



Bertazza Nicolini Corti & Asociados



AJUSTE IMPOSITIVO POR INFLACIÓN

Marcelo Corti
19-05-2021

Auspician



Auspicio profesional



Procedencia del ajuste por inflación

- **Primer ejercicio iniciado a partir del 1/1/20 (Cierres 31/12/20 al 30/11/21)**
 - Aplicable puesto que la variación del IPC del ejercicio resulta superior al 15%.

El ajuste, positivo o negativo, se imputa 1/6 al ejercicio y el resto en cinco cuotas anuales sin actualización.
- **Ejercicios iniciados a partir del 1/1/21**
 - Aplicable si la variación del IPC en los 36 meses anteriores al cierre del ejercicio que se liquida resulta superior al 100%. Se imputa la totalidad del ajuste al ejercicio.

Alcance del ajuste por inflación

- **Ajuste estático y dinámico**

De resultar procedente el ajuste por inflación – Título VI LIG- debe aplicarse el procedimiento de cálculo previsto en el artículo 106 -ajuste estático y dinámico- y las normas de valuación e imputación contempladas en los artículos 107 y 108.

- **Actualización del costo de venta de determinados bienes**

- Comprende bienes muebles amortizables (Art. 62), inmuebles que no sean bienes de cambio (Art.63), llaves, marcas, patentes, etc. (Art. 64) y acciones, cuotas o participaciones sociales (Art. 65) adquiridos en los ejercicios iniciados con anterioridad al 1/1/18 (los adquiridos con posterioridad se actualizan proceda o no el ajuste impositivo por inflación).
- Es materia opinable –existen opiniones encontradas en la doctrina- la procedencia del cómputo de la actualización del costo de venta de los bienes indicados -adquiridos con anterioridad al primer ejercicio iniciado a partir del 1/1/18-.

Alcance del ajuste por inflación

Anteúltimo párrafo del artículo 62 LIG modificado por la ley 27430

“Los sujetos que deban efectuar el ajuste por inflación establecido en el Título VI, para determinar el costo computable, actualizarán los costos de adquisición, elaboración, inversión o afectación hasta la fecha de cierre del ejercicio anterior a aquel en que se realice la enajenación. Asimismo cuando enajenen bienes que hubieran adquirido en el mismo ejercicio al que corresponda la fecha de enajenación, a los efectos de la determinación del costo computable, no deberán actualizar el valor de compra de los mencionados bienes. Estas disposiciones resultarán aplicables en caso de verificarse las condiciones previstas en los dos últimos párrafos del artículo 106 de esta ley. En caso de no cumplirse tales condiciones, resultarán aplicables las previsiones dispuestas en el párrafo precedente”.

Alcance del ajuste por inflación

- **Implicancias vigencia limitación actualizaciones del artículo 93 de la ley IG**
 - *"Las actualizaciones previstas en esta ley se practicarán conforme lo establecido en el artículo 39 de la ley 24.073. Sin perjuicio de lo dispuesto en el párrafo precedente, las actualizaciones previstas en los artículos 62 a 66, 71, 78, 87 y 88, y en los artículos 98 y 99, respecto de las adquisiciones o inversiones efectuadas en los ejercicios fiscales que se inicien a partir del 1° de enero de 2018, se realizarán sobre la base de las variaciones porcentuales del índice de precios al consumidor nivel general (IPC) que suministre el INDEC, conforme las tablas que a esos fines elabore la AFIP".*

El artículo 39 de la ley 24073 establece que a los fines de las actualizaciones previstas en las normas tributarias, para su aplicación a partir del 1/4/92, deberá tomarse como límite máximo las variaciones operadas hasta el mes de marzo de 1992.

