

Ajuste por Inflación impositivo.

Aspectos teóricos y prácticos

Expositores:

- **Adriana Piano**, Socia. SMS – San Martín, Suarez y Asociados.
- **Leonel Zanotto**, Asociado. SMS – San Martín, Suarez y Asociados.

Septiembre 2019

OBJETIVOS

- ✓ Lograr identificar los cambios realizados a través de la reforma fiscal, que tienen impacto en las liquidaciones impositivas de las empresas.
- ✓ Adquirir conocimientos sobre las pautas para la aplicación del ajuste por inflación impositivo y su mecánica a través del ajuste estático y dinámico.
- ✓ Repasar las normas sobre actualización monetaria en materia fiscal, pautas para su aplicación y su incidencia en los estados contables.
- ✓ Lograr identificar las diferencias considerando normas de transición y cláusulas que disparan la aplicación de los distintos regímenes.
- ✓ Identificar los ajustes que deben realizarse desde la gestión de impuestos para garantizar el cumplimiento de las obligaciones fiscales.
- ✓ Obtener respuesta a inquietudes comunes respecto de la interpretación de las normas.

TEMARIO

➤ **INTRODUCCIÓN:**

- Antecedentes del ajuste por inflación impositivo en la Ley.
- Las actualizaciones monetarias y su incidencia en los distintos impuestos.
- Reforma Ley 27.430 y modificaciones: cláusula gatillo.
- Quebrantos impositivos y actualización.

➤ **AJUSTE POR INFLACIÓN IMPOSITIVO**

- Título VI de la Ley de Impuesto a las Ganancias: operatividad
- Sujetos obligados a practicar el ajuste por inflación impositivo
- Índices a utilizar
- Ajuste estático y dinámico (art. 95): mecánica para su determinación
- Normas especiales de valuación y medición (art 96 y 97)
- Mini-casos de aplicación práctica

➤ **INTERCAMBIO DE IDEAS Y COMENTARIOS**

- Revalúo impositivo y su impacto en el nuevo contexto
- Aplicación del AxI en períodos donde no se cumplen las pautas dispuestas para su aplicación

1. Introducción

1978

• **Ley 21.894** (B.O. 1/11/1978): Incorpora en la LIG un Título por el cual se introduce el ajuste por inflación, el cual deberá ser deducido o incorporado al resultado impositivo por parte de ciertos sujetos para los ejercicios que cierren a partir del 1/1/1978.

1985

• **Ley 23.260** (B.O. 11/10/1985): introduce modificaciones en la LIG en relación con el Título de Ajuste por Inflación (AXI) entre otros.

1992

• **Ley 24.073** (B.O. 13/04/1992) Art. 39. Suspende la vigencia del Título VI (AxI impositivo) de la LIG desde el 1/4/1992 por congelamiento de los índices correctores. Se estableció que las tablas elaboradas por la DGI deberían, en todos los casos, tomar como límite máximo las variaciones operadas hasta el mes de marzo de 1992, inclusive.

2005

• **CSJN, "Santiago Dugan Trocello SRL c/PEN Ministerio de Economía 30/6/2005**: Rechaza la demanda de amparo *"La restricción consagrada por los arts. 39 de la ley 24.073 y 4º de su similar 25.561, así como por el art. 5º del decreto 214/02, no se evidencia como clara, palmaria o manifiestamente contraria a disposiciones constitucionales."*

2009

• **CSJN, "Candy SA c/AFIP y otro s/Acción de amparo** : El impuesto a las ganancias calculado sin ajuste por inflación resulta confiscatorio. *"La prohibición de utilizar el mecanismo de ajuste del Título VI de la ley del impuesto a las ganancias resulta inaplicable al caso de autos en la medida en que la alícuota efectiva a ingresar de acuerdo con esos parámetros insume una sustancial porción de las rentas obtenidas por el actor - según cabe tener por acreditado con la pericia contable- y excede cualquier límite razonable de imposición, configurándose así un supuesto de confiscatoriedad."*

2016

• **Ley 27.346** (B.O. 27/12/2016): Actualización automática de los montos de las deducciones previstas en el art. 23 y de la escala del art. 90 de la LIG a partir del año fiscal 2018, inclusive, por el coeficiente que surja de la variación anual del RIPTÉ.

Ley 27.430 (B.O. 29/12/2017)

Art. 89

- **Actualizaciones impositivas**, para bienes que se incorporen en ejercicios fiscales iniciados con posterioridad al 1/1/2018

Revalúo

- **Revalúo Impositivo Opcional**, para bienes que no estuvieran totalmente amortizados cuyo origen se produce en ejercicios iniciados antes del 1/1/2018.

Título VI

- **Ajuste por inflación impositivo**, renace el ajuste por inflación integral (estático y dinámico) en la medida que se cumplan ciertas condiciones para los ejercicios que se inicien con posterioridad al 1/1/2018

Actualizaciones Impositivas LIG

Índice de actualización (Art. 89) de la Ley

- Las actualizaciones previstas en esta ley se practicarán conforme lo establecido en el artículo 39 de la ley 24.073.

