



UNIVERSIDAD
NACIONAL
DE TUCUMÁN



FACULTAD DE
CIENCIAS ECONOMICAS
UNIVERSIDAD NACIONAL TUCUMAN

SINCERAMIENTO FISCAL

Autores: Castillo Bascur, Juan Manuel
Muela, Florencia María

Director: Benito, Gustavo Alejandro

2016

Trabajo de Seminario: Contador Público Nacional

RESUMEN

El presente trabajo de seminario desarrolla la temática relacionada con el régimen de Sinceramiento Fiscal establecido en la ley N° 27.260.

La metodología a utilizar es realizar un análisis del marco teórico, que consta de:

- Ley N° 27.260.
- Decreto Reglamentario N° 895/2.016.
- Resoluciones de la Administración Federal de Ingresos Públicos.
- Circulares del Banco Central de la República Argentina.

Tomando como base lo anteriormente mencionado el trabajo se desarrollará en los siguientes capítulos:

1. Introducción.
2. Sujeto, objeto y condición temporal.
3. Declaración de bienes y tenencia de moneda.
4. Valuación de bienes y tenencia de moneda.
5. Determinación y cancelación del impuesto.

6. Beneficios y sanciones para los contribuyentes.
7. Confección de la Declaración Patrimonial.
8. Aplicación del régimen en Tucumán.
9. Casos de aplicación del régimen.
10. Conclusiones.

PRÓLOGO

El objetivo principal de este trabajo de seminario es analizar y entender una de las principales temáticas actuales que está atravesando nuestro país: “Régimen de Sinceramiento Fiscal”. A lo largo de la historia argentina se han realizado una gran cantidad de blanqueos de capitales, exteriorización de activos, moratorias, etc., con el objeto que el contribuyente regularizara su situación patrimonial. Sin embargo el actual régimen se proyecta, a consideración de muchos, como el que más difiere respecto de los anteriores, dado el contexto internacional que están viviendo muchos países.

El “Sinceramiento Fiscal” se presenta en un momento donde el conjunto de las economías globales están atravesando un proceso de mayor transparencia. Los Fiscos de cada país están trabajando juntos para evitar la evasión fiscal.

Por lo tanto, esta vez no hay que pensar en un simple blanqueo de activos sino en una planificación estratégica del patrimonio considerando a futuro el riesgo fiscal, económico y la relación con la sociedad.

CAPÍTULO I

INTRODUCCIÓN

Sumario: 1.- ¿Qué es el sinceramiento fiscal? 2.- Beneficios para el Estado. 3.- Beneficios para los contribuyentes: ¿Por qué blanquear? 4.- Marco teórico del sinceramiento fiscal en nuestro país. 5.- Destino del impuesto especial.-

1.- ¿Qué es el sinceramiento fiscal?:

Es la oportunidad que les da el Estado a los contribuyentes para que declaren, de manera voluntaria y excepcional, aquellos bienes que se encuentran en su patrimonio y no fueron declarados oportunamente ante la Administración Federal de Ingresos Públicos. Esta declaración incluye la tenencia de moneda nacional, extranjera, y bienes ubicados en el país y en el exterior, sin necesidad, en este último caso que los mismos sean remitidos a la Argentina.

Como consecuencia de esto, dependiendo del bien y de su valor se aplicará la tasa que corresponda, arrojando un impuesto especial. Este se encargará de reemplazar aquellas obligaciones tributarias que se dejaron de pagar por no figurar los bienes, objetos del blanqueo, en las declaraciones pasadas del contribuyente.

2.- Beneficios para el estado:

El principal beneficio del estado con la aplicación del Régimen de Sinceramiento Fiscal es el aumento en las recaudaciones.

Según fuentes oficiales, se estima que los ingresos del estado partirán desde \$30.000 millones, teniendo en cuenta solamente la declaración de tenencia en efectivo. De esta manera, es muy probable que la recaudación total sea superior al monto indicado anteriormente, debido a la gran cantidad de bienes que restan por considerar en la ecuación.

Los \$30.000 millones que se estiman, representan el incremento interanual de un mes de recaudación. De esta manera, si se compara por ejemplo, los recursos tributarios alcanzados en junio de 2.016 con los de junio de 2.015, surge un aumento de \$33.796 millones. Este monto ayudaría a cubrir el déficit primario, el cual está previsto en \$340.000 millones en 2.016, por lo tanto los ingresos "extra" por el blanqueo servirán para casi el 10% de la deuda.

Las estimaciones prevén una recaudación total que ronda entre los U\$S40.000 millones y U\$S100.000 millones.¹

3.- Beneficios para los contribuyentes: ¿Por qué blanquear?:

En el ámbito internacional puede observarse un marcado interés por parte de los estados en la investigación de delitos de lavado de activos. De esta manera se está intentando impulsar una mayor transparencia en la lucha contra el delito organizado, como son el tráfico de drogas, de armas, la trata de personas, la corrupción y el terrorismo internacional. A esta mayor transparencia hay que sumarle el mayor riesgo de filtración de información confidencial, como hemos visto en los últimos años. Frente a esta situación, los países están comenzando a firmar convenios de información en el sistema financiero.

Hoy en día el intercambio automático de información tributaria está preocupando a aquellos contribuyentes que tienen tenencias no declaradas. Esta

¹ Consultas El Cronista, en Internet: www.cronista.com, (octubre de 2.016)

temática fue tratada en la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) y el Grupo de los 20 y promovida por el Foro Global de Transparencia e Intercambio de Información con Fines Fiscales. De esta manera se apunta a que los Estados que se suscriban lleven a cabo un intercambio de información, en donde se pueda conocer si sus residentes, tanto personas humanas como empresas, cuentan con bienes no declarados en otro/s países con los que se han realizado acuerdos.

Actualmente se encuentran suscriptos 101 países con el compromiso de brindar datos tributarios. En septiembre de 2.017 entra en vigencia un acuerdo multilateral, referido a información financiera del 2.016, entre 55 países. Los restantes lo harán desde septiembre de 2.018, con información financiera desde 2.017. Los países adheridos deberán igualmente realizar acuerdos bilaterales que permitan efectivizar el intercambio.

En este marco, varios países del mundo han establecido regímenes de sinceramiento fiscal, para que sus residentes regularicen su situación en forma previa al inicio de este intercambio. De esta manera, a nivel mundial, se viene registrando una “ola” de blanqueos de capitales cuyas características dependen de la jurisdicción que los impulsa. Por ejemplo, en Italia, se lanzó una norma denominada “Escudo Fiscal” que permitió el retorno de capitales al país pagando una tasa del 5% sobre el monto total. En Brasil, se lanzó una ley de blanqueo de capitales en enero de 2.016, donde se planteó la repatriación de capitales en el exterior no declarados, depositando el 30% del valor a declarar, del cual el 15% se destinaba al pago de una multa y el porcentaje restante para el impuesto a la renta. A diferencia de estas dos situaciones, Argentina está implementando un sinceramiento fiscal en donde no se exige el retorno de las tenencias o bienes que se declaren y se encuentren en el exterior.

Otros países que llevaron a cabo la adopción del régimen de sinceramiento fiscal fueron: Italia, Alemania, España, Suiza, Estados Unidos, Portugal, etc.

4.- Marco teórico del sinceramiento fiscal en nuestro país:

Nuestro trabajo se basará en analizar toda la normativa en la que se encuadra el Régimen de Sinceramiento Fiscal. Entre ellas podemos nombrar:

- Ley N° 27.260

Fue promulgada el 22 de julio de 2.016, y en el Libro II establece el régimen de sinceramiento fiscal que abarca varios títulos. A lo largo de este trabajo analizaremos el Título I “Sistema voluntario y excepcional de declaración de tenencia de moneda nacional, extranjera y demás bienes en el país y en el exterior” y el Título III “Beneficios para contribuyentes cumplidores”.

- Decreto Reglamentario N° 895/2.016.
- Resoluciones de la Administración Federal de Ingresos Públicos.
 - Resolución General N° 3.919/2.016
 - Resolución General N° 3.934/2.016
 - Resolución General N° 3.935/2.016
 - Resolución General N° 3.943/2.016
 - Resolución General N° 3.944/2.016
 - Resolución General N° 3.947/2.016
- Circulares del Banco Central de la República Argentina.
 - Comunicación “A” 3.022.
 - Comunicación “A” 6.041.

5.- Destino del impuesto especial:

Por el artículo 51 de la ley N° 27.260, el destino de los fondos, que integran el impuesto especial que deben abonar los contribuyentes como consecuencia de la exteriorización de bienes, es la Administración Nacional de la

Seguridad Social (ANSES). Este organismo utilizará lo recaudado para el Programa Nacional de Reparación Histórica para Jubilados y Pensionados.

CAPÍTULO II

SUJETO, OBJETO Y CONDICIÓN TEMPORAL

Sumario: 1.- Aspecto subjetivo. 2.- Aspecto objetivo. 3.-
Plazo para adherirse al régimen de sinceramiento
fiscal.-

1.- Aspecto subjetivo

1.1.- Sujetos comprendidos:

La ley de manera taxativa nombra a aquellos sujetos que pueden adherirse al régimen de sinceramiento fiscal presentando la correspondiente declaración: personas humanas, sucesiones indivisas y los sujetos comprendidos en el artículo 49 de la Ley N° 20.628 de Impuesto a las Ganancias. Este último caso comprende a las denominadas rentas de tercera categoría, realizadas por:

a) Los sujetos enumerados en el artículo 69 de la Ley de Impuesto a las Ganancias:

- Sociedades anónimas y sociedades en comandita por acciones, en la parte que corresponda a los socios comanditados, constituidas en el país.

- Sociedades de responsabilidad limitada, las sociedades en comandita simple y la parte correspondiente a los socios comanditados de las sociedades en comandita por acciones, en todos los casos cuando se trate de sociedades constituidas en el país.

- Asociaciones civiles y fundaciones constituidas en el país en cuanto no corresponda por esta ley otro tratamiento impositivo.

- Sociedades de economía mixta, por la parte de las utilidades no exentas del impuesto.

- Entidades y organismos a que se refiere el artículo 1° de la Ley N° 22.016, no comprendidos en los apartados precedentes, en cuanto no corresponda otro tratamiento impositivo en virtud de lo establecido por el artículo 6° de dicha ley.

- Los fideicomisos constituidos en el país conforme a las disposiciones de la Ley N° 24.441, excepto aquellos en los que el fiduciante posea la calidad de beneficiario. La excepción dispuesta en el presente párrafo no será de aplicación en los casos de fideicomisos financieros o cuando el fiduciante-beneficiario sea un sujeto comprendido en el título V de la ley del Impuesto a las ganancias.

- Los fondos comunes de inversión constituidos en el país, no comprendidos en el primer párrafo del artículo 1° de la Ley N° 24.083 y sus modificaciones.

- Los establecimientos comerciales, industriales, agropecuarios, mineros o de cualquier otro tipo, organizados en forma de empresa estable, pertenecientes a asociaciones, sociedades o empresas, cualquiera sea su naturaleza, constituidas en el extranjero o a personas humanas residentes en el exterior.

b) Cualquier otra clase de sociedad constituida en el país o de empresas unipersonales ubicadas en éste.

c) Los comisionistas, rematadores, consignatarios y demás auxiliares de comercio no incluidos expresamente en el artículo 79 de Ley N° 20.628.

1.2. Sujetos excluidos

Para analizar los sujetos que no pueden ingresar al régimen, vamos a dividirlos en tres grupos.

1.2.1. Aquellas personas que hayan desempeñado las funciones públicas que enseguida se expondrán, entre el 1° de enero de 2.010 y la vigencia de la ley, es decir, el 1° de agosto de 2016, ambas fechas inclusive.

a) Presidente y vicepresidente de la Nación, gobernador, vicegobernador, jefe o vicejefe de gobierno de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires o intendente municipal;

b) Senador o diputado nacional, provincial o de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, o concejal municipal, o Parlamentario del Mercosur;

c) Magistrado del Poder Judicial nacional, provincial, municipal o de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires;

d) Magistrado del Ministerio Público nacional, provincial, municipal o de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires;

e) Defensor del Pueblo o adjunto del Defensor del Pueblo nacional, provincial, municipal o de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires;

f) Jefe de Gabinete de Ministros, ministro, secretario o subsecretario del Poder Ejecutivo nacional, provincial, municipal o de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires;

g) Interventor federal, provincial, municipal o de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires;

h) Síndico General de la Nación, síndico general adjunto de la Sindicatura General, presidente o auditor general de la Auditoría General, autoridad superior de los entes reguladores y los demás órganos que integran los sistemas de control del sector público nacional, provincial, municipal o de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, y los miembros de organismos jurisdiccionales administrativos en los tres niveles de gobiernos;

i) Miembro del Consejo de la Magistratura o del jurado de enjuiciamiento;
j) Embajador, cónsul o funcionario destacado en misión oficial permanente en el exterior;

k) Personal en actividad de las fuerzas armadas, de la Policía Federal Argentina, de la Policía de Seguridad Aeroportuaria, de la Gendarmería Nacional, de la Prefectura Naval Argentina o del Servicio Penitenciario Federal, con jerarquía no menor de coronel o equivalente, personal de la Policía provincial, municipal o de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires con categoría no inferior a la de Comisario, o personal de categoría inferior, a cargo de Comisaría;

l) Rector, decano o secretario de las universidades nacionales, provinciales, municipales o de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires;

m) Funcionario o empleado con categoría o función no inferior a la de director o equivalente, que preste servicio en la Administración Pública nacional, provincial, municipal o de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, centralizada o descentralizada, las entidades autárquicas, los bancos y entidades financieras del sistema oficial, las obras sociales administradas por el Estado, las empresas del Estado, las sociedades del Estado o personal con similar categoría o función y en otros entes del sector público;

n) Funcionario colaborador de interventor federal, provincial, municipal o de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, con categoría o función no inferior a la de director o equivalente;

o) Personal de los organismos indicados en el inciso h), con categoría no inferior a la de director o equivalente;

p) Funcionario o empleado público encargado de otorgar habilitaciones administrativas para el ejercicio de cualquier actividad, como también todo funcionario o empleado público encargado de controlar el funcionamiento de dichas actividades o de ejercer cualquier otro control en virtud de un poder de policía;

q) Funcionario que integra los organismos de control de los servicios públicos privatizados, con categoría no inferior a la de director;

r) Personal que se desempeña en el Poder Legislativo nacional, provincial, municipal o de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, con categoría no inferior a la de director;

s) Personal que cumpla servicios en el Poder Judicial o en el Ministerio Público nacional, provincial, municipal o de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, con categoría no inferior a secretario o equivalente;

t) Funcionario o empleado público que integre comisiones de adjudicación de licitaciones, de compra o de recepción de bienes, o participe en la toma de decisiones de licitaciones o compras en cualquiera de los tres niveles de gobierno;

u) Funcionario público que tenga por función administrar un patrimonio público o privado, o controlar o fiscalizar los ingresos públicos cualquiera fuera su naturaleza;

v) Director o administrador de las entidades sometidas al control externo del Congreso de la Nación, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 120 de la Ley N° 24.156;

w) Personal de los organismos de inteligencia, sin distinción de grados, sea su situación de revista permanente o transitoria.²

1.2.2. Aquellas personas que sean cónyuges, padres o hijos menores emancipados de los sujetos alcanzados por el apartado 1 precedente. Sin embargo pueden realizar el blanqueo los parientes no enumerados taxativamente en la oración anterior y que aún tienen un vínculo directo con el sujeto excluido, por ejemplo los ascendientes o descendientes en primer o segundo grado de consanguinidad o afinidad. Por ejemplo: no puede declarar un diputado nacional pero si su hijo mayor de edad, hermano, suegra.

Es necesario aclarar que las exclusiones que se presentan en estos dos primeros grupos son al solo efecto de la declaración voluntaria y excepcional de

² Art. 82, Ley del Programa nacional de Reparación para Jubilados y Pensionados, (N° 27.260, t.o. 2016)

tenencia de moneda nacional, extranjera y demás bienes en el país y en el exterior establecida en la ley N° 27.260 y no a los beneficios que esta norma otorga.

1.2.3. Aquellas personas que se encuentren en algunas de las siguientes situaciones a la fecha de publicación de la Ley en el Boletín Oficial:

a) Los declarados en estado de quiebra, respecto de los cuales no se haya dispuesto la continuidad de la explotación, conforme a lo establecido en la Ley N° 24.522 y sus modificaciones o en la Ley N° 25.284 y sus modificaciones, mientras duren los efectos de dicha declaración;

b) Los condenados por alguno de los delitos previstos en la Ley N° 23.771 o la Ley N° 24.769 y sus modificaciones, respecto de los cuales se haya dictado sentencia firme con anterioridad a la entrada en vigencia de la presente ley, siempre que la condena no estuviere cumplida;

c) Los condenados por delitos comunes, que tengan conexión con el incumplimiento de sus obligaciones tributarias o las de terceros, respecto de los cuales se haya dictado sentencia firme con anterioridad a la fecha de entrada en vigencia de la presente ley, siempre que la condena no estuviere cumplida;

d) Las personas jurídicas en las que, según corresponda, sus socios, administradores, directores, síndicos, miembros del consejo de vigilancia, consejeros o quienes ocupen cargos equivalentes en las mismas, hayan sido condenados con fundamento en la Ley N° 23.771 o la Ley N° 24.769 y sus modificaciones, o por delitos comunes que tengan conexión con el incumplimiento de sus obligaciones tributarias o las de terceros, respecto de los cuales se haya dictado sentencia firme con anterioridad a la fecha de entrada en vigencia de la ley de sinceramiento fiscal, siempre que la condena no estuviere cumplida;

e) Quienes estuvieran procesados, aun cuando no estuviera firme dicho auto de mérito, por los siguientes delitos:

1. Contra el orden económico y financiero previstos en los artículos 303, 306, 307, 309, 310, 311 y 312 del Código Penal.

2. Enumerados en el artículo 6° de la Ley N° 25.246, con excepción del inciso j).
3. Estafa y otras defraudaciones previstas en los artículos 172, 173 y 174 del Código Penal.
4. Usura previsto en el artículo 175 bis del Código Penal.
5. Quebrados y otros deudores punibles previstos en los artículos 176, 177, 178 y 179 del Código Penal.
6. Contra la fe pública previstos en los artículos 282, 283 y 287 del Código Penal.
7. Falsificación de marcas, contraseñas o firmas oficiales previstos en el artículo 289 del Código Penal y falsificación de marcas registradas previsto en el artículo 31 de la Ley N° 22.362.
8. Encubrimiento al adquirir, recibir u ocultar dinero, cosas o efectos provenientes de un delito previsto en el inciso c) del numeral 1 del artículo 277 del Código Penal.
9. Homicidio por precio o promesa remuneratoria, explotación sexual y secuestro extorsivo establecido en el inciso 3 del artículo 80, artículos 127 y 170 del Código Penal, respectivamente.

Quienes a la fecha de la declaración voluntaria y excepcional y/o de adhesión al régimen de regularización de excepción tuvieron un proceso penal en trámite por los delitos enumerados en el inciso e), podrán adherir en forma condicional al régimen de sinceramiento fiscal.³

1.3. Condición del sujeto

Una vez definido quienes son los que pueden acceder al régimen de sinceramiento fiscal es necesario considerar el requisito planteado por la ley: los sujetos deben estar domiciliados o ser residentes, establecidos o constituidos en el

³ Art. 84 Ley del Programa nacional de Reparación para Jubilados y Pensionados, (N° 27.260, t.o. 2016)

país al 31 de diciembre de 2.015, se encuentren o no inscriptos en la Administración Federal de Ingresos Públicos.

