en relación de dependencia.

Por lo tanto para la liquidación del impuesto de la sociedad debemos tener en cuenta que al no ser un sujeto del artículo 49 a) no se aplica el concepto de interés presunto que enuncia el artículo 73 de la ley de impuesto a las ganancias.

El socio Marcelo bajo el supuesto de que es el único empleado, declarara como ganancia de segunda categoría los intereses obtenidos por el préstamo realizado a la sociedad y lo retirado como retribuciones devengadas bajo relación de dependencia, ganancia de cuarta categoría y podrá deducir el 11% en concepto de aportes de la seguridad social y el 3% por aportes a la obra social. Por su parte, la sociedad podrá deducir lo abonado al socio en calidad de sueldo más un 17,9% en concepto de contribuciones de la seguridad social, un 6% en concepto de contribuciones de la obra social y un 12% en concepto de ART.

El artículo 23 de la ley en su inciso c) enuncia la posibilidad de deducir en concepto de deducción especial, hasta la suma de \$ 51.967, cuando se trate de ganancias netas comprendidas en el artículo 49, ganancias de tercer categoría, siempre que trabajen personalmente en la actividad o empresa y de ganancias netas incluidas en el artículo 79, cuarta categoría.

Y aclara que este importe previsto se elevará tres coma ocho (3,8) veces cuando se trate de las ganancias a que se refieren los incisos a), b) y c) del artículo 79

⁵ Ver ANEXO V y VI

TALLER DE INTEGRACIÓN PROFESIONAL

citado. Dentro de los cuales incluye el trabajo personal ejecutado en relación de dependencia, que en nuestro practico sería el caso de Marcelo que actúa como empleado. Por lo tanto su deducción especial se verá incrementada en la cuantía antes mencionada.

Liquidación IG	
Resultado contable	\$710.947,64
Intereses presuntos	\$5.000,00
Resultado impositivo	\$710.947,64
Honorarios deducibles	\$120.000,00
Sueldos pagados	\$144.000,00
Ganancia sujeta a impuesto	\$446.947,64
Tasa del impuesto	35%
Impuesto a pagar	\$156.431,67

Socio Jorge				
	1°	2°	3°	4°
Rentas gravadas	\$102.000,00			\$306.040,00
Deducciones admitidas				
Resultado neto	\$102.000,00	\$0,00	\$0,00	\$306.040,00

Resultado neto	\$408.040,00
Ganancia no imponible	-\$51.967,00
Deducción Especial	-\$51.967,00
Cargas de Familia	\$0,00
Ganancia sujeta a impuesto	\$304.106,00

Importe fijo	\$46.600,00
% sobre excedente	\$19.872,86
Impuesto a ingresar	\$66.472,86

Trabajador en relación de dependencia Marcelo				
	1°	2°	3°	4°

TALLER DE INTEGRACIÓN PROFESIONAL

Rentas gravadas		\$30.000,00		\$306.140,00
Deducciones admitidas				\$61.228,00
Resultado neto	\$0,00	\$30.000,00	\$0,00	\$244.912,00

Resultado neto	\$274.912,00
Ganancia no imponible	-\$51.967,00
Deducción Especial	\$249.441,60
Cargas de Familia	\$0,00
Ganancia sujeta a impuesto	-\$26.496,60

No paga impuesto

Sociedad Simple

Si la forma jurídica a adoptar fuera una sociedad simple debemos saber que este tipo de sociedad no es sujeto pasivo del impuesto a las ganancias y según el art. 50 de la ley el resultado del balance impositivo se considerará, en su caso, íntegramente asignado al dueño o distribuido entre los socios aun cuando no se hubiera acreditado en sus cuentas particulares.

Por lo tanto el resultado del ejercicio debe ser distribuido entre ambos socios y serán ellos quienes declaren estos importes en su declaración personal del impuesto a las ganancias.

Resultado impositivo de la sociedad **\$470.947,64**
Retiros a cuenta de honorarios **\$240.000,00**

Socio Jorge				
	1°	2°	3°	4°
Rentas gravadas	\$102.000,00		\$235.473,82	\$306.040,00
Deducciones admitidas				
Resultado neto	\$102.000,00	\$0,00	\$235.473,82	\$306.040,00

Resultado neto	\$643.513,82
Ganancia no imponible	-\$51.967,00
Deducción Especial	-\$51.967,00
Cargas de Familia	\$0,00
Ganancia sujeta a impuesto	\$539.579,82

TALLER DE INTEGRACIÓN PROFESIONAL

Importe fijo	\$71.400,00
% sobre excedente	\$76.852,94
Impuesto a ingresar	\$148.252,94

Socio Marcelo				
	1°	2°	3°	4°
Rentas gravadas		\$30.000,00	\$235.473,82	\$306.040,00
Deducciones admitidas				
Resultado neto	\$0,00	\$30.000,00	\$235.473,82	\$306.040,00

Resultado neto	\$571.513,82
Ganancia no imponible	-\$51.967,00
Deducción Especial	-\$51.967,00
Cargas de Familia	\$0,00
Ganancia sujeta a impuesto	\$467.579,82

Importe fijo	\$71.400,00
% sobre excedente	\$50.952,94
Impuesto a ingresar	\$122.352,94

Ya analizada cada situación practica según el tipo societario podemos agrupar los datos obtenidos para ver con claridad los resultados a los que se arribaron y mostrar ciertos indicadores que nos permitan alcanzar una conclusión.

