

# **ASOCIACIÓN ARGENTINA DE ESTUDIOS FISCALES**

- **CICLO INTRODUCTORIO A LA  
ESPECIALIDAD TRIBUTARIA**
    - **11/10/2023**
  - **Ajuste por inflación a fines fiscales**
  - **Reorganizaciones empresarias**
- 
- **Fernando M. Vaquero y Angel F. Pereira**

# Reorganización empresarial (libre de Impuestos)

- Fusión
- Escisión
- Venta dentro del mismo conjunto económico

# Reorganización empresarial

## Implicancias fiscales:

- Impuesto a las Ganancias
  - No gravada / traslación derechos y obligaciones
- Impuesto al Valor Agregado
  - No gravada / traslación de saldo a favor
- Impuestos Provinciales y Municipales

## Requisitos

- Continuidad de actividades
- Mantenimiento participación en el capital
- Empresas en marcha
- Actividades iguales o vinculadas
- Publicaciones e inscripción
- Comunicación a la AFIP

## Mantenimiento del Capital

- Importe de participación a la fecha reorganización
- Dos años desde la fecha de reorganización
- Sociedades abiertas

## Derechos a trasladar (Art. 81):

- Quebrantos impositivos
- Franquicias impositivas
- Requisitos de capital previo (2 años)
- Otros derechos y obligaciones.

# Otros

## Derechos y obligaciones a trasladar:

Valuación impositiva de bienes de uso, de cambio,...

Sistema de amortización (bienes de uso e inmateriales)\*

Método de imputación de ingresos y gastos \*

Criterio de imputación de provisiones autorizadas \*

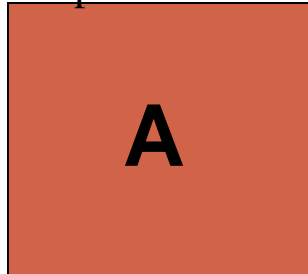
**Otros derechos y obligaciones.**

\* Unificar criterio, deben optar

# Fusión

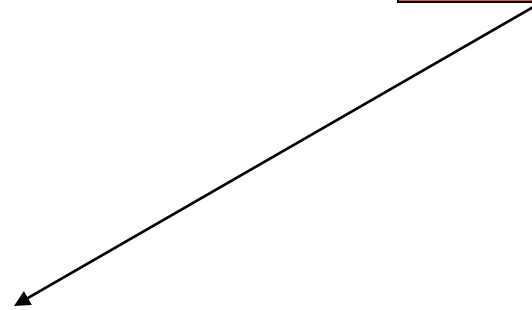
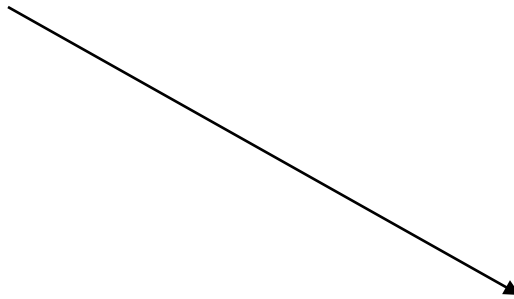
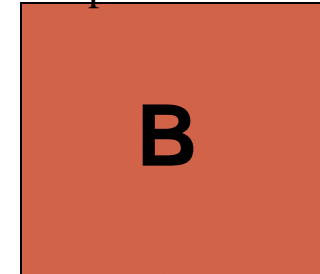
(50%)    (50%)  
•1    •2

Capital: 2000



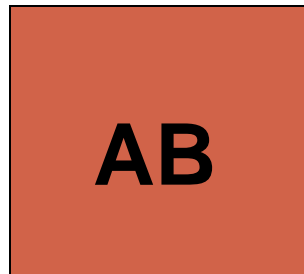
(70%)    (30%)  
•3    •4

Capital: 2000



(1000) •1

(1000) •2



Capital: 3400

•3 (1400%)

•4 (No participa en la continuadora)

