

# 18º Congreso Tributario

- **Tema I** : Los efectos de la inflación en los tributos

## Impuesto a las Ganancias e Impuesto sobre los bienes personales

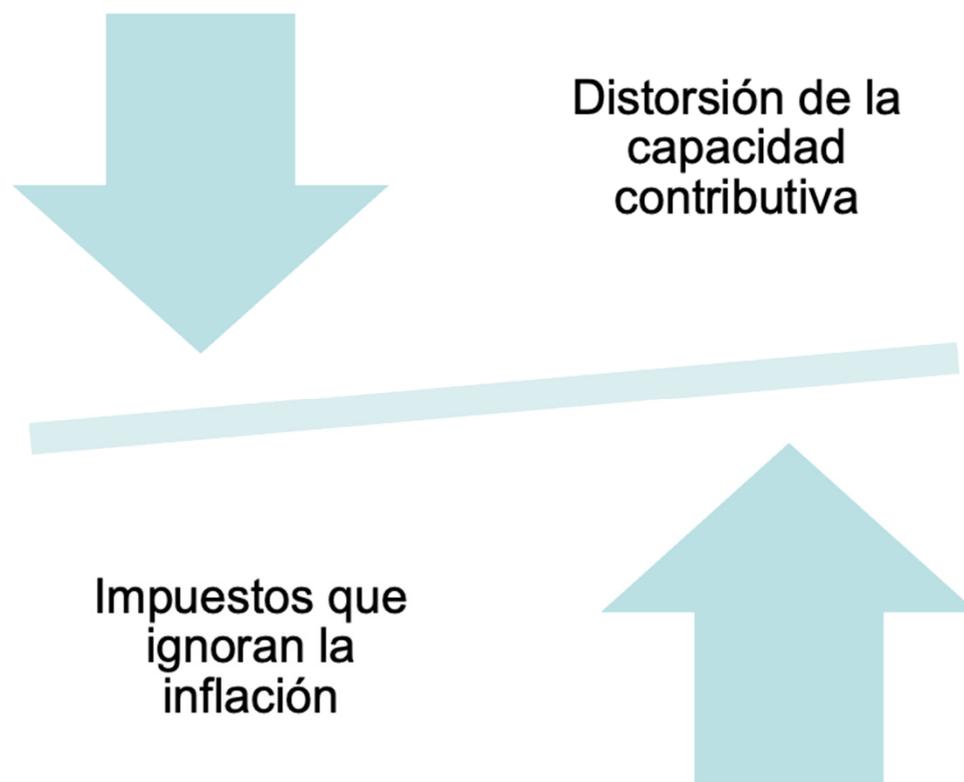
Expositores: C.P. Martín R. Caranta y C.P. Claudia M. Cerchiara

Octubre de 2021

18º Congreso Tributario

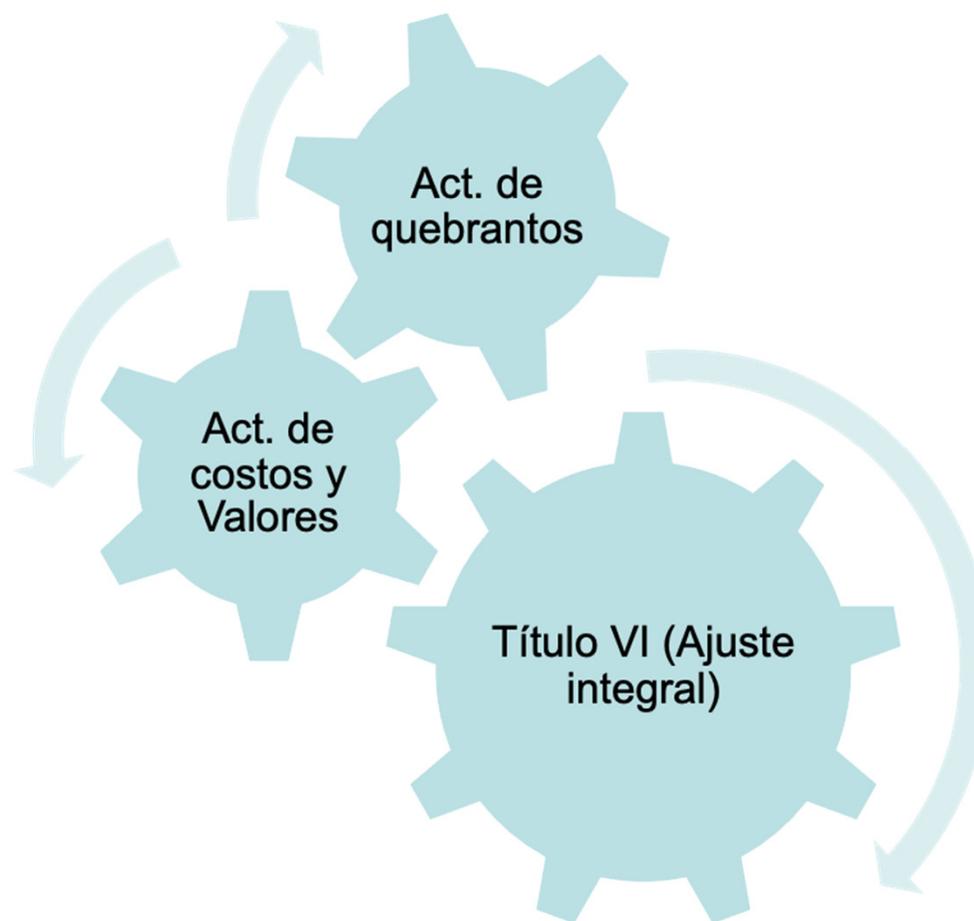
 **consejo** GESTIÓN  
Y FUTURO

## Introducción



Confiscatoriedad: cuando se produce una absorción por parte del Estado de una porción sustancial de la renta o el capital (CSJN).

