CURSO ON LINE ROSARIO

AJUSTE POR INFLACION

IMPOSITIVO

CONTADOR DANIEL H. ZERO

- **IMPUESTO A LAS GANANCIAS**
  Decreto 824/2019 - Apruébase texto ordenado.
  -Fecha de publicación 06/12/2019

  NUEVOS NUMEROS: ART.105 A 109

  ANTES: (ART.94 A 98)

- **IMPUESTO A LAS GANANCIAS**
  Decreto 862/2019

  Fecha de publicación 09/12/2019

  NUEVO TEXTO: ART.274 A 279

  ANTERIOR: (ART.159 A 164)

ANTECEDENTE.

- AJUSTE ESTATICO
- LEY 21894: B.O. 01/11/1978.
- El método consistió en calcular el ajuste por inflación impositivo por la diferencia entre activos y pasivos monetarios existentes al comienzo del ejercicio (con excepciones) , cuyo resultado se debe ajustar mediante la aplicación de la variación del índice de precios al por mayor nivel general.

- Instrucción datyj 236

- Estaban dadas las condiciones a fin de establecer un mecanismo de ajuste por inflación general, global, permanente y obligatorio, pero utilizando una técnica muy simplificada……

- FILMINA 3

INSTRUCCIÓN 236/78

- Teniendo en cuenta la reciente incorporación a la ley del impuesto a las ganancias de un capítulo nuevo contemplando el ajuste por inflación; y dado que en la etapa de puesta en marcha de dicho régimen es conveniente destacar la correcta aplicación del texto legal en algunos de los aspectos que potencialmente podrían suscitar ciertas dificultades de interpretación, aclarase a las dependencias lo siguiente:

- FILMINA 4

Publicada en el Boletín Oficial del 15-sep-1983

Ley 22903

- Debe destacarse que la ley 22903 ya había establecido la obligación de practicar los estados contables en moneda ajustada al modificar el artículo 62 de la ley 19550 de sociedades comerciales.
- Ultimo párrafo del art.62
- Ajuste. Los estados contables correspondientes a ejercicios completos o períodos intermedios dentro de un mismo ejercicio, deberán confeccionarse en moneda constante."

AJUSTE DINAMICO

- AJUSTE DINAMICO
- LEY 23260: B.O. 11/10/1985.
- Disponiendo la incorporación de las variaciones operadas durante el ejercicio por el cual se lo practicaba. Ello significó un verdadero avance legal con el objetivo de arribar en forma no simple, a un “ajuste integral”.

CONGELAMIENTO DE INDICES LEY 24073: B.O. 13/4/1992.

- La ley 24073 “pulverizó” temporalmente la posibilidad de practicar el API al disponer en su art.39 que
- …..A los fines de las actualizaciones de valores…las tablas e índices …..para ser aplicadas a partir del 1/4/1992 deberán, en todos los casos tomar como límite máximo las variaciones operadas hasta el mes de marzo de 1992, inclusive.
- Es decir, las normas del Título VI de la ley de impuesto a las ganancias están suspendidas, pero no han sido derogadas.

FALLO CANDY SA
C/AFIP s/ recurso de amparo. 3/7/2009

- La corte suprema de justicia sentenció a favor de la procedencia a favor de la procedencia del API en la causa “CANDY SA c/AFIP s/recurso de amparo”, del 3/7/2009, y sostuvo:
- Inconstitucionalidad, en la medida en que de ello se derive una confiscación que afecte el derecho de propiedad consagrado por nuestra Constitución Nacional.
- La confiscación ha sido valorada por el Máximo Tribunal como la afectación de una parte sustancial de la renta del contribuyente por parte del impuesto a las ganancias determinado sin considerar los efectos de la inflación.
- En “CANDY” quedó plenamente demostrado que, por el período fiscal finalizado el 31/12/2002, el impuesto a las ganancias determinado sin aplicación del ajuste por inflación hubiese representado aplicar una alícuota efectiva del 62%, en lugar de la del 35% establecido en el artículo 69 de la ley o el 55% de las utilidades –también ajustadas- obtenidas por la actora durante el ejercicio de ese mismo año.

- ART.43: C.N.
- ART. 164 LEY 11683.

TITULO VI – AJUSTE POR INFLACION
SUJETOS

- LEY 27430
- ARTICULO 105 (94).- Sin perjuicio de la aplicación de las restantes disposiciones que no resulten modificadas por el presente Título, los sujetos a que se refieren los incisos a) a e) del artículo 49, a los fines de determinar la ganancia neta imponible, deberán deducir o incorporar al resultado impositivo del ejercicio que se liquida, el ajuste por inflación que se obtenga por la aplicación de las normas de los artículos siguientes.

INSTRUCCIÓN 236/78

- CONTRIBUYENTES OBLIGADOS A PRACTICAR EL AJUSTE POR INFLACION:
- -…..así como también a las entidades dedicadas a las actividades indicadas en los inc.e) y f) del art.72 de la ley complementadas con una actividad comercial (sanatorios, etc.)
- (art.79)(AHORA ART.82)

TERCERA CATEGORIA.

- **Artículo 49 Texto vigente según LEY Nº 27430/2017: (ART. 53 NUEVO T.O.)**
- ARTÍCULO 53.- Rentas comprendidas. Constituyen ganancias de la tercera categoría:
- a) Las obtenidas por los responsables incluidos en el artículo 69.
- b) Todas las que deriven de cualquier otra clase de sociedades constituidas en el país.
- c) Las derivadas de fideicomisos constituidos en el país en los que el fiduciante posea la calidad de beneficiario, excepto en los casos de fideicomisos financieros o cuando el fiduciante-beneficiario sea un sujeto comprendido en el Título V.
- d) Las derivadas de otras empresas unipersonales ubicadas en el país.
- e) Las derivadas de la actividad de comisionista, rematador, consignatario y demás auxiliares de comercio, no incluidos expresamente en la cuarta categoría.
- Cuando la actividad profesional u oficio a que se refiere el artículo 79 se complemente con una explotación comercial o viceversa (sanatorios, etcétera), el resultado total que se obtenga del conjunto de esas actividades se considerará como ganancia de la tercera categoría.

SOCIEDADES DE CAPITAL

- SOCIEDADES DE CAPITAL TASAS OTROS SUJETOS COMPRENDIDOS ARTÍCULO 69 (NUEVO T.O.73.-
- Las sociedades de capital, por sus ganancias netas imponibles, quedan sujetas a las siguientes tasas:
- a) al VEINTICINCO POR CIENTO (25 %): (30 %)
- 1. Las sociedades anónimas —incluidas las sociedades anónimas unipersonales—, las sociedades en comandita por acciones, en la parte que corresponda a los socios comanditarios, y las sociedades por acciones simplificadas del Título III de la Ley N° 27.349, constituidas en el país.
- 2. Las 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.
- 3. Las asociaciones, fundaciones, cooperativas y entidades civiles y mutualistas, constituidas en el país, en cuanto no corresponda por esta ley otro tratamiento impositivo.
- 4. Las sociedades de economía mixta, por la parte de las utilidades no exentas del impuesto.
- 5. Las 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.
- 6. Los fideicomisos constituidos en el país conforme a las disposiciones del Código Civil y Comercial de la Nación, 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.
- 7. 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.
- 8. Las sociedades incluidas en el inciso b) del artículo 53 y los fideicomisos comprendidos en el inciso c) del mismo artículo que opten por tributar conforme a las disposiciones del presente artículo. Dicha opción podrá ejercerse en tanto los referidos sujetos lleven registraciones contables que les permitan confeccionar balances comerciales y deberá mantenerse por el lapso de CINCO (5) períodos fiscales contados a partir del primer ejercicio en que se aplique la opción.
- Los sujetos mencionados en los apartados 1 a 7 precedentes quedan comprendidos en este inciso desde la fecha del acta fundacional o de celebración del respectivo contrato, según corresponda, y para los sujetos mencionados en el apartado 8, desde el primer día del ejercicio fiscal siguiente al del ejercicio de la opción. b) Al VEINTICINCO POR CIENTO (25 %): Las derivadas de establecimientos permanentes definidos en el

LEY 27430 - REIMPLANTACION
ART.106 (95) PARTE PERTINENTE.

- El procedimiento dispuesto en el presente artículo resultará aplicable en el ejercicio fiscal en el cual se verifique un porcentaje de variación del índice de precios a que se refiere el segundo párrafo del artículo 93 (89), acumulado en los treinta y seis (36) meses anteriores al cierre del ejercicio que se liquida, superior al ciento por ciento (100%).
- Las disposiciones del párrafo precedente tendrán vigencia para los ejercicios que se inicien a partir del 1° de enero de 2018. Respecto del primer, segundo y tercer ejercicio a partir de su vigencia, ese procedimiento será aplicable en caso que la variación de ese índice, calculada desde el inicio y hasta el cierre de cada uno de esos ejercicios, supere un cincuenta y cinco por ciento (55%), un treinta por ciento (30%) y en un quince por ciento (15%) para el primer, segundo y tercer año de aplicación, respectivamente.

- MODIFICADO LEY 27468.

- FILMINA 13

ene-18	126,9887			
feb-18	130,0606			
mar-18	133,1054			
abr-18	136,7512			
may-18	139,5893			
jun-18	144,8053			
jul-18	149,2966			
ago-18	155,1034			
sep-18	165,2383			
oct-18	174,1473			
nov-18	179,6388			
dic-18	184,2552	dic-17	124,7956	1,47645590
ene-19	189,6101	ene-18	126,9887	1,49312577
feb-19	196,7501	feb-18	130,0606	1,51275713
mar-19	205,9571	mar-18	133,1054	1,54732340
abr-19	213,0517	abr-18	136,7512	1,55795123
may-19	219,5691	may-18	139,5893	1,57296512
jun-19	225,5370	jun-18	144,8053	1,55751896
jul-19	230,4940	jul-18	149,2966	1,54386637
ago-19	239,6077	ago-18	155,1034	1,54482558
sep-19	253,7102	set-18	165,2383	1,53542006
oct-19	262,0661	oct-18	174,1473	1,50485308
nov-19	273,2158	nov-18	179,6388	1,52091753

PARTE/S: Bodegas Esmeralda SA c/AFIP
s/acción meramente declarativa de inconstitucionalidad
TRIBUNAL: Juzg. Fed. Córdoba - N° 1 SALA: - FECHA: 15/08/2019 JURISDICCIÓN Córdoba Córdoba, 15 de agosto de 2019.

aplicar el “ajuste por inflación impositivo” en su ejercicio cierre MARZO 2019 Y así como califican de arbitrario el diferimiento EN TERCIOS.

60,25 % del resultado impositivo ajustado por inflación, y el 45,74 % de la utilidad contable ajustada por inflación,

hacer lugar a la medida cautelar solicitada por el plazo de seis meses

FILMINA 15

RECURSO DE APELACION

"BODEGAS ESMERALDA S.A. C/ ADMINISTRACIÓN FEDERAL DE INGRESOS PÚBLICOS (AFIP) s/ ACCIÓN MERAMENTE DECLARATIVA DE INCONSTITUCIONALIDAD"

- Llegan las presentes actuaciones a estudio del Tribunal en virtud del recurso de apelación deducido a fs. 285 por la representación legal de la demandada –Administración Federal de Ingresos Públicos- en contra de la medida cautelar dictada con fecha 15 de agosto de 2019 por el Sr. Juez Federal N° 1 de Córdoba, obrante a fs. 273/274 de autos, que dispuso:
- SE RESUELVE:
- 1.- Confirmar la Resolución de fecha 15 de agosto de 2019, dictada por el señor Juez Federal N° 1 de Córdoba, en todo lo que decide y ha sido materia de agravios.
- 2.- Imponer las costas devengadas en esta instancia, a la recurrente perdidosa –AFIP/DGI, de conformidad con lo dispuesto por el art. 68, primer párrafo del código ritual, difiriéndose las regulaciones de honorarios correspondientes para su oportunidad.
- 3.- Protocolícese y hágase saber. Cumplido, publíquense y bajen.