Mayor al 80% de 4000 = 3200

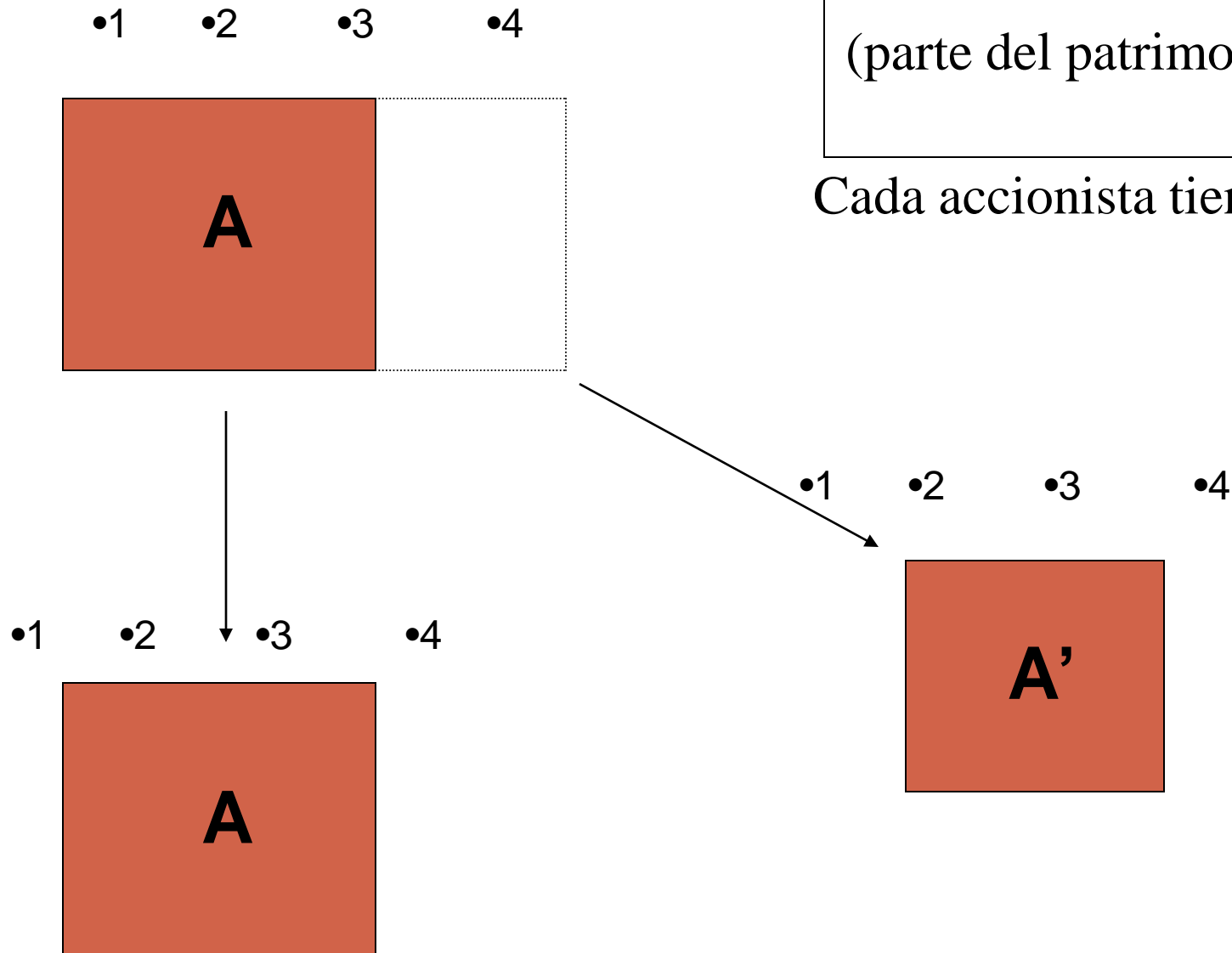
80% del capital de los accionistas de las antecesoras en la continuadora



# Escisión

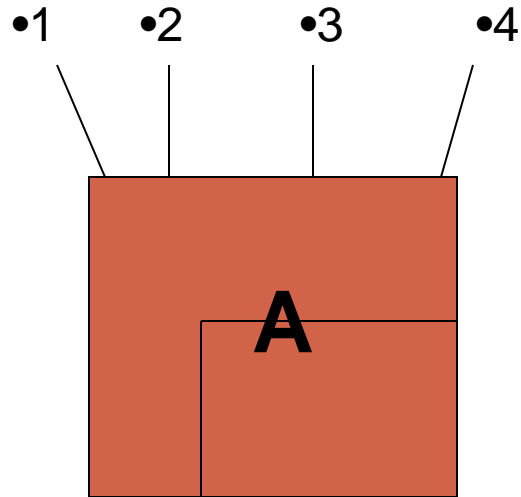
(parte del patrimonio = A')