ARTICULO 39. — *A los fines de las actualizaciones de valores previstas en la ley 11.683, texto ordenado en 1978 y sus modificaciones, y en las normas de los tributos regidos por la misma, no alcanzados por las disposiciones de la ley 23.928, las tablas e índices que a esos fines elabora la DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA para ser aplicadas a partir del 1º de abril de 1992 deberán, en todos los casos, tomar como límite máximo las variaciones operadas hasta el mes de marzo de 1992, inclusive. En idéntico sentido se procederá respecto de las actualizaciones previstas en el Código Aduanero (ley 22.415 y sus modificaciones).*

Actualizaciones Impositivas LIG (cont.)

Índice de actualización (Art. 89) de la Ley

Las actualizaciones previstas en los artículos:

- 58 a 62, 67, 75, 83 y 84, (IV) y (V) agregados a continuación del artículo 90, 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) conforme las tablas que a esos fines elabore la AFIP.

✓ **Actualizaciones Impositivas LIG (cont.)**

Qué se debe actualizar?

- Art 58: Bienes Muebles Amortizables
- Art 59: Bienes Inmuebles
- Art 60: Bienes Intangibles.
- Art 61: Acciones, cuotas, participaciones y cuotas parte FCI
- Art 62: Anticipos o señas.
- Art 67: Venta y reemplazo
- Art 75: Minas, canteras y bosques
- Art 83 y 84: Amortizaciones
- Art 90.4: Costo de adquisición en enajenación de Acciones
- Art 90.5: Costo de adquisición en enajenación de inmuebles y derechos sobre inmuebles.

✓ **Actualizaciones Impositivas LIG (cont.)** **Qué debo tener en cuenta?**

Solo Altas en ejercicios que se inicien a partir del 1/1/2018

- Se alinea el inventario contable con el impositivo, salvo por diferencias de año de alta y baja o años de vida útil.
- Importancia del inventario detallado de bienes de uso.
- Diferencias por aplicación del Ajuste por Inflación Contable para altas anteriores
- Ejemplo:
 - Bien Mueble. 10 años de vida útil.
 - VO Histórico (bien adquirido) en Enero 2018: \$ 100.000.-
 - Variación Porcentual de IPC 2018: 0.4510
 - VO Actualizado al 31/12/2018: \$ 145.100.-
 - Amortización Impositiva: \$ 14.510.-

✓ Reforma Ley 27.430 y modificaciones

Clausula “gatillo” Ajuste por inflación impositivo (Art. 95 de la Ley)

Nuevas Condiciones:

- El AXI impositivo resultará de aplicación en el ejercicio fiscal en el cual se verifique un porcentaje de variación del *IPC*, acumulado en los treinta y seis meses (36) anteriores al cierre del ejercicio que se liquida, **superior al 100%**.
- Vigencia: para los ejercicios que se inicien a partir del 01/01/2018.

Clausula "gatillo" del Ajuste por inflación impositivo

Ley 27.468

Antes

- Variación acumulada: 33.33% para el primer año y 66.66% para el segundo.
- Índice utilizado: IPIM

Después

- Variación por año: 55% para el primero, 30% para el segundo y 15% para el tercero
- Índice utilizado: IPC.

El **año 2018** cerró con una variación en el índice general de precios al consumidor (IPC) del 47,7%, mientras que la variación que presentó el Índice de Precios Internos al por Mayor (IPIM) fue del 73,5%

En **junio 2019**, el IPC registró una variación de 2,7%. Registrando una variación acumulada del 55.8% interanual.

IPC 2019.

Acumulado a Diciembre 2018 a Agosto 2019: 30,04%

¿ Que ocurre con los ejercicios irregulares?

Balances contables ajustados por inflación: derogación del decreto 1269/2002 y modificatorios.

¿ Es posible realizar el ajuste por inflación cuando no se dispara la cláusula gatillo?

Variaciones interanuales – Índice de Precios al Consumidor – Nivel General

Dic 2018 47.6%	Ene 2019 49.3%	Feb 2019 51.3%
Mar 2019 54.7%	Abr 2019 55.8%	May 2019 57.3%
Jun 2019 55.8%	Julio 2019 54.4%	Ago 2019 54.5%

Modificación Ley 27.468 – Aplicación del ajuste por inflación impositivo en los primeros 3 años de aplicación

Aplicación diferida:

- El AXI impositivo (negativo o positivo) correspondiente al primero, segundo y tercer ejercicio iniciado a partir del 1 de enero de 2018 que se deba calcular en virtud de verificarse los supuestos previstos en los dos últimos párrafos del art 95 (Clausula gatillo), **deberá imputarse un tercio en ese período fiscal, y los dos tercios restantes, en los dos períodos fiscales inmediatos siguientes.**

Quebranto Impositivo y actualización

- El **art. 19 de la LIG** dispone la actualización de los quebrantos de ejercicios anteriores:

Antes de la Reforma	Después de la Reforma
<i>"Los quebrantos se actualizarán teniendo en cuenta la variación del índice de precios al por mayor, nivel general, 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".</i>	<i>"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".</i>

- La Reforma no ha hecho modificaciones sobre la vigencia de este art.