LLEVO LIBROS Y NO LLEVO LIBROS ¿IMPORTA?

EMPRESAS QUE LLEVAN LIBROS
CONFECCIONAN UN BALANCE EN FORMA COMERCIAL

- **Art. 127 (69) D.R.-** Los sujetos comprendidos en los incisos a), b), c), d), e) y en el último párrafo del artículo 49 de la ley, que lleven un sistema contable que les permita confeccionar balances en forma comercial, determinarán la ganancia neta de la siguiente manera:

  a) al resultado neto del ejercicio comercial sumarán los montos computados en la contabilidad cuya deducción no admite la ley y restarán las ganancias no alcanzadas por el impuesto. Del mismo modo procederán con los importes no contabilizados que la ley considera computables a efectos de la determinación del tributo;

  b) al resultado del inciso a) se le adicionará o restará el ajuste por inflación impositivo que resulte por aplicación de las disposiciones del Título VI de la ley;

  c) los responsables comprendidos en los incisos b), c), d) y e) y en el último párrafo del artículo 49 de la ley, deberán informar la participación que le corresponda a cada uno en el resultado impositivo discriminando dentro de tal concepto la proporción del ajuste por inflación impositivo adjudicable a cada partícipe.

  Lo dispuesto en el inciso c) no resultará de aplicación para los sujetos que hubieran ejercido la opción a que se refiere el punto 8 del inciso a) del artículo 69 de la ley.

NO CONFECCIONAN BALANCES.

- **Art. 128 (70) D.R. -** Los sujetos mencionados en el artículo anterior que no confeccionen balances en forma comercial, determinarán la ganancia neta de acuerdo al siguiente procedimiento:
- a) del total de ventas o ingresos, incluidos los retiros mencionados en el artículo 57 de la ley, detraerán el costo de ventas, los gastos y otras deducciones admitidas por la ley;
- b) el costo de ventas a que se refiere el inciso a) se obtendrá adicionando a las existencias al inicio del año fiscal las compras realizadas en el curso del mismo y al total así obtenido se le restarán las existencias al cierre del mencionado año fiscal;
- c) al resultado del inciso a) se le adicionará o restará el ajuste por inflación impositivo que resulte por aplicación de las disposiciones del Título VI de la ley;
- d) los responsables comprendidos en los incisos b), c), d), e) y en el último párrafo del artículo 49 de la ley, deberán informar la participación que le corresponda a cada uno en el resultado impositivo, discriminando dentro de tal concepto la proporción del ajuste por inflación impositivo adjudicable a cada partícipe.

ACTUALIZACIONES PARCIALES

LAS ACTUALIZACIONES DE LAS AMORTIZACIONES Y DEL COSTO COMPUTABLE DE DETERMINADOS BIENES COMPLEMENTABAN LA DEFENSA CONTRA LA INFLACION.

COSTO COMPUTABLE

- ART.62 (58): COSTO COMPUTABLE BIENES MUEBLES AMORTIZABLES.
- ART.63(59): COSTO INMUEBLES QUE NO TENGAN EL CARÁCTER DE BIENES DE CAMBIO.
- ART.64 (60): COSTO DE BIENES INTANGIBLES.
- ART.65 (61): COSTO DE ACCIONES, PARTICIPACIONES SOCIALES, F.C.I. etc.
- ART.66 (62): SEÑAS O ANTICIPOS QUE CONGELAN PRECIO.

LEY 27430 – ART.62 (58) MODIFICADO

- 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 aquél en que se realice la enajenación.

- BIENES ADQUIRIDOS EN EL MISMO EJERCICIO
- 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.

CUANDO APLIQUE ART.106 (95)

- Estas disposiciones resultarán aplicables en caso de verificarse las condiciones previstas en los dos últimos párrafos del artículo 95 de esta ley. En caso de no cumplirse tales condiciones resultarán aplicables las previsiones dispuestas en el párrafo precedente
- A los fines de la actualización a que se refiere el presente artículo, se aplicarán los índices mencionados en el artículo 93 (89)

- **Artículo 89 Texto vigente según LEY Nº 27468/2018:**
- ARTÍCULO 93 (89).- 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 (58 a 62), 71 (67), 79 (75),87 (83) y 88 (84), y en los artículos 98 Y 99
- (4° y 5° 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) que suministre el Instituto Nacional de Estadística y Censos, conforme las tablas que a esos fines elabore la Administración Federal de Ingresos Públicos.

ACTUALIZACIONES DE AMORTIZACIONES.

AMORTIZACION INMUEBLES

- ARTICULO 87 (83) - En concepto de amortización de edificios y demás construcciones sobre inmuebles afectados a actividades o inversiones que originen resultados alcanzados por el impuesto, excepto bienes de cambio, se admitirá deducir el DOS POR CIENTO (2%) anual sobre el costo del edificio o construcción, o sobre la parte del valor de adquisición atribuible a los mismos, teniendo en cuenta la relación existente en el avalúo fiscal o, en su defecto, según el justiprecio que se practique al efecto, hasta agotar dicho costo o valor.
- A los fines del cálculo de la amortización a que se refiere el párrafo anterior, la misma deberá practicarse desde el inicio del trimestre del ejercicio fiscal o calendario en el cual se hubiera producido la afectación del bien, hasta el trimestre en que se agote el valor de los bienes o hasta el trimestre inmediato anterior a aquél en que los bienes se enajenen o desafecten de la actividad o inversión.
- El importe resultante se ajustará conforme al procedimiento indicado en el inciso 2) del artículo 88 (84).
- se le aplicará el índice de actualización mencionado en el artículo 93 (89)

- PORCENTAJES MAYORES AL 2%
- La DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA podrá admitir la aplicación de porcentajes anuales superiores al DOS POR CIENTO (2%), cuando se pruebe fehacientemente que la vida útil de los inmuebles es inferior a CINCUENTA (50) años y a condición de que se comunique a dicho Organismo tal circunstancia, en oportunidad de la presentación de la declaración jurada correspondiente al primer ejercicio fiscal en el cual se apliquen.

- ART.127 D.R. -

AMORTIZACION BIENES MUEBLES AMORTIZABLES.

- ARTICULO 88 (84) - En concepto de amortización impositiva anual para compensar el desgaste de los bienes - excepto inmuebles - empleados por el contribuyente para producir ganancias gravadas, se admitirá deducir la suma que resulte de acuerdo con las siguientes normas:
- 1. Se dividirá el costo o valor de adquisición de los bienes por un número igual a los años de vida útil probable de los mismos. La DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA podrá admitir un procedimiento distinto (unidades producidas, horas trabajadas, etcétera) cuando razones de orden técnico lo justifiquen.
- 2. A la cuota de amortización ordinaria calculada conforme con lo dispuesto en el apartado anterior, o a la cuota de amortización efectuada por el contribuyente con arreglo a normas especiales, se le aplicará el índice de actualización mencionado en el artículo 89, referido a la fecha de adquisición o construcción que indique la tabla elaborada por la DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA para el mes al que corresponda la fecha de cierre del período fiscal que se liquida. El importe así obtenido será la amortización anual deducible.
- Cuando se trate de bienes inmateriales amortizables la suma a deducir se determinará aplicando las normas establecidas en el párrafo anterior.
- A los efectos de la determinación del valor original de los bienes amortizables, no se computarán las comisiones pagadas y/o acreditadas a entidades del mismo conjunto económico, intermediarias en la operación de compra, salvo que se pruebe una efectiva prestación de servicios a tales fines.

LEY 27430 – REVALUO IMPOSITIVO

- REVALUO IMPOSITIVO.
- ARTÍCULO 290.- Los bienes revaluados de acuerdo con lo previsto en este Capítulo serán actualizados conforme lo establecido en el segundo párrafo del artículo 89 de la Ley de Impuesto a las Ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones, debiéndose considerar a tales efectos los valores de los bienes que surjan como consecuencia del mencionado revalúo, y como fecha de inicio de las actualizaciones respectivas el 1° de enero de 2018 o el primer día del ejercicio fiscal siguiente al Período de la Opción, según corresponda.

ARMANDO LORENZO Y CESAR M. CAVALLI

DIVIDEN LAS AMORTIZACIONES Y COSTOS COMPUTABLES EN TRES.

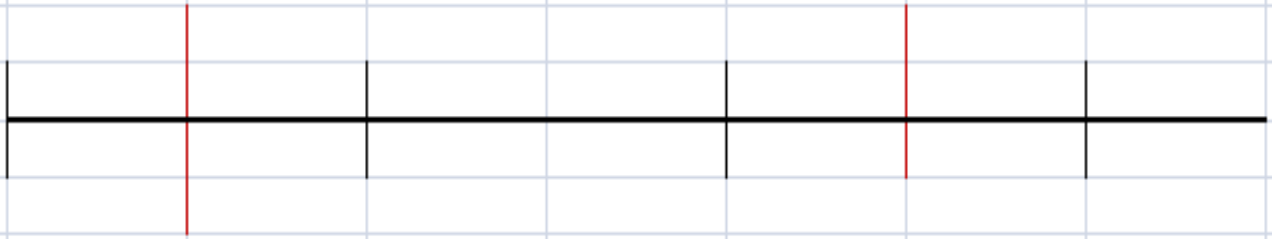
- 1.- Bienes adquiridos hasta el 30/12/2017: susceptibles de acogimiento al revalúo impositivo.
- 2.- Bienes adquiridos en EJERCICIOS FISCALES iniciados a partir del 1/1/2018.

- LIMBO INFLACIONARIO.
- 3.- Bienes en situación de limbo inflacionario.
- Los bienes incorporados por empresas cuyo cierre de ejercicio es distinto al 31/12.
- Ejemplo adquiridos en un cierre entre el 31/12/2017 y el 30/06/2018.

CIERRE EJERCICIO 31 12 CADA AÑO

FECHA DE ADQUISICION

25 6 2017



AMORTIZACION 2017	ACTUALIZO	NO
AMORTIZACION 2018	ACTUALIZO	NO
AMORTIZACION 2019	ACTUALIZO	NO

NO SE TRATA DE UN BIEN ADQUIRIDO A PARTIR DE UN EJERCICIO INICIADO A PARTIR DEL 01/01/2018.

BIENES DE CAMBIO

VALUACION DE LAS EXISTENCIAS

¿SE ACTUALIZAN LOS VALORES?

LEY DE GANANCIAS
BIENES DE CAMBIO

- ARTICULO 56 (52) - Para practicar el balance impositivo, la existencia de bienes de cambio - excepto inmuebles - deberá computarse utilizando para su determinación los siguientes métodos:
- a) Mercaderías de reventa, materias primas y materiales: Al costo de la última compra efectuada en los DOS (2) meses anteriores a la fecha de cierre del ejercicio.
- ACTUALIZACION DE VALUACION – NO INCLUIDA EN EL ART.93 (89).
- Si no se hubieran realizado compras en dicho período, se tomará el costo de la última compra efectuada en el ejercicio, actualizado desde la fecha de compra hasta la fecha de cierre del ejercicio.
- Cuando no existan compras durante el ejercicio se tomará el valor impositivo de los bienes en el inventario inicial, actualizado desde la fecha de inicio a la fecha de cierre del ejercicio.
- ART. 136 (75) D.R.: inc.a) operación realizada en condiciones de contado.
- Incrementado, en los importes facturados en concepto de gastos hasta poner en condiciones de venta a los artículos.
- Operaciones que involucren volúmenes normales de compra.
- RESPALDO DE FACTURAS O DOCUMENTOS EQUIVALENTES.