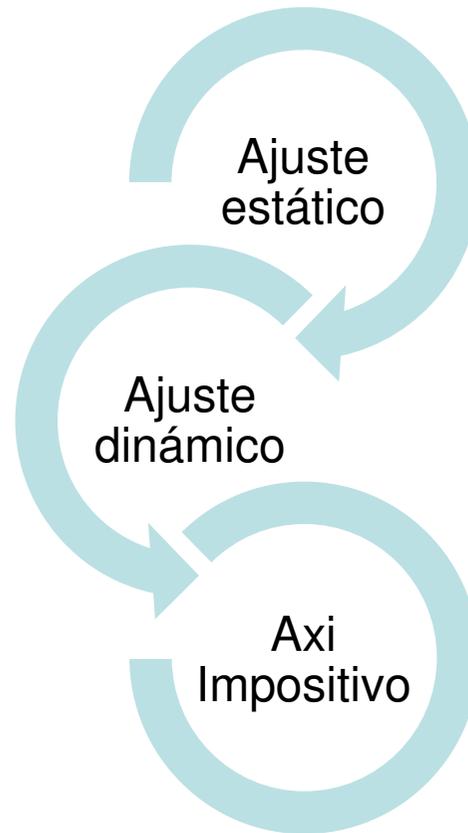
## Ley del Impuesto a las Ganancias (LIG)



18° Congreso Tributario

**Efectos de la inflación en los tributos**

**Ajuste por inflación impositivo T VI LIG**



## Efectos de la inflación en los tributos

### Ajuste por inflación impositivo T VI LIG: Estático

A computable al inicio – P computable al inicio = PN computable al inicio  
(Rubros monetarios + Bienes de cambio)

PN computable al inicio → Se actualiza “de punta a punta”

PN computable al inicio actualizado  
– PN Computable al inicio sin actualizar =  
**Axi estático**

## Efectos de la inflación en los tributos

### Ajuste por inflación impositivo T VI LIG: Dinámico

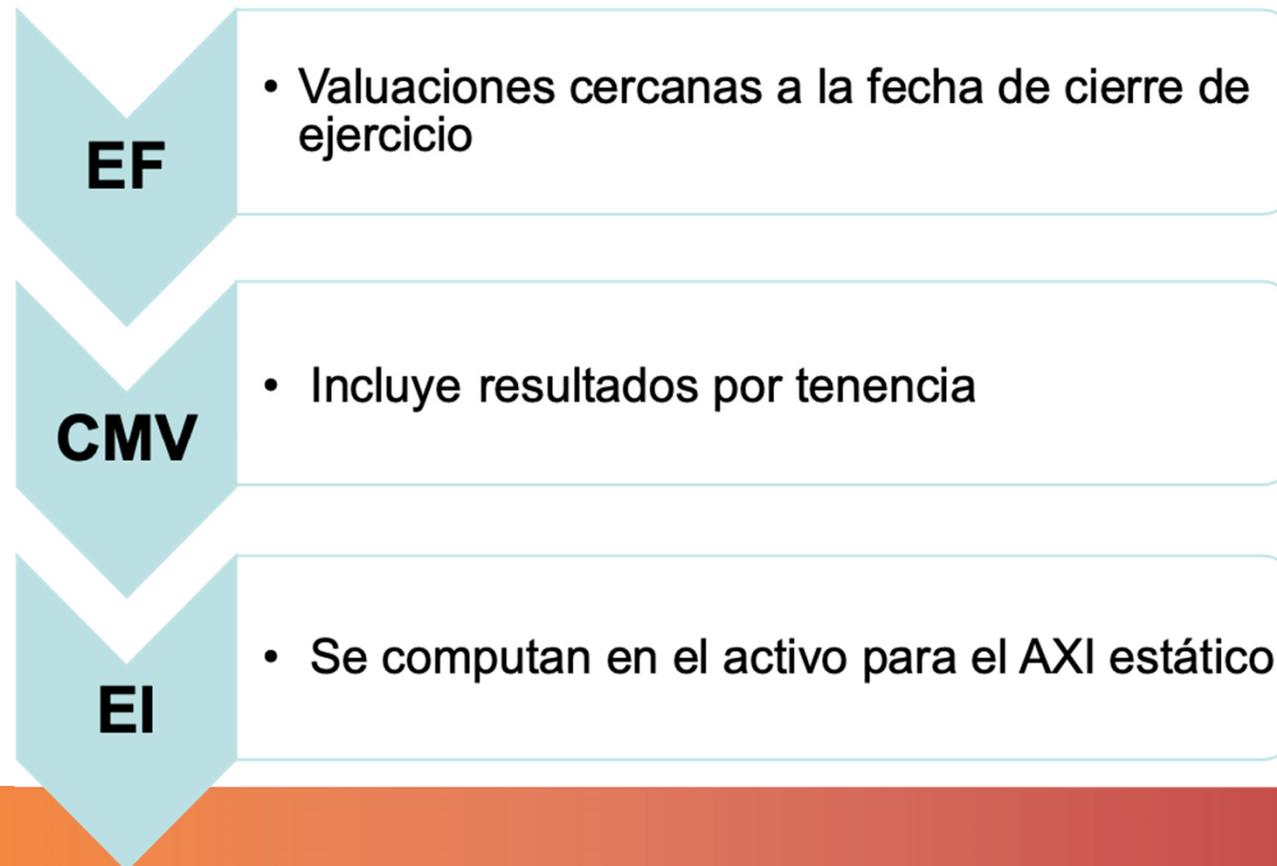
Contempla ciertas modificaciones sufridas en el A y el P computables durante el ejercicio que se liquida