Para analizar el concepto de residencia la Ley N° 27.260 nos remite al título IX, capítulo I de la ley de Impuesto a las Ganancias.

A pesar de esto, la Resolución General de AFIP N° 3.919/2.016 considera que también pueden llevar a cabo la declaración voluntaria y excepcional los sujetos respecto de los cuales el requisito de residencia se haya verificado con anterioridad a la fecha de preexistencia de los bienes que se declaran.

2.- Aspecto objetivo

2.1.- Objetos comprendidos

Al igual que con el sujeto, la ley nombra aquellos bienes que son susceptibles de ser declarados de manera voluntaria y excepcional:

a) Tenencia de moneda nacional o extranjera;

b) Inmuebles: la resolución AFIP N° 3.919/2.016 aclara que este inciso comprende: inmuebles adquiridos (incluidos terrenos), los inmuebles construidos, las obras en construcción y las mejoras.

c) Muebles, incluido acciones, participación en sociedades, derechos inherentes al carácter del beneficiario de fideicomisos u otros tipos de patrimonios de afectación similares, toda clase de instrumentos financieros o títulos valores, tales como bonos, obligaciones negociables, certificados de depósito en custodia (ADRs), cuotas partes de fondos y otros similares.

d) Demás bienes en el país y en el exterior incluyendo créditos y todo otro tipo de derecho susceptible de valor económico.

2.2.- Exclusiones de objeto

En el artículo 37, donde se definen los bienes que pueden ser objeto del sinceramiento fiscal, se aclara que la tenencia de moneda o títulos valores en el

exterior, que estuvieran depositadas en entidades financieras o agentes de custodia radicados o ubicados en jurisdicciones o países identificados por el Grupo de Acción Financiera (GAFI) como de Alto Riesgo o No Cooperantes, no podrán formar parte de esta declaración voluntaria y excepcional.

La lista de países publicada por el Grupo de Acción Financiera vigente a la fecha de promulgación de la ley que estamos tratando, es decir, al 22 de junio de 2016 es la siguiente:

- Corea del Norte
- Irán
- Afganistán
- Bosnia – Herzegovina
- Guyana
- Irak
- Lao PDR
- Siria
- Uganda
- Vanuatu
- Yemen

2.3. Condición del objeto

Para poder declarar cualquiera de estos bienes con el régimen de sinceramiento fiscal, y dependiendo del sujeto que los exteriorice, la ley exige que:

- Si los bienes son declarados por personas humanas o sucesiones indivisas, que existan en el patrimonio del contribuyente desde antes de la promulgación de la ley, es decir, antes del 22 de Julio de 2.016.

- Si los bienes son declarados por personas jurídicas, que existan en el patrimonio a la fecha del último balance cerrado antes del 1º de enero de 2.016.

Tanto el 22 de junio de 2.016, para personas humanas, como el 1° de enero de 2.016, para personas jurídicas, son denominadas Fecha de Preexistencia de los Bienes.

El segundo párrafo del artículo 37 introduce una situación particular: ¿Qué pasa cuando el sujeto, a la Fecha de Preexistencia de los Bienes, posee dinero en moneda nacional o extranjera depositada en entidades bancarias del país o del exterior, pero al momento de realizar la declaración ya no la tiene en su patrimonio? La ley plantea que esta tenencia de moneda será objeto del sinceramiento fiscal si cumple con dos condiciones concurrentes:

1) Haber permanecido depositada por un período no menor a tres meses corridos anteriores a la Fecha de Preexistencia de los Bienes. Una aclaración importante a tener en cuenta es que la ley no exige que sean los tres meses inmediatos anteriores, sino solo que sean corridos y anteriores a la fecha de preexistencia de los bienes. En este caso el sujeto deberá acreditar la existencia, titularidad y cumplimiento con relación a la tenencia de moneda que se encontraba depositada, durante el lapso mínimo de tres meses que se mencionó anteriormente. Para esto es necesario que cumpla con lo establecido en la Resolución General de AFIP N° 3.919/2.016:

- Si el depósito es en el exterior, tiene que haber sido efectuado en entidades bancarias, financieras, agentes de corretaje, agentes de custodia, Cajas de Valores u otros entes depositarios de valores del exterior, siempre y cuando se encuentren localizados en países que no estén comprendidos en la lista publicada por el Grupo de Acción Financiera como no cooperantes o de alto riesgo (detallados en el inciso 2.2.)

- Si el depósito es en el país, tiene que haber sido efectuado en entidades financieras regidas por la Ley N° 21.526 y sus modificaciones.

En ambos casos el resumen emitido por la entidad en donde se encuentra el depósito deberá contener los saldos de las cuentas a la fecha de preexistencia de los

bienes y deberá estar a disposición de la Administración Federal de Ingresos Públicos.

2) Demostrar que, antes de la fecha de declaración voluntaria y excepcional, se utilizó este dinero para:

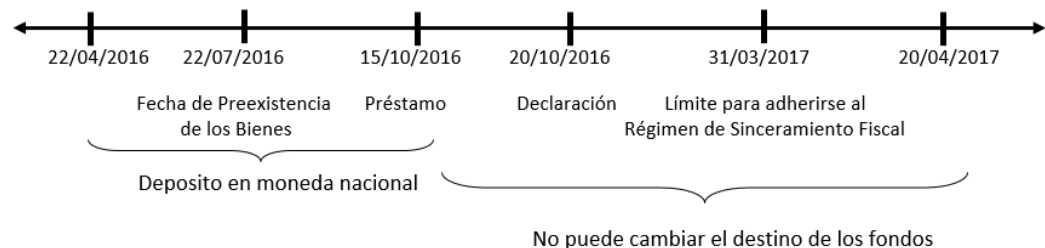
2.1. Adquirir bienes inmuebles o muebles no fungibles ubicados en el país o en el exterior, o;

2.2. Incorporarlo como capital de empresas, explotaciones o transformarlo en préstamo a otros sujetos del Impuesto a las Ganancias domiciliados en el país.

En cualquiera de estos dos casos es necesario que el destino que se le dio a los fondos no se modifique por un plazo que no puede ser menor a seis meses o hasta el 31 de marzo de 2017, lo que resulte mayor.

Al igual que en la condición anterior, la documentación que respalde el destino de los fondos que se encontraban depositados deberá estar a disposición de AFIP.

Ejemplo de una persona humana:



En este caso una persona humana tiene dentro de su patrimonio y sin declarar, a la Fecha de Preexistencia de los Bienes, moneda nacional depositada en una entidad bancaria del país desde hace tres meses. Si bien el período para realizar el

sinceramiento fiscal ya comenzó, en un primer momento decide no realizarlo y entregar como préstamo este dinero a un sujeto del Impuesto a las Ganancias. Más tarde, el 20 de Octubre del 2.016 decide realizar la declaración voluntaria y excepcional y se plantea el interrogante de que es lo que puede exteriorizar.

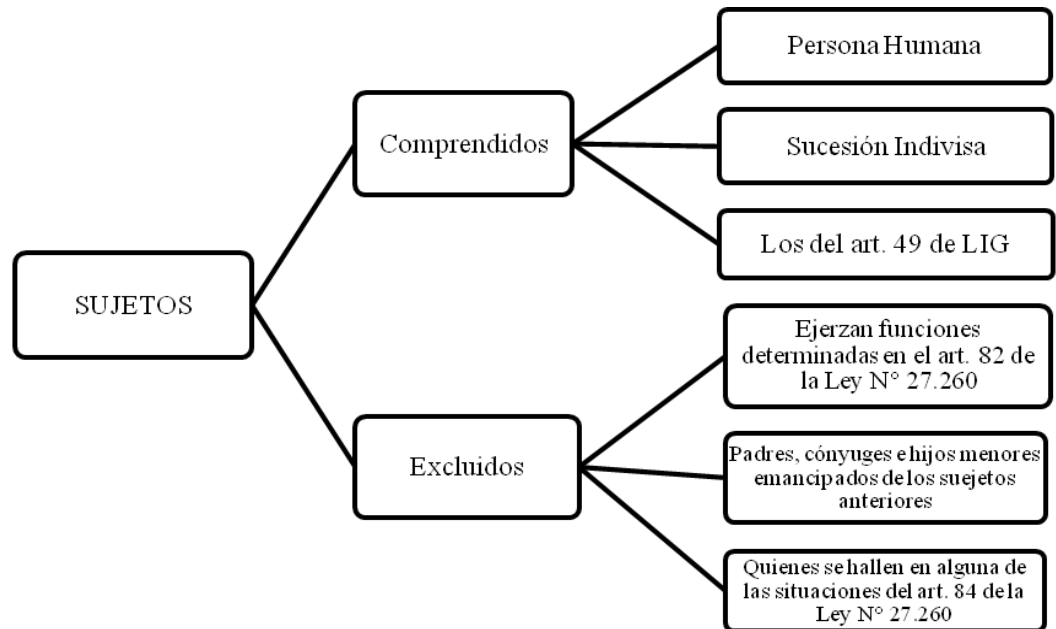
Por el segundo párrafo del artículo 37, la tenencia de moneda nacional que tenía a la Fecha de Preexistencia de los Bienes debe exteriorizarse porque cumple con las condiciones. Primero, permaneció depositada por un plazo de tres meses corridos antes de la promulgación de la ley, es decir, desde el 22 de abril de 2.016 al 22 de julio de 2.016. Segundo, se la utilizó para uno de los fines contemplados en el artículo, en este tipo de situaciones: préstamo a sujeto del Impuesto a las Ganancias domiciliado en el país. Además, en este último caso, el destino que se le da a la moneda nacional debe mantenerse hasta transcurridos seis meses desde su afectación o el 31 de marzo de 2.017, lo que sea mayor. En este ejemplo los seis meses se cumplen el 20 de abril de 2.016, fecha posterior al plazo para adherirse al sinceramiento fiscal. Durante todo este período la moneda nacional que afectó el sujeto permanecerá inmovilizada.

Ahora analizamos el caso del crédito. Lo correcto sería que cuando contrajo el crédito lo haya declarado, es decir, el 15 de octubre del 2.016. Si no realizó esto, no puede exteriorizarlo cuando declare la moneda nacional que tenía, ya que el crédito no existía antes de la promulgación de la ley, es decir, del 22 de julio de 2.016. Por lo tanto, el crédito no declarado oportunamente, no es objeto de la Ley N° 27.260.

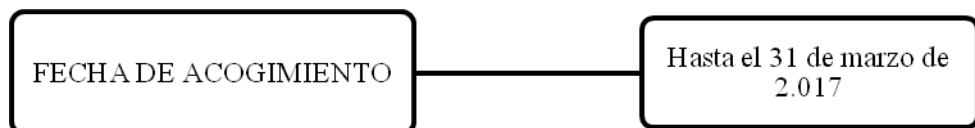
3.- Plazo para adherirse al régimen de sinceramiento fiscal:

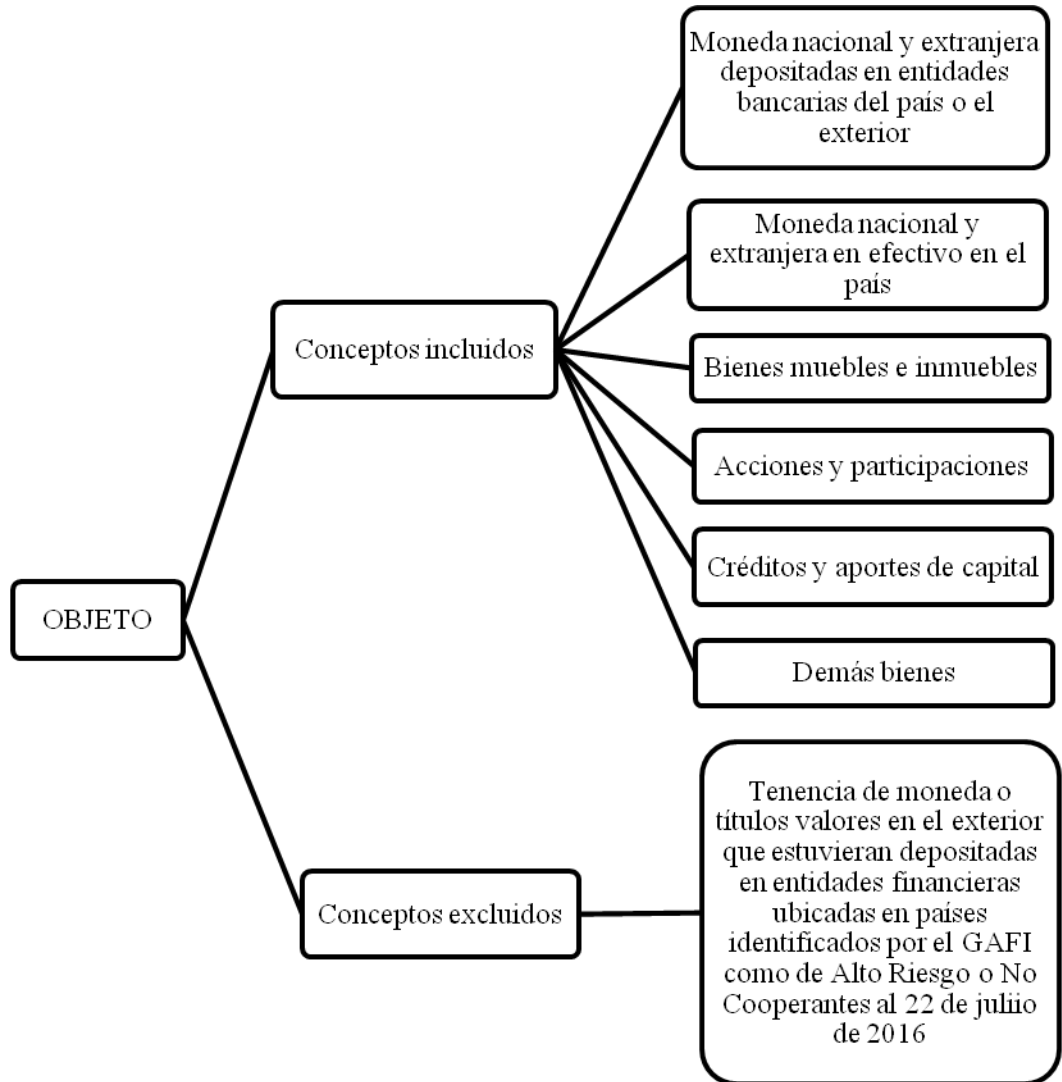
Los sujetos que tengan bienes que sean susceptibles de ser declarados podrán adherirse al régimen desde el 1° de agosto de 2.016 hasta el 31 de marzo de 2.017. Sin embargo hay que tener en cuenta que, dentro de este lapso, se encuentran algunos vencimientos para las distintas opciones que puede ejercer el contribuyente, tema a desarrollar con posterioridad.

Resumen:



CONDICIÓN DEL SUJETO
<ul style="list-style-type: none">• Que al 31 de diciembre de 2.015 estén, inscriptas o no.• Domiciliadas o residentes o establecidas o constituidas en el país.• Excepción: cónyuge, ascendientes y descendientes.• Sujetos respecto de los cuales la residencia se haya verificado con anterioridad a la fecha de preexistencia.







CAPÍTULO III

DECLARACIÓN DE BIENES Y **TENENCIA DE MONEDA**

Sumario: 1.- Modo de declaración según el objeto. 2.-
Declaración de bienes: situaciones especiales.-

1.- Modo de declaración según el objeto:

A continuación desarrollaremos las diferentes formas de llevar a cabo la declaración voluntaria y excepcional según el bien que se trate.

1.1. Tenencias de moneda nacional o extranjera o títulos valores depositados en el exterior

Se exteriorizarán con la declaración del depósito en entidades bancarias, financieras, agentes de corretaje, agentes de custodia, cajas de valores u otros entes depositarios de valores del exterior, siempre y cuando estos no se ubiquen en países o jurisdicciones contenidos en la lista del Grupo de Acción Financiera como no cooperantes o de alto riesgo al 22 de junio de 2016.

Los sujetos que exterioricen estos fondos deberán solicitar a las entidades del exterior que les otorguen un resumen o estado electrónico de cuenta a la fecha de preexistencia de los bienes, del que deberán obtener la siguiente información:

- a) Identificación de la entidad del exterior y la jurisdicción en la que se encuentra incorporada la misma;
- b) Número de cuenta;
- c) Nombre o denominación y domicilio del titular de la cuenta;
- d) Constancia de que la cuenta de la que se trata fue abierta con anterioridad a la fecha de preexistencia de los bienes;
- e) Saldo de la cuenta o valor del portafolio, en su caso, expresado en moneda extranjera a la fecha de preexistencia de los bienes;
- f) Lugar y fecha de emisión del resumen electrónico.

La ley de sinceramiento fiscal no obliga a los sujetos a remitir al país la moneda o títulos valores que se encuentren ubicados en el exterior. Sin embargo quienes deseen realizarlo deberán ingresar estos fondos en algunas de las entidades regidas por la Ley N° 21.526 y sus modificatorias y Ley N° 26.831. El modo en que la transferencia se llevará a cabo se deberá efectuar conforme a las normas del Banco Central de la República Argentina, si se está exteriorizando tenencia de moneda, o de la Comisión Nacional de Valores, si se declara títulos valores.

En este caso las entidades receptoras de esos fondos deberán emitir un resumen electrónico en el que conste:

- a) Identificación de la entidad del exterior de la que provienen los fondos y la jurisdicción de la misma;
- b) Nombre o denominación y el domicilio del titular que ingresa los fondos al país;
- c) Importe de la transferencia expresado en moneda extranjera;
- d) Lugar de donde proviene la transferencia y su fecha;

1.2. Tenencias de moneda nacional o extranjera o títulos valores depositados en el país

En ese caso se llevará a cabo la declaración y acreditación de su depósito. Este tiene que encontrarse efectuado en alguna entidad financiera comprendida en la

Ley N° 21.526 y sus modificaciones, a la fecha de preexistencia de los bienes, que como vimos, variará según sea persona humana y sucesión indivisa o persona jurídica.

1.3. Tenencia de moneda nacional o extranjera en efectivo en el país

Se refiere a la moneda que se encuentra en poder del sujeto pero que no está depositada en ninguna entidad. La exteriorización de estos fondos se llevará a cabo con su correspondiente depósito y declaración. Es necesario que este se realice en entidades comprendidas en el régimen de la Ley N° 21.526 y sus modificatorias y la Ley N° 26.831.

La Ley N° 27.260 en el inciso c) del artículo 38 establecía como límite para el depósito de los fondos del párrafo precedente, el día 31 de octubre de 2.016. Sin embargo por resolución de AFIP N° 3.947/2.016 este plazo se prorrogó con la siguiente condición: los sujetos pueden llevar a cabo el depósito hasta el día 21 de noviembre de 2.016 inclusive, siempre que al 31 de octubre de 2.016 se hubiere efectuado, en una entidad financiera, la apertura de una o más cuentas especiales que se crean para este fin, tema tratado posteriormente en este trabajo.