- ARTÍCULO 93 (89).- 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 (58 a 62), 71 (67), 79 (75), 87 (83) y 88 (84), y en los artículos 98 Y 99 (4° y 5° 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) que suministre el Instituto Nacional de Estadística y Censos, conforme las tablas que a esos fines elabore la Administración Federal de Ingresos Públicos.

- COMENTARIO:
- NOTESE QUE EL ART.56 (52) NO ESTA INCLUIDO (BIENES DE CAMBIO)

IMPORTANTE.

- BIENES DE CAMBIO:
- RUBRO NO MONETARIO – COMPUTABLE.
- VALUACION DE LOS BIENES COMPUTABLES SE DEBEN REALIZAR DE ACUERDO CON LAS NORMAS GENERALES DE LA LEY.

DIFERENCIAS DE CAMBIO

- TAMBIEN ACTUALIZABAN.
- DIFERENCIAS DE CAMBIO.
- ART.72 (68) LEY – ART.160 a 164 (97 A 101) D.R.

- AJUSTE POR INFLACION Y DIFERENCIAS DE CAMBIO
- ART. 107 (96) inc.a).- VALUACION EJERCICIO ANTERIOR – ULTIMO VALOR DE COTIZACION AL CIERRE EJ. ANTERIOR.(BANCO NACION ARGENTINA)
- ART. 108 (97) inc.c) DEBERAN IMPUTAR COMO GANANCIA O PERDIDA. DIFERENCIA DE COTIZACION.

MONEDA EXTRANJERA

- Los activos y pasivos que se enumeran a continuación se valuarán a todos los fines de esta ley aplicando las siguientes normas:
- MONEDA EXTRANJERA: VALUACION EJERCICIO INICIAL
- a) Los depósitos, créditos y deudas en moneda extranjera y las existencias de la misma: de acuerdo con el último valor de cotización -tipo comprador o vendedor según corresponda- del BANCO DE LA NACION ARGENTINA a la fecha de cierre del ejercicio, incluyendo el importe de los intereses que se hubieran devengado a dicha fecha.
- MONEDA EXTRANJERA: GANANCIA O PERDIDA DEL EJERCICIO.
- c) Deberán imputar como ganancia o, en su caso, pérdida, la diferencia de valor que resulte de comparar la cotización de la moneda extranjera al cierre del ejercicio con la correspondiente al cierre del ejercicio anterior o a la fecha de adquisición, si fuera posterior, relativas a los depósitos, existencias, créditos y deudas en moneda extranjera.

- PARA TENER EN CUENTA
- ARTICULO 108 (97) - Los responsables que, conforme lo previsto en el presente Título, deban practicar el ajuste por inflación quedarán, asimismo, sujetos a las siguientes disposiciones:
- MODIFICADO.
- a) No les serán de aplicación las exenciones establecidas en los incisos h), k) y v), del artículo 20. (ART.20 inc.v) …A los fines precedentes, las diferencias de cambio se consideran incluidas en este inciso.

AJUSTE POR INFLACION

AJUSTE ESTATICO

PROCEDIMIENTO

AJUSTE POR INFLACION:					
PROCEDIMIENTO ART.95 Y 96					
ACTIVO	TOTAL	NO MONETARIO	MONETARIO	VALUACION	
ACTIVO CORRIENTE					
CAJA Y BANCOS	15000	0	15000		
BIENES DE CAMBIO.	300000	*	300000	NORMAS GENERALES	
CREDITOS POR VENTAS	80000	0	80000	DEVENGAMIENTO INTERESES	
ACTIVO NO CORRIENTE					
BIENES DE USO	120000	120000	0		

ACTIVO

- ARTICULO 106 (95) - A los fines de practicar el ajuste por inflación a que se refiere el artículo anterior, se deberá seguir el siguiente procedimiento:
- a) Al total del activo según el balance comercial o, en su caso, impositivo, se le detraerán los importes correspondientes a todos los conceptos que se indican en los puntos que se detallan a continuación:
- 1. Inmuebles y obras en curso sobre inmuebles, excepto los que tengan el carácter de bienes de cambio.
- 2. Inversiones en materiales con destino a las obras comprendidas en el punto anterior.
- 3. Bienes muebles amortizables -incluso reproductores amortizables- a los efectos de esta ley.
- 4. Bienes muebles en curso de elaboración con destino al activo fijo.
- 5. Bienes inmateriales.
- 6. En las explotaciones forestales, las existencias de madera cortada o en pie.
- 7. Acciones, cuotas y participaciones sociales, incluidas las cuotas partes de los fondos comunes de inversión.

PENULTIMO PARRAFO Y ULTIMO PARRAFO ART.95 inc.a)
ACTIVOS NO COMPUTABLES POR SU NATURALEZA QUE PASAN A SER ACTIVOS COMPUTABLES POR TRANSFORMACION……

- Cuando durante el transcurso del ejercicio que se liquida se hubieran enajenado bienes de los comprendidos en los puntos 1 a 7, el valor que los mismos hubieran tenido al inicio del ejercicio que se liquida no formará parte de los importes a detraer.

- AJUSTES DINAMICOS – ENTREGA DE BIENES.
- El mismo tratamiento corresponderá si dichos bienes se hubieran entregado por alguno de los conceptos a que se refieren los puntos 1 a 4 del primer párrafo del inciso d).

VALUACION.

- Art.107(96): Valuación
- Inc.d) cuando sea de aplicación el penúltimo párrafo del inc.a) del artículo 106, dichos bienes se valuarán al valor considerado como costo impositivo computable 62 (art.58) en oportunidad de la enajenación de acuerdo con las normas pertinentes de esta ley.
- ART. 277 (162) D.R. valor impositivo que tenían al inicio del ejercicio en que se produjo la enajenación o entrega.

AFECTACION DE UN BIEN DE CAMBIO COMO BIEN DE USO.

- LEY ART.106 (95) SEGUNDO PARRAFO.
- En los casos en que durante el ejercicio se hubieran afectado bienes de cambio como bienes de uso, el valor impositivo que se les hubiera asignado al inicio del ejercicio a tales bienes de cambio, formará parte de los conceptos a detraer del activo.

- COSTO COMPUTABLE POR ENAJENACION:
- ART. 62 (58) inc.c) bienes de cambio que se afecten como bien de uso.

En los casos en que durante el ejercicio se hubieran afectado bienes de cambio como bienes de uso, el valor impositivo que se les hubiera asignado al inicio del ejercicio a tales bienes de cambio, formará parte de los conceptos a detraer del activo.

- En este caso, la norma busca, sin lugar a dudas, que dicho bien de cambio, que pasó a ser un bien de uso, no forme parte del ajuste estático, dado que no incidirá en el costo de la mercadería vendida. Por lo tanto, y a fin de evitar distorsiones, se los excluyó.

ART. 106 (95) inc.a)

- CASO EN QUE NO APLICA EL SEGUNDO PARRAFO DEL ART.106 (95) INC.A)
- 6. En las explotaciones forestales, las existencias de madera cortada o en pie.
- ART. 108 (97) INC.F) En las explotaciones forestales no comprendidas en la ley 21695……

- Art. 276 (161) D.R.: Lo dispuesto en el segundo párrafo del inciso a) del art.106 (95) de la ley, no será de aplicación para las explotaciones forestales, comprendidas en el régimen de la ley 21695 y para las de igual naturaleza que optaren por el procedimiento de actualización del costo a la fecha de venta establecido por el inciso f) del art.108 (97) de la ley.
- Las explotaciones forestales que no optaren por el procedimiento del inciso f) del art.108 (97) de la ley,deberán actualizar el costo de los productos a la fecha de cierre del ejercicio anterior al de su venta.

- 7. Acciones, cuotas y participaciones sociales, incluidas las cuotas parte de los fondos comunes de inversión Al respecto, debemos decir que estos activos financieros de renta variable no son activos monetarios, dado que, por su naturaleza jurídica, no representan moneda de poder adquisitivo del momento, sino de un momento que no es el actual o de uno anterior. Dicho en otros términos, no representan una cantidad fija de dinero determinada o determinable. Desde este enfoque, podemos decir que estos bienes mantienen su valor intrínseco frente a un proceso inflacionario, no alterándose su poder adquisitivo. Desde este enfoque, resultan ser excluidos del activo.

- Por su parte, Enrique Reig señala que “esta detracción, originada en la ley 21894, obedece a que las inversiones no representan sino colocaciones de capital en otras empresas objeto del ajuste y, consecuentemente, este es efectuado con relación a la imposición sobre la renta de los sujetos emisores de esas acciones, o receptores de tales aportaciones de capital, tal como lo explica el mensaje adjunto al proyecto de ley”.

ART. 107 (96)

- c) los Títulos públicos, bonos y demás valores —excluidas las acciones, valores representativos y certificados de depósito de acciones y demás valores, cuotas y participaciones sociales, cuotapartes de fondos comunes de inversión y certificados de participación de fideicomisos financieros y cualquier otro derecho sobre fideicomisos y contratos similares— que se coticen en bolsas o mercados: al último valor de cotización a la fecha de cierre del ejercicio. Las monedas digitales al valor de cotización a la fecha de cierre del ejercicio, conforme lo establezca la reglamentación.
- Los que no se coticen se valuarán por su costo incrementado, de corresponder, con el importe de los intereses, actualizaciones y diferencias de cambio que se hubieran devengado a la fecha de cierre del ejercicio.
- El mismo procedimiento de valuación se aplicará a los títulos valores emitidos en moneda extranjera.

AGREGAMOS AHORA LOS ACTIVOS A DETRAER ART.106 (95) inc.a) PUNTOS 8,9 y 10

- 8. Inversiones en el exterior -incluidas las colocaciones financieras- que no originen resultados de fuente argentina o que no se encuentren afectadas a actividades que generen resultados de fuente argentina.
- 9. Bienes muebles no amortizables, excepto títulos valores y bienes de cambio.
- EXCLUSION LIMITADA
- 10. Créditos que representen señas o anticipos que congelen precios, efectuados con anterioridad a la adquisición de los bienes comprendidos en los puntos 1 a 9.

COMENTARIO

- PUNTOS 1 A 10.
- RELACION CON AJUSTE DINAMICO
- Las adquisiciones o incorporaciones efectuadas durante el ejercicio que se liquida.
- ENAJENACION Y AJUSTE ESTATICO
- EN LOS PUNTOS 1 a 7 vimos el efecto que produce su enajenación y su INCLUSION en el ajuste ESTATICO.
- ADQUISICIONES O INCORPORACIONES DINAMICO
- Cuando analizamos el ajuste dinámico.
- El efecto se produce en los puntos 1 a 10.

ART.106 (95)
ACTIVOS QUE SE DETRAEN.

- 8. Inversiones en el exterior -incluidas las colocaciones financieras- que no originen resultados de fuente argentina o que no se encuentren afectadas a actividades que generen resultados de fuente argentina.