Se actualiza desde la fecha de la operación hasta el cierre del ejercicio

**Axi estático +/- Ajustes dinámicos = Axi Impositivo**

## Efectos de la inflación en los tributos

### Bienes de cambio



# IMPUESTO A LAS GANANCIAS

## Efectos de la inflación en los tributos

### Bienes de cambio

EI	C	EF	CMV
1.000.000	0	1.500.000	-500.000

Ganancia

EI	COEF.	EI Act.	Act.
1.000.000	1,4	1.400.000	400.000

Pérdida

Efecto combinado: 100.000

Ganancia

## Efectos de la inflación en los tributos

### Bienes de cambio

¿Se aplican las actualizaciones (LIG 56 a 59) para determinar la valuación de las EF de los BC?

Art. 93 1er. Párrafo → actualizaciones hasta el mes de marzo de 1992

Art. 93 2do. Párrafo → no menciona a los BC

Por ende, las actualizaciones previstas en dichos artículos no resultan de aplicación

# IMPUESTO A LAS GANANCIAS

## Efectos de la inflación en los tributos

**Bienes de cambio: Si se aplicaran las actualizaciones (LIG 56 a 59)**

EI	C	EF	CMV
1.000.000	0	1.400.000	-400.000

Ganancia

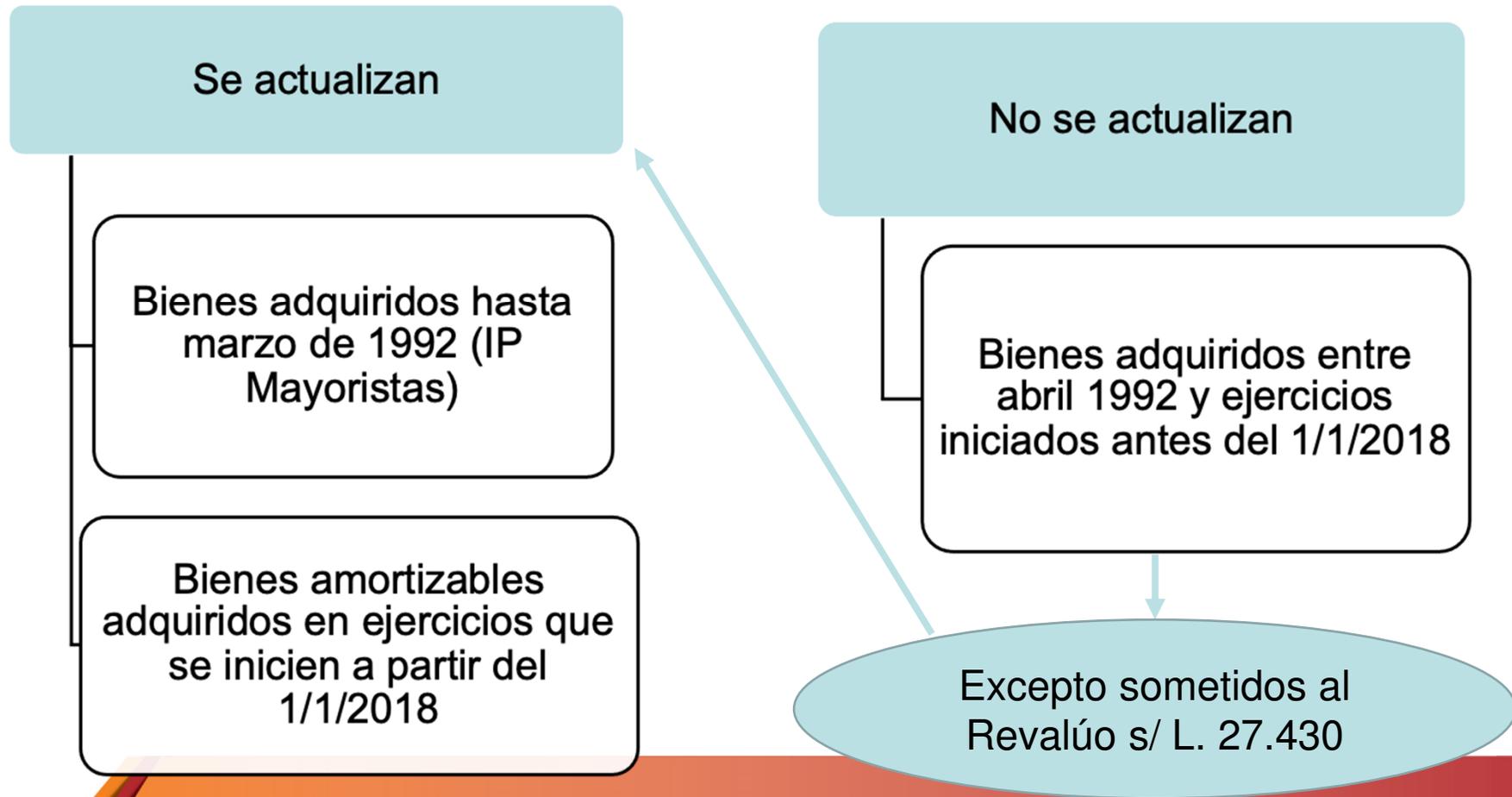
EI	COEF.	EI Act.	Act.
1.000.000	1,4	1.400.000	400.000

