

EL RÉGIMEN DE NUEVAS ACTUALIZACIONES DEL ARTÍCULO 89 DE LA LEY DE GANANCIAS FRENTE AL AJUSTE POR INFLACIÓN IMPOSITIVO. SEGUNDA PARTE.

El objetivo del presente curso es exponer, como segunda parte, aspectos prácticos de la aplicación del art. 89 de la Ley del Impuesto a las Ganancias en lo que respecta al mecanismo de coordinación existente entre el mencionado régimen de actualización y el AXI impositivo.

INTRODUCCIÓN.

Primeramente, debemos recordar que el art. 58 de la Ley del Impuesto a las Ganancias referente a la determinación del costo computable en el caso de enajenación de bienes muebles amortizables, estableció que los sujetos que deban efectuar el ajuste por inflación impositivo por cumplirse los supuestos para su aplicación, para determinar el costo computable, actualizarán los costos de adquisición, elaboración, inversión o afectación hasta la fecha de cierre del ejercicio anterior a aquél en que se realice la enajenación.

No obstante, si se 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.

Aunque se precisa que estas disposiciones resultarán procedente en caso de verificarse las condiciones previstas para la aplicación del ajuste integral por inflación.

Caso contrario y de no aplicarse el ajuste integral por inflación por no darse los supuestos, la actualización de los bienes muebles amortizables adquiridos a partir del 1 de enero de 2018, se actualizarán conforme a las pautas del art. 58 de la ley hasta el momento de la venta, considerando a su vez el art. 89 de la ley.¹

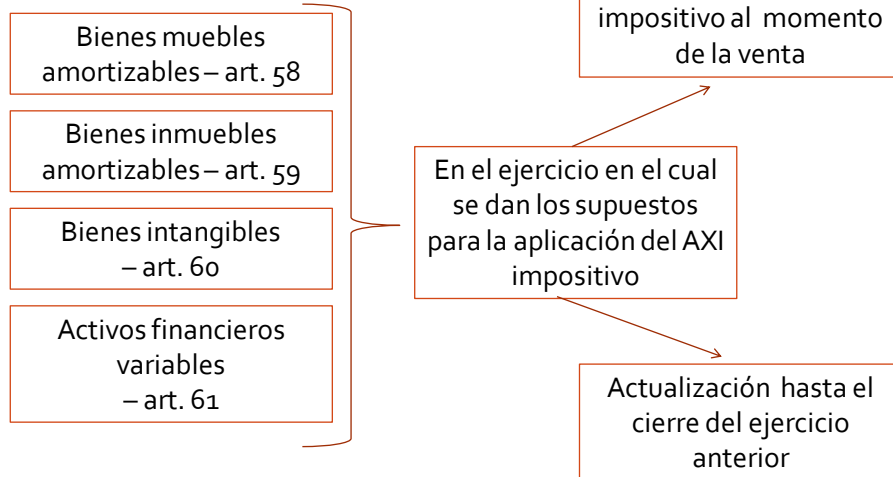
Lo expuesto también resulta de aplicación para los inmuebles que revisten el carácter de bienes de uso (art. 59 LIG), bienes intangibles (art. 60 LIG), y para los activos financieros variables (art. 61 LIG)¹.

El motivo de esta disposición obedece a que si se aplica el AXI impositivo en un ejercicio por darse los supuestos legales y en ese ejercicio se enajenan los bienes antes indicados, el artículo 95 de la ley esboza que los bienes referidos, a pesar de no ser computables, deben formar parte del ajuste estático. Entonces, al formar parte del ajuste estático, con ajuste de inicio a cierre, se intenta evitar la duplicación de la actualización de estos bienes.

