



CICLO DE ACTUALIDAD TRIBUTARIA

Directores: Dres. Horacio Ziccardi y Hugo Kaplan

Coordinadora: Dra. Carolina Calello

Reunión del 16 de octubre de 2025

DR. CESAR M. CAVALLI
CONTADOR PUBLICO (UBA)

IMPUESTO A LAS GANANANCIAS: VIGENCIA DEL TÍTULO VI EN PERSPECTIVA

1. LIG art. 106 penúltimo párrafo:
“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, acumulado en los treinta y seis (36) meses anteriores al cierre del ejercicio que se liquida, superior al cien por ciento (100%).”
2. Asumimos que se incluye en el cálculo el mes de cierre del ejercicio para cuya aplicación se efectúa la verificación
3. La variación acumulada del IPC de los últimos tres años hasta septiembre 2025 fue del 870%
4. Si la inflación fuera del 0% desde 10/25, en febrero 27 la acumulada de los últimos tres años será $< 100\%$
5. Para lograr que en tres años la inflación acumulada no alcance el 100% la inflación mensual deberá ser menor al 1,9440644%
6. Hay Título VI para rato ...

IVA: ATRIBUCION Y PRORRATEO DE CREDITOS FISCALES

1. Génesis del tema. Acciones de fiscalización

1. Normas legales aplicables:

Artículo 12:

(...)

Solo darán lugar a cómputo del crédito fiscal las compras o importaciones definitivas, las locaciones y las prestaciones de servicios en la medida en que se vinculen con las operaciones gravadas, cualquiera fuese la etapa de su aplicación.

(...)

Artículo 13:

Cuando las compras, importaciones definitivas, locaciones y prestaciones de servicios que den lugar al crédito fiscal se destinen indistintamente a operaciones gravadas y a operaciones exentas o no gravadas y su apropiación a unas u otras no fuera posible, el cómputo respectivo solo procederá respecto de la proporción correspondiente a las primeras, la que deberá ser estimada por el responsable aplicando las normas del artículo anterior.

Las estimaciones efectuadas durante el ejercicio comercial o año calendario -según se trate de responsables que lleven anotaciones y practiquen balances comerciales o no cumplan con esos requisitos, respectivamente- deberán ajustarse al determinar el impuesto correspondiente al último mes del ejercicio comercial o año calendario considerado, teniendo en cuenta a tal efecto los montos de las operaciones gravadas y exentas y no gravadas realizadas durante su transcurso.

IVA: ATRIBUCION Y PRORRATEO DE CREDITOS FISCALES

2. Normas legales aplicables (cont.):

La diferencia que surja del ajuste dispuesto en este artículo, al igual que el monto de las operaciones de cada uno de los meses del ejercicio comercial o, en su caso, año calendario considerado, se actualizarán mediante la aplicación del índice mencionado en el artículo 47 referido, respectivamente, al mes en que se efectuó la estimación y a cada uno de ellos, de acuerdo con lo que indique la tabla elaborada por la Dirección General Impositiva para el mes al que corresponde imputar la diferencia determinada.

En los casos en que las compras, importaciones definitivas, locaciones y prestaciones que otorgan derecho a crédito fiscal, sean destinadas parcialmente por responsables personas físicas a usos particulares y siempre que ello no implique el retiro a que se refiere el inciso b) del artículo 2, tales responsables deberán estimar la proporción del crédito que no resulta computable en función de dichos usos, ajustando esa estimación en la oportunidad indicada en el segundo párrafo, tomando en cuenta la afectación real operada hasta ese momento.

Si la restante proporción del crédito fiscal se hubiera computado totalmente en razón de vincularse a operaciones gravadas, las diferencias que surjan del ajuste indicado serán objeto del tratamiento dispuesto en el tercer párrafo. En cambio, si solo se hubiera computado parte de esa proporción por vincularse a operaciones gravadas y operaciones exentas o no gravadas, los resultados de ese ajuste deberán tomarse en cuenta al realizar el que debe practicarse de acuerdo con lo establecido en el segundo párrafo.

IVA: ATRIBUCION Y PRORRATEO DE CREDITOS FISCALES

2. Normas legales aplicables (cont.) - DR:

Artículo 53:

El prorrateo a que hace mención el artículo 13 de la ley, deberá efectuarse sobre la base del monto neto de las respectivas operaciones del ejercicio comercial o año calendario correspondiente, según se trate de responsables que lleven anotaciones y practiquen balances comerciales o no cumplan con esos requisitos, respectivamente.

Actividades especiales. Montos de operaciones no coincidentes con la base imponible. Cálculo del prorrateo - Artículo 54:

Cuando en función de las características de la actividad, el monto de las operaciones, gravadas, exentas y no gravadas, que deben considerarse de acuerdo a lo dispuesto en el artículo anterior, no sea coincidente con el importe que resulte de aplicar a cada una de las mismas las disposiciones de la ley del tributo y este reglamento para la determinación de la base imponible, este último es el que deberá considerarse a los efectos del prorrateo establecido en el artículo 13 de la citada norma legal.