Pérdida

Efecto combinado: 0

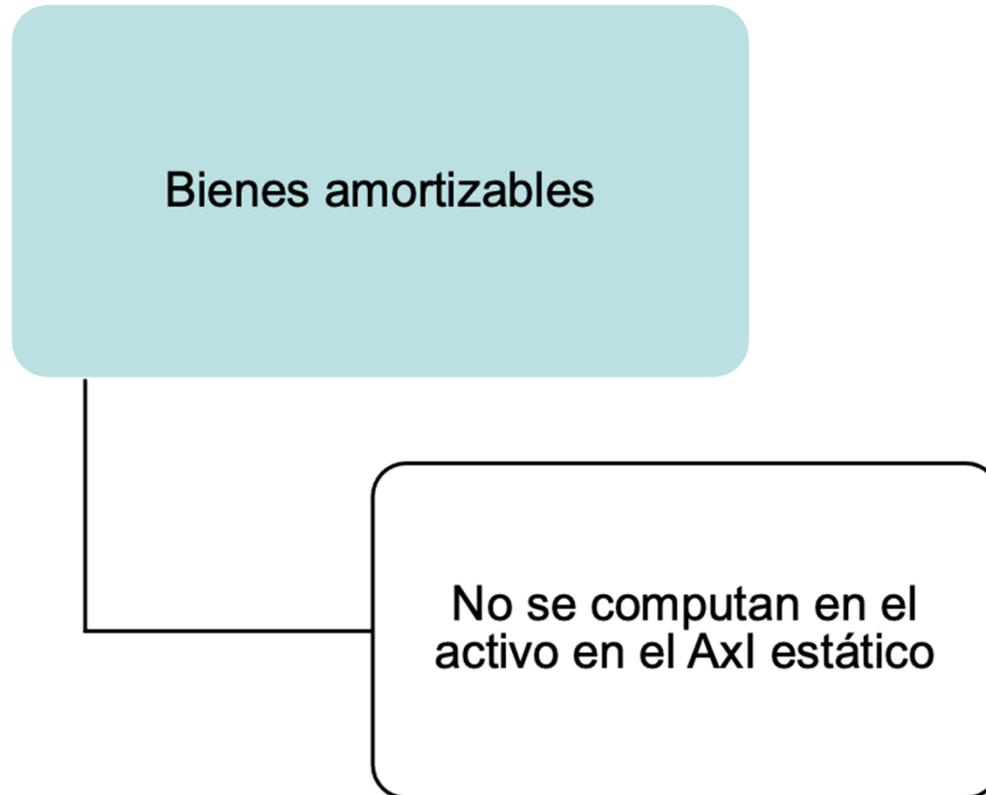
## Efectos de la inflación en los tributos