La obligación de depositar la tenencia de moneda nacional o extranjera en efectivo que se encuentre en el país, recae sobre el 100% de estos fondos, independientemente de que luego el sujeto que los declara los utilice total o parcialmente para:

- El pago del impuesto especial que determina la Ley N° 27.260 o para
- Ejercer las opciones que tiene el sujeto para no pagar este impuesto: Compra de títulos públicos que emitirá el Estado nacional o la adquisición de cuotas partes de fondos comunes de inversión, con las características que más adelante veremos.

El artículo 44 de la ley de Sinceramiento Fiscal establece que para este tipo de exteriorización de fondos, el depósito debe permanecer a nombre del titular, es decir, del declarante, por un plazo no menor a seis meses o hasta el 31 de marzo de

2.017, inclusive, lo que resulte mayor. Esta obligación no se aplica para aquella parte de los fondos que se destinen a:

- Abonar el impuesto especial generado como consecuencia de adherirse al régimen de sinceramiento fiscal;

- Adquirir títulos públicos a tres o siete años o cuotas parte de fondos comunes de inversión. Ambos casos para no abonar el impuesto especial determinado por la Ley N° 27.260;

En un primer momento podríamos decir que la obligación del párrafo anterior implicaría, para el declarante de los fondos en moneda nacional o extranjera en efectivo que se encuentren en el país, inmovilización de capital. Sin embargo la Resolución General de AFIP 3.919/2.016 habilita al sujeto a invertir estos fondos en la adquisición de bienes muebles registrables o inmuebles. Esta operación se efectuará mediante transferencia electrónica de fondos desde la cuenta bancaria donde se encuentren depositados, sin que esto modifique el monto del impuesto especial que se haya determinado.

1.4. Demás bienes muebles e inmuebles situados en el país o en el exterior

Se efectuará la presentación de una declaración jurada en la que se individualizarán los mismos.

2.- Declaración de bienes: situaciones especiales:

2.1. Declaración de bienes a nombre del cónyuge, ascendientes, descendientes o terceros

Tanto las personas humanas como las sucesiones indivisas podrán llevar a cabo la declaración voluntaria y excepcional de bienes que se encuentren en posesión, anotados, registrados o depositados a nombre de su cónyuge, de sus ascendientes o descendientes en primer o segundo grado de consanguinidad o afinidad, o de terceros,

siempre y cuando estos sujetos estén comprendidos en el artículo 36 de la Ley N° 27.260.

Como vimos en el capítulo anterior, los sujetos de la ley debían cumplir con el requisito de estar domiciliados, ser residentes, establecidos o constituidos en el país al 31 de diciembre de 2.015. Sin embargo este no se exige para los sujetos indicados en el párrafo anterior, es decir, para el cónyuge, ascendientes o descendientes en primer o segundo grado de consanguinidad y afinidad, o de terceros en relación con el declarante de los bienes.

Es importante remarcar que antes del vencimiento para la presentación de la declaración jurada del Impuesto a las Ganancias del período fiscal 2.017, los bienes declarados deberán figurar a nombre del declarante. Si esto no se produce, se privará al sujeto que realiza la declaración, de la totalidad de los beneficios que la ley otorga. Esta condición no será de aplicación en el caso de cuentas bancarias con más de un titular, aun cuando uno de ellos haya declarado la totalidad del dinero que se encontraba depositado.

Ahora bien, nos planteamos ¿Qué sucede en la declaración jurada del impuesto a las ganancias de quien venía declarando impositivamente los bienes, es decir, el cónyuge, pariente o tercero? Deberán justificar la disminución en su patrimonio por la desafectación de los bienes. Analizaremos el caso según quien sea el anterior declarante:

- Si se trata de sucesión indivisa o persona humana: Dentro del aplicativo de confección de esta declaración jurada, en la ventana “Justificación de las variaciones patrimoniales” deberán consignar “transferencia no onerosa – Ley N° 27.260”.

- Si se trata de un sujeto comprendido en el Artículo 49 de la Ley de Impuesto a las Ganancias, la desafectación de los bienes deberá ser informada en las respectivas declaraciones juradas del referido impuesto, de acuerdo con el procedimiento que la Administración Federal de Ingresos Públicos determine, sin producir ningún efecto tributario en este impuesto.

El decreto reglamentario 895/2.016 establece que las operaciones, que deba realizar el declarante de los bienes a los efectos de que estos figuren a su nombre, tendrán el carácter de no onerosas a los fines tributarios y no generarán ningún gravamen.

Los sujetos que declaren en esta situación deberán mantener a disposición de la Administración Federal de Ingresos Públicos la documentación que acredite la posesión, registración o depósito a nombre del cónyuge, pariente o tercero según el caso.

La declaración de los bienes será válida una vez que el cónyuge, pariente o tercero, o el apoderado de alguno de ellos, según el caso, ingrese al sitio “web” de AFIP, micrositio “Sinceramiento” y presente la correspondiente conformidad. Para ello, y si no poseen, deberán tramitar la obtención de la Clave Única de Identificación Tributaria (C.U.I.T.) y la clave fiscal con nivel de seguridad tres como mínimo.

Si los sujetos que deben presentar conformidad se encuentran ubicados en el exterior, recordemos que para ellos no es necesaria la residencia, la misma podrá ser efectuada por medio de un representante que sea residente en el país. En ese caso el sujeto designado deberá poseer: Clave Única de Identificación Tributaria (C.U.I.T.) y la clave fiscal con nivel de seguridad tres como mínimo.

Si el tercero fuese un sujeto comprendido en el Artículo 49 incisos a) y b) de la Ley de Impuesto a las Ganancias y no tuviera Clave Única de Identificación Tributaria (C.U.I.T.), podrá designar a un representante legal o apoderado para que presente conformidad. Si este no posee Clave Única de Identificación Tributaria (C.U.I.T.) y/o clave fiscal deberá obtenerlas.

Si el sujeto quiere declarar bienes registrables que estén inscriptos a nombre de condominios, los condóminos deberán prestar la conformidad y corresponderá la adecuación registral respectiva.

2.2. Declaración de bienes a nombre de personas jurídicas

Al igual que el caso anterior, esta situación se aplica únicamente para personas humanas y sucesiones indivisas. Estos sujetos podrán optar por declarar tenencias de moneda y bienes que figuren como pertenecientes a sociedades, fideicomisos, fundaciones, asociaciones o cualquier otro ente constituido en el exterior cuya titularidad o beneficio les corresponda al 31 de diciembre de 2.015 inclusive. Esta declaración la harán bajo su CUIT personal.

En estos casos se considera que la fecha de preexistencia de los bienes es la de promulgación de la Ley N° 27.260, es decir, el 22 de julio de 2.016.

Si se presentare el caso de existir más de un derechohabiente, accionista o titular, los bienes podrán ser declarados en la proporción que decidan quienes efectúen la declaración voluntaria y excepcional.

Según sea el bien, la forma de declararlo será la prevista en los incisos del subtítulo anterior: 1.1. Tenencias de moneda nacional o extranjera o títulos valores depositados en el exterior; 1.2. Tenencias de moneda nacional o extranjera o títulos valores depositados en el país y 1.4. Demás bienes muebles e inmuebles situados en el país o en el exterior.

A diferencia del caso anterior no se requiere que, a la fecha de vencimiento de la declaración jurada del Impuesto a las Ganancias del periodo fiscal 2.017, se encuentren registrados los bienes a nombre de quien efectuó la declaración.

De la misma manera los sujetos deberán declarar las participaciones que posean en estas sociedades del exterior, detrayendo del valor de la participación el monto correspondiente a los bienes que estas entidades tengan en su patrimonio pero que sean exteriorizados por personas humanas o sucesiones indivisas.

Los sujetos que declaren estas participaciones deben mantener a disposición de la Administración Federal de Ingresos Públicos la documentación que acredite la titularidad de la participación.

Resumen:

MODO DE DECLARACIÓN					
	Depositas	En el exterior	Declaración de depósito en entidades radicadas en jurisdicciones cooperantes a fecha de preexistencia	-Adjuntar resumen bancario en PDF. - No es necesaria la repatriación.	
OBJETO	Tenencias de moneda nacional o extranjera o títulos valores	En el país	Acreditados a la fecha de preexistencia		
		En efectivo	En el país	Declaración y depósito: hasta el 21 de noviembre de 2016 inclusive, siempre que al 31 de octubre de 2016 se hubiere realizado la apertura de una cuenta especial.	Deber de inmovilización: al menos por 6 meses, o hasta el 31 de marzo de 2017, la que resulte mayor. Excepción: compra de inmuebles, bienes registrables, bonos y pago del impuesto especial.
	Demás bienes		Presentación de declaración jurada		
SITUACIONES ESPECIALES: Declaración de bienes por parte de personas	A nombre del cónyuge, ascendientes, descendientes o terceros	No se exige que estén domiciliados o sean residentes. Antes del vencimiento para la presentación de la declaración jurada del Impuesto a las Ganancias del período fiscal 2017, los bienes declarados deberán figurar a nombre del declarante. La declaración de los bienes es válida una vez que el cónyuge, pariente o tercero presenta la correspondiente conformidad.			
	A nombre de personas jurídicas	Declarar las participaciones que posean en estas sociedades, detrayendo del valor de la participación el monto correspondiente a los bienes que estas entidades tengan en su patrimonio pero que sean exteniorizados por personas humanas o sucesiones indivisas.			

CAPÍTULO IV

VALUACIÓN DE BIENES Y **TENENCIA DE MONEDA**

Sumario: 1.- Valuación de bienes. 2.- Conversión de la valuación: de moneda extranjera a nacional. 3.- Imposibilidad de valuación a la fecha de preexistencia.-

1.- Valuación de bienes:

Para poder determinar el impuesto especial que surgirá en base a la declaración voluntaria y excepcional que lleven a cabo los sujetos, es necesario que los bienes exteriorizados sean valuados, ya que sobre este valor se aplicará la alícuota que corresponda en cada caso.

El artículo 40 de la Ley N° 27.260 y en la Resolución General de AFIP N° 3.919/2.016 se establecen como se valuarán cada uno de los bienes que trataremos a continuación.

1.1. Bienes de cambio

Se valuarán a la fecha de preexistencia de los bienes y según lo establecido en la Ley de Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta en su artículo 4 inciso c).

Al exteriorizarse bienes de cambio bajo este régimen, el declarante acepta la imposibilidad de computar, al solo efecto del cálculo del impuesto a las ganancias, estos bienes en la existencia inicial del período fiscal inmediato siguiente. Esto se debe a que su inclusión en los inventarios iniciales haría disminuir el impuesto a las ganancias determinado.

La valuación de los bienes de cambio modifica el valor del costo de mercadería vendida, influyendo de manera directa en el Impuesto a las Ganancias a la hora de la determinación de las ganancias de tercera categoría, comprendidas en el artículo 49 del referido texto legal. Para analizar esta relación consideramos necesario hacer la siguiente división:

a) Sujetos que practican balance en forma comercial: al resultado contable que surge del Estado de Resultado le practicarán los ajustes necesarios para llegar al resultado impositivo, sobre el cual se determinará el impuesto. El costo de mercadería vendida, contenido en el estado de resultado contable, se obtiene por diferencia de inventarios, por lo tanto cualquier cambio en alguno de sus componentes hará variar el valor final. Es decir que implicará un ajuste en columna 1 o columna 2, según corresponda.

b) Sujetos que no practican balance en forma comercial: como no poseen Estado de Resultado, deberán confeccionar su “Estado de Resultado Impositivo” desde cero, siguiendo la siguiente secuencia:

$$\text{VTAS.} - \text{C.M.V.} = \text{U. BRUTA} - \text{OTROS GASTOS} + \text{OTROS INGRESOS} = \text{RESULTADO IMPOSITIVO}$$

Al igual que en el caso anterior el costo de mercadería vendida se obtiene por diferencia de inventarios:

$$\text{C.M.V.} = \text{EXISTENCIA INICIAL} + \text{COMPRAS} - \text{EXISTENCIA FINAL}$$

Con el siguiente ejemplo ilustraremos porque considerar en la existencia inicial los bienes declarados afecta la determinación del impuesto a las ganancias.

Una sociedad de hecho, que no confecciona balance en forma comercial tiene declarado en su patrimonio \$2.000 de bienes de de cambio. Quiere adherirse al régimen de sinceramiento fiscal para declarar \$3.000 más por este concepto.

1) CASO 1: considerando los \$3.000 que son objeto del sinceramiento fiscal en la existencia inicial del balance del período fiscal inmediato siguiente.

2) CASO 2: sin considerar el aumento de \$3.000 en la existencia inicial del balance del período fiscal inmediato siguiente.

CASO 1		CASO 2	
VENTAS	\$ 15.000,00	VENTAS	\$ 15.000,00
CMV	(\$ 7.000,00)	CMV	(\$ 4.000,00)
UTILIDAD BRUTA	\$ 8.000,00	UTILIDAD BRUTA	\$ 11.000,00
OTROS GASTOS	(\$ 0,00)	OTROS GASTOS	(\$ 0,00)
OTROS INGRESOS	\$ 0,00	OTROS INGRESOS	\$ 0,00
RESULTADO IMPOSITIVO	\$ 8.000,00	RESULTADO IMPOSITIVO	\$ 11.000,00
TASA DEL IMPUESTO	35%	TASA DEL IMPUESTO	35%
IMPUESTO DETERMINADO	\$ 2.800,00	IMPUESTO DETERMINADO	\$ 3.850,00

	CASO 1	CASO 2
Existencia Inicial	\$ 5.000,00	\$ 2.000,00
Compras	\$ 6.000,00	\$ 6.000,00
Existencia Final	(\$ 4.000,00)	(\$ 4.000,00)
CMV	\$ 7.000,00	\$ 4.000,00

De esta manera podemos observar como la inclusión de los bienes de cambio, declarados de manera voluntaria y excepcional, en la existencia inicial del próximo balance afectan la determinación del impuesto a las ganancias.

1.2. Automotores

1.2.1. Declarados por personas humanas y sucesiones indivisas

1.2.1.1. Ubicados en el país

En este caso la valuación variará según el momento en que fueron adquiridos:

- Antes del 1º de enero de 2.016: de acuerdo con las normas del impuesto sobre los bienes personales: se tomará el mayor entre el valor residual actualizado y el valor que contenga la tabla de valuaciones de la Administración Federal de Ingresos Públicos. Esta se encuentra en la página web del organismo, en el micrositio “Ganancias y Bienes Personales Personas Físicas”.

- Entre el 1º de enero de 2.016 y el 22 de julio de 2.016, fecha de promulgación de la Ley N° 27.260: según la valuación contenida en la tabla de valores que elabora la Dirección Nacional de los Registros Nacionales de la Propiedad del Automotor y de Créditos Prendarios de la República Argentina, vigente al 22 de julio de 2.016.

1.2.1.2. Ubicados en el exterior

La valuación surge de una constancia emitida por una entidad aseguradora del exterior, la que deberá ser suministrada por el declarante al momento de presentar la declaración jurada de adhesión al régimen de sinceramiento fiscal.

1.2.2. Declarados por sujetos del artículo 49 de la ley de Impuesto a las Ganancias

Los automotores se valuarán de acuerdo a lo establecido en el Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta.

1.2.2.1. Ubicados en el país

Se valuarán al Valor Residual Actualizado.

1.2.2.2. Ubicados en el exterior

Se valuarán al Valor Residual Actualizado, pero si este resultase inferior al valor de plaza, deberá tomarse este último.

1.3. Aeronaves, naves, yates y similares

1.3.1. Declarados por personas humanas y sucesiones indivisas

1.3.1.1. Ubicados en el país

La valuación surge de una constancia emitida por una entidad aseguradora que opere bajo la supervisión de la Superintendencia de Seguros de la Nación, suscripta por persona habilitada. La Resolución General de AFIP en su artículo 19 establecía que esta firma debía ser autenticada por la citada superintendencia, pero este requisito fue eliminado por la Resolución General 3.947/2.016 en su artículo 2°.

1.3.1.2. Ubicados en el exterior

Su valuación surge de una constancia emitida por una entidad aseguradora del exterior, la que deberá ser presenta por el declarante en el momento de presentación de la declaración jurada de adhesión al régimen de sinceramiento fiscal.

1.3.2. Declarados por sujetos del artículo 49 de la ley de Impuesto a las Ganancias

1.3.2.1. Ubicados en el país

Se valuarán al Valor Residual Actualizado.

1.3.2.2. Ubicados en el exterior

Se valorarán al Valor Residual Actualizado, pero si este resultase inferior al valor de plaza, deberá tomarse este último.

1.4. Bienes inmuebles

Se valorarán al valor de plaza.

Su adquisición se considerará perfeccionada cuando existiera escritura traslativa de dominio, mediante boleto de compraventa u otro compromiso similar con certificación notarial, siempre que se hubiere dado la posesión a la fecha de preexistencia.

El procedimiento para la valuación de los inmuebles depende de la ubicación del inmueble:

- Inmueble ubicado en el país: el valor de plaza deberá surgir de una constancia emitida y suscripta por un corredor público inmobiliario, el que deberá estar matriculado ante el organismo que tenga a su cargo el otorgamiento y control de las matrículas en cada ámbito geográfico del país, la que podrá suplirse por la emitida por una entidad bancaria perteneciente al Estado Nacional, Provincial o a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires o la emitida por otro profesional matriculado cuyo título habilitante le permite dentro de sus incumbencias la emisión de la misma.

Esta valuación debe ser ratificada por el corredor público inmobiliario o la entidad bancaria oficial o el profesional legalmente habilitado, según se trate, a través del sitio "web" de AFIP, con clave fiscal con nivel de seguridad tres como mínimo.

Es necesario que la nómina de los corredores públicos inmobiliarios y de los profesionales legalmente habilitados, este previamente informada a la Administración Federal de Ingresos Públicos por la entidad u organismo que otorga y ejerce el control de la matrícula respectiva.

- Inmueble ubicado en el exterior: La valuación deberá surgir de dos constancias emitidas por un corredor inmobiliario o un tasador, persona idónea a tal fin o por una entidad aseguradora o bancaria, todos del país en el que se encuentre el

bien, las cuales deberán ser suministradas por el declarante al presentar la declaración jurada de exteriorización. A los fines de la valuación, el valor a computar será el importe mayor que resulte de ambas constancias.

En ambos casos la valuación de los inmuebles se efectuará al momento de la fecha de preexistencia de los bienes y tendrá vigencia por 120 días corridos, contados desde la fecha de emisión de la constancia vista anteriormente, según la ubicación del inmueble.

1.5. Acciones, participaciones, partes de interés o beneficios en sociedades, fideicomisos, fundaciones, asociaciones, o cualquier otro ente constituido en el país y/o en el exterior

La valuación se realiza al valor patrimonial proporcional que tales acciones, participaciones, partes de interés o beneficios representen sobre el total de los activos del ente. Las sociedades y entidades emisoras están obligadas a suministrar la información necesaria para la determinación de ese activo, ya que sobre este se aplicará el porcentaje de participación del sujeto que efectuó la declaración voluntaria y excepcional. El origen de la información dependerá de la confección o no de balances.

1. Si las sociedades o entidades emisoras están obligadas a confeccionar balance:

1.1. Ubicadas en el país: se requerirá el último balance cerrado antes del 1º de enero de 2.016, confeccionado de acuerdo a las normas contables vigentes. Independientemente de esto, los inmuebles deben ser valuados a valor de plaza, conforme lo indicado en el inciso anterior.