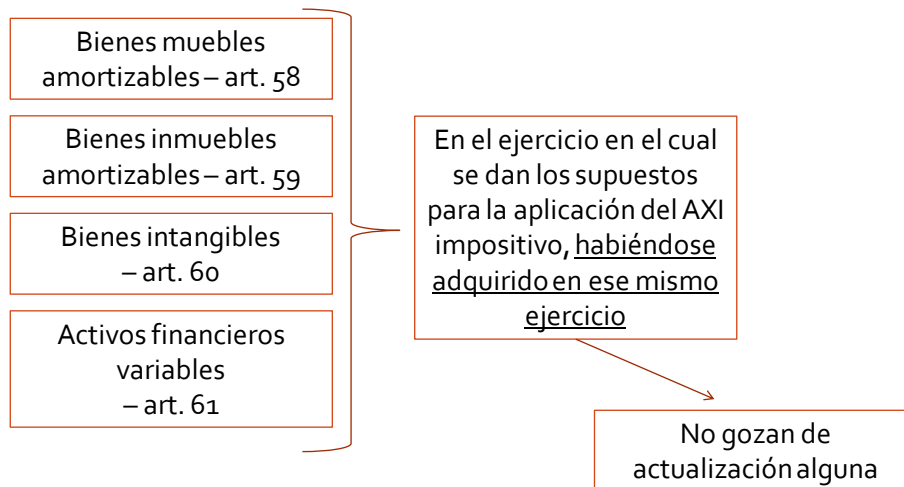
Lo expuesto lo podemos resumir en los siguientes cuadros:

¹ Aunque el artículo 61 de la ley comprende también a valores representativos y certificados de depósito de acciones y demás valores, certificados de participación de fideicomisos financieros y cualquier otro derecho sobre fideicomisos y contratos similares.

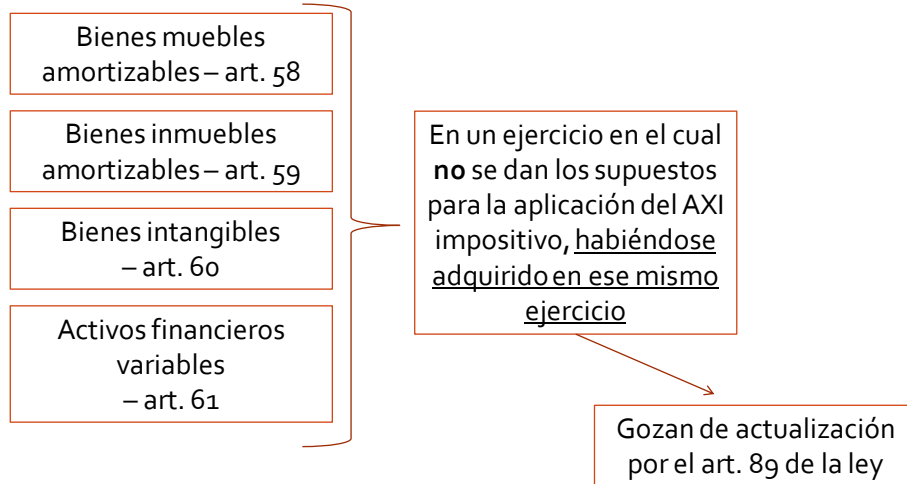
ENAJENACIÓN



ENAJENACIÓN



ENAJENACIÓN



Como primer medida y en función a lo expuesto hasta aquí, podemos decir que hay que distinguir en el marco del art. 89 referente al régimen de actualización de nuevas inversiones las siguientes situaciones conforme se detalla en el cuadro a continuación:

Ejercicio de venta	Ejercicio de adquisición	
Aplica AXI	En el mismo que la venta	
	En un ejercicio anterior	Antes del 1/1/2018
		Después del 1/1/2018
No aplica AXI	En el mismo que la venta	
	En un ejercicio anterior	Antes del 1/1/2018
		Después del 1/1/2018

Y conforme a la variable expuestas, en el cuadró a continuación exponemos el tratamiento:

Ejercicio de venta	Ejercicio de adquisición	
Aplica AXI	No aplica 89	
	En un ejercicio anterior	No aplica 89
		Aplicar 89, pero limitado
No aplica AXI	Aplica 89	
	En un ejercicio anterior	No aplica 89
		Aplica 89

CASO PRÁCTICO.