### Amortizaciones



## Efectos de la inflación en los tributos

### Amortizaciones



## Efectos de la inflación en los tributos

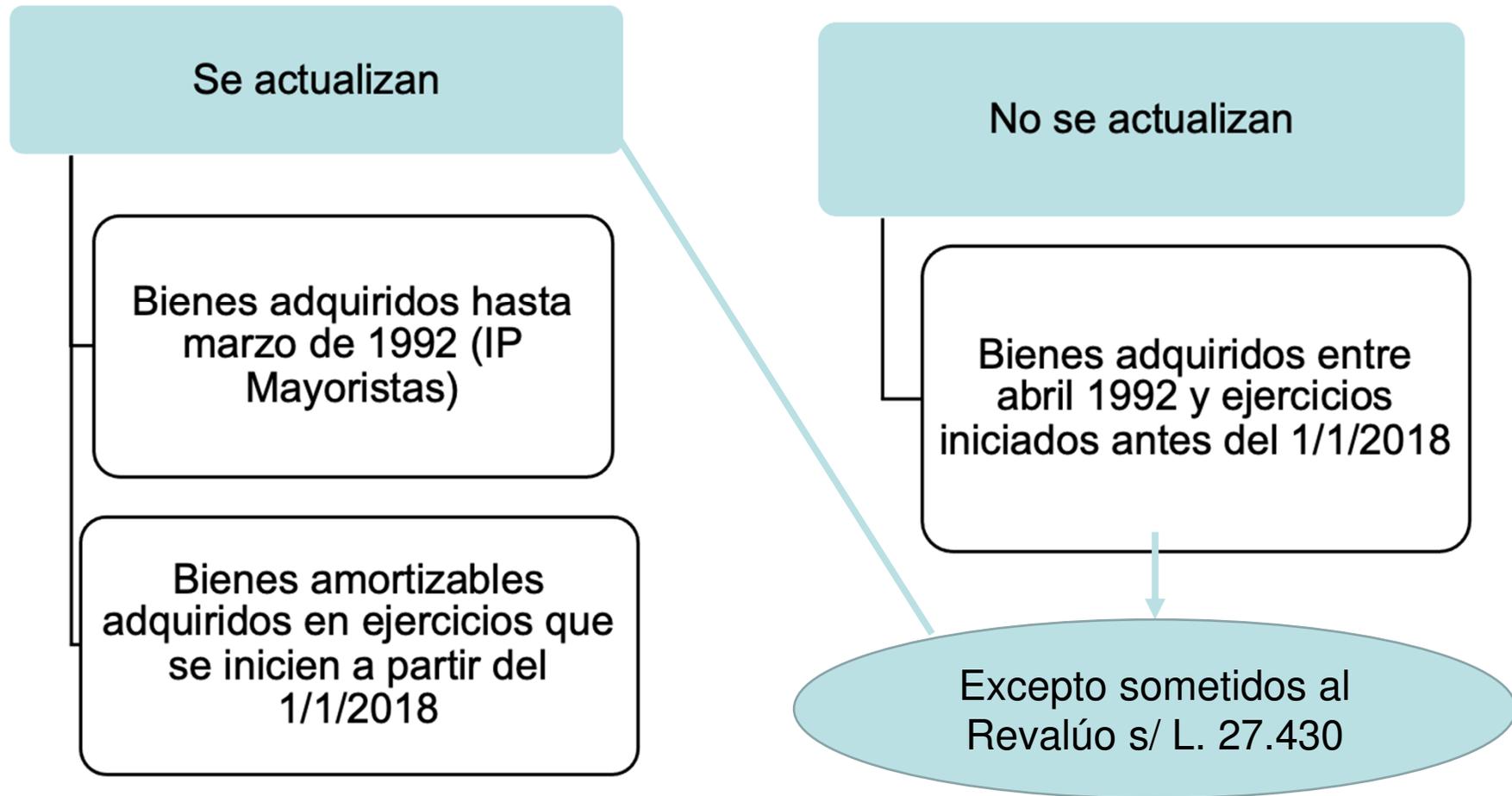
### Amortizaciones

- Central Puerto SA c/EN - AFIP-DGI s/DGI, de la Cám. Nac. Cont. Adm. Fed. - Sala I - 03/09/2019
- Tilo Pampa SA - Cám. Nac. Cont. Adm. Fed. - Sala IV - 1/9/2020
- BBVA Banco Francés SA - Cám. Nac. Cont. Adm. Fed. - Sala II - 9/12/2020
- Exterran Argentina SRL - Cám. Nac. Cont. Adm. Fed. - Sala IV - 15/7/2021
- Telefónica de Argentina SA – Dictamen (PGN) – 9/6/2020

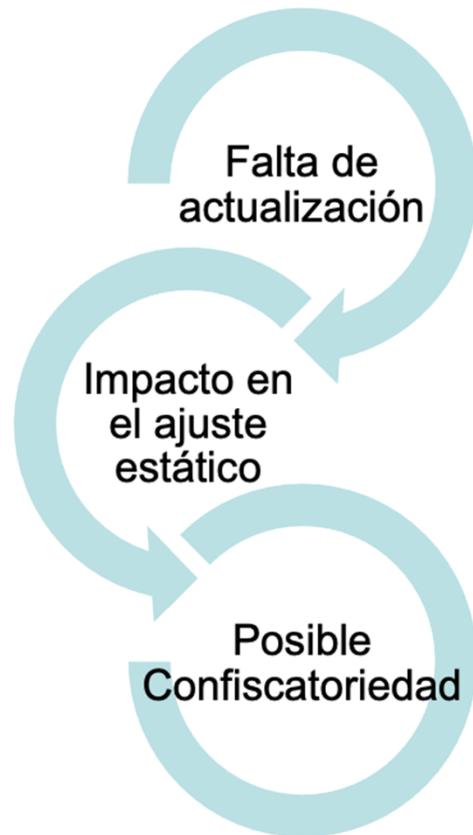
“(...) el “ajuste por inflación” debe interpretarse en forma sistemática. Es decir, no solo en función del Título VI de la LIG, **sino también de las demás normas de la LIG que atañen al cómputo de actualizaciones** (...)”.