1.2. Ubicadas en el exterior: la información podrá surgir de un balance especial confeccionado al 22 de julio de 2.016, fecha de promulgación de la ley.

2. Si el ente no tiene la obligación de presentar balance, esté ubicado en el país o el exterior, la participación del declarante en el activo deberá surgir de una constancia suscripta por el respectivo representante legal.

En cualquiera de los casos anteriores la documentación que se requiere deberá mantenerse a disposición de la Administración Federal de Ingresos Públicos.

Este criterio de valuación también se utilizará cuando se trate de participaciones indirectas que se registren o contabilicen como activos de la sociedad que se declara.

1.6. Acciones, títulos públicos y demás valores que coticen en bolsas y/o mercados

Se deberán valorar al último valor de cotización o último valor de mercado en el supuesto de cuotas partes de fondos comunes de inversión, a la fecha de preexistencia de los mismos.

1.7. Créditos y todo tipo de derecho susceptible de valor económico

Se valorarán a la fecha de preexistencia de los bienes. Si quien los declara es una persona humana o sucesión indivisa se registrarán por las normas de valuación del Impuesto sobre los Bienes Personales y conforme a las disposiciones del Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta cuando el declarante sea un sujeto comprendido en el artículo 49 de la Ley de Impuesto a las Ganancias.

1.8. Seguros con capitalización y ahorro contratados en el exterior

Si estos se cancelan y/o rescatan antes de la fecha de declaración voluntaria y excepcional, se valorarán en base a una constancia emitida por una entidad aseguradora del exterior a la fecha de preexistencia de los bienes.

1.9. Otros bienes

El valor a considerar es a la Fecha de Preexistencia de los Bienes. Ahora bien, si la valuación la realiza:

- Persona humana o sucesión indivisa, tomará lo establecido en las disposiciones de la ley del Impuesto sobre los Bienes Personales.

- Sujetos comprendidos en el artículo 49 de la ley de Impuesto a las Ganancias, se regirá por las normas del Impuesto a las Ganancia Mínima Presunta.

En el caso que se trate de bienes muebles registrables, su titularidad deberá probarse con: inscripción registral en caso de corresponder, factura de compra o documento fehaciente provisto de certificación notarial.

2.- Conversión de la valuación: de moneda extranjera a nacional:

A los efectos de la declaración voluntaria y excepcional, tanto las tenencias de moneda extranjera como el valor de los bienes expresados en estos términos, deben convertirse a moneda nacional. Para esto se considerará el valor de cotización de la moneda extranjera que corresponda, tipo de cambio comprador del Banco de la Nación Argentina, vigente a la fecha de preexistencia de los bienes.

3.- Imposibilidad de valuación a la fecha de preexistencia:

Este caso solo rige para las personas humanas o sucesiones indivisas que por la naturaleza del bien o las modalidades del mercado no pueden valorar sus bienes a la fecha de preexistencia. La Resolución General de AFIP N° 3.919/2.016 prevé que la valuación se realice a la fecha inmediata posterior, en la medida en que obre en una constancia con información a una fecha que no supere el 31 de julio de 2.016. Esto no modifica ni la fecha de preexistencia de bienes ni la fecha para realizar la conversión de la moneda extranjera a nacional. En ambos casos el 22 de julio de 2.016.

Resumen:

OBJETO	SUJETO	UBICACIÓN	VALUACIÓN	OBSERVACIONES	
BIENES DE CAMBIO	Personas Humanas y Sucesiones Indivisas	Ubicados en el país	Ley de Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta en su artículo 4 inciso c).	El declarante acepta la imposibilidad de computar, a él solo efecto del cálculo del impuesto a las ganancias, estos bienes en la existencia inicial del periodo fiscal inmediato siguiente.	
		Ubicados en el exterior			
	Ubicados en el país				
	Ubicados en el exterior				
AUTOMOTORES	Personas Humanas y Sucesiones Indivisas	Adquiridos antes del 01/01/2016	Impuesto sobre los bienes personales		
		Ubicados en el país	Adquiridos entre el 01/01/2016 y el 22/07/2016	Tabla de la Dirección Nacional de los Registros Nacionales de la Propiedad del Automotor y de Créditos Prendarios de la República Argentina	
	Ubicados en el exterior			Constancia emitida por una entidad aseguradora del exterior	
	Sujetos del art. 49 de LIG	Ubicados en el país		Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta	
		Ubicados en el exterior			

OBJETO	SUJETOS	UBICACIÓN	VALUACIÓN	OBSERVACIONES
AERONAVES, NAVES, YATES Y SIMILARES	Personas Humanas y Sucesiones Indivisas	Ubicados en el país	Según constancia de una entidad aseguradora que opere bajo la supervisión de la Superintendencia de Seguros de la Nación	
	Sujetos del art. 49 de LIG	Ubicados en el exterior	Según constancia emitida por una entidad aseguradora del exterior	
BIENES INMUEBLES	Personas Humanas, Sucesiones Indivisas y sujetos del art. 49 de LIG	Ubicados en el país	Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta	- Tasación por corredor público matriculado o entidad bancaria oficial. - Confirmación de tasación vía web.
		Ubicados en el exterior	Valor en plaza a la fecha de preexistencia de los bienes	- Dos tasaciones de corredor público, compañía aseguradora o entidad bancaria del país respectivo. - Adjuntar tasación en PDF.
ACCIONES, TÍTULOS PÚBLICOS Y DEMÁS VALORES QUE COTICEN EN BOLSAS Y/O MERCADOS	Personas Humanas, Sucesiones Indivisas y sujetos del art. 49 de LIG	Ubicados en el exterior	Último valor de cotización o último valor de mercado	

OBJETO	SUJETOS	VALUACION	OBSERVACIONES			
			Origen de la información	Entidades emisoras obligadas a confeccionar balance	Ubicadas en el país	Ultimo balance cerrado antes del 01/01/2016, de acuerdo a las normas contables vigentes. Los inmuebles se deben ser valuados a valor de plaza
ACCIONES, PARTICIPACIONES, PARTES DE INTERES O BENEFICIOS EN SOCIEDADES, FIDEICOMISOS, FUNDACIONES, ETC	Personas Humanas, Sucesiones Indivisas y sujetos del art. 49 de LIG	1° - Valor del sustramiento: valuados segun el impuesto a la ganancia minima presunta. 2° - Valor historico	Entidad emisora no tiene la obligacion de presentar balance	Ubicadas en el pais exterior	Balance especial confeccionado al 22/07/2016	
			Entidades emisoras obligadas a confeccionar balance	Ubicadas en el pais exterior	Participacion del declarante en el activo debera surgir de una constancia suscripta por el respectivo representante legal	
CREDITOS Y TODO OTRO TIPO DE DERECHO SUCEPTIBLE DE VALOR ECONOMICO	Personas Humanas y Sucesiones Indivisas	Impuesto sobre los bienes personales				
	Sujetos del art. 49 de LIG	Impuesto a la Ganancia Minima Presunta				
SEGUROS DE CAPITALIZACION Y AHORRO CONTRATADOS EN EL EXTERIOR		En base a una constancia emitida por una entidad aseguradora del exterior a la fecha de preexistencia de los bienes			Se aplica si los seguros se cancelan y/o rescatan antes de la fecha de declaracion	
OTROS BIENES	Personas Humanas y Sucesiones Indivisas	Impuesto sobre los bienes personales				
	Sujetos del art. 49 de LIG	Impuesto a la Ganancia Minima Presunta				

CAPÍTULO V

DETERMINACIÓN Y CANCELACIÓN DEL IMPUESTO

Sumario: 1.- Alícuotas. 2.- Cancelación del impuesto.
3.- Opción de no abonar el impuesto. 4.- Origen de los fondos.-

1.- Alícuotas:

La exteriorización de los bienes trae como consecuencia la determinación de un impuesto especial, que resulta en un costo para el declarante.

Luego de la valuación de los bienes, tema tratado en el capítulo anterior, se pasa a la selección y aplicación de la alícuota según el bien que se trate y la situación en que este se halle.

A continuación estructuramos los diversos casos en un cuadro resumen:

BIENES	ALICUOTA
Total de bienes incluidos inmuebles: Valuación inferior \$305.000	0%
Total de bienes incluidos inmuebles: Valuación mayor a \$305.000 y hasta \$800.000	5%
Total de bienes mayores a \$800.000: Se divide en	
1) Inmuebles	5%
2) Demás bienes declarados:	
Antes el 31/12/2016, inclusive	10%
A partir del 01/01/2017 hasta el 31/03/2017, inclusive	15%

Cuestiones a tener en cuenta:

1. La escala de alícuotas, presentada en el cuadro anterior, se aplica tanto para bienes ubicados en el país como en el exterior.

2. La alícuota se aplicará sobre los bienes expresados en moneda nacional. Si se encontrasen en moneda extranjera deberán convertirse al tipo de cambio comprador de la fecha de preexistencia de los bienes.

3. A los fines de determinar la alícuota aplicable se deberá considerar el monto total de los bienes a exteriorizar, independientemente si luego se utiliza una parte de estos para la ejercer las distintas formas de cancelación del impuesto que veremos a continuación.

2.- Cancelación del impuesto:

Una vez determinado el impuesto, el declarante debe pasar a la cancelación del mismo.

La Resolución General de AFIP N° 3.919/2.016 establece que existen tres medios de pago del impuesto especial, pudiendo el sujeto que lleve a cabo la declaración voluntaria y excepcional utilizarlos en forma separada o conjunta:

1. Transferencia electrónica de fondos, con arreglo a lo dispuesto en la Resolución General N° 1.778, su modificatoria y sus complementarias.

2. Títulos “BONAR 17” y/o “GLOBAL 17”.

3. Transferencia Bancaria Internacional: la cancelación del impuesto internacional se podrá realizar desde el exterior.

3.- Opción de no abonar el impuesto:

No deberán ingresar el impuesto determinado los fondos que se afecten a:

1. Adquirir en forma originaria títulos públicos que emitirá el Estado nacional.

2. Suscribir o adquirir cuotas partes de fondos comunes de inversión.

3.1. Adquirir en forma originaria títulos públicos que emitirá el Estado nacional

Los bonos serán emitidos con las siguientes condiciones:

1.1. Bono denominado en dólares a tres años a adquirirse hasta el 30 de septiembre de 2.016, inclusive, intransferible y no negociable con cupón de interés del 0%.

1.2. Bono denominado en dólares a siete años a adquirirse hasta el 31 de diciembre de 2.016, inclusive, intransferible y no negociable durante los primeros cuatro años de su vigencia. El bono tendrá un cupón de interés de 1%. Según el decreto reglamentario, en su artículo 8, establece que esta exceptuado de abonar el

impuesto especial un monto equivalente al de la suscripción, incrementado este en dos veces. A continuación citaremos un ejemplo para explicar lo antes referido.

Si un sujeto desea blanquear \$900.000, se le determina un impuesto de \$90.000 ($\$900.000 \times 10\%$), considerando que la exteriorización es antes del 31 de diciembre de 2.016. En el caso de que opte por no abonar el mismo adquiriendo los bonos mencionados anteriormente, deberá suscribir \$300.000 en bonos, ya que este incrementado dos veces resulta el monto a blanquear ($\$300.000 \times 3 = \900.000). Con respecto a los \$600.000 restantes ($\900.000 a blanquear - $\$300.000$ destinados a la compra de bonos), el sujeto podrá disponer de los mismos libremente, luego de transcurrido el período de exigido por la ley de inmovilización de capital.

En el caso que se quiera declarar dólares que se encuentran en el exterior, solo será necesario que el dinero que se utilice para la suscripción de los títulos se encuentre en el país, sin necesidad que la moneda extranjera sea remitida al país.

Una aclaración importante que surge del análisis de este inciso, es que si los títulos se suscriben en dólares será necesario invertir menos dólares cuanto más cercana al 31 de diciembre de 2.016 esté la fecha de declaración y suscripción. Veamos esta situación con un ejemplo:

La base imponible para el cálculo del impuesto especial se determina en moneda nacional, aunque el sujeto quiera exteriorizar tenencia de moneda extranjera. De esta manera se convertirán los dólares, por ejemplo, a moneda nacional a la fecha de preexistencia de los bienes al tipo de cambio comprador (tema tratado en el capítulo 4 de valuación) y se le aplicará la alícuota correspondiente.

Por ejemplo si se quiere declarar U\$90.000 y el tipo de cambio comprador a la fecha de preexistencia es de \$10, la base imponible es de \$900.000 y el impuesto especial de \$90.000. Para no abonar este gravamen, el sujeto decide comprar bonos del Estado nacional por un valor de U\$30.000 equivalentes a \$300.000 en ese momento.

Ahora bien, analizaremos la variación en la inversión de dólares en bonos según el momento de suscripción: Si decide efectuar la declaración y suscripción en dólares:

- El 1 de diciembre de 2.016 con un tipo de cambio de \$12, deberá suscribir \$300.000 en bonos, invirtiendo U\$S25.000 ya que $U\$S25.000 \times \$ 12 = \$ 300.000$.

- El 29 de diciembre de 2.016 con un tipo de cambio de \$15, deberá suscribir \$300.000 en bonos pero esta vez solo invirtiendo U\$S20.000, ya que $U\$S20.000 \times \$ 15 = \300.000 .

Con esto llegamos a la conclusión de que si los títulos se suscriben en dólares, es necesario invertir menos dólares cuanto más cerca del 31 de diciembre de 2.016, fecha límite para la compra de bonos a siete años, esté la fecha declaración y suscripción.

Cuando el declarante hubiere optado por adquirir cualquiera de estos dos bonos y se produjera el decaimiento del acogimiento al sistema de declaración voluntaria, el contribuyente estará obligado a ingresar los impuestos oportunamente liberados. En este caso la Administración Federal de Ingresos Públicos realizará el embargo de las cuentas en las cuales se encuentren depositados estos bonos.

3.2. Suscribir o adquirir cuotas partes de fondos comunes de inversión

Dichos instrumentos podrán ser abiertos o cerrados, regulados por la Ley N° 24.083 y sus modificatorias y complementarias, Ley N° 26.831, cuyo objeto sea la inversión en instrumentos destinados al financiamiento de: proyectos de infraestructuras, inversión productiva, inmobiliarios, energías renovables, pequeñas y medianas empresas, préstamos hipotecarios actualizados por Unidad de Vivienda (UVI), desarrollo de economías regionales y demás objetos vinculados con la economía real, conforme a la reglamentación dictada por la Comisión nacional de Valores.

Los fondos deberán permanecer invertidos en estos instrumentos por un lapso no inferior cinco años contados a partir de la fecha de su adquisición o suscripción. Como consecuencia de esto, deberán ser incluidos en las declaraciones juradas de los impuestos a las ganancias, ganancia mínima presunta o del impuesto sobre los bienes personales, según corresponda.

No cumplir con el requisito de permanencia del párrafo anterior originará la pérdida de los beneficios que gozan aquellas personas que efectúen la declaración voluntaria y excepcional, tema a tratarse más adelante en este trabajo. De esta manera el contribuyente deberá dar cumplimiento a las obligaciones cuya liberación resulte improcedente, más los intereses resarcitorios que correspondieren.

4. Origen de los fondos:

Respecto de los fondos con los que se adquieran los títulos públicos que emitirá el Estado nacional, son los correspondientes a:

- Tenencia de moneda nacional o extranjera que se encontraba depositada, en el país o el exterior, a la fecha de preexistencia de los bienes.

- Los que se encontraban en efectivo en el país a la fecha de preexistencia de los bienes y que fueron depositados para realizar la declaración voluntaria y excepcional, como la ley lo exige.

- Fondos obtenidos con fecha posterior a la de preexistencia de bienes, de la realización de cualquiera de los bienes contemplados en el artículo 38 de la Ley N° 27.260, hasta la concurrencia del importe correspondiente al valor declarado en el sistema de declaración voluntaria.

En este último supuesto, el declarante deberá, a efectos de garantizar el control y la trazabilidad de los fondos empleados a esos fines, suministrar:

a) El instrumento mediante el cual se perfeccionó la venta de la tenencia o bien exteriorizado, en el que conste el importe obtenido.

b) El comprobante emitido por la entidad bancaria, del país o del exterior, en la cual depositó el importe producto de la venta. No se debe encontrar localizada

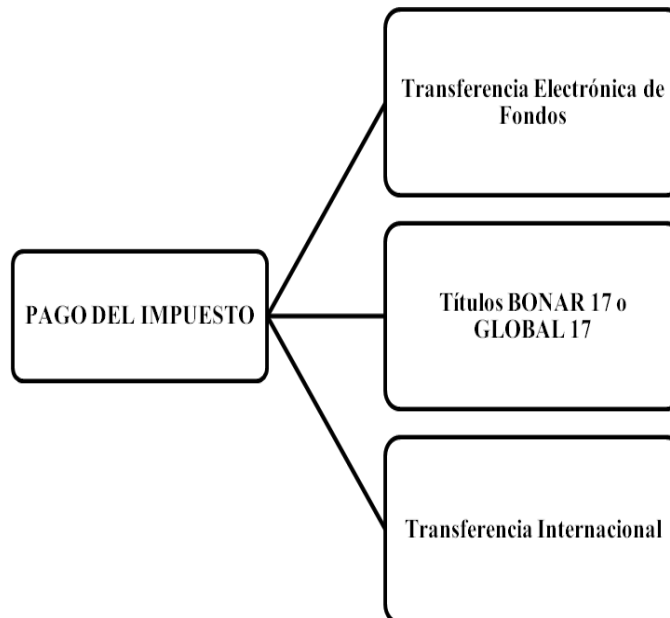
en países identificados como de alto riesgo o no cooperantes según la lista publicada por el Grupo de Acción Financiera (GAFI) vigente al 22 de julio de 2016.

c) La constancia de la transferencia bancaria de la cuenta indicada en el inciso anterior, para efectuar la opción de adquirir bonos a tres o siete años, o cuotas partes de fondos comunes de inversión.

La documentación indicada deberá ser escaneada y en archivo con formato ".PDF". Se la adjuntará a la presentación respectiva. Los originales de la misma deberán estar a disposición de la Administración Federal de Ingresos Públicos.

Resumen:

ALICUOTAS						
TOTAL DE BIENES (Incluyendo inmuebles)				INMUEBLES		
Menor a \$305.000	Mayor a \$305.000	Mayor a \$800.000		0 %	5 %	
0 %	5 %	Declarado al 31/12/2016	Declarados entre el 01/01/2017 y el 31/03/2017	Fondos para adquirir títulos a emitir o suscripción a FCI		
		10 % sobre bienes no inmuebles	15 % sobre bienes no inmuebles	0 %		



NO ABONARÁN EL IMPUESTO LOS FONDOS QUE SE DESTINEN A		SUSCRIBIR O ADHERIR
ADQUIRIR EN FORMA ORIGINARIA		Cuotas partes de FCL, abiertos o cerrados con objeto específico
Bono denominado en dólares a 3 años	Bono denominado en dólares a 3 años	Los fondos deberán permanecer invertidos por un lapso no inferior a 5 años contados a partir de la fecha de su suscripción o adquisición
Intransferible e y no negociable durante los primeros 4 años	Cupón de interés de 1%	La adquisición en forma originaria de este bono exceptuará del impuesto especial un monto equivalente a 2 veces el monto suscripto
Adquirirse hasta el 30/09/2016	Adquirirse hasta el 31/12/2016	
Cupón de interés de 0%		
Intransferible e y no negociable		

CAPÍTULO VI

BENEFICOS Y SANCIONES PARA LOS CONTIBUYENTES

Sumario: 1.- Beneficios para los contribuyentes que realicen la declaración voluntaria y excepcional. 2.- Sanciones respecto de los bienes no exteriorizados. 3.- Sujetos cumplidores.