Considerando lo expuesto, a continuación se le sugiere analizar la determinación del costo computable de la venta de acciones de la Compañía “Cuando te acuestes no tendrás temor SA” teniendo en cuenta cada uno de los siguientes supuestos:

Ejercicio (mes) de venta	Ejercicio de adquisición	
Aplica AXI (abril 2019)	En el mismo que la venta (enero 2019)	
	En un ejercicio anterior	Antes del 1/1/2018 (octubre 2017)
		Después del 1/1/2018 (octubre 2018)
No aplica AXI (abril 2019)	En el mismo que la venta (enero 2019)	
	En un ejercicio anterior	Antes del 1/1/2018 (octubre 2017)
		Después del 1/1/2018 (octubre 2018)

Aclaremos que lo expuesto son simplemente supuestos, dado que para el ejercicio iniciado en enero de 2019 y que cierra en diciembre de 2019, la inflación acumulada a septiembre 2019 ya superó el 30% con el 37,70% aproximadamente. Por lo tanto, en 2019 vamos a tener AXI impositivo.

En todos los casos el costo de adquisición o histórico de las acciones fue de \$ 1.000,00. Asimismo, los índices tuvieron la siguiente evolución:

Año 2018	
Mes	IPC
Enero	126,9887
Febrero	130,0606
Marzo	133,1054
Abril	136,7512
Mayo	139,5893
Junio	144,8053
Julio	149,2966
Agosto	155,1034
Setiembre	165,2383
Octubre	174,1473
Noviembre	179,6388
Diciembre	184,2552

Año 2019	
Mes	IPC
Enero	189,6101
Febrero	196,7501
Marzo	205,9571
Abril	213,0517
Mayo	219,5691
Junio	225,5370
Julio	230,4940
Agosto	239,6077
Septiembre	253,7102
Octubre	279,0812
Noviembre	306,9893
Diciembre	337,6882

Cabe destacar que octubre, noviembre y diciembre de 2019 se trata de índices supuestos, dado que a la fecha de redacción del artículo no se sabe su evolución.

SOLUCIÓN PROPUESTA.

Ahora bien, conforme al siguiente esquema desarrollaremos el caso práctico, empezando por el supuesto de un ejercicio en relación al cual no se aplica el AXI.

Ejercicio (mes) de venta	Ejercicio de adquisición	
Aplica AXI (abril 2019)	En el mismo que la venta (enero 2019)	
	En un ejercicio anterior	Antes del 1/1/2018 (octubre 2017)
		Después del 1/1/2018 (octubre 2018)
No aplica AXI (abril 2019)	En el mismo que la venta (enero 2019)	
	En un ejercicio anterior	Antes del 1/1/2018 (octubre 2017)
		Después del 1/1/2018 (octubre 2018)

- 1) Venta de acciones en el mismo ejercicio en la cual se adquirieron, pero en relación al cual no se dan los supuestos para la aplicación el AXI impositivo.

Venta: abril 2019

Adquisición: enero 2019

Costo histórico	1.000,00
Mes de venta	Abril 2019
Mes de compra	Enero 2019
Ejercicio 2019	No aplica AXI
Coeficiente	$\frac{\text{abr-19}}{\text{ene-19}}$
Coeficiente	$\frac{213,0517}{189,6101}$
Coeficiente	1,1236
Costo comutable	1.123,63

- 2) Venta de acciones en un ejercicio donde no se dan los supuestos para la aplicación del AXI impositivo pero que se adquirieron antes del primer ejercicio iniciado el 1 de enero de 2018.