Central Puerto

## Costo computable de bienes de uso, inversiones e intangibles



### Costo computable de bienes de uso, inversiones e intangibles



**No actualizar los costos computables y/o las amortizaciones puede crear una situación de confiscatoriedad.**

- “Central Puerto” (Causa N° 83207/15)
- “Camuzzi Gas Pampeana” (Causa N° 22277/15)

### **Costo computable de bienes de uso, inversiones e intangibles**

#### **“Distribuidora de Gas del Centro SA” (CSJN, del 04/10/16)**

Confirma la decisión anterior que declaró la inconstitucionalidad del art. 39 de la ley 24.073 y normas reglamentarias, ordenando consecuentemente, recibir y/o admitir a la actora la liquidación del IG (por el período fiscal 2012), “...con la aplicación del mecanismo de ‘ajuste por inflación’ conforme al Título VI y arts. 58, 61, 83, 84 y 89 de la LIG y modificatorias...”.

#### **“Distribuidora de Gas Cuyana SA” (CSJN, del 11/8/15)**

Desestimó el recurso extraordinario interpuesto contra la sentencia de la CF de Mendoza, que había confirmado, en todos sus términos, la sentencia de la instancia anterior; y en lo que ahora importa, declaró la inaplicabilidad “...del ajuste por inflación previsto en el art. VI y en los arts. 58, 61, 83, 84 y 89 de la LIG y modificatorias”.

### Actualización de Quebrantos

Artículo 25 (LIG): Para establecer el conjunto de las ganancias netas de fuente argentina de las personas humanas y sucesiones indivisas residentes en el país, se compensarán los resultados netos obtenidos en el año fiscal, dentro de cada una y entre las distintas categorías.

...

Los quebrantos se actualizarán teniendo en cuenta la variación del Índice de Precios Internos al por Mayor (IPIM), publicado por el Instituto Nacional de Estadística y Censos, operada entre el mes de cierre del ejercicio fiscal en que se originaron y el mes de cierre del ejercicio fiscal que se liquida.

#### **A favor:**

- Dictamen (PGN) en “Telefónica de Argentina” (Causa 49252/11), del 09/06/2020.
- “Tilo Pampa SA”, Cám. Nac. Cont. Adm. Fed., Sala IV, del 01/09/2020.

# Actualización de Retenciones, Percepciones, Pagos a cuenta

	Concepto	Situación frente a la inflación
<b>menos</b>	Impuesto determinado	Minuendo: corregido parcialmente
	Saldo a favor del período anterior	Sustraendo: sin corrección vigente
Anticipos, Retenciones, Percepciones, Pagos a cuenta		
<b>igual</b>	Impuesto a ingresar	Diferencia: distorsionada, resultado a valores heterogéneos

## Actualización de Retenciones, Percepciones, Pagos a cuenta

Ley 11.683, artículo 27: autorización a los responsables para deducir del impuesto determinado correspondiente a un período liquidado, *“...las cantidades pagadas a cuenta del mismo, las retenciones sufridas por hechos gravados cuya denuncia incluya la declaración jurada y los saldos favorables ya acreditados por la Administración Federal de Ingresos Públicos o que el propio responsable hubiera consignado en declaraciones juradas anteriores, en cuanto éstas no hayan sido impugnadas”*.

Tercer párrafo: En los impuestos, a las ganancias —para los sujetos comprendidos en el Título VI de la ley del gravamen— (...) el gravamen determinado al cierre del ejercicio, como las sumas que se computen a cuenta del mismo —incluso los anticipos dispuestos por el artículo 21—, se actualizarán hasta el vencimiento fijado para la presentación de la declaración jurada y pago del impuesto resultante o presentación de la declaración jurada y pago, el que fuere anterior, por los siguientes índices...

## Efectos de la inflación en los tributos

### Índices aplicables

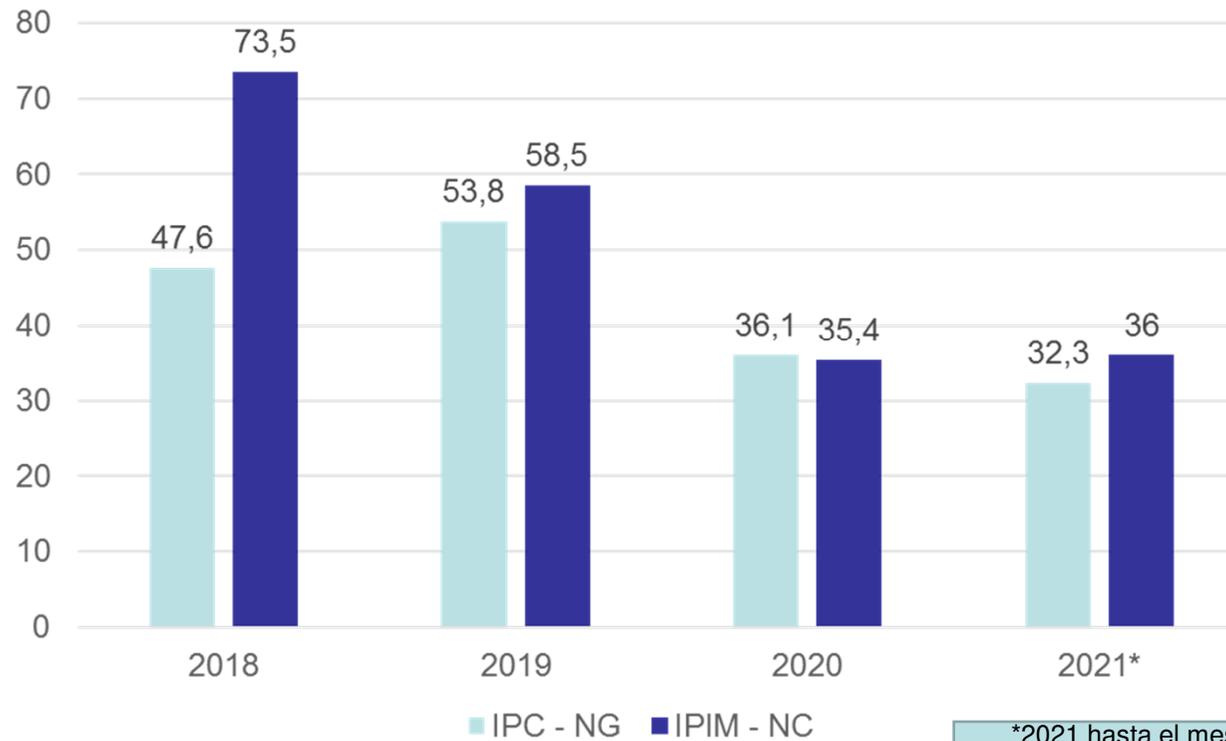
Ley 27.468 → Reemplaza el IPIM por el IPC para el Ajuste por inflación impositivo y para las actualizaciones del artículo 93 de la ley