1.- Beneficios para los contribuyentes que realicen la declaración voluntaria y excepcional

1.1. Sujetos comprendidos

La Ley N° 27.260 otorga beneficios para aquellos sujetos que se adhieran al régimen de sinceramiento fiscal. Para esto, la normativa nombra quienes pueden ejercerlos:

- Aquellos sujetos que efectúen la declaración voluntaria y excepcional, e ingresen el impuesto especial, de corresponder, y/o adquieran algunos de los títulos u cuotas partes de fondos comunes de inversión, previsto por la ley.
- Las personas humanas o sucesiones indivisas, cuando los bienes que declaren se encuentren en posesión, anotados, registrados a nombre del conyugue,

parientes ascendentes o descendentes en primer o segundo grado de consanguinidad o afinidad, o terceros.

A continuación detallaremos los beneficios de los que gozan estos sujetos.

1.2. Beneficios

1.2.1. No aplicación del artículo 18 inciso f) de la Ley N° 11.683

Este artículo establece que las estimaciones de oficio que puede llevar a cabo la Administración Federal de Ingresos Públicos deben estar fundadas en hechos y circunstancias conocidas que permitan inducir la existencia y alcance de un hecho imponible. A los efectos de estas determinaciones de oficio, el artículo presume de manera general una serie de circunstancias, enumeradas de los incisos a) al g). La contenida en el inciso f) sería la que no se aplica a la hora de que un sujeto efectúe la declaración voluntaria y excepcional de bienes. Este apartado establece que los incrementos patrimoniales no justificados representan:

- En el impuesto a las ganancias: ganancias netas determinadas por un monto equivalente a los incrementos patrimoniales no justificados, más un 10%, en concepto de renta dispuesta o consumida en gastos no deducibles.
- En el impuesto al valor agregado: Montos de ventas omitidas determinadas por la suma de los conceptos que resulten del punto anterior.
- En los impuestos internos: la incidencia de los incrementos patrimoniales tendrá los mismos efectos que en el punto anterior.

1.2.2. Liberación de toda acción civil y por los delitos de la ley penal tributaria, penal cambiaria, aduanera e infracciones administrativas que pudieran corresponder por el incumplimiento de las obligaciones vinculadas o que tuvieran origen en los bienes y tenencias que se declaren voluntaria y excepcionalmente y en las rentas que éstos hubieran generado.

Esta liberación se extiende además a los socios administradores y gerentes, directores, síndicos y miembros de los consejos de vigilancia de las sociedades comprendidas en la Ley N° 19.550 de Sociedades, y los cargos equivalentes en cooperativas, fideicomisos y sucesiones indivisas, fondos comunes de inversión y profesionales certificantes de los balances respectivos.

Sin embargo, esta liberación no alcanza a las acciones que pudieran ejercer los particulares que hubieran sido perjudicados mediante, como consecuencia o en ocasión de dichas transgresiones.

También se están comprendidas las obligaciones que se encuentren en curso de discusión administrativa o judicial en los ámbitos penal, tributario, penal cambiario y aduanero.

1.2.3. Liberación del pago de los impuestos que se hubieren omitido ingresar y que tuvieran origen en los bienes y tenencias de moneda declarados en forma voluntaria y excepcional. Los gravámenes que no se abonan son:

1.2.3.1. Impuesto a las ganancias

En relación a los siguientes conceptos:

- Salidas no documentadas.
- Transferencia de inmuebles de personas humanas y sucesiones indivisas.
- Impuestos sobre los Créditos y Débitos en cuentas bancarias, respecto de las cuentas abiertas con el fin de ser utilizadas en forma exclusiva para exteriorizar las tenencias en moneda nacional y/o extranjera en efectivo.

Se aplicarán respecto del monto de la materia neta imponible del impuesto que corresponda, por el equivalente en pesos de la tenencia de moneda local, extranjera y demás bienes que se declaren. La liberación también comprende los montos consumidos hasta el período fiscal 2.015, inclusive.

No se considerará alcanzado por la liberación el gasto computado en el impuesto a las ganancias provenientes de facturas consideradas apócrifas por la Administración Federal de Ingresos Públicos.

1.2.3.2. Impuestos internos y al valor agregado

El monto respecto del cual no se pagarán estos gravámenes es el que surge de multiplicar el valor en pesos de las tenencias que se exteriorizaron, por el coeficiente que resulta de dividir: monto total de las operaciones declaradas (o registradas si no se presentó declaración jurada) por el monto de la utilidad bruta. Este último concepto tiene que ser correspondiente al período fiscal que se pretende liberar.

El único concepto que no se encuentra en esta liberación es el crédito fiscal del impuesto al valor agregado, proveniente de las facturas consideradas apócrifas por parte de la Administración Federal de Ingresos Públicos.

1.2.3.3. Impuesto a la ganancia mínima presunta y sobre los bienes personales y de la contribución especial sobre el capital de las Cooperativas, respecto del impuesto originado por el incremento del activo imponible, de los bienes sujetos a impuesto o del capital imponible, según corresponda, por un monto equivalente en pesos a las tenencias y/o bienes declarados.

1.2.3.4. Todos aquellos impuestos citados precedentemente que se pudieran adeudar por los períodos fiscales anteriores al que cierra el 31 de diciembre de 2.015, por los bienes declarados.

1.3. Condición temporal

Aquellos sujetos que exterioricen bienes y/o tenencias existentes al 31 de diciembre de 2.015, sumados a los que hubieran declarado con anterioridad a la vigencia de la Ley N° 27.260, tendrán los beneficios detallados anteriormente, por

cualquier bien o tenencia que hubieren poseído previo a esta fecha y no lo hubieren declarado.

Como consecuencia de esto podemos decir que también alcanza a aquellos bienes y tenencias no incorporados por los contribuyentes en sus declaraciones juradas presentadas ante AFIP, por haberse consumido, dispuesto o, que por cualquier otro motivo no se mantiene en el patrimonio a la fecha de preexistencia.

2. Sanciones respecto de los bienes no exteriorizados

En el caso que la Administración Federal de Ingresos Públicos detecte cualquier bien o tenencia que les correspondiera a los sujetos mencionados en el subtítulo anterior, a la Fecha de Preexistencia de los Bienes, que no hubiera sido declarado mediante el acogimiento al Régimen de Sinceramiento Fiscal, privará al sujeto que realiza la declaración voluntaria y excepcional de los beneficios indicados anteriormente. Sumado a esto, este Organismo dispondrá lo siguiente, dependiendo si el valor de las tenencias y bienes no exteriorizados:

1) Resulta menor a \$305.000 (rango en el que los bienes exteriorizados no tributan el impuesto especial) o al equivalente al 1% del valor del total de los bienes exteriorizados, el que resulte mayor: en este caso se dispondrá a determinar de oficio el o los impuestos omitidos respecto de las tenencias y bienes detectados, a la tasa general de cada gravamen, con más sus accesorios y sanciones que correspondan, lo cual no provocará el decaimiento de los beneficios respecto de los bienes exteriorizados;

2) Supera el importe de \$305.000: dispondrá a dar por decaídos los beneficios tratados anteriormente.

3. Sujetos cumplidores

La ley de sinceramiento fiscal prevé, además de la declaración voluntaria y excepcional, para la cual se requiere la confección de la declaración jurada analizada en este capítulo, beneficios para aquellos sujetos que hayan cumplido con sus

obligaciones tributarias correspondientes a los dos períodos fiscales inmediatos anteriores al período fiscal 2.016. De esta manera, deberán presentar una declaración jurada de confirmación de datos, indicando que la totalidad de bienes y tenencias que poseen son aquellos que se exteriorizaron en las declaraciones juradas del impuesto a las ganancias, del impuesto sobre los bienes personales o, en su caso, del impuesto a la ganancia mínima presunta, correspondiente al último ejercicio fiscal cerrado el 31 de diciembre de 2.015.

3.1. Condiciones del sujeto

Para esto los sujetos deberán cumplir con las siguientes condiciones:

1) No haberse adherido, en los dos períodos fiscales inmediatos anteriores al período fiscal 2.016, al régimen de exteriorización voluntario ni al de regularización de obligaciones tributarias en la ley 26.860, ni a los planes de pagos particulares otorgados por la Administración Federal de Ingresos Públicos.

2) No poseer deudas en condiciones de ser ejecutadas por la Administración Federal de Ingresos Públicos, haber sido ejecutado físicamente ni condenado, con condena firme, por multas por defraudación fiscal en los dos períodos fiscales inmediatos anteriores al período fiscal 2.016.

De esta manera concluimos en que aquellos sujetos que se adhirieron al sistema voluntario y excepcional de declaración de tenencia de moneda nacional, extranjera y demás bienes en el país y en el exterior, no podrán acceder a lo tratado en este apartado.

3.2. Plazo

El plazo para acogerse al beneficio es hasta el 31 de marzo de 2.017, inclusive.

3.3. Beneficios

El beneficio al que acceden estos sujetos es la exención en el impuesto sobre los bienes personales por períodos fiscales 2.016, 2.017 y 2.018, inclusive. El anticipo de este impuesto, período fiscal 2.016, que se hayan abonado hasta la fecha en la que se produce el acogimiento, podrán ser devueltos o compensados.

Aquellos sujetos que, si bien cumplieron con sus obligaciones tributarias correspondientes a los dos períodos fiscales inmediatos anteriores al período fiscal 2.016, pero no fueron alcanzados por el beneficio del párrafo anterior, quedarán exentos del impuesto a las ganancias aplicable a la primera cuota del sueldo anual complementario correspondiente al período fiscal 2.016. Sería el caso de los sujetos que trabajan en relación de dependencia y jubilados o pensionados.

De esta manera si al sujeto le corresponde la exención de Bienes Personales, no lo corresponderá la exención de ganancias. En el único caso que un sujeto pueda computar la exención del aguinaldo es que tenga bienes gravados por debajo de los mínimos establecidos por la ley de Bienes Personales para los períodos 2.016, 2.017 y 2.018.

Recordemos que la ley de sinceramiento fiscal incrementa el monto a partir del cual un sujeto quedará alcanzados por Bienes Personales, es decir que no estarán alcanzados por este impuesto cuando el valor del conjunto de sus bienes sea:

- a) Para el período fiscal 2.016, iguales o inferiores a \$800.000;
- b) Para el período fiscal 2.017, iguales o inferiores \$950.000;
- c) A partir del período fiscal .2018 y siguientes, iguales o inferiores \$1.050.000.

3.4. Determinación de oficio

Cuando la Administración Federal de Ingresos Públicos detecte bienes o tenencias que superen el valor de \$305.000 y que no fueron exteriorizados por los sujetos que confeccionaron la declaración jurada de confirmación de datos, les impondrá una sanción. Esta consiste en el 1 % respecto del valor total de los bienes

incluidos en las declaraciones juradas del impuesto a las ganancias, del impuesto sobre los bienes personales o, en su caso, del impuesto a la ganancia mínima presunta, correspondientes al último ejercicio fiscal cerrado al 31 de diciembre de 2.015.

Resumen:

BENEFICIOS

- Liberación
- Ganancias
 - Salidas no documentadas
 - Transferencia de inmuebles
- Créditos y débitos
- IVA
 - Impuestos Internos
 - Ganancia Mínima Presunta
 - Bienes Personales
- Comprende todos los bienes poseídos que no se hubieran declarado
- Alcanza a quienes exterioricen la totalidad de los bienes
- Se pierde en todos los casos si AFIP detecta activos no declarados a la fecha de preexistencia

CAPÍTULO VII

CONFECCIÓN DE LA DECLARACIÓN PATRIMONIAL

Sumario: 1.- Obligaciones de los sujetos adheridos al régimen de sinceramiento fiscal. 2.- ¿Cómo ingresar al servicio? 3.- Modalidad de trabajo. 4.- Sujetos excluidos. 5.- Pasos para la confección de la declaración jurada.-

1.- Obligaciones de los sujetos adheridos al régimen de sinceramiento fiscal:

1.1. Confección de la declaración jurada

Como detallamos en los capítulos anteriores el acogimiento al sistema voluntario y excepcional de declaración de tenencia de moneda nacional, extranjera y demás bienes en el país y en el exterior, se podrá realizar entre el 1 de agosto de 2.016 y el 31 de marzo de 2.017, ambas fechas inclusive.

Los sujetos deberán gestionar la individualización de los bienes que se declaren y su valuación mediante la confección del formulario de declaración jurada F. 2009. La presentación de este instrumento implicará para el contribuyente o

responsable, el reconocimiento de la existencia y la valuación de los bienes declarados.

1.2. Apertura de cuenta especial

El Banco Central de la República Argentina, a través de la Comunicación "A" 6022, autorizó a las entidades financieras a incorporar en sus operaciones las "cuentas especiales – Ley 27260, Régimen de Sinceramiento Fiscal", para recibir las imposiciones de sujetos que exterioricen sus tenencias de moneda nacional o extranjera en efectivo en el país, para la adquisición de bonos a emitir por el Estado nacional, a ese fin.

1.2.1. Tipos de cuentas

Existen tres tipos de cuentas de acuerdo al destino que se le quiera dar a los fondos:

- Cuentas de permanencia: Los fondos depositados en las mismas quedarán inmovilizadas por un período mínimo de seis meses o hasta el 31 de marzo de 2017, lo que resulte mayor. Estas cuentas permiten transferencias previas a dicho plazo o fecha, siempre que se destinen a la compra de inmuebles y de bienes muebles registrables en el país.

- Cuentas para la suscripción de bonos: Este destino está exceptuado del pago del impuesto especial. Esta tipología de cuentas permite invertir los fondos en:

- 1) Bonos en dólares a tres años a adquirirse hasta el 30/09/2016, inclusive, intransferible y no negociable con un cupón de interés del 0%.

- 2) Bono en dólares a siete años hasta el 30/12/2017, inclusive, intransferible y no negociable durante los primeros cuatro años de su vigencia, con cupón de interés del 1%.

- Cuentas para la adquisición de Fondos Comunes de Inversión: Este destino también está exceptuado del pago del impuesto especial, siempre que se suscriba alguno de los fondos previstos en la ley y el dinero permanezca invertido en los fondos por un plazo no menor a cinco años. El monto mínimo de suscripción es de U\$S 250.000.

1.2.2. Características de las cuentas

- La apertura de la cuenta se hará a nombre de un único titular.
- El trámite se podrá iniciar, para los clientes de los bancos, a través del servicio de banca electrónica (home banking), aunque deberán completar la apertura de la cuenta especial, con la presentación de la documentación que exige la entidad en donde realiza la apertura de la cuenta.

- Las entidades financieras informarán a A.F.I.P. los depósitos de los declarantes dentro de los 5 días hábiles. La Comisión Nacional de Valores informará a AFIP la suscripción de los bonos o fondos comunes de inversión.

- Una vez abierta la cuenta, contando con la C.B.U. de la misma, se informará y emitirá en el aplicativo on line Declaración Voluntaria y Excepcional de Bienes , el Comprobante de Depósito, expresando el monto a depositar y el tipo de moneda – nacional o extranjera, y el tipo de cuenta (destino).

- No se declarará como un destino específico la extracción de fondos de las cuentas para abonar el propio impuesto especial al blanqueo.

- El Banco Central autoriza a las entidades financieras percibir comisiones por el mantenimiento y funcionamiento de esta cuenta siempre que no superen lo que por tal concepto apliquen las cuentas corrientes bancarias a su clientela. Y no se admitirán débitos en efectivo sobre las cuentas especiales vinculadas a la Ley N° 27.260.

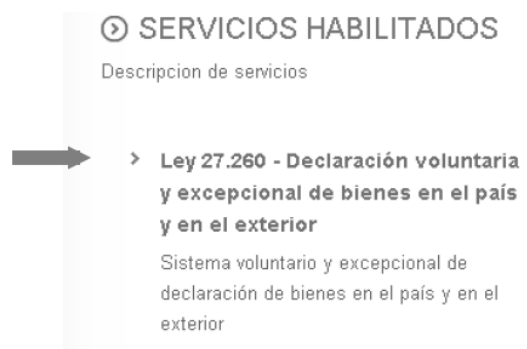
En cuanto a Ingresos Brutos, no generarán percepciones en la medida que la jurisdicción en cuestión se haya adherido a las normas de Sinceramiento Fiscal.

2.- ¿Cómo ingresar al servicio?

1. Ingresar a la página de AFIP (www.afip.gob.ar)
2. En el recuadro “Acceso con Clave Fiscal” que aparece a la derecha de la pantalla presionar “Ingresar”.



3. A continuación, colocar la Clave Única de Identificación Tributaria (C.U.I.T.) y la clave fiscal.
4. Luego de ingresar, seleccionar el servicio “Ley 27.260 – Declaración voluntaria de excepcional de bienes en el país y en el exterior”.



Para que el declarante pueda acceder a este servicio es necesario que cumpla con las siguientes condiciones:

- 1) Poseer CUIT y clave fiscal con nivel tres de seguridad como mínimo.
- 2) Constituir y mantener actualizado ante la AFIP el “Domicilio Fiscal”.
- 3) Declarar y mantener actualizado ante AFIP el Domicilio Fiscal y los domicilios de los locales y establecimientos de corresponder, como también poseer actualizado en el “Sistema Registral” el código relacionado con la actividad que desarrolla, de acuerdo con el “Clasificador de actividades económicas (CLAE) – F. 883”.
- 4) Informar una dirección de correo electrónico y un número de teléfono particular, a través de la página de AFIP en el servicio “Sistema Registral” menú “Registro Tributario”, opción “Administración de e-mails” y “Administración de teléfonos”, con clave fiscal.

3. Modalidad de trabajo

Luego de ingresar al servicio, el sujeto deberá seleccionar en representación de quien realiza la declaración:

- En representación de otro ciudadano, el que deberá ser identificado.
- Con el CUIT del declarante, para lo cual deberá seleccionar “Empezar a Trabajar”.



4. Sujetos excluidos

Luego de optar por alguna de las dos opciones antes mencionadas, el sistema desplegará una pantalla en la que el sujeto deberá verificar si se encuentra alcanzado por alguna de las exclusiones allí mencionadas:

- Si está excluido, sale un mensaje que dice que no se puede continuar con la declaración.
- Si el sujeto no está excluido presionar “Continuar”.