Quebranto Impositivo y actualización (cont.)

- **¿Resulta de aplicación la actualización impositiva del los quebrantos bajo esta norma?**
- Posturas de doctrina:
 1. Nunca estuvo impedida por las leyes [23928](#) y [24073](#).
 2. Resurge con la Ley 27.430, con lo cual:
 - son actualizables los quebrantos no prescriptos desde la vigencia de esta norma
 - Son actualizables los quebrantos generados desde los períodos iniciados a partir del 1/1/2018.
 3. No está admitida la actualización de quebrantos.

✓ Normas de Capitalización Exigua

- La ley 27.430 incorporó un nuevo límite que afecta la deducción de intereses financieros entre partes vinculadas locales o internacionales

Normas de capitalización exigua (Art. 81 inc. a) de la Ley)

- El término “intereses” comprende también a:
 - las **diferencias de cambio** y, en su caso, actualizaciones, generadas por los **pasivos que los originan** en la medida que no resulte de aplicación el ajuste por inflación impositivo.
- La reglamentación podrá determinar la inaplicabilidad de esta limitación cuando la actividad del sujeto, así lo justifique.

✓ **Revalúo Impositivo – Compatibilidad con AXI**

- Quienes hayan optado por la revaluación de sus bienes deben:
 - Realizar el pago del impuesto especial
 - Renunciar y desistir a la promoción de procesos judiciales o administrativos vinculadas a actualizaciones (incluye ajuste por inflación impositivo): reclamos de confiscatoriedad:
 - La renuncia se entiende que aplica para los procesos vigentes al momento del ejercicio de la opción, como así también para los ejercicios posteriores en los cuales computen amortización o costo revaluado.
- Observación: se entiende que la inhibición a efectuar tales reclamos opera en aquellos ejercicios en los que legalmente **no** se dan las condiciones para la aplicación del AXI.

2. Ajuste por Inflación Integral Impositivo

Título VI de la Ley de Impuesto a las Ganancias: operatividad

- El cálculo del ajuste por inflación en el marco del impuesto a las ganancias es un modelo que representa una versión de la realidad basada en ciertas variables y supuestos. Arroja una cuantificación aproximada del resultado por exposición a la inflación.
- Posee dos componentes:
 - **Componente Estático**
 - **Componente Dinámico**
- Ambos componentes deben considerarse de manera integral a los efectos de determinar el **resultado por exposición a la inflación** a incorporarse en el cálculo del **impuesto a las ganancias: ganancia o pérdida impositiva**.

Ajuste estático y dinámico (art. 95): mecánica para su determinación

Ajuste Estático

- Se ajustan valores iniciales.

Ajuste Dinámico

- Considera movimientos del ejercicio.

✓ **Sujetos obligados a practicar el ajuste por inflación impositivo**

- Las sociedades de capital del artículo 69
- Toda otra sociedad constituida en el país
- Fideicomisos constituidos en el país en los que el fiduciante posea la calidad de beneficiario (no aplica para fideicomisos financieros y para cuando el fiduciante-beneficiario sea un sujeto beneficiario del exterior).
- Explotaciones unipersonales del país
- Quienes desarrollen la actividad de comisionista, rematador, consignatario, o sean auxiliares de comercio (no incluidos en la cuarta categoría)
- Persona humana, cuando por complementarse su actividad profesional con una explotación unipersonal, corresponda someter el conjunto de sus rentas a la tercera categoría

Índice a utilizar para determinar el resultado por exposición a la inflación

Evolución del Índice de Precios al Consumidor (IPC)

Mes	2018	2019
Enero	126.9887	189.6101
Febrero	130.0606	196.7501
Marzo	133.1054	205.9571
Abril	136.7512	213.0517
Mayo	139.5893	219.5691
Junio	144.8053	225.5370
Julio	149.2966	230.4988
Agosto	155.1034	239,6077
Septiembre	165.2383	??
Octubre	174.1473	??
Noviembre	179.6388	??
Diciembre	184.2552	??

2.1. Ajuste por Inflación Estático

Ajuste estático y dinámico (art. 95): mecánica para su determinación (cont.)

Ajuste Estático

- Determina el capital expuesto a la inflación desde el inicio (activo computable menos pasivo computable).
- Se parte de:
 - Activos y Pasivos al cierre del **ejercicio contable** anterior al cual se liquida (Balance comercial)
 - No obstante se considera en determinados casos la valuación impositiva.
- **Valor Impositivo** de los **bienes al inicio** que se enajenan durante el ejercicio que se liquida: no se consideran a los efectos de la exclusión de los **activos no computables**.