Cada accionista tiene el 25%

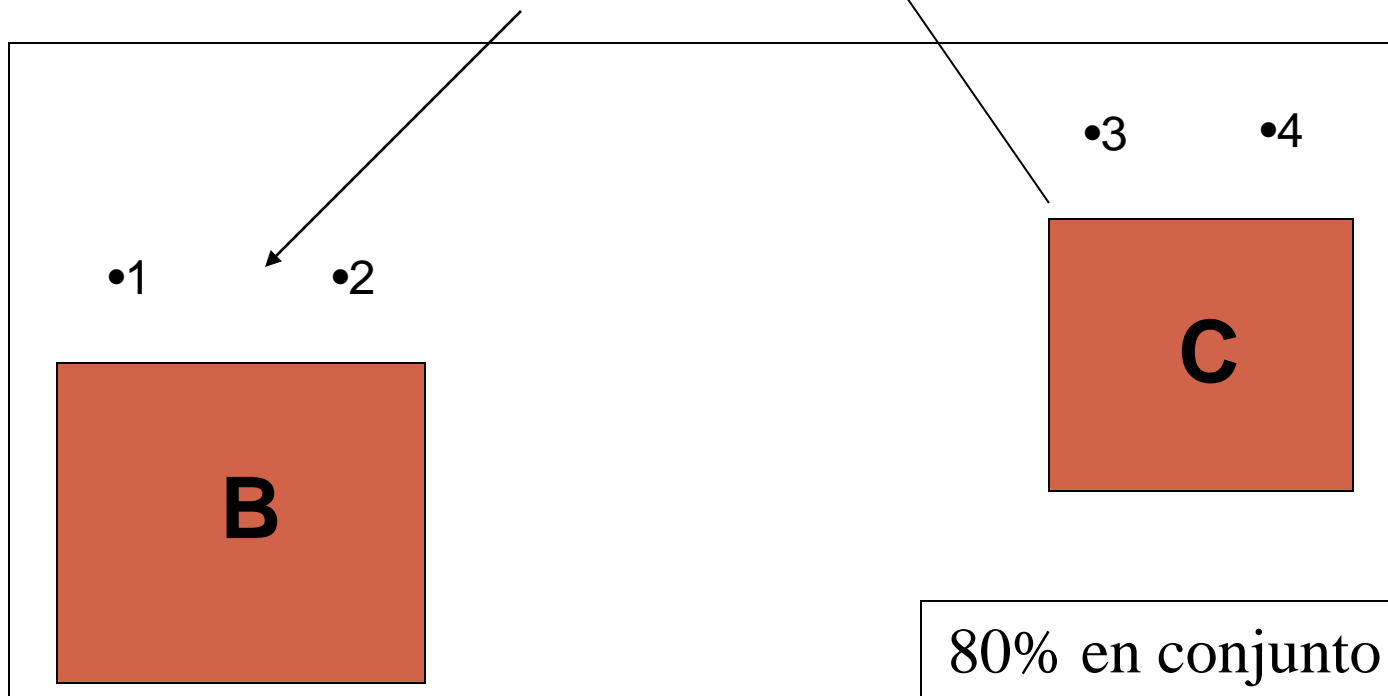


# Escisión

(en dos nuevas entidades)