- ART.106 (95) inc.d) I COMO AJUSTE POSITIVO -punto 5 y 6
- ART. 106 (95) inc.d) II COMO AJUSTE NEGATIVO. Punto 2.
- FILMINA 48

BIENES MUEBLES NO AMORTIZABLES

- 9. Bienes muebles no amortizables, excepto títulos valores y bienes de cambio Con relación a los bienes muebles no amortizables, excepto títulos valores y bienes de cambio, debemos precisar que cuando se sancionó en 1978 la ley 21894, la redacción original de este inciso esbozaba excluir obras de arte, yates y demás bienes no afectados a la actividad. Por lo tanto, ya en su redacción original el propósito era excluir aquellos bienes que si bien pueden formar parte del patrimonio por determinadas circunstancias, no están afectados a la actividad gravada del contribuyente.

- AJUSTE DINAMICO NEGATIVO: ART.106 (95) inc. c) punto II) APARTADO 3:
- El costo impositivo computable en los casos de enajenación de los bienes mencionados en el punto 9 del inciso a), o cuando se entreguen por alguno de los conceptos de los puntos 1 a 5 del párrafo anterior.

EXCEPTO TITULOS VALORES

- ART.67 (63) – ART.107 (96) INC.C) – ART.108 (97) INC.B)
- Los títulos públicos, bonos y demás valores y las monedas digitales.

- ACTIVOS DE RENTA FIJA: Los activos de renta fija son aquellos en los que se sabe con anticipación la renta que han de generar durante su vida útil.
- EJEMPLO: Títulos públicos, obligaciones negociables, títulos de deuda de fideicomisos financieros y otros contratos similares, títulos, bonos y demás valores.

  Por su propia naturaleza, los valores financieros de renta fija vienen a representar ACTIVOS MONETARIOS.

  En resumen, la ley acuerda a estos el tratamiento de activos computables.

FILMINA 50

BIENES MUEBLES NO AMORTIZABLES, EXCEPTO TITULOS VALORES Y BIENES DE CAMBIO.

- 9. Bienes muebles no amortizables, excepto títulos valores y bienes de cambio (no constituyen un activo monetario, sino que son considerados como tales con la finalidad de contemplar a la inflación en el costo de la mercadería vendida).

- Bienes muebles no amortizables, excepto títulos valores y bienes de cambio. Tal es el caso de los bienes de uso desafectados de la actividad.

ANALISIS DE LAS DISTINTAS INVERSIONES

DETRAER DEL ACTIVO: PROCEDIMIENTO.

- **Art. 106 (95) -** A los fines de practicar el ajuste por inflación a que se refiere el artículo anterior, se deberá seguir el siguiente procedimiento:
- a) Al total del activo según el balance comercial o, en su caso, impositivo, se le detraerán los importes correspondientes a todos los conceptos que se indican en los puntos que se detallan a continuación:
- 7. Acciones, cuotas y participaciones sociales, incluidas las cuotas partes de los fondos comunes de inversión.
- 9. Bienes muebles no amortizables, excepto títulos valores y bienes de cambio.

- Activos financieros de renta fija
- 1. : títulos públicos, obligaciones negociables, títulos de deudas de fideicomisos financieros y otros contratos similares, títulos, bonos y demás valores, entre otros.
- Por su propia naturaleza, los valores financieros de renta fija vienen a representar activos monetarios, ya que más allá de que su valor pueda ir variando con la cotización, lo cierto es que representan una cantidad cierta de dinero, determinada o determinable. Por tomar un ejemplo, un título público devenga intereses y en un momento devuelve capital. Por lo tanto, representa, más allá de las características especiales de su instrumentación, un derecho a cobrar. Y, como tal, está expuesto a los vaivenes del poder adquisitivo de la moneda que genera la inflación.
- En resumen, la ley le acuerda a estos el tratamiento de activos computables.

- Activos financieros de renta variable
- 2. : acciones, valores representativos, y certificados de depósitos de acciones y demás valores, cuotas, participaciones societarias, cuotas parte de fondos comunes de inversión, certificación de participación en fideicomisos financieros, otros derechos sobre fideicomisos y contratos similares.
- Estos valores se encuentran en el artículo 65 (61) de la ley, siendo su valuación, o medición al cierre, al costo de adquisición.
- Estos valores representan, sin lugar a dudas, activos no monetarios, ya que, por su propia naturaleza, están autodefendidos frente a la inflación, ya que su valor intrínseco no se ve alterado por los desfases que provoca el fenómeno económico de la inflación.
- De hecho, no reflejan una cantidad determinada de dinero. Incluso, están siempre expresados en moneda de poder adquisitivo que no es el actual. Lo expuesto conlleva que la propia ley, en su , establezca como no computables a las .
- artículo 106 (95), inciso a), punto 7 “acciones, cuotas y participaciones sociales, incluidas las cuotas parte de los fondos comunes de inversión”
- Tal vez nos podamos preguntar qué sucede con el resto de los activos de renta variable. En este punto, debemos recordar que la , que introdujo el ajuste estático, data de 1978, época en la que seguramente no existía el resto de los activos financieros de renta variable. Seguramente, ese es el motivo por el cual no están en la exclusión. ley 21894 .
- Sin embargo, nosotros creemos que hay que excluir a todos los activos financieros de renta variable. De hecho, el , cuando se refiere a la valuación de los activos y pasivos computables, excluye, en el , a todos los valores de renta variable, al disponer lo siguiente: artículo 107 (96) de la ley inciso c), primer párrafo (El destacado es de mi autoría.)
- “Los títulos públicos, bonos y demás valores -excluidas las acciones, valores representativos y certificados de depósito de acciones y demás valores, cuotas y participaciones sociales, cuotas parte de fondos comunes de inversión y certificados de participación de fideicomisos financieros, y cualquier otro derecho sobre fideicomisos y contratos similares- que se coticen en bolsas o mercados: al último valor de cotización a la fecha de cierre del ejercicio.
- Las monedas digitales, al valor de cotización a la fecha de cierre del ejercicio, conforme lo establezca la reglamentación”
- Y este párrafo no data de 1978, sino que fue sustituido por el , más conocida por . artículo 66 de la ley 27430 ley de reforma tributaria
- De esta manera, tenemos que claramente todos los activos financieros de renta variable se deben excluir.

Inversiones transitorias

Plazo fijo en pesos	Monetaria	Computable		
Plazo fijo en dólares	Monetaria	Computable		
Títulos públicos	Monetaria	Computable	Art. 95, inc. a), pto. 9	Excepción
Títulos de deuda FF	Monetaria	Computable	Art. 95, inc. a), pto. 9	Excepción
Obligaciones negociables	Monetaria	Computable	Art. 95, inc. a), pto. 9	Excepción
Bonos	Monetaria	Computable	Art. 95, inc. a), pto. 9	Excepción
Letes, Letras y Lebac	Monetaria	Computable	Art. 95, inc. a), pto. 9	Excepción
Títulos de deuda	Monetaria	Computable	Art. 95, inc. a), pto. 9	Excepción
Monedas digitales	Monetaria	Computable		

INVERSIONES PERMANENTES

Acciones sociedad anónima	No monetaria	No computable	Art. 95, inc. a), pto. 7	Activo financiero variable
Cuotas SRL	No monetaria	No computable	Art. 95, inc. a), pto. 7	Activo financiero variable
Participaciones sociales (otros tipos)	No monetaria	No computable	Art. 95, inc. a), pto. 7	Activo financiero variable
Cuotas parte de renta FCI abierto	No monetaria	No computable	Art. 95, inc. a), pto. 7	Activo financiero variable
Cuotas parte de condominio FCI abierto	No monetaria	No computable	Art. 95, inc. a), pto. 7	Activo financiero variable
Cuotas parte FCI cerrado	No monetaria	No computable	Art. 95, inc. a), pto. 7	Activo financiero variable
ADR	No monetaria	No computable		Art. 61 de la ley. Activo financiero variable

FIDEICOMISOS
TITULOS DE DEUDA DE FIDEICOMISOS
FINANCIEROS – COMPUTABLES.

FILMINA 57

Certificado de FF	No monetaria	No computable		Art. 61 de la ley. Activo financiero variable
Participación en fideicomisos	No monetaria	No computable		Art. 61 de la ley. Activo financiero variable
Anticipo inversiones ($ congelado)	No monetaria	No computable	Art. 95, inc. a), pto. 10	
Anticipo inversiones ($ no congelado)	Monetaria	Computable		

- 10. Créditos que representen señas o anticipos que congelen precios, efectuados con anterioridad a la adquisición de los bienes comprendidos en los puntos 1 a 9.
- NO INCLUYE A LOS QUE NO CONGELAN PRECIO
- Anticipo compra BIENES DE USO, que no congela precio. Es un crédito.
- SEÑA O ANTICIPO QUE CONGELA O NO CONGELA POR OTROS BIENES NO COMPRENDIDOS EN LOS PUNTOS 1 A 9 – CREDITO.
- FILMINA 58

ART.106 (95)
ACTIVOS QUE SE DETRAEN 11,12,13

- 11. Aportes y anticipos efectuados a cuenta de futuras integraciones de capital, cuando existan compromisos de aportes debidamente documentados o irrevocables de suscripción de acciones, con excepción de aquellos que devenguen intereses o actualizaciones en condiciones similares a las que pudieran pactarse entre partes independientes, teniendo en cuenta las prácticas normales del mercado.(EN SINTONIA – VER APORTES RECIBIDOS)
- 12. Saldos pendientes de integración de los accionistas.
- 13. Saldos deudores del titular, dueño o socios, que provengan de integraciones pendientes o de operaciones efectuadas en condiciones distintas a las que pudieran pactarse entre partes independientes, teniendo en cuenta las prácticas normales del mercado.(VER SALDOS ACREEDORES)

APORTES O ANTICIPOS…….

- 11.- Podemos encontrar los motivos de su exclusión en los que estos aportes efectuados por el ente son ASIMILABLES A ACCIONES, y como las acciones NO son computables, siguen el mismo tratamiento.
- En otro orden de ideas, NO son verdaderos activos, sino más bien partidas relacionadas con el patrimonio neto, dado, que son adiciones de capital.

12.- SALDOS PENDIENTES DE INTEGRACION DE LOS ACCIONISTAS.

- FORMAN PARTE DE LOS CONCEPTOS A DETRAER, dado que no serían verdaderos activos.
- Suscripción vs. Integración.
- Suscripción: momento en el cual los accionistas o socios se comprometen a aportar capital por un determinado monto o importe, generándose desde este momento un crédito contra el accionista por parte de la sociedad.

13.- Saldos deudores del titular, dueño o socios, que provengan de integraciones pendientes…….

- 13.- cuidado con diferencia entre cuentas particulares de socios y accionistas.

Acto	Ajuste estático	Ajuste dinámico
Suscripción	Sin efecto	Sin efecto
Integración	---	Con efectos

Accionista - Saldo pendiente de integración	Monetaria	No computable	Art. 95, inc. a), pto. 12	
Socio - Saldo pendiente de integración	Monetaria	No computable	Art. 95, inc. a), pto. 13	
Accionista - Cuenta particular	Monetaria	Computable		
Socio - Cuenta particular	Monetaria	Computable	Art. 95, inc. a), pto. 13	Cumple las pautas de mercado
Socio - Cuenta particular	Monetaria	No computable	Art. 95, inc. a), pto. 13	No cumple las pautas de mercado

CUENTAS PARTICULARES DE ACCIONISTAS – titular, dueño o socios.