Venta: abril 2019

Adquisición: octubre 2017

Costo histórico	1.000,00
Mes de venta	Abril 2019
Mes de compra	Octubre 2017
Ejercicio 2019	No aplica AXI
Costo computable	1.000,00

- 3) Venta de acciones en un ejercicio donde no se dan los supuestos para la aplicación del AXI impositivo pero que se adquirieron después del primer ejercicio iniciado el 1 de enero de 2018.

Venta: abril 2019

Adquisición: octubre 2018

Costo histórico	1.000,00
Mes de venta	Abril 2019
Mes de compra	Octubre 2018
Ejercicio 2019	No aplica AXI
Coeficiente	$\frac{\text{abr-19}}{\text{oct-18}}$
Coeficiente	$\frac{213,0517}{174,1473}$
Coeficiente	1,2234
Costo actualizado	1.223,40

- 4) Venta de acciones en el mismo ejercicio en la cual se adquirieron, pero en relación al cual se dan los supuestos para la aplicación el AXI impositivo.

Venta: abril 2019

Adquisición: enero 2019

Costo histórico	1.000,00
Mes de venta	Abril 2019
Mes de compra	Enero 2019
Ejercicio 2019	Aplica AXI
Costo computable	1.000,00

- 5) Venta de acciones en un ejercicio donde se dan los supuestos para la aplicación del AXI impositivo pero que se adquirieron antes del primer ejercicio iniciado el 1 de enero de 2018.

Venta: abril 2019

Adquisición: octubre 2017

Costo histórico 1.000,00

Mes de venta Abril 2019

Mes de compra Octubre 2017

Ejercicio 2019 Aplica AXI

Costo computable 1.000,00

Ajuste estático

Coeficiente	$\frac{\text{dic-19}}{\text{dic-18}}$	-1
-------------	---------------------------------------	----

Coeficiente	$\frac{337,69}{184,26}$	-1
-------------	-------------------------	----

Coeficiente 0,83

AXI estático 832,72

En el AXI del ajuste por inflación impositivo va a estar el AXI de las acciones. Aunque en realidad en un 1/3 si se trata de un ejercicio de transición, por las normas de diferimiento. Véase que en este caso particular, las acciones sólo van a tener una actualización en el costo que es el correspondiente al ejercicio de su venta, más allá que por los períodos fiscales anteriores no tengan actualización alguna. Pero hay que considerar que el resultado de venta el costo computable va a ser el histórico y en el AXI vamos a tener su actualización.

- 6) Venta de acciones en un ejercicio donde se dan los supuestos para la aplicación del AXI impositivo pero que se adquirieron después del primer ejercicio iniciado el 1 de enero de 2018.

Venta: abril 2019

Adquisición: octubre 2018

Costo histórico 1.000,00

Mes de venta	Abril 2019
Mes de compra	Octubre 2018
Ejercicio 2019	Aplica AXI
Coeficiente	$\frac{\text{dic-18}}{\text{oct-18}}$
Coeficiente	$\frac{184,2552}{174,1473}$
Coeficiente	1,0580
Costo actualizado	1.058,04

Ajuste estático

Coeficiente	$\frac{\text{dic-19}}{\text{dic-18}}$	-1
Coeficiente	$\frac{337,69}{184,26}$	-1
Coeficiente	0,83	
AXI estático	881,05	

En este caso, debemos reiterar nuevamente que en el AXI del ajuste por inflación impositivo va a estar el AXI de las acciones. Aunque en realidad en un 1/3 si se trata de un ejercicio de transición, por las normas de diferimiento. Por otra parte, las acciones van a tener la actualización hasta el cierre del ejercicio anterior y luego a través de la técnica del AXI impositivo, la actualización por el ejercicio siguiente.

LA REFLEXIÓN FINAL.

Esperamos haber sido lo suficientemente claro a fin de que el lector considere la aplicación del art. 89 en el marco de los diferentes supuestos que se pueden dar en la práctica.

Nuestro trabajo se abocó a ser lo más pragmático posibles a fin de dilucidar un tema que en la práctica puede ser complejo.