✓ **Ajuste estático y dinámico (art. 95): mecánica para su determinación (cont.)**

Ajuste Estático

- Pasos a seguir:
 - 2.1.1. Determinación del activo computable
 - 2.1.2. Determinación del pasivo computable
 - 2.1.3. Valuación impositiva de los activos y pasivos computables
 - 2.1.4. Determinación de la base generadora del resultado por exposición a la inflación (Activo menos pasivo)

2.1.1. Ajuste por inflación Estático

Determinación del Activo Computable

Ajuste estático : mecánica para su determinación

- Determinación del **ACTIVO COMPUTABLE**:
 - Se detalla una serie de 16 ítems del activo al inicio que deben depurarse a los efectos de determinar el activo computable.
 - Las mismas se clasifican en tres tipos de exclusiones:

Exclusiones del Activo Computable - Art. 95 Inc. a)

• No constituyen activo computable sino que se identifican como disminuciones de PN	12, 13, 14 y 15
• Inversiones en sociedades y otros entes en el país e inversiones que produzcan rentas de fuente extranjera	7, 8 y 11
• Otros activos que la ley ordena excluir	1, 2, 3, 4, 5, 6, 9, 10 y 16

Ajuste estático: mecánica para su determinación

2.1.1.1. Exclusión de rubros no constitutivos del activo

✓ Saldos pendientes de integración de los accionistas (pto. 12)

Son habitualmente la contrapartida del rubro Capital Suscripto. Si bien el accionista se halla comprometido al aporte, y éste constituye comercialmente un pasivo para él, la empresa acreedora no puede tomarlo como activo.

✓ Saldos deudores del dueño o socio de sociedades (pto. 13) provenientes de:

a. Integraciones pendientes de capital

b. Operaciones pactadas en condiciones diferentes de las propias entre partes independientes

Ej.: los préstamos con interés de plaza o saldos de precios normales de compra de bienes o prestaciones de servicios, **son** computables.

Ajuste estático: mecánica para su determinación

2.1.1.1. Exclusión de rubros no constitutivos del activo

✓ Saldos deudores de casas matrices del exterior (pto. 14)

En las entidades subsidiarias (sociedades constituidas en el país) y sucursales (establecimientos) pertenecientes o controladas por personas del exterior, los saldos deudores que tengan origen en actos jurídicos que **no** puedan reputarse como celebrados entre partes independientes (en razón de que sus condiciones no se ajustan a las prácticas normales del mercado), deben excluirse del activo computable. Se agrega también los saldos de otras filiales o sucursales del mismo entre que, directa o indirectamente las controle.

El art. 160 del DR considera que aquellos actos jurídicos que cumplieran con el art. 14 de la LIG, se consideran computables para el ajuste por inflación.

Ajuste estático: mecánica para su determinación

2.1.1.1. Exclusión de rubros no constitutivos del activo

✓ Gastos de constitución, de organización, de desarrollo o de estudio, deducidos al calcular el impuesto (pto. 15)

- Si al determinar el IG se parte del balance comercial, y en él figuran activados esos gastos, habiendo sido íntegramente deducidos, debe eliminarse el rubro porque constituye un activo inexistente.
- En el mismo supuesto, cuando en el balance comercial figuren esos gastos a un valor distinto que a los fines impositivos, el rubro no debe ser eliminado, sino que debe ajustarse la diferencia entre el valor residual impositivo y el contable
- Si se parte del balance impositivo, los gastos deducidos no son activo.

Ajuste estático: mecánica para su determinación

2.1.1.2. Exclusión de inversiones en otras empresas e inversiones en el exterior

✓ Acciones, cuotas y participaciones sociales (pto. 7)

Son partes de capital en sociedades que a su vez también realizan el AxI.
La ley 23.260 ha incluido a las cuotas partes de los FCI.

✓ Anticipos para futuras integraciones de capital (aportes irrevocables) (pto. 11)

Cuando existan compromisos de aportes debidamente documentados o irrevocables de suscripción de acciones.

No se consideran aquellos que devenguen intereses o actualizaciones (similar a las prácticas normales de mercado).

Ajuste estático: mecánica para su determinación

2.1.1.2. Exclusión de inversiones en otras empresas e inversiones en el exterior

✓ Inversiones en el exterior (pto. 8)

- Que no originen o no estén afectadas a actividades que originen rentas de fuente argentina.
- Cuando las inversiones, incluidas colocaciones financieras, estén destinadas a la generación de rentas de fuente extranjera, se las considera desafectadas de la actividad argentina.
- En cambio: inversiones destinadas a producción de ganancias de fuente argentina (sucursales, etc.) son activos afectados a la actividad local. Su activo debe ser tratado al igual que si fueran bienes ubicados en el país.

Ajuste estático: mecánica para su determinación

2.1.1.3. Activos excluidos por la LIG del activo computable

- ✓ Inmuebles y obras en curso sobre inmuebles (pto. 1): se los excluye cualquiera sea su destino, salvo que tengan el carácter de bienes de cambio.

Las obras que se excluyen son las destinadas a bienes de uso. Las destinadas a la venta forman parte del activo protegido hasta ser terminadas.

Los terrenos se excluyen siempre.

Los pagos a cuenta de la compra de inmuebles son créditos y no deben ser excluidos.

- ✓ Materiales destinados a las obras en construcción (pto. 2): para ciertas actividades es de difícil discriminación (ej. Empresas de construcción).