- Sociedades anónimas
- a) : los retiros imputables a cuentas particulares de los accionistas forman parte del ajuste estático al inicio del ejercicio como activo computable. Por lo tanto, dicha cuenta particular genera por el ajuste estático una pérdida de inicio al cierre del ejercicio.
- En función de lo expuesto, si en el ejercicio siguiente se compensan los retiros de la cuenta particular reflejados al inicio del ejercicio con el dividendo aprobado al año siguiente, debería generarse un ajuste dinámico positivo a fin de corregir el capital computable que incluye la cuenta particular del socio.
- En la medida en que dicho retiro deba ser entendido como un "dividendo ficto", deberá generarse el ajuste por inflación dinámico positivo.
- Resto de las sociedades
- b) : en este caso, debemos precisar que los retiros imputables a cuentas particulares de los socios no forman parte, en general, del ajuste estático al inicio del ejercicio como activo computable. Así lo establece el , al establecer como no computable los (El destacado es de mi autoría.) artículo 95, inciso a) "saldos deudores del titular, dueño o socios, que provengan de integraciones pendientes o de operaciones efectuadas en condiciones distintas de las que pudieran pactarse entre partes independientes, teniendo en cuenta las prácticas normales del mercado"
- Por lo tanto, dicha cuenta particular no genera por el ajuste estático una pérdida de inicio al cierre del ejercicio. Lo expuesto conlleva a que cuando se da la compensación de la distribución de las utilidades aprobada por la reunión de socios con la cuenta particular no debería generar un ajuste dinámico positivo, dado que no hay nada que corregir en el capital computable, a diferencia de lo que sucede en la situación relativa a los accionistas de sociedades anónimas.

ART.(106) 95: ACTIVOS QUE SE DETRAEN EMPRESAS LOCALES DE CAPITAL EXTRANJERO

- 14. En las empresas locales de capital extranjero, los saldos deudores de persona o grupo de personas del extranjero que participen, directa o indirectamente, en su capital, control o dirección, cuando tales saldos tengan origen en actos jurídicos que no puedan reputarse como celebrados entre partes independientes, en razón de que sus prestaciones y condiciones no se ajustan a las prácticas normales del mercado entre entes independientes.

- **NO SE INCLUYEN EN EL PASIVO**
- 3. En las empresas locales de capital extranjero, los saldos acreedores de persona o grupo de personas del extranjero que participen, directa o indirectamente, en su capital, control o dirección, cuando tales saldos tengan origen en actos jurídicos que no puedan reputarse como celebrados entre partes independientes, en razón de que sus prestaciones y condiciones no se ajustan a las prácticas normales del mercado entre entes independientes.

- Art.275 (160) D.R.: Se consideran actos jurídicos que pueden reputarse como celebrados entre partes independientes a efectos de lo dispuesto en el punto 14) del inc.a) del art.106 (95) de la ley y en el punto 3) del apartado II del inciso b) del mismo artículo, a aquellos que cumplimenten las disposiciones del artículo 16 (14) de la ley.

- **Art. 16 (14) -** Las sucursales y demás establecimientos estables de empresas, personas o entidades del extranjero, deberán efectuar sus registraciones contables en forma separada de sus casas matrices y restantes sucursales y demás establecimientos estables o filiales (subsidiarias) de éstas, efectuando en su caso las rectificaciones necesarias para determinar su resultado impositivo de fuente argentina.
- A falta de contabilidad suficiente o cuando la misma no refleje exactamente la ganancia neta de fuente argentina, la ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS, entidad autárquica en el ámbito del MINISTERIO DE ECONOMIA Y OBRAS Y SERVICIOS PUBLICOS, podrá considerar que los entes del país y del exterior a que se refiere el párrafo anterior forman una unidad económica y determinar la respectiva ganancia neta sujeta al gravamen.
- Las transacciones entre un establecimiento permanente, a que refiere el artículo 22 (sin número agregado a continuación del artículo 16), o una sociedad o fideicomiso comprendidos en los incisos a), b), c) y d) del artículo 53 (49), respectivamente, con personas o entidades vinculadas constituidas, domiciliadas o ubicadas en el exterior serán considerados, a todos los efectos, como celebrados entre partes independientes cuando sus prestaciones y condiciones se ajusten a las prácticas normales del mercado entre entes independientes, excepto en los casos previstos en el inciso m) del artículo 92 (88). Cuando tales prestaciones y condiciones no se ajusten a las prácticas del mercado entre entes independientes, serán ajustadas conforme a las previsiones del artículo 15 (17).

Diferente tratamiento contable e impositivo.

- ART.106: PARTE PERTINENTE:
- 15. Gastos de constitución, organización y/o reorganización de la empresa y los gastos de desarrollo, estudio o investigación, en la medida en que fueron deducidos impositivamente.

- **Art. 91 (87) -** De las ganancias de la tercera categoría y con las limitaciones de esta ley también se podrá deducir

  c) Los gastos de organización. La DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA admitirá su afectación al primer ejercicio o su amortización en un plazo no mayor de CINCO (5) años, a opción del contribuyente.
- Gastos de investigación, estudio y desarrollo
- **Art. 220 (140) -** Los gastos de investigación, estudio y desarrollo destinados a la obtención de intangibles, podrán deducirse en el ejercicio en que se devenguen o amortizarse en un plazo no mayor de CINCO (5) años, a opción del contribuyente.

- COMENTARIO
- serán también un activo impositivo solo en la medida en que no se hayan deducido impositivamente.
-

INDUSTRIAS PLASTICAS D'ACCORD SRL. T.F.N. – CAMARA DE APELACIONES

- Las divergencias entre los balances comercial e impositivo solo resultan admisibles cuando, en forma taxativa, la ley y su reglamentación dispongan tratamientos alternativos de excepción

Art.106 (95)

- 16. Anticipos, retenciones y pagos a cuenta de impuestos y gastos, no deducibles a los fines del presente gravamen, que figuren registrados en el activo.

CURSO D'AGOSTINO

- Anticipos, retenciones, pagos a cuenta y gastos no deducibles de ganancias que figuren en el activo (los saldos a favor se quedan)
- Al respecto, Luis Omar Fernández opina que cuando la determinación del impuesto a las ganancias da por resultado un saldo de libre disponibilidad, más allá de que el impuesto no es deducible, es un crédito como el de cualquier otro impuesto que se debe computar como parte del activo(7). En igual sentido, opinan Enrique Jorge Reig, Jorge Gebhardt y Rubén Malvitano(8).
- Además, en la instrucción (DGI) 236/1978 se avaló dicho criterio.

MARIO VOLMAN – ejercicio.

- Impuesto sobre débitos y créditos. Si se encuentra en el ACTIVO. Y se utiliza todo contra ganancias se elimina.

SALDO A FAVOR GANANCIAS INSTRUCCIÓN D.A.Ty J. 236/78

- 4.- Anticipos de impuesto a las ganancias:
- De conformidad a las disposiciones del inc.a) del artículo incorporado a la ley de impuesto a las ganancias por el punto 2 del art.1ro. De la 21894, los respectivos importes deben ser excluidos a los fines del ajuste. Idéntico criterio deberá acordarse a las retenciones sufridas y los pagos a cuenta realizados en concepto del mismo gravamen. No obstante ello, su carácter de ACTIVO 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.

16. Anticipos, retenciones y pagos a cuenta de impuestos y gastos no deducibles.

- 16. Anticipos, retenciones y pagos a cuenta de impuestos y gastos no deducibles a los fines del presente gravamen que figuren registrados en el activo.
- Primero, es preciso indicar que los gastos activados que no resultan deducibles no pueden generar pérdida por exposición a la inflación, debido al principio general de los artículos 23 (17) y 83 (80) de la ley de impuesto a las ganancias, en cuanto son deducibles los gastos necesarios para obtener, mantener y conservar la fuente de ganancias gravadas.
- Por lo tanto, como en este caso no se trata de gastos necesarios, no pueden generar ajuste por inflación impositivo.
- Por lo tanto, el criterio expuesto en el primer párrafo de este punto se seguiría también para los impuestos no deducibles. En este sentido, recordemos que el artículo 92 (88) de la ley esboza que no serán deducibles -inc. d)- el propio impuesto a las ganancias y cualquier impuesto sobre terrenos baldíos y campos que no se exploten.

- SALDOS PATRIMONIALES DEL IMPUESTO A LAS GANANCIAS.
- AJUSTE ESTÁTICO Primeramente, es preciso indicar que el impuesto a las ganancias provisionado al cierre del ejercicio puede tener dos posibles posiciones:
- saldo a favor del contribuyente o
- saldo a pagar al Fisco Nacional.
- Ello, dependiendo de la diferencia que se genere entre el impuesto determinado y los créditos fiscales del impuesto (retenciones, percepciones, anticipos y pagos a cuenta, entre otros).
- La cuestión radica en que el , de la ley esboza que , no se deben computar a los fines del ajuste estático. artículo 106 (95), inciso a), punto 16 “los anticipos, retenciones y pagos a cuenta de impuestos y gastos, no deducibles a los fines del presente gravamen, que figuren registrados en el activo”
- Y el propio impuesto a las ganancias, por imperio del , de la ley no resulta deducible. De esta manera, al no resultar deducible, podríamos pensar que en todos los casos los saldos relacionados con el impuesto de marras hay que excluirlos del activo computable (si arroja un saldo de libre disponibilidad) o del pasivo (si arroja un saldo a pagar). Al respecto, nos merecen los siguientes comentarios: artículo 92 (88), inciso D)
- Saldo a favor de libre disponibilidad
- 1. : cuando la posición del impuesto es a favor del contribuyente, reconocida doctrina ha sostenido que, en este caso, debería tratarse como cualquier otro crédito. En este sentido, . “concordamos con Balzarotti en que ha sido desafortunada la inclusión de los anticipos de impuestos no deducibles, pues una vez calculada la provisión correspondiente deben imputarse contra esta, y si hay un excedente, este es un crédito como cualquier otro. Tal circunstancia ha motivado que la Dirección aclare que su carácter de activo no computable subsistirá solo 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” (1)
- La opinión de la Dirección quedó plasmada en la . instrucción (DGI) 236/1978

IMPUESTO A LAS GANANCIAS

Posición	Exposición	Tratamiento
Saldo a favor	Activo	Computable
Saldo a pagar	Pasivo	No computable

IVA

IVA - Saldo técnico a favor	Monetaria	Controvertido	No es un verdadero crédito. No computable
IVA - Saldo de libre disponibilidad	Monetaria	Computable	
Ingresos brutos - Saldo a			

Tribunal: Corte Suprema de Justicia de la Nación (CS) Fecha: 06/05/1986

Partes: Alcalis de la Patagonia S.A.

- 8°) Que en tales condiciones el llamado crédito fiscal constituye una acreencia sujeta a la condición legal de que se verifiquen operaciones generadoras de un débito contra el que aquél pueda ser imputado, lo que implica que el momento en que el adquirente de los bienes satisface el impuesto no coincide con aquel en el cual el tributo ingresado se convierte en crédito fiscal, ya que no sólo su medida sino también su existencia dependen de la ulterior concreción de tales operaciones.

GANANCIA MINIMA PRESUNTA.