Impuesto a las ganancias determinado				
Concepto	SA	SRL	SA UNIPERSONAL	SOC SIMPLE
Sociedad	\$208.354,80	\$204.519,18	\$156.431,67	-
Socios	\$77.806,46	\$78.084,54	\$66.472,86	\$270.605,87

TALLER DE INTEGRACIÓN PROFESIONAL

Total Costo impositivo	\$286.161,26	\$282.603,73	\$222.904,53	\$270.605,87
------------------------	--------------	--------------	--------------	--------------

Indicadores económicos				
Concepto	SA	SRL	SA UNIPERSONAL	SOC SIMPLE
Resultado Contable	\$710.947,64	\$710.947,64	\$710.947,64	\$710.947,64
Impuesto a las ganancias	\$286.161,26	\$282.603,73	\$222.904,53	\$270.605,87
Resultado Neto	\$424.786,38	\$428.343,91	\$488.043,11	\$440.341,77
Resultado impositivo				
Ventas	\$3.720.800,00	\$3.720.800,00	\$3.720.800,00	\$3.720.800,00
Patrimonio neto	\$10.562.000,00	\$10.562.000,00	\$10.562.000,00	\$10.562.000,00
Margen sobre ventas	0,1142	0,1151	0,1312	0,1183
Rentabilidad	0,0402	0,0406	0,0462	0,0417
Incidencia del impuesto	40,25%	39,75%	31,35%	38,06%

CONCLUSION

En el comienzo de este trabajo se propuso como objetivo evaluar el tratamiento de los diversos sujetos frente al impuesto a las ganancias y definir aquellas estructuras jurídicas que permitan minimizar la incidencia de tal tributo en la actividad de una pyme.

Se recuerda que la presión fiscal hoy en día es muy alta y es un problema para todas las empresas, especialmente para las más pequeñas las pymes.

De allí la Importancia de la planificación fiscal, que permite evaluar las distintas alternativas dentro de los límites legales para obtener una disminución en la cargas impositivas como así también analizar los tipos societarios y sus particularidades dentro de los cuales puede optar una organización al momento de constituirse

A partir de la situación práctica planteada se ha podido identificar cuáles son los aspectos que ofrecen una variación en el costo impositivo del impuesto a la renta respecto de los diferentes tipos de sociedad. Esto es si se opta por una empresa de capital o una de personas, el tratamiento de los honorarios y retribuciones de los socios administradores y el tratamiento de los dividendos y distribuciones; y se ha podido reconocer las nuevas formas jurídicas que surgen del código civil y comercial de la nación.

Ya finalizando este trabajo, la resolución de la situación practica nos permite observar cual es el impacto del impuesto y como incide el mismo sobre las ventas y la rentabilidad de cada estructura planteada.

La Sociedad Unipersonal es quien presenta el menor porcentaje de incidencia y el mayor de rentabilidad y margen sobre ventas, ya que al suponer la existencia de un empleado en relación de dependencia no solo permite descontar del estado de resultados lo pagado en concepto de sueldos y cargas sociales por parte de la sociedad sin ningún tipo de limite sino que en su declaración personal el empleado puede deducir ciertos conceptos que la ley le permite como persona física y como resultado no debe ingresar impuesto.

Luego quien obtiene la menor incidencia del impuesto es la Sociedad Simple, esto puede deberse a que se trata de una sociedad de personas, que como ya mencionamos corresponde asignar el resultado a los socios y serán ellos quienes declaren el resultado obtenido por la misma, permitiendo así deducir de sus

TALLER DE INTEGRACIÓN PROFESIONAL

declaraciones ciertos conceptos que la ley admite por tratarse de personas físicas.

Posteriormente en porcentaje se encuentran la SRL y la Sociedad Anónima.

Finalmente podemos concluir que estos hallazgos son solo un punto a tener en cuenta al momento de realizar la planificación fiscal, y al momento de analizar las figuras jurídicas que se encuentran disponibles en legislación también habrá que evaluar comparativamente aspectos legales administrativos e impositivos que finalmente servirán como herramienta para la toma de decisiones.

TALLER DE INTEGRACIÓN PROFESIONAL

BIBLIOGRAFIA

Manassero (2010). *Impuesto a las ganancias (5° edición)*. Córdoba. Argentina. Impreso en la Asociación Cooperadora de la Facultad de Ciencias Económicas. UNC

Errepar (2017). *Ganancias, Bienes Personales y Ganancia Mínima Presunta*. Buenos Aires. Argentina. Editorial ERREPAR SA.

Errepar (2016). *Impuesto a las ganancias explicado y comentado (9° edición)*. Buenos Aires. Argentina. Editorial ERREPAR SA.