AFIP SISTEMA VOLUNTARIO Y EXCEPCIONAL DE DECLARACIÓN DE BIENES EN EL PAÍS Y EN EL EXTERIOR

ARTÍCULO 82 ARTÍCULO 83 ARTÍCULO 84

¿Se encuentra excluido por el art. 82 de la Ley? No estoy excluido **CONTINUAR >**

Quedan excluidos de las disposiciones del Título I del libro II, los sujetos que entre el 1° de enero de 2010, inclusive, y la vigencia de la presente ley, hubieran desempeñado las siguientes funciones públicas:

- a) Presidente y vicepresidente de la Nación, gobernador, vicegobernador, jefe o vicejefe de gobierno de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires o intendente municipal;
- b) Senador o diputado nacional, provincial o de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, o concejal municipal, o Parlamentario del Mercosur;
- c) Magistrado del Poder Judicial nacional, provincial, municipal o de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires;
- d) Magistrado del Ministerio Público nacional, provincial, municipal o de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires;
- e) Defensor del Pueblo o adjunto del Defensor del Pueblo nacional, provincial, municipal o de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires;
- f) Jefe de Gabinete de Ministros, ministro, secretario o subsecretario del Poder Ejecutivo nacional, provincial, municipal o de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires;
- g) Interventor federal, provincial, municipal o de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires;
- h) Síndico General de la Nación, síndico general adjunto de la Sindicatura General, presidente o auditor general de la Auditoría General, autoridad superior de los entes reguladores y los demás órganos que integran los sistemas de control del sector público nacional, provincial, municipal o de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, y los miembros de organismos jurisdiccionales administrativos en los tres niveles de gobiernos;
- i) Miembro del Consejo de la Magistratura o del jurado de enjuiciamiento;
- j) Embajador, cónsul o funcionario destacado en misión oficial permanente en el exterior;
- k) Personal en actividad de las fuerzas armadas, de la Policía Federal Argentina, de la Policía de Seguridad Aeroportuaria, de la Gendarmería Nacional, de la Prefectura Naval Argentina o del Servicio Penitenciario Federal, con jerarquía no menor de coronel o equivalente, personal de la Policía provincial, municipal o de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires con categoría no inferior a la de Comisario, o personal de categoría inferior, a cargo de Comisaría;

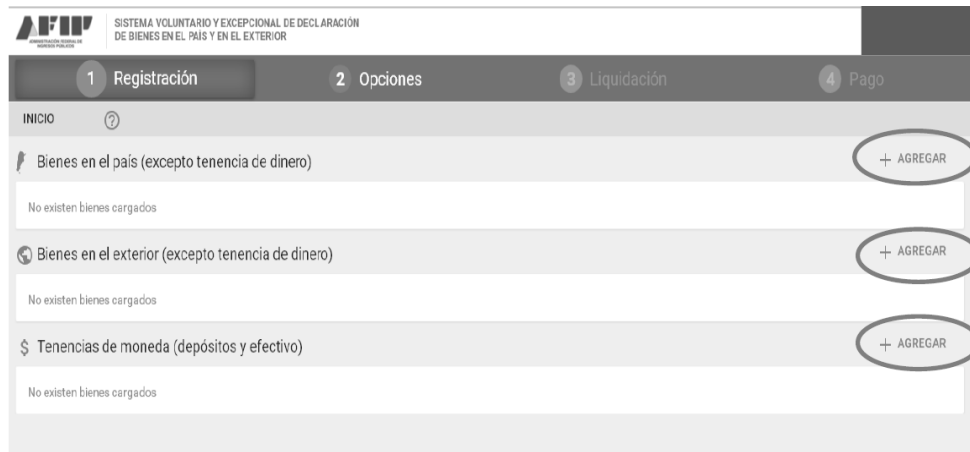
5. Pasos para la confección de la declaración jurada

5.1. Registración

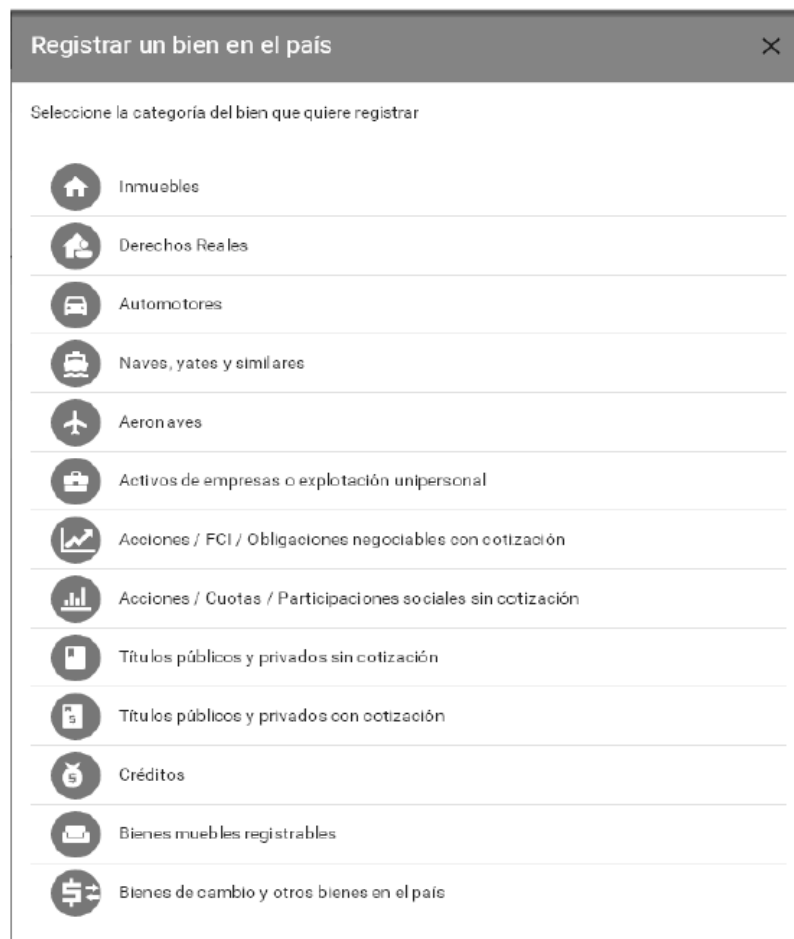
Registramos los bienes que se pretenden exteriorizar. Se dividen en tres grupos:

- Bienes del país, excepto tenencia de dinero.
- Bienes en el exterior, excepto tenencia de dinero.
- Tenencia de moneda, en depósito o efectivo, separa del resto por todas las cuestiones a tener en cuenta en su exteriorización.

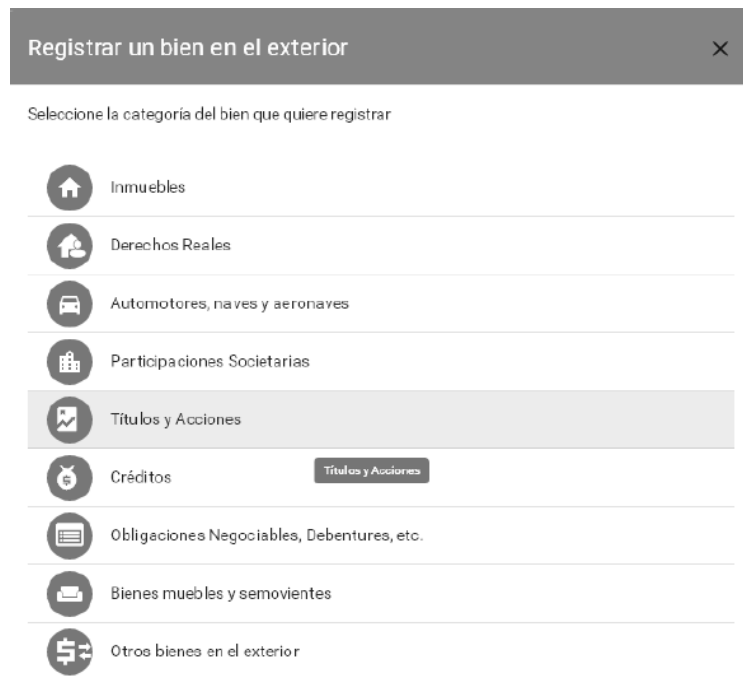
En cada uno se puede seleccionar el botón “+Agregar” para ir cargando los bienes a declarar.



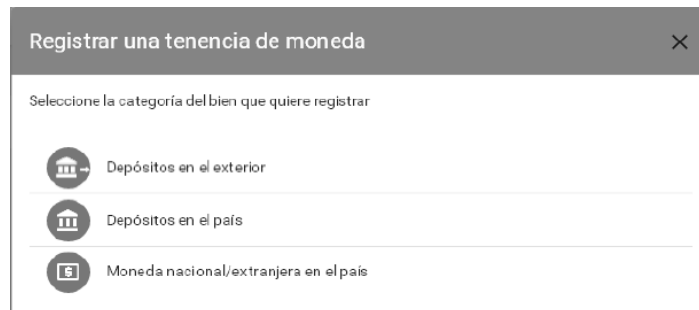
En el caso que la selección se hubiere realizado sobre “Bienes del País”, por ejemplo, el sistema desplegara las siguientes opciones:



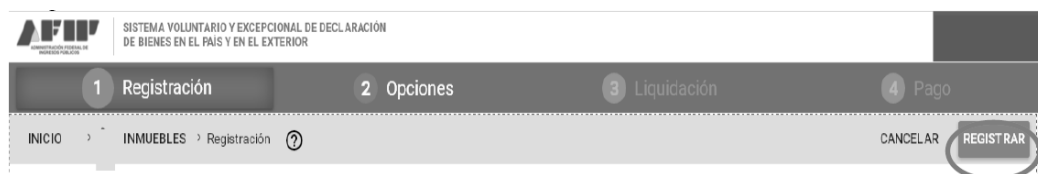
Si se hubiere seleccionado “Bienes en el exterior” las opciones serían:



Si se hubiere seleccionado “Tenencia de Moneda” se desplegará el siguiente cuadro:



Para agregar los bienes que correspondan con la declaración a efectuar, se deberá realizar el mismo procedimiento anteriormente detallado. Una vez finalizada esta etapa presionar el botón “Registrar”.



Por cada tipo de bien se deberán detallar los datos solicitados por el sistema, adjuntando los archivos digitalizados de los comprobantes respaldatorios de las valuaciones practicadas, los resúmenes electrónicos de cuentas en caso de tenencias de moneda y/o títulos públicos en el exterior y demás comprobantes exigidos al efectuar cada registración. Esta documentación a adjuntar tendrá el carácter de declaración jurada, considerándose un reflejo del original.

En esta etapa se pueden cargar y modificar los datos solicitados por el aplicativo. Pero una vez que se pase a la siguiente etapa, “Liquidación”, los datos no podrán modificarse.

5.2. Opciones

1) En esta solapa se deberá declarar el destino previsto para la tenencia de que se trate:

- Adquisición de títulos públicos a tres o siete años.
- Suscripción de cuotas partes de fondos comunes de inversión cerrados.
- Permanencia: tenencia de moneda nacional o extranjera en efectivo que se depositen en entidades bancarias del país.

AFIP SISTEMA VOLUNTARIO Y EXCEPCIONAL DE DECLARACIÓN DE BIENES EN EL PAIS Y EN EL EXTERIOR

1 Registración 2 Opciones 3 Liquidación 4 Pago

OPCIONES ?

Recuerde que la norma prevé la adquisición y/o suscripción de títulos públicos y/o cuotas partes de fondos comunes de inversión que pueden disminuir o neutralizar la base de cálculo sujeta al impuesto especial o utilizarse para abonar dicho impuesto

¿Tiene la intención de adquirir Bonos del art. 42 inc.a) 1 y 2 (3 y 7 años, respectivamente), de la Ley 27.260 con tenencias de cualquier procedencia? Sí No

¿Tiene la intención de adquirir Fondos Comunes de Inversión establecidos en el art. 42 inc.b), de la Ley 27.260 con tenencias de cualquier procedencia? Sí No

2) Es necesario tener en cuenta que para la declaración de tenencia de moneda, se requiere que previamente se abra una cuenta en los términos de la Comunicación “A” 6.022 del Banco Central de la República Argentina, dependiendo del tipo de intención que tenga el declarante, de acuerdo a las tres opciones nombradas anteriormente.

3) Una vez realizado esto, el declarante colocará el destino que le dará a los fondos, indicando CBU de la cuenta especial en la cual se depositarán las tenencias de dinero en efectivo, importe a exteriorizar y tipo de moneda. Cuando se trate de moneda extranjera se declarará, de corresponder, la cotización de la moneda extranjera que se trate, al tipo de cambio comprador del BNA vigente al 22 de julio de 2.016.

4) En base a lo que el declarante registró pueden darse las siguientes situaciones:

- Cuando la totalidad de las tenencias en efectivo (excluidos los importes destinados a adquirir títulos públicos o fondos comunes de inversión) superen los \$305.000, la aplicación liquidará un pago a cuenta del impuesto especial, equivalente a un 1% del importe en pesos registrado y se generará automáticamente un Volante Electrónico de Pago (VEP) con fecha de expiración a las 24:00 del segundo día corrido siguiente a la fecha de su generación. El VEP de pago a cuenta podrá ser regenerado hasta el día 24 de octubre de 2.016.

En el caso de que la fecha de expiración del VEP coincida con un día feriado o inhábil no se trasladará al día hábil inmediato siguiente. De esta manera, el contribuyente o responsable deberá tomar los recaudos necesarios para que durante la vigencia de los mismos, los fondos y autorizaciones para su pago se encuentren disponibles y que dicho lapso coincida con los días y horarios de prestación del servicio de la respectiva entidad de pago.

Complementariamente, el sistema generará un comprobante en el cual constará el número de Clave Bancaria Uniforme (CBU), importe a exteriorizar, tipo de moneda y el destino, a los fines de su presentación en la entidad bancaria receptora de los depósitos.

- Cuando se declare que estos depósitos serán utilizados para la compra de títulos públicos, el sistema generará por cada tipo de cuenta y destino un comprobante en el cual constará el número de CBU, importe a exteriorizar, tipo de moneda y el destino previsto para el depósito o, un comprobante independiente cuando esta tenencia de moneda se destine a la adquisición de fondos comunes de inversión cerrados.

5) El comprobante y la constancia del VEP pagado, en cualquiera de las dos situaciones anteriores, debidamente firmados por el declarante, se presentarán en la entidad financiera como constancia para efectuar el depósito de moneda nacional o extranjera a realizar en la cuenta especial Ley N° 27.260 de que se trate, reglamentada por el B.C.R.A.

6) Una vez cumplido con el depósito, la entidad financiera informará a la Administración Federal de Ingresos Públicos el efectivo depósito de los fondos.

El importe del pago a cuenta calculado, correspondiente a la segunda o las siguientes registraciones en la cuenta de la misma entidad bancaria, podrá realizarse afectando fondos de los depósitos ya concretados en esta. Para ello, se podrá efectuar una transferencia por el importe exacto del Volante Electrónico de Pagos (VEP) del pago a cuenta, desde la cuenta especial hacia la cuenta bancaria desde la cual se cancelará electrónicamente dicho importe, debiendo conservar la entidad bancaria una copia del VEP en el cual el interesado haga constar con carácter de declaración jurada la opción de transferencia mencionada.

Cuando el declarante concrete las adquisiciones de títulos públicos o fondos comunes de inversión cerrados, volverá a ingresar al sistema, en donde se visualizará el detalle de su compra.

5.3. Liquidación del impuesto especial

Una vez registrados la totalidad de los bienes y tenencias de moneda, el sistema calculará la base imponible del impuesto especial a partir del monto total declarado. Esta situación se ejemplifica a continuación:

DE BIENES EN EL PAIS Y EN EL EXTERIOR			
1 Registración			
2 Opciones			
3 Liquidación			
4 Pago			
Determinación de la base de cálculo:			
BIENES			
Total Inmuebles en el País y en el exterior			\$240.000,00
Total Otros Bienes en el País y en el exterior			\$799.150,10
Total de Bienes en el País y en el exterior			\$1.039.150,10
BONOS			
	Declaró intención de comprar Bonos Art42 y no compró. Declaró intención de comprar FCI y no compró.		
Bonar 2019 (Art. 42 inc-A pto 1)	\$0,00	x 1	\$0,00
Bonar 2023 (Art. 42 inc-A pto 2)	\$0,00	x 3	\$0,00
Fondos Comunes de Inversión (Art. 42 inc-B)	\$0,00	x 1	\$0,00
Total de Bonos			\$0,00
Total de Bienes en el País y en el exterior (excepto inmuebles)			\$799.150,10
Total de fondos afectados al Art. 42 (bonos y FCI)			(\$0,00)
Base imponible del impuesto especial -Bienes en el País y en el exterior (excepto inmuebles)			\$799.150,10

DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO ESPECIAL

Base imponible del impuesto especial inmuebles		\$240.000,00
IMPUESTO ESPECIAL Inmuebles	Alicuota 5%	\$12.000,00
Base imponible del impuesto especial -Bienes en el País y en el exterior (excepto inmuebles)		\$799.150,10
IMPUESTO ESPECIAL Bienes en el País y en el exterior (excepto inmuebles)	Alicuota 10%	\$79.915,01
SUBTOTAL IMPUESTO ESPECIAL		\$91.915,01
Pago a cuenta		(\$0,00)
TOTAL IMPUESTO ESPECIAL		\$91.915,01

5.3.1. Pago con títulos públicos

Una vez finalizada la etapa de Registración y manifestadas las opciones de depósito y adquisición de Bonos y Fondos Comunes de Inversión, el sistema constatará la real adquisición de estos instrumentos en base a la información recibida.

Cuando se verifique que el monto de las tenencias dinerarias totales (depósitos de dinero en el país y en el exterior y tenencias de efectivo, destinadas a la adquisición de los instrumentos anteriormente mencionados), sea inferior al importe afectado a la compra de los mencionados instrumentos, se deberá informar y justificar la procedencia de la diferencia resultante. En caso que dicha diferencia tenga origen en la realización total o parcial de algún otro bien declarado en la etapa de registración, deberán identificarse los mismos.

A los fines de determinar el importe afectado a la compra de los instrumentos, los mismos serán convertidos a pesos al tipo de cambio informado por las entidades intervinientes en el proceso de adquisición, y si no es informado, al tipo de cambio vendedor del Banco de la Nación Argentina del día anterior a la fecha de compra de los mismos.

Posteriormente, se detraerá de la base imponible sujeta a impuesto el importe correspondiente a los bonos y fondos comunes de inversión cuya adquisición estuviere justificada por las tenencias dinerarias registradas más el valor declarado de o los bienes realizados y se liquidará el impuesto especial resultante de la aplicación de las alícuotas.

En caso de haberse registrado tenencias de moneda nacional o extranjera en efectivo en el país, el sistema descontará el pago a cuenta realizado en la etapa de Registración.

En caso de haber optado por pago con títulos públicos (y se encuentre transferido y registrado en el sistema), si existe diferencia de impuesto especial a favor de la Administración Federal, se liquidará el saldo en pesos y se generará un Volante Electrónico de Pago (VEP) con fecha de expiración a la hora 24:00 del segundo día corrido siguiente a la fecha de liquidación y generación del VEP. El VEP

podrá ser regenerado, en cuyo caso el sistema ejecutará nuevamente el proceso de liquidación.

5.3.2. Pago con títulos Bonar 17 y/o Global 17

Cuando bienes declarados superen los \$800.000, el sistema ofrecerá la posibilidad de estimar el pago del impuesto especial mediante la entrega de títulos públicos Bonar17 y/o Global 17, expresados a valor nominal. Estos títulos al ser emitidos en dólares, para la estimación del importe a pagar se considerará el tipo de cambio vendedor del Banco de la Nación Argentina, correspondiente a la fecha de cierre del día hábil anterior a la fecha de que se realice la estimación. Una vez realizado esto, el sistema dará la posibilidad de imprimir el "Volante para pago con Títulos Públicos Bonar 17 y/o Global 17 del Impuesto Especial".

La entrega de los títulos se concretará mediante una transferencia que deberá realizar el contribuyente desde una entidad financiera o agente de bolsa, presentando para ello el VEP anteriormente mencionado y debidamente suscripto por el titular de la cuenta comitente o su apoderado. La cuenta desde la cual se transferirán los títulos deberá estar a nombre de un único titular, que será obligatoriamente el contribuyente que está presentando la declaración voluntaria y excepcional de bienes.