- **Dictamen N° 87/2006**
- Dir. de Asesoría Técnica
- 09 de Enero de 2007
- **DATOS DE PUBLICACIÓN**
- Carpeta N° 32, página 199
- **ASUNTO**
- IMPUESTO A LA GANANCIA MINIMA PRESUNTA - BASE IMPONIBLE. SALDO A FAVOR DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO. SU COMPUTO. "X.X. "S.A.
- **TEMA**
- IMPUESTO A LA GANANCIA MINIMA PRESUNTA-BASE IMPONIBLE-CREDITO FISCAL
- **SUMARIO**
- No corresponde incluir el saldo técnico del IVA dentro de la base de cálculo del impuesto a la ganancia mínima presunta, dado que dicho concepto no representa un verdadero crédito cuya satisfacción se pueda requerir al Organismo recaudador, sino que se trata de un importe que se utilizará a los efectos de la determinación del Impuesto al Valor Agregado que corresponda ingresar al contribuyente.
- No obstante, dicha conclusión no resultará válida en caso de configurarse alguna de las situaciones previstas por el artículo agregado a continuación del 24 y el artículo 28, incisos e) y l) de la ley del gravamen, es decir cuando el saldo técnico a favor del responsable sea susceptible de imputación contra otros gravámenes, devolución o transferencia a terceros.
- **Dictamen Nº 59/2007**
- Dirección de Asesoría Técnica
- 26 de Septiembre de 2007
- **DATOS DE PUBLICACIÓN**
-

ANALISIS DE LOS DISTINTOS CONCEPTOS

RICHARD. L. AMARO GOMEZ

Caja y bancos

Caja	Caja en pesos	Monetaria	Computable
	Fondo fijo en pesos	Monetaria	Computable
	Valores a depositar	Monetaria	Computable
	Bonos	Monetaria	Computable
	Moneda extranjera	Monetaria	Computable
Bancos	Banco cuenta corriente	Monetaria	Computable
	Banco caja de ahorro	Monetaria	Computable
	Banco cuenta especial de ahorro	Monetaria	Computable

RICHARD. L. AMARO GOMEZ

Inversiones transitorias

Plazo fijo en pesos	Monetaria	Computable		
Plazo fijo en dólares	Monetaria	Computable		
Títulos públicos	Monetaria	Computable	Art. 95, inc. a), pto. 9	Excepción
Títulos de deuda FF	Monetaria	Computable	Art. 95, inc. a), pto. 9	Excepción
Obligaciones negociables	Monetaria	Computable	Art. 95, inc. a), pto. 9	Excepción
Bonos	Monetaria	Computable	Art. 95, inc. a), pto. 9	Excepción
Letes, Letras y Lebac	Monetaria	Computable	Art. 95, inc. a), pto. 9	Excepción
Títulos de deuda	Monetaria	Computable	Art. 95, inc. a), pto. 9	Excepción
Monedas digitales	Monetaria	Computable		

PASIVO COMPUTABLE TECNICA DIFERENTE

- En este contexto, el utiliza una técnica diferente de la utilizada para definir el activo computable, dado que en el caso del pasivo computable define qué se entiende por dicho concepto, situación que no sucede con el activo computable que se lo define por “descarte”. Es decir, el activo computable es un concepto que se define por exclusión; es computable todo aquello que resulte luego de excluir lo no computable.

PASIVO COMPUTABLE

- b) Al importe que se obtenga por aplicación del inciso a) se le restará el pasivo.
- I. A estos fines se entenderá por pasivo:
- 1. Las deudas (las provisiones y previsiones a consignar, serán las admitidas por esta ley, las que se computarán por los importes que ella autoriza ART.231 (148) D.R.).

- ART.107 (96) VALUACION
- e) Deudas que representen señas o anticipos de clientes que congelen precios a la fecha de su recepción: deberán incluir el importe de las actualizaciones de cada una de las sumas recibidas calculadas mediante la aplicación del índice de precios al por mayor, nivel general, suministrado por el INSTITUTO NACIONAL DE ESTADISTICA Y CENSOS, (IPC LEY 27468) teniendo en cuenta la variación operada en el mismo, entre el mes de ingreso de los mencionados conceptos y el mes de cierre del ejercicio.

- FILMINA 83

Tipo de concepto	Detalle
Deudas ciertas	Aquellas obligaciones ciertas en cuanto a su hecho generador e importe
Provisiones	Las obligaciones ciertas en cuanto a su hecho generador, pero no en cuanto a su monto, siempre que sean admitidas por la ley
Previsiones	Obligaciones inciertas tanto en cuanto a su hecho generador como a su importe, siempre que sean admitidas por la ley

- 2. Las utilidades percibidas por adelantado y las que representen beneficios a percibir en ejercicios futuros.

- Art.274 (159) D.R.: El resultado de las operaciones de ventas a plazos que se difieran a los ejercicios fiscales en que se hacen exigibles las respectivas cuotas, como las actualizaciones que correspondan al saldo de las citadas utilidades diferidas, deberán incluirse en el cómputo del inc.b), apartado I, punto 2), del art.106 (95) de la ley, a los efectos del ajuste por inflación.

DEUDAS

Utilidades percibidas por adelantado y beneficios a percibir a futuro	Antes las normas contables, posibilitaban las existencias de estos pasivos, que hoy ya no tendrían vigencia. No obstante, debería pensarse que dentro de esta categoría podríamos incluir los anticipos de clientes que constituyen un pasivo que representa sin lugar a dudas un ingreso percibido por adelantado debido a una operación aún no devengada

- 3. Los importes de los honorarios y gratificaciones que, conforme lo establecido en el artículo 91 (87), se hayan deducido en el ejercicio por el cual se pagaren.

- ART.91 inc.i)
- ART.91 inc.f)

NO SE CONSIDERARAN PASIVOS.

- II. A los mismos fines no se considerarán pasivos:
- 1. Los aportes o anticipos recibidos a cuenta de futuras integraciones de capital cuando existan compromisos de aportes debidamente documentados o irrevocables de suscripción de acciones, que en ningún caso devenguen intereses o actualizaciones en favor del aportante.
- 2. Los saldos acreedores del titular, dueño o socios, que provengan de operaciones de cualquier origen o naturaleza, efectuadas en condiciones distintas a las que pudieran pactarse entre partes independientes, teniendo en cuenta las prácticas normales del mercado.
- 3. En las empresas locales de capital extranjero, los saldos acreedores de persona o grupo de personas del extranjero que participen, directa o indirectamente, en su capital, control o dirección, cuando tales saldos tengan origen en actos jurídicos que no puedan reputarse como celebrados entre partes independientes, en razón de que sus prestaciones y condiciones no se ajustan a las prácticas normales del mercado entre entes independientes.

AJUSTE NEGATIVO
AJUSTE POSITIVO

- c) El importe que se obtenga en virtud de lo establecido en los incisos a) y b), será actualizado mediante la aplicación del índice de precios al por mayor, nivel general, suministrado por el INSTITUTO NACIONAL DE ESTADISTICA Y CENSOS, teniendo en cuenta la variación operada en el mismo entre el mes de cierre del ejercicio anterior y el mes de cierre del ejercicio que se liquida.
- La diferencia de valor que se obtenga como consecuencia de la actualización se considerará:
- 1. Ajuste negativo: cuando el monto del activo sea superior al monto del pasivo, determinados conforme las normas generales de la ley y las especiales de este título.
- 2. Ajuste positivo: cuando el monto del activo sea inferior al monto del pasivo, determinados conforme las normas generales de la ley y las especiales de este título

VALUACION DE LOS BIENES AL INCIO.

- ARTICULO 107 (96) - Los valores y conceptos a computar a los fines establecidos en los incisos a) y b) del artículo anterior -excepto los correspondientes a los bienes y deudas excluidos del activo y pasivo, respectivamente, que se considerarán a los valores con que figuran en el balance comercial o, en su caso, impositivo- serán los que se determinen al cierre del ejercicio inmediato anterior al que se liquida, una vez ajustados por aplicación de las normas generales de la ley y
- las especiales de este Título.

Los activos y pasivos que se enumeran a continuación se valuarán a todos los fines de esta ley aplicando las siguientes normas:

- a) Los depósitos, créditos y deudas en moneda extranjera y las existencias de la misma: de acuerdo con el último valor de cotización -tipo comprador o vendedor según corresponda- del BANCO DE LA NACION ARGENTINA a la fecha de cierre del ejercicio, incluyendo el importe de los intereses que se hubieran devengado a dicha fecha.
- b) Los depósitos, créditos y deudas en moneda nacional: por su valor a la fecha de cierre de cada ejercicio, el que incluirá el importe de los intereses y de las actualizaciones legales, pactadas o fijadas judicialmente, que se hubieran devengado a dicha fecha.
- c) Los Títulos públicos, bonos y demás valores —excluidas las acciones, valores representativos y certificados de depósito de acciones y demás valores, cuotas y participaciones sociales, cuotapartes de fondos comunes de inversión y certificados de participación de fideicomisos financieros y cualquier otro derecho sobre fideicomisos y contratos similares— que se coticen en bolsas o mercados: al último valor de cotización a la fecha de cierre del ejercicio. Las monedas digitales al valor de cotización a la fecha de cierre del ejercicio, conforme lo establezca la reglamentación.
- Los que no se coticen se valuarán por su costo incrementado, de corresponder, con el importe de los intereses, actualizaciones y diferencias de cambio que se hubieran devengado a la fecha de cierre del ejercicio. El mismo procedimiento de valuación se aplicará a los títulos valores emitidos en moneda extranjera.
- d) Cuando sea de aplicación el penúltimo párrafo del inciso a) del artículo anterior, dichos bienes se valuarán al valor considerado como costo impositivo computable en oportunidad de la enajenación de acuerdo con las normas pertinentes de esta ley.
- e) Deudas que representen señas o anticipos de clientes que congelen precios a la fecha de su recepción: deberán incluir el importe de las actualizaciones de cada una de las sumas recibidas calculadas mediante la aplicación del índice de precios al por mayor, nivel general, suministrado por el INSTITUTO NACIONAL DE ESTADISTICA Y CENSOS, teniendo en cuenta la variación operada en el mismo, entre el mes de ingreso de los mencionados conceptos y el mes de cierre del ejercicio.

- a) Los depósitos, créditos y deudas en moneda extranjera y las existencias de la misma: de acuerdo con el último valor de cotización -tipo comprador o vendedor según corresponda- del BANCO DE LA NACION ARGENTINA a la fecha de cierre del ejercicio, incluyendo el importe de los intereses que se hubieran devengado a dicha fecha.

- b) Los depósitos, créditos y deudas en moneda nacional: por su valor a la fecha de cierre de cada ejercicio, el que incluirá el importe de los intereses y de las actualizaciones legales, pactadas o fijadas judicialmente, que se hubieran devengado a dicha fecha.
- Art.279 (164) D.R.: A los efectos del art.107 (96), inciso b), de la ley, los créditos que resulten como consecuencia de la aplicación del artículo 76 (73) de la ley, deberán valuarse incluyendo, de corresponder, los intereses o actualizaciones presuntos en el mismo.

- c) Los Títulos públicos, bonos y demás valores —excluidas las acciones, valores representativos y certificados de depósito de acciones y demás valores, cuotas y participaciones sociales, cuotapartes de fondos comunes de inversión y certificados de participación de fideicomisos financieros y cualquier otro derecho sobre fideicomisos y contratos similares— que se coticen en bolsas o mercados: al último valor de cotización a la fecha de cierre del ejercicio. Las monedas digitales al valor de cotización a la fecha de cierre del ejercicio, conforme lo establezca la reglamentación.
- Los que no se coticen se valuarán por su costo incrementado, de corresponder, con el importe de los intereses, actualizaciones y diferencias de cambio que se hubieran devengado a la fecha de cierre del ejercicio. El mismo procedimiento de valuación se aplicará a los títulos valores emitidos en moneda extranjera.

BALANCE EJERCICIO INICIAL CONTRIBUYENTES NO PRACTIQUEN BALANCE

- Para confeccionar el balance impositivo del ejercicio inicial, así como también el que corresponderá efectuar el 31 de diciembre de cada año, por aquellos contribuyentes que no practiquen balance en forma comercial, se tendrán en cuenta las normas que al respecto establezca la DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA.

AJUSTE POR INFLACION

AJUSTE DINAMICO.