Inaplicabilidad del prorrateo

Artículo 55:

No será de aplicación el artículo 13 de la ley, en los casos en que exista incorporación física de bienes o directa de servicios, ni cuando pueda conocerse la proporción en que deba realizarse la respectiva apropiación. Si este conocimiento se adquiriera en un ejercicio fiscal posterior al de la compra, importación, locación o prestación de servicios, en el mismo deberá practicarse el ajuste pertinente, conforme al procedimiento previsto en el tercer párrafo del citado artículo 13.

IVA: ATRIBUCION Y PRORRATEO DE CREDITOS FISCALES

2. Normas legales aplicables (cont.) - DR:

DÉBITO FISCAL Devoluciones, rescisiones. Descuentos

Art. 50:

Lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 11 de la ley procederá en los casos de devoluciones, rescisiones, descuentos, bonificaciones o quitas logradas respecto de operaciones que hubieran dado lugar al cómputo del crédito fiscal previsto en el artículo 12 y siguientes de la ley y en la proporción en que oportunamente este último hubiere sido efectuado.

3. Reglas generales aplicables:

- i. Regla principal: atribución directa
- ii. Solo de no resultar posible tal atribución cabrá remitirse a la regla del “prorratio”
- iii. Existe atribución directa no solamente cuando se verifica la apropiación física del insumo al producto o servicio prestado, sino también cuando se conozca “la proporción” de dicha afectación
- iv. Auxilio de los criterios de la contabilidad de costos
- v. Es admisible tanto el empleo de información propia del contribuyente (por ej. volumen de mercadería embalada, respecto de los insumos de embalaje) como el auxilio de información brindada por los proveedores (por ej. servicios de consultoría y técnicos en general valorados por horas insumidas)
- vi. El reglamento dispone su utilización incluso cuando el conocimiento de la proporción cierta se produzca en un ejercicio posterior al del cómputo del crédito fiscal respectivo.

IVA: ATRIBUCION Y PRORRATEO DE CREDITOS FISCALES

3. Reglas generales aplicables (cont.):

vii. Todo procedimiento que se encuadre en la filosofía general de la ley y su reglamentación y permita arribar a una atribución más adecuada y precisa de los créditos fiscales, tiene plena cabida y es preferible a otros procedimientos más rústicos.

viii. Debe descartarse de plano la realización de un único prorrateo (o prorrateo general, que abarque la totalidad de las operaciones como ingresos y la totalidad de los créditos fiscales) y, por el contrario, debe acogerse el empleo de múltiples prorrateos que contemplen la diversa vinculación de los insumos con las diferentes operaciones generadoras de ingresos, evitando vincular insumos con operaciones a cuya consecución no contribuyen en forma alguna.

ix. “Método de atribución más preciso”.

4. Criterios establecidos por la Autoridad Fiscal

- i. Dictamen DAT 47/2006
 - a. Totalidad de ingresos. Regla del “costo (o esfuerzo) marginal”
 - b. Preeminencia de la afectación específica
 - c. Empleo de la mejor apropiación. Reducción al mínimo de prorrateos
 - d. Empleo de distintas pautas que indican la proporción de la afectación
 - e. Monto de operaciones financieras – Base imponible

IVA: ATRIBUCION Y PRORRATEO DE CREDITOS FISCALES

5. Controversias que se plantean con las posturas del Fisco:

- i. Prorratesos “a mansalva” → violación de la regla de la mejor atribución o método de atribución más preciso
- ii. Monto de operaciones para prorratio en los casos de rescates de FCI:
 - a. Postura de las Inspecciones: monto bruto de rescates (aplicación literal del dictamen)
 - b. Tratamiento de los rendimientos financieros de los FCI frente al IVA
 - 1. Art. 25 Ley N° 24.083: exime prestaciones financieras involucradas en la emisión, suscripción, colocación, transferencia y renta
 - 2. Irrelevancia de la falta de mención de los “rescates” (el rendimiento es consecuencia de la suscripción o el rescate se asimila a transferencia)
 - c. Regla del art. 54 DR (montos de operaciones no coincidentes con la BI)
 - d. Falta de realidad económica al incluir el capital en el monto de la operación a los fines del prorratio en el IVA
- iii. Mecanismo de atribución más adecuado:
 - a. Apropiación específica
 - b. Apropiación no exclusiva con información directa de la medida de la atribución
 - c. Atribución específica no viable:
 - 1. Agrupación por vinculación con diferentes tipos de actividades (afinidad)
 - 2. Prorratio en función de los montos de operaciones (rendimientos) por agrupación

IVA: ATRIBUCION Y PRORRATEO DE CREDITOS FISCALES

6. Ausencia de contabilidad de costos:

- i. Principio “el costo del costeo no debe ser mayor que el costo de lo que se costea”
- ii. Opción del Fisco:
 - a. Atribución directa si estuviera disponible
 - b. Prorrateo en caso contrario → inversión de la carga de la prueba para el contribuyente
 - c. Causa “Arcángel Maggio SA”, TFN Sala A 14/8/2025

**Preguntas y
¿respuestas ...?**

**¡Muchas
gracias!**