Ajuste estático: mecánica para su determinación

2.1.1.3. Activos excluidos por la LIG del activo computable

- ✓ Bienes muebles amortizables, incluyendo reproductores (pto. 3) y bienes muebles en curso de elaboración con destino al activo fijo (pto. 4)

El importe a excluir es el costo incurrido.

- ✓ Bienes inmateriales (pto. 5)
- ✓ Explotaciones forestales, minas, canteras y yacimientos (pto. 6)

Se excluye la madera cortada y en pie (activo biológico)

Ajuste estático: mecánica para su determinación

2.1.1.3. Activos excluidos por la LIG del activo computable

- ✓ Bienes muebles no amortizables , excepto íttulos valores y bienes de cambio (pto. 9)

Son todos aquellos bienes que no se encuentren afectados a la actividad generadora de ganancias gravadas en el impuesto a las ganancias.

Este punto puede ser de aplicación únicamente para las sociedades de profesionales o artesanos, cuando estos bienes sean inversiones ajenas a su actividad.

Para los demás sujetos alcanzados por el AxI, se trata siempre de bienes muebles amortizables es decir, no se concibe que puedan tener bienes no afectados a su actividad gravada.

Ajuste estático: mecánica para su determinación

2.1.1.3 Activos excluidos por la LIG del activo computable

✓ Señas o anticipos que congelen precio (pto 10)

Se excluyen del activo los créditos consistentes en señas o anticipos entregados con el efecto de congelar precios, que se hubiesen efectuado con anterioridad a la compra de bienes incluidos en los puntos 1 a 9.

✓ Gastos diferidos o pagados por adelantado

Todo gasto pagado por adelantado son activos. Para la LIG, si el gasto no ha de ser deducible en el impuesto, ese activo no es computable.

Ajuste estático: mecánica para su determinación

2.1.1.3. Activos excluidos por la LIG del activo computable

- ✓ Anticipos, retenciones y pagos a cuenta de impuestos no deducibles e impuestos a devengar (pto. 16)

No hay más impuestos no deducibles que el impuesto a las ganancias.

- Disposición - Instrucción 236/78 punto 4.:

*Anticipos, retenciones y pagos a cuenta del impuesto a las ganancias: "su carácter no computable subsistirá sólo **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, alcanzados por las normas del ajuste".*

2.1.2. Ajuste por inflación Estático

Determinación del Pasivo Computable

Ajuste estático : mecánica para su determinación

- Determinación del **PASIVO COMPUTABLE**:

Se compone de los siguientes conceptos:

- ✓ Deudas ciertas

- Obligaciones ciertas en cuanto a su hecho generador e importe.
- Deudas relacionadas con compras de bienes activados y las referentes a gastos computables según el criterio de lo devengado.
- Todo gasto deducido y no pagado es pasivo (sea provisión o deuda)

Ajuste estático : mecánica para su determinación

- Determinación del **PASIVO COMPUTABLE**:

Se compone de los siguientes conceptos:

- ✓ Provisiones y Previsiones

- Provisiones y previsiones admitidas por la Ley de Impuesto a las Ganancias, es decir, las correspondientes a gastos deducibles de la ganancia bruta. (No se admite la provisión del IG.)
- Provisiones: deudas por compras o gastos en que aún falta el nexo jurídico con el acreedor. Se admiten las provisiones ciertas en cuanto a su hecho generador, pero no en cuanto a su monto, siempre que se paguen antes del vencimiento de la Declaración Jurada.

Ajuste estático : mecánica para su determinación

- Determinación del **PASIVO COMPUTABLE**:

Se compone de los siguientes conceptos:

✓ Provisiones y Previsiones

Previsiones: obligaciones inciertas en cuanto a su hecho generador e importe que sean admitidas por la LIG a los efectos de su deducción.

Ajuste estático : mecánica para su determinación

- Determinación del **PASIVO COMPUTABLE**:

Se compone de los siguientes conceptos:

- ✓ *Ganancias percibidas por adelantado y beneficios a percibir a futuro*
 - Ganancias aún no computables para la LIG. Contrapartida: ingresos al activo
 - Ejemplo: anticipo de clientes. Son un pasivo que representa un ingreso percibido por adelantado debido a una operación aún no devengada.

Ajuste estático : mecánica para su determinación

- Determinación del **PASIVO COMPUTABLE**:

Se compone de los siguientes conceptos:

- ✓ Honorarios de directores y socios administradores , y gratificaciones a pagar

Los importes de los honorarios y gratificaciones cuya deducción se encuentre admitida por la LIG en el ejercicio por el cual se pagaren:

Art. 87 inc. j LIG: “sumas a deducir [...] no podrán superar el 25% de las utilidades contables del ejercicio, o hasta la suma de \$12.500 por beneficiario, el mayor, siempre que se asignen individualmente antes del plazo vencido para la presentación de la Declaración Jurada del año fiscal por el cual se paguen”.