Infojus (2017). Ley 26.944. *Código comercial y civil de la nación*

Font M. A. (2017). *Sociedades (9° edición)*, Ciudad Autónoma de Buenos Aires. Argentina. Editorial Estudio

Balán O. (11 de agosto de 2017). *Planificación fiscal para pymes*. CPCE Córdoba.

TALLER DE INTEGRACIÓN PROFESIONAL

ANEXOS

Anexo I

Cálculos auxiliares liquidación impuesto a las ganancias Sociedad Anónima

Intereses presuntos

Retiro en concepto de dividendos	\$100.000,00	
Tasa anual Banco Nación para descuentos comerciales		20%
		<hr/>
	\$10.000,00	

Tope deducción de honorarios art. 87

Tope 1.	\$25.000,00	el mayor	\$125.648,21
Tope 2.	\$125.648,21		

Retiro a cuenta de honorarios	\$240.000,00	el menor	\$125.648,21
Tope	\$125.648,21		

Intereses presuntos Art. 73 LIG y 103 DR

Retiro en concepto de honorarios	\$240.000,00	no genera int
Asignado por asamblea	\$267.884,74	presunto

Retención

Dividendos distribuidos	\$193.472,31	
Ganancia determinada s/ ley	\$386.944,63	no lleva retención

TALLER DE INTEGRACIÓN PROFESIONAL

Anexo III

Cálculos auxiliares liquidación impuesto a las ganancias Sociedad de Responsabilidad Limitada

<u>Tope deducción de honorarios art. 87</u>			
Tope 1.	\$25.000,00	el mayor	\$126.607,11
Tope 2.	\$126.607,11		

Retiro a cuenta de honorarios	\$240.000,00	el menor	\$126.607,11
Tope	\$126.607,11		

<u>Retención</u>			
Dividendos distribuidos	\$189.910,67		
Ganancia determinada s/ ley	\$379.821,34	no lleva retención	
Honorarios asignados por asamblea	\$262.953,24		

TALLER DE INTEGRACIÓN PROFESIONAL

Anexo IV

Cálculos auxiliares liquidación impuesto a las ganancias para los socios de la Sociedad de Responsabilidad Limitada

Beneficiario	Asignado	Deducido	Excedente
Jorge	\$131.476,62	\$63.303,56	\$68.173,06
Marcelo	\$131.476,62	\$63.303,56	\$68.173,06
Total	\$262.953,24	\$126.607,11	\$136.346,12

Excedente total	\$136.346,12
	<u>35%</u>
35% del excedente	\$47.721,14
Impuesto a las ganancias SRL	\$204.519,18

Como el 35% del excedente no supera el impuesto a las ganancias de la SA, el excedente es no computable para el beneficiario.

TALLER DE INTEGRACIÓN PROFESIONAL

Anexo V

Cálculos auxiliares liquidación impuesto a la ganancias Sociedad Unipersonal

Intereses presuntos

Retiro en concepto de dividendos	\$50.000,00	
Tasa anual Banco Nación para descuentos comerciales	<u>20%</u>	
	\$5.000,00	

Tope deducción de honorarios art. 87

Tope 1.	\$12.500,00	el mayor	\$126.607,11
Tope 2.	\$126.607,11		

Retiro a cuenta de honorarios	\$120.000,00	el menor	\$120.000,00
Tope	\$126.607,11		

Intereses presuntos Art. 73 LIG y 103 DR

Retiro en concepto de honorarios	\$120.000,00	
Asignado por asamblea	\$201.126,44	no genera interes presunto

Retención

Dividendos distribuidos	\$145.257,98	
Ganancia determinada s/ ley	\$290.515,97	no lleva retención
Asignado por asamblea	\$201.126,44	

TALLER DE INTEGRACIÓN PROFESIONAL

Anexo VI

Cálculos auxiliares liquidación impuesto a las ganancias para el socio de la Sociedad Unipersonal y el empleado

Beneficiario	Asignado	Deducido	Excedente
Jorge	\$201.126,44	\$120.000,00	\$81.126,44
Total	\$201.126,44	\$120.000,00	\$81.126,44

Excedente total	\$81.126,44
	<u>35%</u>
35% del excedente	\$28.394,25
Impuesto a las ganancias SA	\$156.431,67

Como el 35% del excedente no supera el impuesto a las ganancias de la SA, el excedente es no computable para el beneficiario.

TALLER DE INTEGRACIÓN PROFESIONAL

Anexo VII

Ganancia neta imponible acumulada		Pagarán \$	Más el %	Sobre el Excedente de \$
Más de \$	A \$			
0	20.000	0	5	0
20.000	40.000	1.000	9	20.000
40.000	60.000	2.800	12	40.000
60.000	80.000	5.200	15	60.000
80.000	120.000	8.200	19	80.000
120.000	160.000	15.800	23	120.000
160.000	240.000	25.000	27	160.000
240.000	320.000	46.600	31	240.000
320.000	en adelante	71.400	35	320.000