Alcance del ajuste por inflación

- **Improcedencia de las actualizaciones -artículo 39 de la ley 24073- (con las excepciones previstas para determinados bienes en función de la fecha de alta):**
 - Quebrantos impositivos
 - Amortizaciones de bienes de uso muebles (Art. 88)
 - Amortizaciones de inmuebles (Art.87)
 - Amortizaciones de reproductores de pedigrí o puros por cruza (Art. 58)
 - Señas que congelan precio como mayor costo de compra del bien (Art. 66)
 - Valuación existencias de bienes de cambio (Art. 56)
 - Valuación de inmuebles bienes de cambio (Art. 59)
 - Deducción por agotamiento de Minas, canteras y bosques (Art.78 Ley/Art.148 DR)

Jurisprudencia de la CSJ

- Candy SA c/AFIP y otro s/acción de amparo – 3/7/09 - (IG PF 2002)

En el caso concreto, la alícuota efectiva del tributo a ingresarse, comparando el impuesto sin el ajuste por inflación con el resultado ajustado por inflación ascendía al 62%, excediendo los límites razonables de imposición. Así, la Corte sentenció que la prohibición de utilizar el mecanismo de ajuste por inflación impositivo resultaba inaplicable al caso debido a que el impuesto resultante resultaba confiscatorio y por ende violatorio del derecho de propiedad.

- Deberá analizarse en el caso concreto si el impuesto resultante con el “ajuste parcial por inflación” -sin el cómputo de las actualizaciones de las amortizaciones de los bienes de uso/otros y del costo de venta de los bienes de uso/otros, adquiridos con anterioridad a los ejercicios iniciados a partir del 1/1/18, resulta o no confiscatorio, en relación al resultado impositivo que se obtendría de efectuarse el “ajuste integral por inflación” –Ajuste estático/dinámico y cómputo de la actualización de las amortizaciones y costo de venta de los bienes de uso/otros.

Inversiones en el exterior

- **Ajuste estático**

Se excluyen del activo computable las inversiones en el exterior que no originen resultados de fuente argentina.

- **Ajustes dinámicos**

- Positivo: Inversiones en el exterior
- Negativo: Afectación inversiones en el exterior a actividades que generen rentas de fuente argentina.

- **Efectos distorsivos derivados del tratamiento vigente**

- cuentas corrientes y depósitos a plazo fijo en bancos del exterior
- préstamos a sujetos del exterior

Inversiones en el exterior

- **Inversiones en títulos valores e inmuebles del exterior**
 - El resultado se determina en la moneda del país de la inversión, o sea, se considera el costo en moneda extranjera y se lo compara con el precio de venta. El resultado se convierte a moneda del país, considerando el tipo de cambio vigente a la fecha de venta (Art. 129 Ley/Art. 286 DR).
 - Se trata de activos “protegidos” –la ganancia por la venta se mide en moneda no afectada por la inflación del país-, resultando correcta su exclusión del activo computable en el ajuste por inflación.
 - Las inversiones y las “repatriaciones” generan ajustes en el dinámico.
 - Las inversiones se valúan al costo de adquisición –no generan resultados por tenencia-.

Activos y pasivos impositivos

- **Anticipos, retenciones y percepciones del impuesto a las ganancias.**

La Instrucción 236/78 (15/12/78) (DGI) dispuso su carácter de no computables hasta la concurrencia de las sumas ingresadas a cuenta con el monto total de la obligación fiscal del período, debiendo dispensarse a los excedentes el carácter de créditos ordinarios y por lo tanto computables en el ajuste estático. La deuda por impuesto a

las ganancias no forma parte del pasivo computable.

- **IGMP**

Computable

- **Saldo a favor técnico del IVA**

Computable

- **Activos/pasivos por el impuesto diferido de IG**

No computable

Fondos comunes de inversión

- Valuación: Costo de adquisición. No generan resultado por tenencia.
- Resultado venta: Precio de venta menos costo de adquisición actualizado al inicio del ejercicio, de corresponder (altas ejercicios iniciados a partir del 1/1/18). El costo de las cuotas parte de FCI vendidas y adquiridas en el mismo ejercicio no se actualiza. De generarse quebranto, es del tipo específico.
- Ajuste estático: No computable, excepto por las cuotas parte vendidas en el ejercicio –se consideran activo computable por el costo actualizado al inicio del ejercicio, de corresponder-.
- Ajuste dinámico: Positivo por las compras existentes al cierre del ejercicio.

De efectuarse ventas de cuotas parte provenientes de distintas compras, debe utilizarse el criterio FIFO para la determinación del costo de ventas y de la valuación de las existencias.