# IMPUESTO A LAS GANANCIAS

## Efectos de la inflación en los tributos

### Índices aplicables

% Variación anual



\*2021 hasta el mes de agosto inclusive

18° Congreso Tributario

 **consejo** GESTIÓN  
Y FUTURO

## IMPUESTO A LAS GANANCIAS

### Efectos de la inflación en los tributos

#### Importes desactualizados LIG

Concepto	Tope: Importe Anual	Fecha
Costo p/ Amortización automóviles	\$ 20.000	1997
Gs. automóviles	\$ 7.200	1998
Intereses créditos hipotecarios	\$ 20.000	2001
Gastos sepelio	\$ 996,23	1992
Incobrables escasa significación	\$ 45.000	2018
Honorarios director (tope fijo)	\$ 12.500	1996

## Efectos de la inflación en los tributos

### Importes IG: Revisión

- Tramos de las escalas para la determinación del gravamen
- Deducciones personales en general

Actualización de los Mínimos y escalas aplicables en el Régimen general de retención de la RG (AFIP) 830 (2019)

## Valores desactualizados LPF/UVT

**Ley 27.430 - Título XI:** crea la Unidad de Valor Tributaria (UVT) como unidad de medida de valor homogénea para determinar importes fijos, impuestos mínimos, escalas, sanciones y todo otro parámetro monetario (incluso para Ley 11.683 de Procedimiento Fiscal y los parámetros monetarios del Régimen Penal Tributario).

Antes del 15/09/2018 el PEN debía elaborar y remitir al Congreso de la Nación un proyecto de ley con la cantidad de UVT correspondiente a cada uno de los parámetros monetarios existentes, para reemplazar los importes monetarios en las leyes respectivas.

No se cumplió aquel mandato. Ley 27.467: prorrogó hasta el 15/09/2019 la fecha para remitir el proyecto de ley en cuestión.

## Valores desactualizados LPF/UVT

**Decreto 59/2019:** el monto máximo a deducir por los conceptos seguro de vida y seguro de retiro privado para los años 2019, 2020 y 2021.

A su vez, dispuso que “El monto dispuesto para el período fiscal 2021 se ajustará según lo que se establezca en la ley que se dicte en función de lo previsto en el artículo 303 de la Ley N° 27.430 y sus modificaciones”.

## Cómputo condicionado y diferido del AXI (Título VI)

La reimplantación del ajuste integral s/ Ley 27.430 + Ley 27.468:

- Piso de inflación acumulada para posibilitar la aplicación del AXI en los 3 primeros ejercicios de vigencia de la Ley 27.430; y
  - Diferimiento del efecto correspondiente al 1º, 2º y 3º ejercicio iniciados a partir del 01/01/2018.
- Ley 27.541 reemplazó el cómputo en tercios por sextos para los ejercicios iniciados a partir del 01/01/2019.

Cierres en 1º año de vigencia: únicamente en abril, mayo y junio 2019 se superó el 55%.

Cierres de marzo 2019: inflación acumulada fue del 54,70%.

## Cómputo condicionado y diferido del AXI (Título VI)

Muchos contribuyentes vieron violentada su capacidad contributiva, tanto cuando no cumplieron con el piso de inflación acumulada inicial como por la corrección parcial y diferida.

**BODEGAS ESMERALDA.** La no aplicación del “ajuste por inflación” importaba una alícuota que absorbería el 60,25%.

**BIO BAHÍA.** Aquí el conflicto versaba con relación al segundo ejercicio de vigencia del ajuste por inflación y respecto del cómputo en sextos. Si se computaba tan solo 1/6 para el período en cuestión y si los 5/6 restantes se imputaran en los siguientes períodos fiscales, el Impuesto a las Ganancias así determinado absorbería el 80,22% del resultado impositivo ajustado por inflación y el 356,79%.