Ajuste estático : mecánica para su determinación

- Determinación del **PASIVO COMPUTABLE**:

Asimismo, la LIG enuncia los PASIVOS **NO** COMPUTABLES (art. 95 inc. B, punto II, LIG):

- *Anticipos recibidos a cuenta de futuras integraciones de capital (Pto. 1) :* compromisos debidamente documentados sin devengamiento de intereses.
- *Saldos acreedores del dueño o socios provenientes de operaciones no pactadas en las mismas condiciones que entre independientes (Pto. 2):*
Ejemplo
 - Acreditación de utilidades
 - Acreditación de sueldos, intereses, etc.
 - Préstamos, venta de bienes u otras prestaciones.

Ajuste estático : mecánica para su determinación

- Determinación del **PASIVO COMPUTABLE**:

Asimismo, la LIG enuncia los PASIVOS **NO** COMPUTABLES (art. 95 inc. B, punto II, LIG):

- *Saldos de casas matrices del exterior (Pto. 3):*

Saldos acreedores de la casa matriz o dueño residente en el exterior o de cofiliales o cosucursales, que provengan de operaciones no pactadas en condiciones acordes a las prácticas normales del mercado.

2.1.3. Ajuste por inflación Estático

Valuación del Activo y Pasivo

Computable

Normas de Valuación (Art. 96 LIG)

- Art. 96: *"los valores y conceptos computables [...] han de ser los resultantes al cierre del ejercicio anterior al de la liquidación, una vez ajustados por las normas generales de la ley y las especiales por este título"*.
- Disposiciones generales de valuación:
 1. Ningún gasto que haya sido deducido como tal, puede ser parte del activo.
 2. Todo gasto deducido y no pagado (incluidas provisiones y previsiones) es pasivo.
 3. Los gastos o costos devengados y no deducidos como tales, son activo con menos sus amortizaciones, si correspondieren.

Normas de Valuación (Art. 96 LIG)

- La determinación del resultado por inflación se efectúa en el ámbito fiscal.
- Partimos del balance comercial al inicio identificando **activos y pasivos computables**.



Saldos contables de inicio  Saldos impositivos de inicio

- A los efectos de la determinación del AxI, la valuación del activo y pasivo computables es la valuación de acuerdo a las disposiciones generales de la LIG.
- Puede resultar en ajustes al activo y pasivo computable.

Normas de Valuación (Art. 96 LIG)

- Ejemplos de diferencias de valuación contable e impositiva, como así también de reconocimiento de gastos:
 - Criterios de medición de la existencia de bienes de cambio
 - Previsiones regularizadoras del activo computable, como por ejemplo, créditos por ventas y bienes de cambio, que no son deducibles impositivamente

Normas de Valuación (Art. 96 LIG)

- Normas especiales de valuación (art. 96)

Concepto	Valuación
1. Tenencia de moneda extranjera, depósitos, créditos y deudas en ME	Valor de cotización del BNA al cierre, con más intereses devengados.
2. Depósitos, créditos y deudas en moneda local	Valor a la fecha de cierre, con más intereses y actualizaciones pactadas devengados.
3. Títulos Públicos, bonos y demás valores que coticen en bolsa (excepto acciones y demás participaciones sociales, FCI)	Valor de cotización al cierre del ejercicio.
4. Deudas por señas o anticipos de clientes que congelen precio	Sumas actualizadas por IPC (variación entre el mes de ingreso y el mes de cierre)

Normas de Valuación (Art. 96 LIG)

Normas sobre imputación de resultados (art. 97)

Concepto	Imputación
1. Actualizaciones legales pactadas	Se imputarán como ganancias o pérdidas, en la parte que corresponda al período comprendido entre la fecha de inicio o de origen y la fecha de cierre.
2. Diferencias de cambio	Se imputará la diferencia que resulte de comparar la cotización de la ME al cierre con la del ejercicio anterior o la fecha de adquisición si fuere posterior, relativa a los depósitos, existencias, créditos y deudas en ME.
3. Señas o anticipos recibidos que congelen precio por venta de bienes o servicios	Se imputará al precio de venta las actualizaciones calculadas hasta el cierre del ejercicio anterior al de la fecha de venta.

2.1.4. Ajuste por inflación Estático Determinación

Ajuste estático (Cuadro resumen)

Activo Computable (*)	Disponibilidades
(-)	Créditos
	Bienes de cambio
	Títulos valores (con cotización)
<u>Pasivo Computable (*)</u>	
(=)	Deudas, prev. y prov. (admitidas)
Posición monetaria neta	Utilidades percibidas por adelantado.
(x)	Honorarios al directorio deducidos.
<u>Índice de inflación (variación entre IPC cierre anterior e IPC cierre actual)</u>	
(=)	

Ajuste estático → Ganancia Impositiva o pérdida impositiva

(*) Se parte de los saldos al inicio del balance contable y se realizan las detracciones o adiciones que correspondan según lo visto anteriormente.

1- Se suma el costo impositivo al inicio de bienes que se hayan enajenado

2- Ajustes por normas de valuación de créditos y/o bienes de cambio.