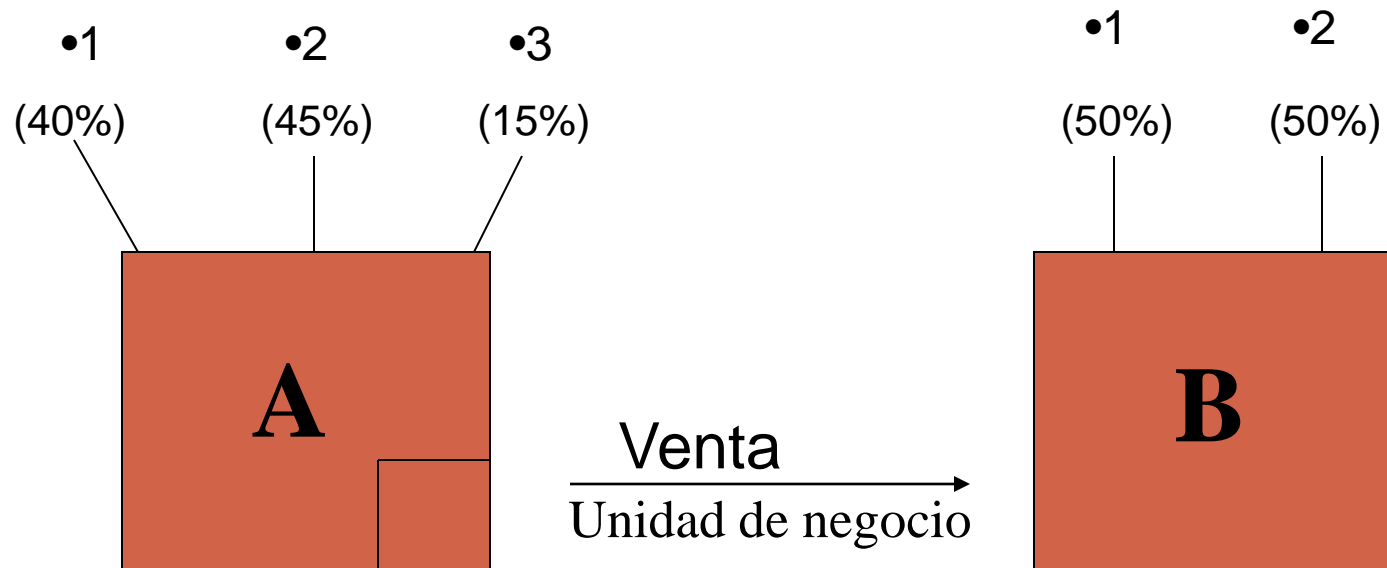


Cada accionista tiene el 25% del capital



80% en conjunto

## Ventas (Conjunto económico)



**Conjunto económico de 1 y 2**

**A= 85%**

**B= 100%**

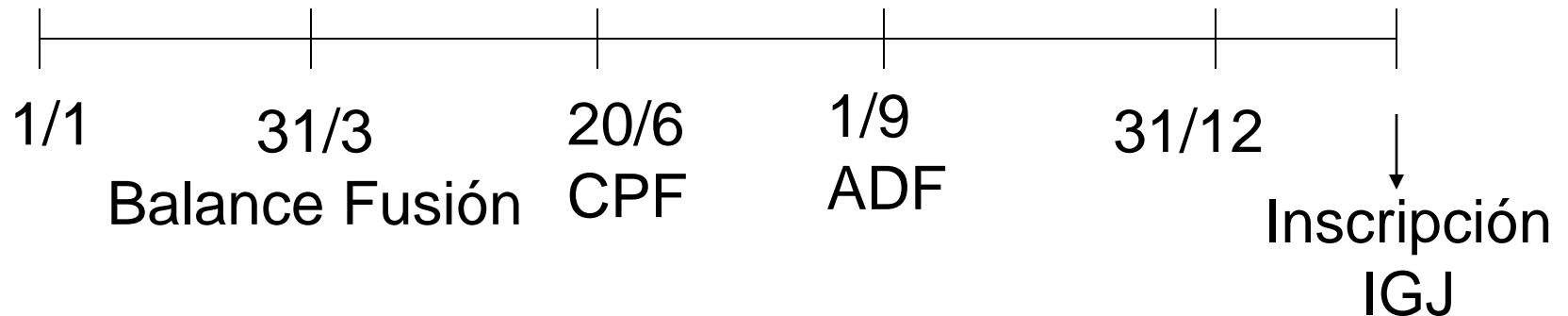
Fecha de reorganización:  
definición

A absorbe a B

A/B cierran balance al 31/12

B tiene quebrantos fiscales

Inicio de operaciones de antecesora. Hechos relevantes



• **Fusión** — mantenimiento de participación. Dict. 48/00 – Participación directa. Dict. 51/2005 Participación directa. Dict. 31/96. Participación indirecta Dict. 85/01 – Transferencia de acciones: Dict. 31/1996 y 4/1997; Propósito empresario. Dict. 15/2001. Antecesoras/continuadoras, traslación de quebrantos Dict. 14/01, 101/2002, 25/2007 (titularidad indirecta), Galeno Argentina S.A., CNACF 17/11/2010. R.G.N° 2513. Relación de canje Dict. 34/09 y 33/10. Conjunto económico: Rosembuch TFN/99 (Dict. 26/2004), Inter Engines South America SA, CSJN 18/06/2013, Massalin Particulares SA CNACF sala III 14/5/2013, Frigorifico Paladini SA, CSJN 02/03/2011, Galeno Argentina SA. CSJN 28/08/2012, Loma Negra CIASA CSJN 2017, Basf Argentina SA CNCAF 16/5/18, Swiss Medical SA CNCAF 27.12.2018, Comunicacion RG.2513: Pelama Chubut SA CNCAF V 24/7/20 y Isolux Ingenieria SA CNCAF II 23/3/2021. **Transformación.** Dict. 48/78 y

20/88 . **Escisión.** Escisión-Fusión (Dict. 20/2008); Antecesoras: Dict. 39/02. Actividades: Dict. 12/2006. Causa Dornigac TFN 1996. Retiro de socio. Continuidad., Fecha reorganizacion: Sugna SA CNCAF 14/07/15

• **Venta conjunto económico.** Venta fondo de comercio. Ley 11867. Dict. 45/79., Dict. 23/88 y Dict. 23/2005. División de bienes .Causa La Nación SA TFN/86; continuidad actividades: Juncadella SA CNCAF 9/10/14; Publicidad: BBVA Bco Frances CNCAF 08/05/15, Comunicación: C.Cerro Negro CNCAF I 15/09/2016, Objeto: Turismo Doss SA CSJN. 11/3/21

# Ajuste por Inflación

## *Conceptos claves:*

- Inflación