Saldos deudores y acreedores del titular, dueño o socios, que provengan de operaciones efectuadas en condiciones distintas a las que pudieran pactarse entre partes independientes.

- **Ajuste estático**

No son computables ni como activo ni como deudas.

- **Ajustes dinámicos**

Los retiros generan ajustes positivos y los aportes negativos

- **¿El accionista es considerado "socio" a efectos del ajuste por inflación?**

Para la AFIP, la calidad de accionista no es equivalente a la de socio – Dictamen 59/83 –DAT-. Consecuentemente, el fisco ha interpretado que el saldo acreedor del accionista es pasivo computable y los aportes –cta. particular del accionista- no generan ajustes negativos.

Saldos deudores del titular, dueño o socios

- **Activo no computable**

Para los sujetos del artículo 73 -sociedades y empresas que son sujetos del impuesto a ganancias- se presume que, entre otras causales, los retiros de los socios/accionistas constituyen un dividendo o utilidad asimilable, hasta el monto de las utilidades acumuladas del ejercicio anterior y las del ejercicio en curso (dividendo ficto –Art. 50 Ley/Art. 120 DR). Sin perjuicio de su carácter, con alcance general, de activos no computables, resulta razonable que se excluya este saldo del activo computable, por cuanto al considerarse los retiros “dividendos”, reducen el patrimonio neto, generando un ajuste dinámico positivo.

- **Activo computable**

Los retiros de socios/accionistas que excedan al tratamiento del punto anterior, les resulta aplicable la norma de “disposición de fondos o bienes a favor de terceros”, que grava el interés presunto que el DR contempla (Art. 76). Por ello, sería razonable considerar activo computable el saldo deudor que genera intereses presuntos.

Distribución de dividendos

- **Cobro de dividendos**

- Ganancia no computable. No genera ajuste dinámico

- **Pago de dividendos (aprobados por asamblea/reunión de socios o “fictos”)**

- Genera ajuste dinámico positivo

- **Ajuste estático**

La Instrucción 236/78 interpretó que deben considerarse pasivos sólo a partir de su aprobación y en tanto permanezcan pendientes de pago al cierre del ejercicio fiscal en que fueron aprobados. El artículo 163 del DR estableció que el cómputo de los dividendos a que se refiere el apartado I, punto 2), del inciso d) del artículo 95 de la ley –hoy 106-, se efectuará a partir del mes en que los mismos se pongan a disposición de los accionistas.

Por lo tanto, el pasivo por dividendos aprobados y no puestos a disposición no es computable y el ajuste dinámico positivo se genera en el mes de la puesta a disposición –puede o no coincidir con la aprobación asamblearia de la distribución-.

Otros aspectos de interés

- **Utilidades diferidas por aplicación del criterio del devengado exigible**

La utilidad diferida –incluyendo la actualización devengada a diferirse– integra el pasivo computable

- **Honorarios al directorio**

Forman parte del pasivo computable los importes deducidos en el balance impositivo del ejercicio anterior al que se liquida. De abonarse honorarios por importes superiores al límite deducible, se generarán ajustes positivos en el mes de pago por el excedente abonado.

- **Valuación de créditos con intereses presuntos**

Se valúan incluyendo los intereses presuntos devengados al cierre del ejercicio.

Otros aspectos de interés

- **Señas o anticipos recibidos que congelen precio**

En el ejercicio en el que se reciban señas o anticipos que congelen precio, se imputan a pérdida las actualizaciones devengadas al cierre del ejercicio, por los importes cobrados, formando las actualizaciones parte del pasivo computable en el ajuste estático del ejercicio siguiente. En el ejercicio en el que se venda el bien, se debe imputar como mayor precio de venta la actualización deducida en el o los ejercicios anteriores.

- **El caso especial de las sociedades holding que cobran y pagan dividendos en el mismo ejercicio y el activo al inicio está conformado sólo por activos no computables –VPP tenencias accionarias-**

Se produce una ganancia por el ajuste dinámico de los dividendos pagados, siendo no computable la única renta obtenida –dividendos cobrados-. No se contempla el caso especial planteado. Debería considerarse también no computable la ganancia por inflación generada a efectos de determinar en moneda de cierre la renta no computable por el cobro de dividendos.

Muchas gracias