Ajuste estático

- Coeficiente de ajuste $((\text{IPC Cierre} / \text{IPC Inicio}) - 1)$
- Valor Actualizable
 - ✓ Activo monetario mas bienes de cambio al inicio - pasivos monetarios al inicio
 - ✓ Si el valor neto
 - Es positivo = perdida impositiva
 - Es negativo = ganancia impositiva

2.2. Ajuste por inflación Dinámico

Ajuste dinámico

- Regulariza al ajuste estático que parte del supuesto de que los activos y pasivos computables iniciales han estado expuestos a la inflación durante todo el ejercicio, cuando en realidad ello no es así porque durante el ejercicio pudiera haber ocurrido:
 - Activos que han dejado de estar expuestos a la inflación por haber sido utilizados (ejemplo, para cancelar obligaciones).
 - Incorporación de activos computables expuestos a la inflación
- Se deben analizar los siguientes movimientos ocurridos durante el ejercicio.
- Se actualiza desde la fecha del hecho hasta el cierre:
Coeficiente de ajuste $((\text{IPC Cierre} / \text{IPC variación}) - 1)$

2.2.1. Ajuste por inflación Dinámico

Ajustes Positivos

2.2.1 Ajuste dinámico: Ajustes positivos

- 6 son las categorías de ajustes positivos:
 1. Retiros de cualquier naturaleza efectuados por los titulares
 2. Dividendos
 3. Reducciones de capital
 4. Honorarios de directores, síndicos, miembros del consejo de vigilancia y socios administradores
 5. Adquisición de bienes, excepto bienes de cambio y títulos valores
 6. Bienes afectados a inversiones del exterior
- Disminuyen la pérdida o aumentan la ganancia por exposición a la inflación del capital inicial

2.2.1 Ajuste dinámico: Ajustes positivos

1. Retiros de cualquier naturaleza efectuados por los titulares

- Imputables a cuentas particulares, o
- de fondos o bienes dispuestos en favor de terceros.

No se incluyen en este rubro aquellas sumas en las que se haya pactado un interés o actualización, o bien, que provengan de operaciones realizadas en iguales condiciones que entre partes independientes.

2.2.1 Ajuste dinámico: Ajustes positivos

2. Dividendos

Excepto distribuciones en acciones liberadas.

3. Reducciones de capital

Deben haber sido efectivamente realizada durante el ejercicio

4. Honorarios de directores, síndicos, miembros del consejo de vigilancia y socios administradores

Incluye a aquellos que han superados los límites para su deducción en el IG.

2.2.1 Ajuste dinámico: Ajustes positivos

5. Adquisición de bienes, excepto bienes de cambio y títulos valores

Incluye las adquisiciones realizadas durante el ejercicio de los bienes no computables de los puntos 1 a 10 mencionados en el ajuste estático.

Condición para la procedencia del ajuste: deben permanecer en el patrimonio al cierre del ejercicio en cuestión.

Pueden estar afectados o no a la producción de ganancias gravadas.

6. Bienes afectados a inversiones del exterior

Incluye los bienes no computables (excepto punto 8, inversiones en el exterior) convertidos en inversiones en el exterior o se destinen a las mismas

2.2.2. Ajuste por inflación Dinámico

Ajustes Negativos

2.2.2 Ajuste dinámico: Ajustes negativos

- 3 son las categorías de ajustes positivos:
 1. Aportes y aumentos de capital
 2. Inversiones en el exterior afectadas a actividades generadoras de rentas de fuente argentina.
 3. Realización de bienes muebles no amortizables (costo impositivo computable).
- Aumentan la pérdida o disminuyen la ganancia por exposición a la inflación del capital inicial

2.3. Ajuste por Inflación Impositivo Integral

AJUSTE POR INFLACIÓN IMPOSITIVO

Ejemplo práctico

AJUSTE ESTATICO POSITIVO/NEGATIVO (Ejemplo)	+\$ 3.500.000
	+
AJUSTE DINAMICO POSITIVO POSITIVO/NEGATIVO (Ejemplo)	+\$ 2.500.000
AJUSTE POR INFLACION IMPOSITIVO	+ \$6.000.000
DECLARACION JURADA IMPUESTO A LAS GANANCIAS	
jun-19	
Axl Impositivo	+ \$6.000.000
DJ 2019: Ajuste positivo	\$ 2.000.000
DJ 2020: Ajuste positivo	\$ 2.000.000
DJ 2021 Ajuste positivo	\$ 2.000.000

3. Ejemplos de Aplicación Práctica

CASO 1:

Una sociedad del art. 49 LIG posee al cierre de su ejercicio:

- Un bien de uso adquirido en ejercicios anteriores
- Deudas ciertas con proveedores originadas en ejercicios anteriores
- No ha realizado operaciones en el ejercicio.

¿Cuál es su resultado impositivo por exposición a la inflación?

CASO 2:

Una sociedad del art. 49 LIG posee la siguiente situación patrimonial al 30/6/2019:

ACTIVO	30/06/2018	30/06/2019
Caja y Bancos	230,000.00	340,000.00
Créditos por ventas	240,000.00	250,000.00
Inversiones en FCI	-	150,000.00
Inmueble	500,000.00	500,000.00
Total activo	970,000.00	1,240,000.00
PASIVO		
Proveedores	420,000.00	560,000.00
Deudas financieras	150,000.00	120,000.00
Total Pasivo	570,000.00	680,000.00

- Datos: adquisición de cuotas partes de FCI en Mayo/2019.
No hay diferencias de valuación entre fiscal y contable

¿Cuál es su resultado impositivo por exposición a la inflación?