El comprobante de transferencia emitido por la entidad financiera o agente de bolsa constituirá el elemento válido de pago. Una vez realizado esto, la Administración federal de Ingresos Públicos recibirá la comunicación sobre la cantidad de valores nominales de títulos públicos transferidos y los convertirá al tipo de cambio vendedor del Banco de la Nación Argentina, correspondiente a la fecha de cierre del día hábil anterior a la fecha de transferencia a la cuenta comitente de la AFIP, radicada en el Banco de la Nación Argentina.

5.4. Pago y presentación

Finalizada la Etapa anterior, el sistema permitirá generar el Volante Electrónico de Pago (VEP) por el impuesto especial, con fecha de expiración a la hora 24:00 del segundo día corrido siguiente a la fecha de liquidación y generación del VEP.

En la 4° solapa se visualizará nuevamente el monto del impuesto especial a ingresar. Para realizar el pago del impuesto especial presionar el botón “Generar VEP por saldo”.

SISTEMA VOLUNTARIO Y EXCEPCIONAL DE DECLARACIÓN DE BIENES EN EL PAÍS Y EN EL EXTERIOR

1 Registración 2 Opciones 3 Liquidación 4 Pago

PAGO ?

Pagos y presentación:

TOTAL IMPUESTO ESPECIAL	\$91,915.01
MONTO TOTAL BONAR17 Y GLOBAL17	\$0.00
TOTAL IMPUESTO ESPECIAL A INGRESAR	\$91,915.01

GENERAR VEP POR SALDO

Una vez cancelado el impuesto especial estará en condiciones de formalizar la presentación de la declaración jurada (F2009)

A continuación el sistema mostrará las entidades de pago que están disponibles para enviar el VEP. Se deberá hacer clic en la entidad que se desee y luego entrar al sitio de la misma para realizar el pago.

VEP a generar

CUIT

Impuesto descripción 409 - SINCERAMIENTO FISCAL

Importe 91915.01

Seleccione la entidad de pago

→ LINK

→ PagoMisCuentas

→ interbanking

ACEPTAR

Cuando la Administración Federal reciba el pago y el declarante pueda visualizarla en el sistema, procederá a presentar la declaración jurada. Para ello, se generará el Formulario F. 2.009, que será remitido mediante transferencia electrónica.

5.4.1. Pago del impuesto especial desde el exterior

El responsable podrá efectuar el pago desde el exterior mediante una Transferencia Bancaria Internacional, cumpliendo los siguientes requisitos:

a) En la etapa de liquidación, el sistema liquidará el impuesto especial considerando las alícuotas que correspondan.

Una vez ejercida la opción, el sistema convertirá el saldo a pagar en pesos a dólares estadounidenses, considerando para ello el tipo de cambio vendedor del Banco de la Nación Argentina del día anterior a la fecha de liquidación.

b) A los fines de efectuar la transferencia bancaria internacional se generará un "Volante de pago del Impuesto Especial en el Exterior.

c) Con los datos del "Volante de pago del Impuesto Especial desde el Exterior", el declarante o su apoderado realizará una Transferencia Bancaria Internacional desde el exterior, con destino al fisco argentino.

Estas actividades deberán efectuarse hasta la hora argentina 24:00 del tercer día corrido de efectuada la etapa de registración. Para ello, el declarante podrá efectuar las etapas a) y b) y en caso de no poder concretar la etapa c) (Transferencia Bancaria Internacional) deberá ejecutar nuevamente las etapas a) y b), teniendo en cuenta que la liquidación podrá modificarse en virtud del tipo de cambio y de la aplicación de alícuotas.

d) Una vez efectuada la Transferencia Bancaria Internacional, el declarante ingresará al servicio "Ley N° 27.260 - Declaración voluntaria y excepcional de bienes en el país y en el exterior" y en la etapa de pago informará la transferencia realizada, adjuntando la imagen digitalizada del comprobante de transferencia que le entregó la entidad financiera del país de origen, o que hubiera obtenido a través de su home banking.

e) Una vez concretada la transferencia e ingresados los fondos al país de destino, el Banco de la Nación Argentina informará la recepción de la transferencia a AFIP, a través del Sistema de Recaudación Osiris. Cuando este organismo haya verificado el ingreso de los fondos respectivos, el declarante verá reflejada tal novedad en la declaración voluntaria y excepcional de bienes, y estará habilitado para efectuar la "Presentación".

CAPÍTULO VIII

APLICACIÓN DEL RÉGIMEN EN **TUCUMÁN**

Sumario: 1.- Introducción. 2.- Sinceramiento fiscal en Tucumán.-

1.- Introducción:

La Ley N° 27.260 en su artículo 49 invita a las provincias, a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y a los municipios a adherirse al régimen de sinceramiento fiscal e insta a que tomen medidas para liberar los impuestos y tasas locales que los declarantes hayan omitido ingresar en sus jurisdicciones. De esta manera, cada provincia que quiera adherirse debe dictar una ley estableciendo los beneficios con los que los contribuyentes gozaran si optan por la declaración voluntaria y excepcional.

Provincias adheridas:

- Buenos Aires – Ley N° 14.840
- Ciudad Autónoma de Buenos Aires – Ley N° 5.616
- Córdoba – Ley N° 10.370
- Jujuy

- Mendoza – Ley N° 8.909
- Neuquén – Ley N°
- Rio Negro – Ley N° 5.138
- Salta – Ley N° 7.945
- Santiago del Estero
- Tucumán – Ley N° 8.908

2. Sinceramiento fiscal en Tucumán:

Nuestra provincia dictó la Ley N° 8.908 en la que exime los siguientes impuestos:

- Impuesto a los Sellos lo actos, contratos y operaciones celebrados y/o realizados que se originen o deriven del acogimiento al régimen de Sinceramiento Fiscal.

- Impuesto a los Ingresos Brutos para los contribuyentes que se encuentren inscriptos o no, que exterioricen tenencia de moneda nacional extranjera y demás bienes en el país y el exterior.

CAPÍTULO IX

CASOS DE APLICACIÓN

Sumario: 1.- Inmuebles. 2.- Tenencia de moneda.--

1.- Inmuebles:

INMUEBLES UBICADOS EN EL PAÍS						
	PERSONA HUMANA			PERSONA JURIDICA		
	Caso 1	Caso 2	Caso 3	Caso 1	Caso 2	Caso 3
<i>Valor en Plaza</i>						
Menor a \$ 305.000	\$ 200.000			\$ 200.000		
Entre \$ 305.000 y \$ 800.000		\$ 400.000			\$ 400.000	
Mayor a \$ 800.000			\$ 900.000			\$ 900.000
<i>Alícuota</i>						
Menor \$ 305.000 → 0 %	0 %			0 %		
Entre \$ 305.000 y \$ 800.000 → 5%		5 %			5 %	
Mayor a \$ 800.000 → 5 %			5 %			5 %
<i>Impuesto determinado</i>	\$ 0	\$ 20.000	\$ 45.000	\$ 0	\$ 20.000	\$ 45.000

INMUEBLES UBICADOS EN EL EXTERIOR						
	PERSONA HUMANA			PERSONA JURIDICA		
	Caso 1	Caso 2	Caso 3	Caso 1	Caso 2	Caso 3
<i>Valor en Plaza</i>						
Constancia corredor inmobiliario del exterior	\$ 200.000	\$ 370.000	\$ 900.000	\$ 200.000	\$ 370.000	\$ 900.000
Constancia entidad aseguradora del exterior	\$ 190.000	\$ 400.000	\$ 780.000	\$ 190.000	\$ 400.000	\$ 780.000
El mayor entre los dos	\$ 200.000	\$ 400.000	\$ 900.000	\$ 200.000	\$ 400.000	\$ 900.000
Menor a \$ 305.000	\$ 200.000			\$ 200.000		
Entre \$ 305.000 y \$ 800.000		\$ 400.000			\$ 400.000	
Mayor a \$ 800.000			\$ 900.000			\$ 900.000
<i>Alicuota</i>						
Menor \$ 305.000 → 0 %	0 %			0 %		
Entre \$ 305.000 y \$ 800.000 → 5 %		5 %	5 %		5 %	5 %
Mayor a \$ 800.000 → 5 %						
<i>Impuesto determinado</i>	\$ 0	\$ 20.000	\$ 45.000	\$ 0	\$ 20.000	\$ 45.000

Comparando estos casos llegamos a la conclusión que la única diferencia entre ellos es que para la valuación de inmuebles ubicados en el exterior se requiere de dos constancias emitidas por un corredor inmobiliario del exterior y una entidad aseguradora del exterior, tomando entre estos dos valores el mayor. Mientras que para los inmuebles del país solo se necesita de una constancia emitida por un corredor público inmobiliario.

Teniendo en cuenta esto, si una persona humana con un inmueble en el país o en exterior, y una persona jurídica con un inmueble en el país o en exterior, declaran inmuebles con valores coincidentes, el impuesto determinado será el mismo, no habiendo así diferencia ente ellos más allá dela determinado en el párrafo anterior.

2. Tenencia de moneda

2.1. Tenencia de moneda nacional en el país y en exterior

Estos casos son aplicables a tenencia de moneda nacional que se encuentre en el país y en el exterior, ya sea depositada o en efectivo.

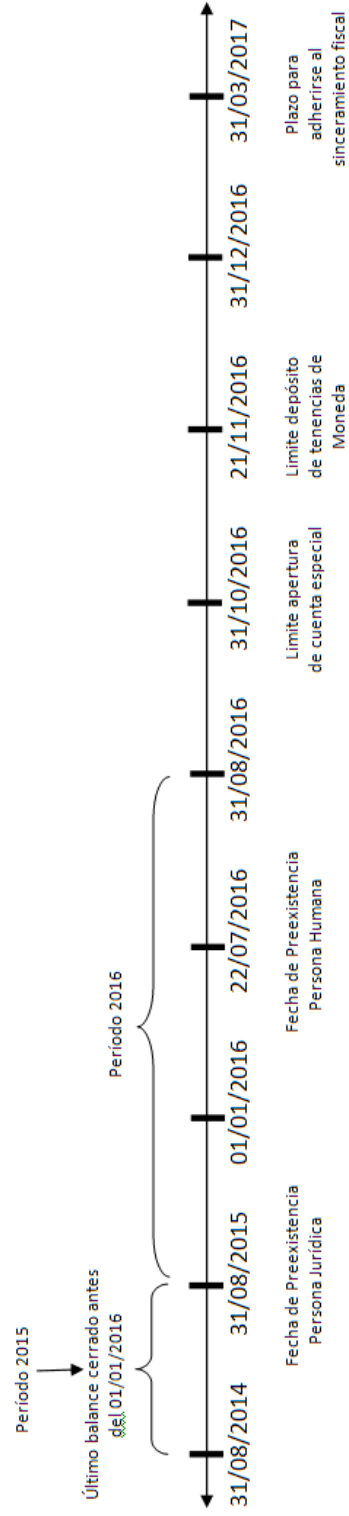
Al igual que en el caso de los inmuebles, si una persona humana y una persona jurídica declaran la misma cantidad de tenencia de moneda nacional, independientemente si se encuentra depositada o en efectivo, en el país o en el exterior, el impuesto determinado será el mismo.

TENENCIA DE MONEDA NACIONAL EN EL PAÍS Y EN EL EXTERIOR						
	PERSONA HUMANA			PERSONA JURIDICA		
	Caso 1	Caso 2	Caso 3	Caso 1	Caso 2	Caso 3
<i>Valor en Plaza</i>						
Menor a \$ 305.000	\$ 100.000			\$ 100.000		
Entre \$ 305.000 y \$ 800.000		\$ 568.000			\$ 568.000	
Mayor a \$ 800.000			\$ 840.000			\$ 840.000
<i>Alicuota</i>						
Menor \$ 305.000 → 0 %	0 %			0 %		
Entre \$ 305.000 y \$ 800.000 → 5 %		5 %			5 %	5 %
Mayor a \$ 800.000						
- Antes del 31/12/16 inclusive → 10%			10 %			10 %
- A partir del 01/01/2017 hasta el 31/03/2017 inclusive → 15 %						15 %
<i>Impuesto determinado</i>	\$ 0	\$ 28.400	\$ 84.000	\$ 0	\$ 28.400	\$ 84.000
			\$ 126.000			\$ 126.000

2.1. Tenencia de moneda extranjera

En los casos que vamos analizando hasta aquí no hay ninguna diferencia entre el impuesto que se le determina a una persona humana y una persona física, siempre y cuando el monto declarado sea el mismo.

A continuación analizaremos las diferencias que se dan con los dos sujetos del párrafo anterior respecto de la exteriorización de moneda extranjera.



Datos adicionales

- Tipo de cambio 31/08/2015 = \$ 9,30
- Tipo de cambio 22/07/2016 = \$ 13,30
- Tipo de cambio 31/08/2016 = \$ 14,30
- Tipo de cambio 31/12/2016 = \$ 15,30

1) Persona Jurídica

La Ley N° 27.260 de sinceramiento fiscal establece que los depósitos de tenencia de moneda nacional o extranjera podrán efectuarse hasta el día 21 de noviembre de 2.016 inclusive, siempre que al 31 de octubre del mismo año se encuentre abierta la cuenta especial en una entidad financiera para este fin.

Supongamos el caso de una persona jurídica que cierra ejercicio los 31/08 de cada año y quiere declarar dólares que posee. Para que esta tenencia de dinero sea objeto del régimen de sinceramiento fiscal se requiere que exista a la fecha de cierre del último balance cerrado con anterioridad al 1° de enero de 2.016, en nuestro ejemplo sería el ejercicio comprendido ente el 31 de agosto de 2.014 y el 31 de agosto de 2.015. Cumplido dicho requisito, pasamos a la determinación de la fecha de preexistencia, que será el 31 de agosto de 2.015.

En este caso la empresa decide declarar U\$S10.000 antes del cierre de ejercicio que es el 31 de agosto de 2.016. Convirtiendo en pesos a la fecha de preexistencia de los bienes, el 31 de agosto de 2.015, tributa un impuesto especial a una tasa del 10 %, aplicable para declaraciones que se producen antes del 31 de diciembre de 2.016.

$$\text{Impuesto especial} = \text{U}\$10.000 \times \$9,30 \times 10\% = \$ 9.300$$

Estos U\$S10.000 serán incluidos en la declaración jurada del impuesto a las ganancias a presentarse en el 2.017 por el periodo fiscal 2.016, tributando una tasa del 35%.

$$\text{Impuesto a las ganancias} = \text{U}\$10.000 \times \$14,30 \times 35\% = \$50.050$$

Ahora pasaremos a analizar cuál es la incidencia de la diferencia de cambio en el impuesto a las ganancias del período fiscal 2.016.

Diferencia de cambio al 31/08/2016 = U\$S10.000 x (\$14,30 - \$ 9,30) = \$ 50.000

Estos \$50.000 son incluidos en la declaración jurada de ganancias, pagando así el 35% sobre este monto, lo cual da un impuesto de \$17.500.

En resumen, una persona jurídica que declara tenencia de moneda extranjera tiene los siguientes costos:

- 10 % sobre el monto declarado como consecuencia de la determinación del impuesto especial, en nuestro ejemplo \$ 9.300.

- 35 % sobre el monto declarado por incluirlo en la declaración jurada del impuesto a las ganancias, en nuestro ejemplo \$ 50.050.

- 35 % sobre la diferencia de cambio incluida en la declaración jurada del impuesto a las ganancias, en nuestro ejemplo \$ 17.500.

El costo total de exteriorizar U\$S10.000 dólares, equivalentes a \$ 143.000 al 31 de agosto de 2.016, es de \$76.850. Es decir un 53,74 % del monto declarado.

2) Persona Humana

Ahora bien, si analizamos el caso para una persona humana que quiere exteriorizar U\$S10.000, la fecha de preexistencia a tener en cuenta sería el 22 de julio de 2.016. Al igual que el caso de persona jurídica, deberá abonar un impuesto especial sobre este monto a una tasa del 10%.

$$\text{Impuesto especial} = \text{U\$S}10.000 \times \$13,30 \times 10\% = \$13.300$$

Los U\$S10.000 deben incluirse en la declaración jurada del impuesto a las ganancias, tributando de esta manera una tasa del 35 %.

$$\text{Impuesto a las ganancias} = \text{U\$S}10.000 \times \$15,30 \times 35\% = \$53.550$$

Ahora pasamos a analizar que sucede con la diferencia de cambio.

Diferencia de cambio al 31/12/2016 = U\$S10.000 x (\$15,30 - \$13.30) = \$20.000

A diferencia del caso anterior, la diferencia de cambio para personas humanas y sucesiones indivisas, está exenta en el impuesto a las ganancias por el artículo 20 inciso v). De esta manera estos sujetos no tributarán el 35%.

En resumen, los costos que debe afrontar una persona humana o sucesión indivisa son los siguientes:

- 10% sobre el monto declarado como consecuencia de la determinación del impuesto especial, en nuestro ejemplo \$13.300.

- 35% sobre el monto declarado por incluirlo en la declaración jurada del impuesto a las ganancias, en nuestro ejemplo \$53.550.

El costo total de exteriorizar U\$S10.000 dólares, equivalentes a \$153.000 al 31 de diciembre de 2.016, es de \$66.850. Es decir un 43,69% del monto declarado.

3) Conclusiones

- Dos personas humanas que declaran la misma cantidad de dólares tendrán igual diferencia de cambio. Esto se debe a que los tipos de cambio a comparar para todas las personas humanas que exterioricen tenencia de dólares son los del: 31 de diciembre de 2.016 y el 22 de julio de 2.016, fecha de preexistencia de los bienes. De igual manera la diferencia de cambio está exenta en el impuesto a las ganancias para estos sujetos.

- Dos personas jurídicas que declaran la misma cantidad de dólares tendrán distinta diferencia de cambio, dependiendo de la fecha de preexistencia de los bienes, es decir, la fecha de cierre del último balance cerrado con anterioridad al 1° de enero de 2.016.

- En el caso de personas jurídicas la diferencia de cambio, que tributa impuesto a las ganancias será más grande cuanto más lejos este el cierre del ejercicio del 1° de enero de 2016. Esto es así porque el tipo de cambio a utilizar para obtener la diferencia de cambio es menor.

- Las personas jurídicas, a la hora de exteriorizar tenencia de moneda extranjera presentan más costos que en el caso de una persona humana.

CAPÍTULO X

CONCLUSIONES

Sumario: 1.- Errores de la Ley N° 27.260 “Sinceramiento Fiscal”. 2.- Consideraciones finales.-

1.- Errores de la Ley N° 27.260 “Sinceramiento Fiscal”:

A continuación enumeraremos lo que a nuestro criterio son errores o falta de consideraciones de la ley.

1.1. No permite el cómputo de pasivos

De acuerdo con lo que fija la ley de sinceramiento fiscal, si una persona tiene un activo valuado en \$1.000.000, pero se endeudó en \$600.000 para adquirirlo, no puede descontar esa deuda del valor del activo y debe pagar 10% sobre \$1.000.000, y no sobre los \$400.000. Es lógico impedir lo mencionado anteriormente en el caso de que el contribuyente inventara una deuda para evitar el pago del impuesto especial, pero es ilógico que alguien que genuinamente debe dinero no pueda descontar la deuda del activo que se trate.