COMPONENTE DINÁMICO. DETERMINACIÓN

- El componente estático solo permite medir una parte del resultado por exposición a la inflación del capital al inicio.
- Por lo tanto, para su correcta cuantificación, es necesario considerar adicionalmente dos tipos de ajustes:
- - Los ajustes positivos.
- - Los ajustes negativos.
- Con los mismos, lo que busca la técnica de liquidación es corregir la cuantificación del resultado por exposición a la inflación determinado mediante el ajuste estático. Como bien hemos dicho, este último se basa en un supuesto, y es que los activos y pasivos computables iniciales estuvieron expuestos a la inflación durante todo el ejercicio, cuando en realidad ello no es así dado que, entre otras cuestiones:
- a) en el ejercicio, parte de dichos activos monetarios dejó de estar expuesto a la inflación; tal es el caso cuando los mismos se utilizaron para cancelar obligaciones;
- b) durante el ejercicio hubieron ingresos de activos monetarios que estuvieron expuestos a la inflación.

AJUSTE DINAMICO - POSITIVO

- d) Al ajuste que resulte por aplicación del inciso c) se le sumarán o restarán, según corresponda, los importes que se indican en los párrafos siguientes:
- I. Como ajuste positivo, el importe de las actualizaciones calculadas aplicando el índice de precios al por mayor, nivel general, suministrado por el INSTITUTO NACIONAL DE ESTADISTICA Y CENSOS, teniendo en cuenta la variación operada entre el mes del efectivo retiro, pago, adquisición, incorporación o desafectación, según corresponda, hasta el mes de cierre del ejercicio que se liquida, sobre los importes de:

AJUSTES DINAMICOS.

- 1. Los retiros de cualquier origen o naturaleza -incluidos los imputables a las cuentas particulares- efectuados durante el ejercicio por el titular, dueño o socios, o de los fondos o bienes dispuestos en favor de terceros, salvo que se trate de sumas que devenguen intereses o actualizaciones o de importes que tengan su origen en operaciones realizadas en iguales condiciones a las que pudieran pactarse entre partes independientes, de acuerdo con las prácticas normales del mercado.
- 2. Los dividendos distribuidos, excepto en acciones liberadas, durante el ejercicio.
- 3. Los correspondientes a efectivas reducciones de capital realizadas durante el ejercicio.
- 4. La porción de los honorarios pagados en el ejercicio que supere los límites establecidos en el artículo 91 (87).

DIVIDENDOS DISTRIBUIDOS

- 2. Los dividendos distribuidos, excepto en acciones liberadas, durante el ejercicio.
- Art.278 (163) D.R.: El cómputo de los dividendos a que se refiere el apartado I, punto 2) del inciso d) del artículo 106 (95) de la ley, se efectuará a partir del mes en que los mismos se pongan a disposición de los accionistas.

ADQUISICIONES O INCORPORACIONES

- 5. Las adquisiciones o incorporaciones efectuadas durante el ejercicio que se liquida, de los bienes comprendidos en los puntos l a l0 del inciso a) afectados o no a actividades que generen resultados de fuente argentina, en tanto permanezcan en el patrimonio al cierre del mismo. Igual tratamiento se dispensará cuando la sociedad adquiera sus propias acciones.

- 1. Ajuste positivo: la compra del bien de uso disminuye los activos monetarios expuestos a la inflación; por consiguiente, genera una ganancia.

- 6. Los fondos o bienes no comprendidos en los puntos 1 a 7, 9 y 10 del inciso a), cuando se conviertan en inversiones a que se refiere el punto 8 de dicho inciso, o se destinen a las mismas.

Justificación: como bien sabemos, los bienes no computables son no monetarios y, por lo tanto, por su propia naturaleza están autodefendidos frente a los procesos inflacionarios, ya que su valor intrínseco no se ve alterado. De esta manera, estén o no afectados a actividades que produzcan rentas de fuente argentina, generan este ajuste dinámico positivo cuando se adquieren o incorporan, dado que:

a) reducen el activo computable expuesto a la inflación (si se cancelan o se lo hace de manera parcial), o

b) generan un pasivo comercial generador de un ajuste positivo (si no se cancelan o se lo hace solo en parte).

Una condición necesaria es que permanezcan en el patrimonio al cierre del ejercicio, dado que si se adquieren y enajenan en el mismo ejercicio habría un doble ajuste que se compensa entre sí y, por ende, no es necesario generar un ajuste positivo. Tengamos en cuenta que su adquisición produciría un ajuste dinámico positivo, pero luego su venta generaría la actualización del costo computable desde el momento de la compra. De esta manera, los ajustes positivo y negativo terminarían compensándose entre sí.

CONDICION NECESARIA.

- Una condición necesaria es que permanezcan en el patrimonio al cierre, dado que si se adquieren y enajenan en el mismo ejercicio habría un DOBLE AJUSTE que se compensa entre sí y, por ende, no es necesario generar un ajuste positivo.
- COMENTARIO: RESTRICCIONES A LA ACTUALIZACION DEL COSTO COMPUTABLE POR ART.93 (89).

AJUSTE POR INFLACION NEGATIVO – DINAMICO.

- II. Como ajuste negativo, el importe de las actualizaciones calculadas por aplicación del índice de precios al por mayor, nivel general, suministrado por el INSTITUTO NACIONAL DE ESTADISTICA Y CENSOS, teniendo en cuenta la variación operada entre el mes de aporte, enajenación o afectación, según corresponda, y el mes de cierre del ejercicio que se liquida, sobre los importes de:

AJUSTE NEGATIVO - DINAMICO

- 1. Los aportes de cualquier origen o naturaleza -incluidos los imputables a las cuentas particulares- y de los aumentos de capital realizados durante el ejercicio que se liquida.
- Ej. Ajuste negativo: el aporte de capital genera que exista más activo monetario expuesto a la inflación, por lo cual tendremos una pérdida
- 2. Las inversiones en el exterior, mencionadas en el punto 8 del inciso a), cuando se realice su afectación a actividades que generen resultados de fuente argentina, salvo que se trate de bienes de la naturaleza de los comprendidos en los puntos 1 a 7, 9 y 10 del inciso a).
- 3. El costo impositivo computable en los casos de enajenación de los bienes mencionados en el punto 9 del inciso a) BIENES NO AMORTIZABLES, o cuando se entreguen por alguno de los conceptos a que se refieren los puntos 1 a 5 del párrafo anterior.

AJUSTE POR INFLACION

- e) El monto determinado de conformidad con el inciso anterior será el ajuste por inflación correspondiente al ejercicio e incidirá como ajuste positivo, aumentando la ganancia o disminuyendo la pérdida,
- o negativo, disminuyendo la ganancia o aumentando la pérdida, en el resultado del ejercicio de que se trate.

HOLDING
EMPRESAS CON INMUEBLES
POSICION EN FORMA DE F.C.I.

- Este razonamiento hace que por ejemplo, empresas Holdings, que poseen su activo conformado por acciones, y quizá tengan alguna deuda, tendrán que pagar más impuesto a las ganancias. Lo mismo ocurre con las sociedades que posean inmuebles, y los contribuyentes que tengan una gran posición de inversiones en Fondos Comunes de Inversión, los que también deben restarse del activo, haciendo que el capital expuesto -según sus pasivos- puedan dar un mayor impuesto a las ganancias a ingresar que sin la aplicación del mecanismo de Ajuste por Inflación.

ACTIVO O PASIVO IMPUESTO DIFERIDO

ACTIVO O PASIVO POR IMPUESTO DIFERIDO.

- AJUSTE ESTÁTICO En primer lugar, es preciso señalar que el impuesto diferido es una técnica de naturaleza contable mediante la cual se cuantifica el impuesto a las ganancias, considerando ciertas diferencias entre la normativa contable y la impositiva. Al respecto, . "para corregir los defectos en la contabilización tradicional surge el método del impuesto diferido, por el que se asocian adecuadamente en el tiempo el ingreso con el gasto relacionado (el ingreso es la utilidad contable y el gasto es el tributo al que está obligado el ente), determinando el cargo contable por impuesto a las ganancias sobre la base del devengado" (5)
- Pero más allá de las cuestiones particulares, lo importante es que el impuesto diferido puede crear un activo (partida que representará aquellas situaciones que provocarán que el contribuyente a futuro pague menos impuesto a las ganancias) o un pasivo (partida que representa mayor impuesto a las ganancias a pagar a futuro, es decir, la inversa de la anterior).
- Impuesto diferido: ¿constituyen un activo o pasivo computable?
- En nuestra visión, el activo o pasivo por impuesto diferido de ninguna manera representa un verdadero activo o pasivo, sino que solamente es un saldo patrimonial producto de una técnica contable de reconocimiento de resultados. Al ser ello así, no podemos perder de vista que, en el marco del ajuste por inflación impositivo estático, tendríamos lo siguiente:
- Activo por impuesto diferido
- 1. : al no ser un verdadero activo, dado que no representa ningún derecho contra un tercero jurídicamente exigible, no debería formar parte del activo computable, ni muchos menos generar ajuste por inflación negativo.
- . Pasivo por impuesto diferido
- 2. : no es un verdadero pasivo, es decir, no constituye de ningún modo una obligación jurídica del ente de dar, de hacer o de no hacer. Por lo tanto, tampoco podría generar un ajuste por inflación positivo.
- En este último caso, tal vez pensemos si corresponde incluirla al pasivo por impuesto diferido en el rubro "Ganancias a percibir en ejercicios futuros". Ello no resultaría lógico, porque esta partida ni siquiera representa una ganancia que se percibirá en el ejercicio futuro. En todo caso, representaría ganancias a declarar en el impuesto en ejercicios futuros.

AJUSTE POR INFLACION

- AJUSTE ESTATICO.
- MAS O MENOS AJUSTES DINAMICOS.
- AJUSTE DINAMICO POSITIVO.
- AJUSTE DINAMICO NEGATIVO

LEY 27468
ART.193 (118.2)

- Artículo…: El ajuste por inflación positivo o negativo, según sea el caso, a que se refiere el título VI de esta ley, correspondiente al primer, segundo y tercer ejercicio iniciados a partir del 1° de enero de 2018 que se deba calcular en virtud de verificarse los supuestos previstos en los dos (2) últimos párrafos del artículo 106 (95), deberá imputarse un tercio (1/3) en ese período fiscal y los dos tercios (2/3) restantes, en partes iguales, en los dos (2) períodos fiscales inmediatos siguientes.

- LEY 27541
- Lo indicado en el párrafo anterior no obsta al cómputo de los tercios remanentes correspondientes a períodos anteriores, conforme a lo dispuesto en el artículo 194 de la ley de Impuesto a las Ganancias, texto según decreto 824 del 5 de diciembre de 2019.

- ARTÍCULO 194.- El ajuste por inflación positivo o negativo, según sea el caso, a que se refiere el Título VI de esta ley, correspondiente al primer y segundo ejercicio iniciado a partir del 1° de enero de 2019, que se deba calcular en virtud de verificarse los supuestos previstos en los dos (2) últimos párrafos del artículo 106, deberá imputarse un sexto (1/6) en ese período fiscal y los cinco sextos (5/6) restantes, en partes iguales, en los cinco (5) períodos fiscales inmediatos siguientes.

- SEGUNDO PARRAFO FILMINA ANTERIOR.

(Artículo sustituido por art. 27 de la Ley N° 27.541 B.O. 23/12/2019. Vigencia: a partir del día de su publicación en el Boletín Oficial de la República Argentina)

AJUSTES DEL EJERCICIO.