CASO 2 (cont.):

Ajuste estático:	30/06/2018			
Activo contable	970,000.00			
Menos				
Inmuebles	- 500,000.00			
Activo computable:	470,000.00			
Pasivo contable	570,000.00			
Pasivo computable:	570,000.00			
PN A AJUSTAR	- 100,000.00			
Coeficiente	0.558	Jun-19	225.6067	
		Jun-18	144.8053	
Ajuste (A<P)	55,800.00	Ganancia por exposición a la inflación		

CASO 2 (cont.):

Ajuste dinámico	Bienes no computables	Importe (\$)	Coeficiente	Variación
May-19	adquisición de FCI	150,000.00	0.02750	4,124.59
			Ajuste positivo	4,124.59
Ajuste estático				55,800.00
+				
Ajuste dinámico				4,124.59
Ajuste integral por inflación			GANANCIA	59,924.59
		DJ 2019	0.33	19,974.86
		DJ 2020	0.33	19,974.86
		DJ 2021	0.33	19,974.86

CASO 3:

Una sociedad del art. 49 LIG posee la siguiente situación patrimonial al 30/6/2019:

ACTIVO	30/06/2018	30/06/2019		
Caja y Bancos	230,000.00	340,000.00		
Créditos por ventas(*)	240,000.00	250,000.00		
Bienes de Uso	500,000.00	650,000.00		
Total activo	970,000.00	1,240,000.00		
PASIVO				
Proveedores	420,000.00	470,000.00		
Previsiones para juicios (**)	120,000.00	120,000.00		
Deudas financieras	150,000.00	800,000.00		
Total Pasivo	690,000.00	1,390,000.00		


(*) Previsión para Ds. incobrables por \$50.000 (no cumple los requisitos de deducibilidad)

(**) Prevision no admitida en LIG

Datos:

Adquiere bienes de uso en Diciembre de 2018 por \$150.000

CASO 3 (cont.):

Ajuste estático:	30/06/2018			
Activo contable	970,000.00			
Menos				
Bienes de Uso	- 500,000.00			
Subtotal:	470,000.00			
Diferencias de valuación:				
más previsión Ds Incob	50,000.00			
Activo computable	520,000.00			
Pasivo contable	690,000.00			
menos prevision para juicios	- 120,000.00			
Pasivo computable:	570,000.00			
PN A AJUSTAR	- 50,000.00			
Coeficiente	0.558	Jun-19	225.6067	
		Jun-18	144.8053	
Ajuste (A<P)	27,900.00	Ganancia por exposición a la inflación		

CASO 3 (cont.):

Ajuste dinámico	Bienes no computables	Importe (\$)	Coeficiente	Variación
Dic-18	Adquisición de Bienes de uso	150,000.00	0.2244	33,663.74
			Ajuste positivo	33,663.74
Ajuste estático				27,900.00
+				
Ajuste dinámico				33,663.74
Ajuste integral por inflación			GANANCIA	61,563.74
		DJ 2019	0.33	20,521.25
		DJ 2020	0.33	20,521.25
		DJ 2021	0.33	20,521.25

4. Jurisprudencia y vías procesales para aplicar el ajuste por inflación

Jurisprudencia histórica de la CSJN

"CANDY S.A."

sentencia del 03/07/2009 - CSJN

**LA ALÍCUOTA INSUME UNA PARTE SUSTANCIAL DE LA RENTA
OBTENIDA:**

ALÍCUOTA EFECTIVA QUE **ASCENDÍA AL 62% DEL
RESULTADO IMPOSITIVO** AJUSTADO O AL 55% DE LAS
UTILIDADES AJUSTADAS OBTENIDAS DURANTE EL
EJERCICIO 2002

Jurisprudencia histórica de la CSJN

“CANDY S.A.”

sentencia del 03/07/2009 - CSJN

- La Corte **no fija un límite** a efectos de definir cuándo el IG es confiscatorio. No obstante en “Candy” la alícuota efectiva del IG era equivalente al 62% del resultado impositivo y al 55% del resultado contable.
- La confiscatoriedad debe probarse por **prueba pericial contable**.
- La posibilidad de aplicar el AxI se limita al período fiscal en que se **evidencia la confiscatoriedad** y sus efectos no pueden extenderse a otros PF.

Vías Procesales

**REPETIR IMPUESTO
DETERMINADO SOBRE AXI
POR LOS PF NO
PRESCRIPTOS**

**LIQUIDAR IMPUESTO
APLICANDO EL AXI:
DEFENDERSE EN EL MARCO
DE UNA DETERMINACIÓN**

**ACCIÓN ANTE LA JUSTICIA
PARA SOLICITAR
AUTORIZACIÓN PARA
APLICAR AXI**

iMuchas Gracias!

Adriana Piano

apiano@sms.com.ar

Leonel Zanotto

lzanotto@sms.com.ar