Una manera de solucionar esto, sería permitiendo que se descuenten deudas con entidades financieras reconocidas o que hayan sido generadas antes de que se comenzara a discutir siquiera el blanqueo (por ejemplo, al 31 de diciembre de 2015).

Podemos decir entonces, que el impuesto especial establecido en la Ley de sinceramiento fiscal, no alcanza la verdadera manifestación de capacidad contributiva.

1.2. Los mínimos son muy bajos

Los rangos utilizados por la normativa para la aplicación de las diferentes alícuotas resultan muy bajos, teniendo en cuenta el valor actual del dinero. Por ejemplo, adquirir un inmueble a un valor inferior a \$305.000, en donde no se tribuiría el impuesto especial, resulta casi imposible.

1.3. Breve plazo para realizar el pago

Cuando el contribuyente ingresa al sistema, luego de pasar por las etapas de registración, opciones y liquidación, se genera un Volante Electrónico de Pago. Con este el contribuyente tiene tan solo 48 horas para efectuar el ingreso total del impuesto determinado. De esta manera, por ejemplo, si declara un inmueble valuado en \$1.000.000 se deberá ingresar \$50.000 en este corto plazo, lo que se complica si el declarante no tienen fondos disponibles.

1.4. Imposibilidad de financiación del impuesto

Esto desalienta a aquellos contribuyentes que quieren adherirse al régimen de sinceramiento fiscal pero que tienen problemas de liquidez.

1.5. Falta de información

Consideramos que junto con la sanción de la ley de sinceramiento fiscal, el estado debería informar que es lo que está sucediendo a nivel internacional respecto del intercambio de información financiera. Ello serviría además como incentivo para aquellos contribuyentes que están dudando en adherirse al régimen de blanqueo.

1.6. El costo real del blanqueo es mayor para los casos de inmovilización fondos

Cuando un contribuyente declara tenencia de moneda nacional o extranjera, la ley establece que estos fondos deben ser depositados por seis meses o hasta el 31 de marzo de 2.017, lo que resulte mayor. De la misma manera, el impuesto que origina esta exteriorización puede evitar ser ingresado si se adquieren bonos intransferibles y no negociables o fondos comunes de inversión. Con esto estaríamos ante situaciones de inmovilización de capital, cuyo costo real lo analizaremos a continuación:

1- Depósito de tenencia de moneda: el costo real está dado por la alícuota del impuesto especial, por ejemplo el 10% si se lo declara antes del 31 de diciembre de 2.016 y por el costo de oportunidad que se deja de percibir como consecuencia de la inmovilización, por ejemplo de invertirlo en un fondo fijo.

2- Adquisición de bonos o fondos comunes de inversión: la ley plantea esta opción como un atractivo, ya que permite que el sujeto no abone el impuesto y recupere luego del plazo del bono el capital invertido. Es decir, exteriorizar fondos sin costo alguno. Sin embargo hay que tener en cuenta que \$1 hoy no vale lo mismo que mañana como consecuencia de la inflación. De esta manera el dinero que se recibirá en el futuro es mucho menor al capital suscripto, siendo esto un costo para el declarante, sumado al costo de oportunidad que esto trae como consecuencia.

En conclusión la inversión en bonos o fondos comunes de inversión no son una opción que se plantean sin costo, sino que el declarante lo estaría abonando de manera implícita.

1.7. Costo real de la exteriorización de inmuebles

En un primer momento podríamos decir que el costo de exteriorizar inmuebles es menor en relación a los demás bienes, dado que la tasa establecida en la ley es la más baja. Sin embargo debemos tener en cuenta que la base imponible para el cálculo del impuesto especial en los inmuebles es mayor, ya que los mismos se valúan a valor de plaza. Distinto sería el caso si la valuación fuera a valor fiscal.

Una forma que tiene el contribuyente de eludir el pago del impuesto sobre una base imponible extremadamente grande es no declarar el activo como un inmueble sino como crédito. Consideremos el caso que un sujeto compra un inmueble a una empresa constructora. Para no abonar el impuesto especial sobre el valor en plaza de dicho bien, el declarante podría arreglar con la constructora para que se declare al mismo en forma de crédito, considerando que se adquiere en pozo. Ahora bien, si lo planteamos en forma numérica:

- Declarando el inmueble:

Valor de plaza del inmueble = \$1.000.000

Tasa = 5%

Impuesto especial = \$50.000

- Declarando el crédito:

Valor del crédito = \$ 100.000

Tasa = 10%

Impuesto especial = \$10.000

Por lo tanto en este caso convendría declarado como crédito y no como inmueble.

1.8. Tratamiento de los bienes de cambio

Como explicamos en el capítulo de valuación, cuando un sujeto declara bienes de cambios, acepta la imposibilidad de computar, a él solo efecto del cálculo del impuesto a las ganancias, estos bienes en la existencia inicial del período fiscal inmediato siguiente.

Por ejemplo si declara \$1.000.000 en bienes de cambio y los vende a \$1.200.000, la pregunta sería ¿Sobre qué valor se calcula el impuesto a las ganancias? Se calcula sobre \$1.200.000, ya que no puede detrarse del monto de ventas el

importe correspondiente al costo, dado por la imposibilidad del cómputo de la existencia inicial.

Por lo tanto, el costo de exteriorizar bienes de cambio es el siguiente:

Bienes de cambio a exteriorizar = \$1.000.000

Alícuota = 10%

Impuesto especial = \$100.000

Base imponible del impuesto a las ganancias = \$ 1.200.000

Alícuota = 35%

Impuesto a las ganancias = \$420.000

Lo cual implica que exteriorizar bienes de cambio me costaría más de un 45%.

1.9. Diferente tratamiento de la diferencia de cambio en la exteriorización de tenencia de moneda extranjera

Cuando una persona jurídica declara tenencia de moneda extranjera tiene un costo adicional, el cual es la diferencia de cambio gravada en ganancias. Esto no sucede en personas humanas, ya que la diferencia de cambio se encuentra exenta por la ley de impuesto a las ganancias. Por lo tanto a la hora de declarar tenencia de moneda hay que tener en cuenta lo conveniente, si lo declara una persona jurídica o alguno de los socios de esta.

2. Consideraciones finales

Sin perjuicio de todo lo dicho hasta aquí, e incluso cuando la ley de sinceramiento fiscal tenga los errores expuestos anteriormente, consideramos que lo mejor es aprovechar el contexto y adherirse al régimen. Ello sobre la base de que, más allá de lo que suceda en Argentina, el mundo está cambiando y cada vez quedan

menos lugares y menos estructuras que posibiliten el ocultamiento de activos financieros.

Recomendamos que el contribuyente que ingrese al blanqueo:

1) Lo haga por la totalidad de su patrimonio, de lo contrario, gracias al intercambio de información financiera, la Administración Federal de Ingresos Públicos podrá detectar los bienes no declarados. Esto traerá como consecuencia el pago de impuestos, sanciones penales y la determinación de multas sobre todo el patrimonio, incluso el declarado.

2) Determine la mejor estructura de planificación patrimonial que puede establecer para:

- pagar la menor cantidad de impuestos posible, dentro de la ley;
- pagarlos lo más tarde que se pueda, también dentro de la ley;
- alcanzar el mayor nivel de privacidad, dentro de la ley.

ANEXO

**ANEXO 1: PAÍSES QUE REALIZAN LOS PRIMEROS INTERCAMBIO
AUTOMÁTICOS DE INFORMACIÓN FINANCIERA**

INTERCAMBIOS EN 2017
Alemania, Anguila, Argentina, Barbados, Bélgica, Bermudas, Bulgaria, Colombia, Corea, Croacia, Curaçao, Chipre, Dinamarca, Dominica, Eslovenia, España, Estonia, Finlandia, Francia, Gibraltar, Grecia, Groenlandia, Guernesey, Hungría, India, Irlanda, Islandia, Isla de Man, Islas Caimán,, Islas Fereo, Islas Turcas y Caicos, Islas Vírgenes Británicas, Italia, Jersey, Letonia, Liechtenstein, Lituania, Luxemburgo, Malta, Mauricio, México, Montserrat, Niue, Noruega, países Bajos, Polonia, Portugal, Reino Unido, República Checa, República Eslovaca, Rumania, San marino, Seychelles, Sudáfrica, Suecia, Trinidad y Tobago.
INTERCAMBIOS EN 2018
Albania, Alemania, Andorra, Antigua y Barbuda, Arabia Saudita, Aruba, Australia, Bahamas, Belice, Brasil, Brunei Darussalam, Canadá, Chile, República Popular China, Costa Rica, Emiratos Árabes Unidos, Ghana, Granada, Hong Kong (RAE China), Indonesia, Israel, Islas Cook, Islas Marshall, Japón, Macao (RAE China), Malasia, Mónaco, Nueva Zelanda, Panamá, Qatar, Rusia, Samao, San Cristóbal, y Nieves,, Santa Lucia, San Vicente y las Granadinas, Singapur, Suiza, Turquía, Uruguay.

ANEXO 2: LEY N° 8.908 DE LA PROVINCIA DE TUCUMÁN. ASHESIÓN
AL RÉGIMEN DE SINCERAMIENTO FISCAL

LEY N° 8908

Sanción: 8/9/2016

BO (Tucumán): 13/9/2016

La Legislatura de la Provincia de Tucumán, sanciona con fuerza de LEY:

ARTÍCULO 1°.- Adhiérase la Provincia de Tucumán al Sistema voluntario y excepcional de declaración de tenencia de moneda nacional, extranjera y demás bienes en el país y en el exterior, previsto en el Título I del Libro II de la Ley Nacional N° 27.260, en los términos que por la presente Ley se establecen.

ARTÍCULO 2°.- Quedan eximidos del Impuesto de Sellos los actos, contratos y operaciones celebrados y/o realizados que se originen o deriven del acogimiento al Sistema voluntario y excepcional de declaración de tenencia de moneda nacional, extranjera y demás bienes en el país y en el exterior, previsto en el Título I del Libro II de la Ley Nacional N° 27.260.

ARTÍCULO 3°.- Los contribuyentes del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, inscriptos o no, que exterioricen voluntariamente la tenencia de moneda nacional, extranjera y demás bienes en el país y en el exterior, en los términos y con los alcances establecidos por el Título I del Libro II de la Ley Nacional N° 27.260 y sus normas reglamentarias, respecto a la tenencia exteriorizada gozarán de los siguientes beneficios: a) No estarán sujetos a lo dispuesto por el inciso 4. del Artículo 97 del Código Tributario Provincial. b) Los sujetos alcanzados por el inciso b) del Artículo

46 de la Ley Nacional N° 27.260, respecto al Impuesto sobre los Ingresos Brutos, quedan liberados de la acción penal tributaria con fundamento en la Ley Nacional N° 24.769 y sus modificatorias. c) El monto de operaciones liberado establecido para la eximición de los Impuestos Internos y al Valor Agregado por el punto 2. del inciso c) del Artículo 46 de la Ley Nacional N° 27.260, queda eximido del pago del Impuesto sobre los Ingresos Brutos que hubieran omitido declarar, incluido, en su caso, los anticipos, intereses y multas que pudieran corresponder. Quedan excluidos de lo establecido en el presente inciso los sujetos que se encuentren en proceso de fiscalización, determinación o discusión administrativa o judicial, o en proceso de trámite judicial de cobro, respecto al Impuesto sobre los Ingresos Brutos. d) El depósito de la tenencia de moneda nacional o extranjera exteriorizada en los términos del Artículo 44 de la Ley Nacional N° 27.260, queda excluido del régimen de recaudación bancaria del Impuesto sobre los Ingresos Brutos establecido por la Autoridad de Aplicación de conformidad con las facultades otorgadas por el Artículo 32 del Código Tributario Provincial. “Bicentenario de la Independencia 2010-2016” 2016 – Bicentenario de la Independencia.

ARTÍCULO 4°.- La liberación establecida en el artículo anterior no podrá aplicarse a las retenciones, percepciones y recaudaciones practicadas y no ingresadas.

ARTÍCULO 5°.- Los pagos efectuados o que se efectúen en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, como así también los saldos que se hayan cancelado o incluido en planes de facilidades de pago, quedarán firmes y no darán lugar a repetición, acreditación o compensación alguna invocando los beneficios que por la presente Ley se establecen para la exteriorización de la tenencia de la moneda nacional o extranjera en los términos y con los alcances establecidos por el Título I del Libro II de la Ley Nacional N° 27.260 y sus normas reglamentarias.

ARTÍCULO 6º.- Facúltase al Poder Ejecutivo para dictar todas las normas reglamentarias, aclaratorias y/o complementarias, como así también para establecer los requisitos, condiciones y formalidades que considere necesarios a los fines de la aplicación de la presente Ley.

ARTÍCULO 7º.- La declaración voluntaria y excepcional que presente un contribuyente a efectos de acogerse al Régimen de Sinceramiento Fiscal, así como toda la información y documentación que aporte, las consultas que efectúe y el contenido de todos y cada uno de los trámites conducentes a la realización de dicha declaración, están alcanzados y amparados por el secreto fiscal establecido en el Artículo 87 y concordantes de la Ley Nacional, en los términos y alcances allí previstos. En consecuencia, quedan obligados a mantener el más absoluto secreto de todo lo que llegue a su conocimiento en el desempeño de sus funciones todos los magistrados, funcionarios y/o empleados judiciales del Poder Judicial de la Provincia de Tucumán, así como todos los funcionarios, empleados y/o dependientes de la Dirección General de Rentas de Tucumán y demás organismos del Poder Ejecutivo de la Provincia de Tucumán que pudieran de cualquier forma acceder a dicha información.

ARTÍCULO 8º.- El presente régimen tendrá igual vigencia que el establecido por el Título I del Libro II de la Ley Nacional N° 27.260.

ARTÍCULO 9º.- Comuníquese.

FIRMANTE: Osvaldo Francisco Jaldo.

ÍNDICE BIBLIOGRÁFICO

A) GENERAL

Ley Impuesto a las Ganancias, N° 20.628/1.997.

Ley Impuesto Mínima Presunta, N° 25.063.

Ley impuesto Bienes Personales N° 23.966

Ley de Impuesto al Valor Agregado, N°

B) ESPECIAL

Ley del Programa Nacional de Repatriación Histórica para Jubilados y Pensionados,
Ley N° 27.260

Decreto Reglamentario N° 895/2016.

Resolución General de la Administración Federal de Ingresos Públicos N° 3919/2016

Resolución General de la Administración Federal de Ingresos Públicos N° 3934/2016

Resolución General de la Administración Federal de Ingresos Públicos N° 3935/2016

Resolución General de la Administración Federal de Ingresos Públicos N° 3943/2016

Resolución General de la Administración Federal de Ingresos Públicos N° 3944/2016

Resolución General de la Administración Federal de Ingresos Públicos N° 3947/2016

Circular del Banco Central de la República Argentina, Comunicación "A" 3022

Circular del Banco Central de la República Argentina, Comunicación "A" 6041

C) OTRAS PUBLICACIONES

Consultas a bases de información, en Internet:

<http://www.infobae.com/economia/2016/07/24/el-gobierno-define-la-letra-chica-del-blanqueo-7-puntos-salientes-de-la-ley-de-exteriorizacion-de-activos/>

Consultas a bases de información, en Internet:

<https://www.ucema.edu.ar/conferencias/download/2016/08.04ALg.pdf>

Consultas a bases de información, en Internet:

<http://blanqueoafip.com.ar/blanqueo-las-provincias/>

Consultas a bases de información, en Internet:

<http://www.cronista.com/fiscal/Regimen-de-Sinceramiento-Fiscal-y-la-necesidad-de-un-analisis-del-costo-financiero-por-inmovilizar-los-fondos-20160822-0022.html>

Consultas a bases de información, en Internet:

<http://www.cronista.com/infoespecial/Por-el-blanqueo-se-recaudara-como-piso--30.000-millones-mas-20160727-0058.html>

Consultas a bases de información, en Internet:

http://www.ieco.clarin.com/economia/Brasil-sanciona-ley-blanqueo-capitales_0_1504049785.html

Consultas a bases de información, en Internet:

http://www.bcra.gob.ar/SistemasFinancierosYdePagos/Buscador_por_tema.asp

Consultas a bases de información, en Internet:

<http://www.santanderrio.com/banco/online/personas/regimen-sinceramiento-fiscal>

Consultas a bases de información, en Internet:

www.afip.gob.ar/sinceramiento/

Consultas a bases de información, en Internet:

<http://biblioteca.afip.gob.ar/search/query/index.aspx>

ÍNDICE

PRÓLOGO.....	1.-
--------------	-----

CAPÍTULO I

INTRODUCCIÓN

1.- ¿Qué es el sinceramiento fiscal?	2.-
2.- Beneficios para el estado	3.-
3.- Beneficios para los contribuyentes ¿Por qué blanquear?	3.-
4.- Marco teórico del sinceramiento fiscal en nuestro país	5.-
5.- Destino del impuesto especial	5.-

CAPÍTULO II

SUJETO, OBJETO Y CONDICIÓN TEMPORAL

1.- Aspecto subjetivo	7.-
2.- Aspecto objetivo	14.-

3.- Plazo para adherirse al régimen de sinceramiento fiscal	18.-
---	------

CAPÍTULO III
DECLARACIÓN DE BIENES Y TENENCIA DE
MONEDA

1.- Modo de declaración según el objeto	22.-
2.- Declaración de bienes: situaciones especiales	25.-

CAPÍTULO IV
VALUACIÓN DE BIENES Y TENENCIA DE
MONEDA

1.- Valuación de bienes	30.-
2.- Conversión de la valuación: de moneda extranjera a nacional	38.-
3.- Imposibilidad de valuación a la fecha de preexistencia	38.-

CAPÍTULO V
DETERMINACIÓN Y CANCELACIÓN DEL
IMPUESTO

1.- Alícuotas	42.-
2.- Cancelación del impuesto	44.-

3.- Opción de no abonar el impuesto.....	44.-
4.- Origen de los fondos	47.-

CAPÍTULO VI
BENEFICIOS Y SANCIONES PARA LOS
CONTRIBUYENTES

1.- Beneficios para los contribuyentes que realicen la declaración voluntaria y excepcional	51.-
2.- Sanciones respecto de los bienes no exteriorizados	55.-
3.- Sujetos cumplidores	55.-

CAPÍTULO VII
CONFECCIÓN DE LA DECLARACIÓN PATRIMONIAL

1.- Obligación de los sujetos adheridos al régimen de sinceramiento fiscal	60.-
2.- ¿Cómo ingresar al servicio?	63.-
3.- Modalidad de trabajo	64.-
4.- Sujetos excluidos	65.-
5.- Pasos para la confección de la declaración jurada	66.-

CAPÍTULO VIII
APLICACIÓN DEL RÉGIMEN EN TUCUMAN

1.- Introducción.....	78.-
2.- Sinceramiento fiscal en Tucumán	79.-

CAPÍTULO IX
CASOS DE APLICACIÓN

1.- Inmuebles	80.-
2.- Tenencia de moneda	82.-

CAPÍTULO X
CONCLUSIONES

1.- Errores de la Ley N° 27.260 “Sinceramiento fiscal”	90.-
2.- Consideraciones finales	94.-

ANEXO	96.-
--------------------	------

ÍNDICE BIBIOGRÁFICO	101.-
----------------------------------	-------