## Efectos de la inflación en los tributos

### Ajuste por inflación impositivo: Temas conflictivos

Ajuste por inflación estático:

Se excluyen del activo computable las →

*inversiones en el exterior -incluidas las colocaciones financieras- que no originen o que no se encuentren afectadas a actividades que generen resultados de fuente argentina* (L. 106, inc. a), ap. 8)

Actualmente se encuentran gravados los resultados de fuente extranjera

## Efectos de la inflación en los tributos

### Ajuste por inflación impositivo: Temas conflictivos

Ajuste por inflación estático:

Se excluyen del activo computable los →  
saldos deudores del titular, dueño o socios, que provengan de integraciones  
pendientes *o de operaciones efectuadas en condiciones distintas a las de  
partes independientes* (L. 106, inc. a), ap. 13)

Actualmente los saldos deudores de socios de SRL pueden generar intereses  
presuntos

## Efectos de la inflación en los tributos

### Ajuste por inflación impositivo: Temas conflictivos

Ajuste por inflación dinámico:

Se generan ajustes positivos en virtud de las actualizaciones sobre →

Los dividendos distribuidos, excepto en acciones liberadas, durante el ejercicio. (L.106, inc. d), ap. I, punto 2)

*¿Qué sucede con los dividendos fictos?*

## Efectos de la inflación en los tributos

### Valuación de los bienes

- ¿Cómo afecta la inflación la valuación de los bienes en el impuesto sobre los bienes personales?
- MNI casa habitación (\$ 18.000.000) y MNI general (\$ 2.000.000) → 2019
- Revisión de los tramos de la escala aplicable para la determinación del gravamen

## Sujetos que adoptan NIIF – RG 3363/2012

Ley 25.585: incorpora a la LISBP el artículo 25.1.

Liquidación del gravamen con carácter de pago único y definitivo.

Se determinará aplicando alícuota del 0,50% sobre el la diferencia entre el activo y el pasivo de la sociedad, al 31 de diciembre del año respectivo.

¿Cómo se determina la base imponible del gravamen?

- El **Dictamen 72/2003 (DAT)**, concluyó que el balance a considerar será aquel sometido a la asamblea de accionistas u órgano equivalente en otros tipos societarios. Ídem **Dictamen 60/2003 (DAT)**
- **Dictamen 64/2005 (DAT)**: caso curioso. Balance comercial en valores históricos, con dictamen de contador.
- Causa “**Diego Juan Osa e Hijos SA**” del TFN.

## Sujetos que adoptan NIIF – RG 3363/2012

### Resolución General (AFIP) 3363/2012.

Requiere el aporte de nuevos elementos, cuando los estados financieros hubieran sido confeccionados aplicando las NIIF.

Los sujetos involucrados deberán presentar ante la AFIP, además de los estados financieros confeccionados conforme a lo dispuesto por la Resolución Técnica N° 26 (FACPCE) y su modificatoria N° 29 (FACPCE), entre otros elementos, lo siguiente:

*“Estado de Situación Patrimonial y Estado de Resultados confeccionados de acuerdo con las normas contables profesionales vigentes para los sujetos no alcanzados por las disposiciones de la citada resolución técnica, **sin considerar el efecto que se produce por el cambio en el poder adquisitivo de la moneda**”.* (el destacado es propio)

## Efectos de la inflación en los tributos

### Conclusiones

- Resulta necesaria la plena aplicación del ajuste por inflación impositivo comprendido, no sólo en el Título VI, sino también en los restantes artículos de ley del gravamen relativos al cómputo de actualizaciones en relación con las existencias de bienes de cambio, amortizaciones, costo computable de bienes de uso y quebrantos.
- El Título VI requiere adecuación en relación con los restantes cambios sufridos por la ley del gravamen a lo largo del tiempo.
- Se concluye en la necesidad de revisión de los índices aplicables a los fines de la actualización de los valores.

# Efectos de la inflación en los tributos

## Conclusiones

- Fijar umbrales de inflación a partir de los cuales se pone en marcha el mecanismo de ajuste, así como impedir su cómputo en forma íntegra en el ejercicio en el que se determina, atenta contra una determinación del gravamen que resulte respetuosa del principio de capacidad contributiva.
- Los importes que han quedado desactualizados en la ley del gravamen y en los regímenes de retención requieren adecuación inmediata y un mecanismo automático de actualización. Adicionalmente, se observa la necesidad de la revisión de las escalas aplicables para la determinación del impuesto a las ganancias y de los importes máximos computables en concepto de deducciones personales, sin perjuicio de su actualización en cada período fiscal.
- Otra cuestión de importancia, en un contexto de inflación, lo constituye la puesta en marcha de los mecanismos de actualización previstos en la LPF respecto de los anticipos, retenciones y saldos a favor.

## Efectos de la inflación en los tributos

### Conclusiones

- Resulta necesaria la actualización de los mínimos no imponibles (el general y el que corresponde a la casa habitación) y de la escala aplicable para la determinación del gravamen.
- También sería conveniente la revisión de la Resolución General (AFIP) 3363/2012 en cuanto a la forma de determinación de la base imponible del régimen de responsabilidad sustituta del impuesto que recae sobre las acciones y particiones sociales de sociedades de la Ley 19.550.

**¡Muchas Gracias !**

**18° Congreso Tributario**

 **consejo** GESTIÓN  
Y FUTURO