- ARTICULO 108 (97) - Los responsables que, conforme lo previsto en el presente Título, deban practicar el ajuste por inflación quedarán, asimismo, sujetos a las siguientes disposiciones:
- a) No les serán de aplicación las exenciones establecidas en los incisos h), k) y v), del artículo 20.
- b) Deberán imputar como ganancias o pérdidas, según corresponda, del ejercicio que se liquida, el importe de las actualizaciones legales, pactadas o fijadas judicialmente, de créditos, deudas y Títulos valores —excluidas las acciones, valores representativos y certificados de depósito de acciones y demás valores, cuotas y participaciones sociales, cuotapartes de fondos comunes de inversión y certificados de participación de fideicomisos financieros y cualquier otro derecho sobre fideicomisos y contratos similares—, en la parte que corresponda al período que resulte comprendido entre las fechas de inicio o las de origen o incorporación de los créditos, deudas o Títulos valores, si fueran posteriores, y la fecha de cierre del respectivo ejercicio fiscal. Tratándose de Títulos valores cotizables, se considerará su respectiva cotización. Asimismo deberán imputar el importe de las actualizaciones de las deudas a que se refiere el inciso e) del artículo anterior, en la parte que corresponda al mencionado período;
- c) Deberán imputar como ganancia o, en su caso, pérdida, la diferencia de valor que resulte de comparar la cotización de la moneda extranjera al cierre del ejercicio con la correspondiente al cierre del ejercicio anterior o a la fecha de adquisición, si fuera posterior, relativas a los depósitos, existencias, créditos y deudas en moneda extranjera.

- d) Cuando se enajenen bienes por los cuales se hubieran recibido señas o anticipos, en las condiciones previstas en el inciso e) del artículo anterior, a los fines de la determinación del resultado de la operación, se adicionará al precio de enajenación convenido el importe de las actualizaciones a que se refiere el mencionado inciso, calculadas hasta el mes de cierre del ejercicio inmediato anterior al que corresponda la fecha de enajenación.
- e) En los casos en que, de acuerdo a las normas de esta ley o de su decreto reglamentario, se ejerciera la opción de imputar el resultado de las operaciones de ventas a plazos a los ejercicios fiscales en que se hagan exigibles las respectivas cuotas, y hubiera correspondido computar actualizaciones devengadas en el ejercicio respecto de los saldos de cuotas no vencidas al cierre, podrá optarse por diferir la parte de la actualización que corresponda al saldo de utilidades diferidas al cierre del ejercicio.
- f) En las explotaciones forestales no comprendidas en el régimen de la Ley N° 21.695, para la determinación del impuesto que pudiera corresponder por la enajenación del producto de sus plantaciones, el costo computable podrá actualizarse mediante la aplicación del índice previsto en el artículo 89, referido a la fecha de la respectiva inversión, de acuerdo con lo que indique la tabla elaborada por la DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA para el mes al que corresponda la fecha de la enajenación.
- Si se tratare de plantaciones comprendidas en el régimen del Decreto Nº 465 de fecha 8 de febrero de 1974, los contribuyentes podrán optar por aplicar las disposiciones del párrafo precedente, en cuyo caso no podrán computar como costo el importe que resulte de los avalúos a que se refiere el artículo 4º de dicho decreto.

INTERPRETACION DEL ART.108 (97)

- ARTICULO 108 (97) - Los responsables que, conforme lo previsto en el presente Título, deban practicar el ajuste por inflación quedarán, asimismo, sujetos a las siguientes disposiciones:

- Cuando deban practicar el ajuste por inflación.

- Los que no pueden practicar el ajuste deben respetar este artículo?

- La diferencia con lo anterior era que se congelaban los índices.
- PERO DEBIAN PRACTICAR EL AJUSTE.

ART.108 (97)

- a) No les serán de aplicación las exenciones establecidas en los incisos h), k) y v), del artículo 20.
- Recordemos derogación inc.k)
- DECRETO 824:
- A)No les serán de aplicación las exenciones establecidas en los incisos h) y t) (v) del artt.26

EXENCIONES

- ARTICULO 20 - Están exentos del gravamen:
- h) Los intereses originados por los siguientes depósitos efectuados en instituciones sujetas al régimen legal de entidades financieras:
- 1) Caja de ahorro.
- 2) Cuentas especiales de ahorro.
- 3) A plazo fijo.
- 4) Los depósitos de terceros u otras formas de captación de fondos del público conforme lo determine el BANCO CENTRAL DE LA REPUBLICA ARGENTINA en virtud de lo que establece la legislación respectiva.
- Exclúyense del párrafo anterior los intereses provenientes de depósitos con cláusula de ajuste.
- Lo dispuesto precedentemente no obsta la plena vigencia de las leyes especiales que establecen exenciones de igual o mayor alcance.

- ARTICULO 20 - Están exentos del gravamen:
- h) los intereses originados por depósitos en caja de ahorro y cuentas especiales de ahorro, efectuados en instituciones sujetas al régimen legal de entidades financieras normado por la ley 21.526 y sus modificaciones.

- DECRETO 824:
- PASO ART.20 A ART.26.
- LEY 27541.:
- MODIFICACION LEY

ART.20: EXENCIONES

- k) Las ganancias derivadas de títulos, acciones, cédulas, letras, obligaciones y demás valores emitidos o que se emitan en el futuro por entidades oficiales cuando exista una ley general o especial que así lo disponga o cuando lo resuelva el PODER EJECUTIVO.

- k) Derogado por Art. 80 de la Ley N° 27.430)

- CUIDADO: CON LA REIMPLANTACION DE LA LEY 23576.

ACTUALIZACIONES Y DIFERENCIAS DE CAMBIO.

- ART.20 INC. v)
- ART. 26 INC. U) Los montos provenientes de actualizaciones de créditos de cualquier origen o naturaleza. En el caso de actualizaciones correspondientes a créditos configurados por ganancias que deban ser imputadas por el sistema de lo percibido, sólo procederá la exención por las actualizaciones posteriores a la fecha en que corresponda su imputación. A los fines precedentes, las diferencias de cambio se considerarán incluidas en este inciso.
- Las actualizaciones a que se refiere este inciso - con exclusión de las diferencias de cambio y las actualizaciones fijadas por ley o judicialmente - deberán provenir de un acuerdo expreso entre las partes.
- Las disposiciones de este inciso no serán de aplicación por los pagos que se efectúen en el supuesto previsto en el cuarto párrafo del artículo 14, ni alcanzarán a las actualizaciones cuya exención de este impuesto se hubiera dispuesto por leyes especiales o que constituyen ganancias de fuente extranjera.

SE APLICA EL 108 (97) ?

- Finalmente, debemos indicar que reconocida doctrina(4) ha sostenido que las actualizaciones de créditos y deudas, y las diferencias de cambio frente al ajuste por las normas del artículo 108 (97) de la ley de ganancias, no están vigentes, en tanto y en cuanto no deba practicarse el mencionado ajuste por inflación impositivo. Ello, por cuanto considera que si el ajuste por inflación no debe practicarse por no darse los supuestos legales, tampoco la valuación especial, ya que "…el artículo 107 (96) de la ley de impuesto a las ganancias establece las normas de valuación de los activos y pasivos a computar a efectos del ajuste 'del artículo anterior'. Como el ajuste no es aplicable por el momento, cabe colegir que tampoco lo serían las normas del artículo 107 (96)".

- Y algo similar ocurre con el artículo 108 (97): "las normas del artículo 108 (97) son aplicables, conforme a su primer párrafo, a los responsables que deban practicar el ajuste por inflación. En las actuales circunstancias los responsables no deben aplicar el ajuste. Es más, están vedados de hacerlo. De ello se colige que las normas del artículo 108 (97) no están vigentes en tanto no deba practicarse el ajuste por inflación. Y ello es razonable, pues las actualizaciones y las diferencias de cambio no implican aumento o disminución del patrimonio en la medida en que responden al envilecimiento de la moneda local".

EXPLOTACIONES FORESTALES.

ART.108 (97)

- f) En las explotaciones forestales no comprendidas en el régimen de la Ley N° 21.695, para la determinación del impuesto que pudiera corresponder por la enajenación del producto de sus plantaciones, el costo computable podrá actualizarse mediante la aplicación del índice previsto en el artículo 93 (89), referido a la fecha de la respectiva inversión, de acuerdo con lo que indique la tabla elaborada por la DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA para el mes al que corresponda la fecha de la enajenación.
- Si se tratare de plantaciones comprendidas en el régimen del Decreto Nº 465 de fecha 8 de febrero de 1974, los contribuyentes podrán optar por aplicar las disposiciones del párrafo precedente, en cuyo caso no podrán computar como costo el importe que resulte de los avalúos a que se refiere el artículo 4º de dicho decreto.

FORESTACION
LEY N° 21.695

- **ARTICULO 15.** — A los efectos de la determinación del impuesto a las ganancias que pudiera corresponder en virtud de la enajenación del producto de las plantaciones, el costo computable será actualizado mediante la aplicación del índice de precios mayoristas, nivel general, teniendo en cuenta la variación operada en el mismo desde el trimestre calendario a que corresponda la fecha de la respectiva inversión, hasta el trimestre calendario anterior a aquel al que corresponda la fecha de cierre del ejercicio que se liquida. Dicho costo no será disminuido por el crédito fiscal otorgado.

EXPLOTACIONES FORESTALES

- **Art. 276 (161) D.R. -** Lo dispuesto en el segundo párrafo del inciso a) del artículo 106 (95) de la ley, no será de aplicación para las explotaciones forestales comprendidas en el régimen de la Ley Nº 21.695 y para las de igual naturaleza que optaren por el procedimiento de actualización del costo a la fecha de venta establecido por el inciso f) del artículo 108 (97) de la ley.
- Las explotaciones forestales que no optaren por el procedimiento del inciso f) del artículo 108 (97) de la ley, deberán actualizar el costo de los productos a la fecha de cierre del ejercicio anterior al de su venta.

ART.109 (98)

LEY ANTERIOR

- ARTICULO 109 (98) - Las exenciones totales o parciales establecidas o que se establezcan en el futuro por leyes especiales respecto de títulos, letras, bonos y demás títulos valores emitidos por el Estado Nacional, las provincias o municipalidades, no tendrán efecto en este impuesto para los contribuyentes a que se refieren los incisos a), b) y c) del artículo 53 (49).

Artículo 98 Texto vigente según LEY Nº 27430/2017:

- ARTÍCULO 109 (98).- Las exenciones totales o parciales establecidas o que se establezcan en el futuro por leyes especiales respecto de Títulos, letras, bonos, obligaciones y demás valores emitidos por el Estado nacional, provincial, municipal o la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, no tendrán efecto en este impuesto para las personas humanas y sucesiones indivisas residentes en el país ni para los contribuyentes a que se refiere el artículo 53 (49) de esta ley.

- ANALIZAR MODIFICACIONES LEY 27541
- Artículo 33.- Sustituyese el inciso h) del artículo 26 de la Ley de Impuesto a las Ganancias (t.o. en 2019), por el siguiente:

  h) Los intereses originados por los siguientes depósitos efectuados en instituciones sujetas al régimen legal de entidades financieras normado por la ley 21.526 y sus modificaciones: en caja de ahorro, cuentas especiales de ahorro, a plazo fijo en moneda nacional y los depósitos de terceros u otras formas de captación de fondos del público, conforme lo determine el Banco Central de la República Argentina en virtud de lo que establece la legislación respectiva. A efectos de la presente exención, se restablece la vigencia de las normas derogadas por los incisos b), c) y d) del artículo 81 de la ley 27.430, sin que resulte de aplicación lo dispuesto en el artículo 109 de la ley del impuesto para las personas humanas y sucesiones indivisas residentes en el país.

  Quedan excluidos de esta exención los intereses provenientes de depósitos con cláusula de ajuste.