- Moneda Homogénea vs Heterogénea
- Convertibilidad
- Crisis económica 2001/2002
- Evolución normativa

# AJUSTE POR INFLACIÓN

- Ajuste Integral (Título VI – El Título VI (arts. 94 a 98, actuales 105 a 109).
- Amortizaciones y costos computables: Los artículos 58 (actual art. 62), 59 (actual art. 63), 60 (actual art. 64), 61 (actual art. 65), 62 (actual art. 66), 67 (actual art. 71); 83 (actual art. 87) y 84 (actual art. 88) y 87 (actual art. 91), preveían la actualización de costos computables y amortizaciones de bienes de uso, remitiendo en forma expresa al índice establecido en el artículo 89 (actual art. 93) de la misma norma.
- Actualización de quebrantos (arts. 19, actual artículo 25).



# AJUSTE POR INFLACIÓN PRE-REFORMA

Ajuste por inflación impositivo no fue derogado, pero permaneció “desactivado”.

Ley 24.073 Decreto 316/95

Aplicable para sujetos empresas.

Decreto 1269/02 - Nota Externa N° 10/02 - Decreto 664/03

Reclamos judiciales

# AJUSTE POR INFLACIÓN PRE-REFORMA (Ley 27.430)

- Santiago Duggan Trocello, CSJN, 30/06/2005  
(amparo)
- Candy S.A., CSJN, 03/07/2009

Se configura un supuesto de confiscatoriedad dado que el tributo que resultaba de la aplicación de las normas del Impuesto a las Ganancias sin aplicar el cómputo del ajuste por inflación llevaba a que el contribuyente debiera ingresar un importe equivalente al **62% de la ganancia impositiva ajustada y asimismo al 55% de la ganancia contable ajustada.**

# AJUSTE POR INFLACIÓN PRE-REFORMA (Ley 27.430)

- Leiner Davis Gelatin Argentina, CSJN, 30/10/2012. El Impuesto a las Ganancias determinado sin ajuste por inflación llevaba a una alícuota efectiva de imposición del **47,38%** de la ganancia impositiva ajustada.
- Arquimia S.A, CSJN, 17/08/2010. El Impuesto a las Ganancias determinado sin ajuste por inflación llevaba a una alícuota efectiva de imposición del **53%** de la ganancia impositiva ajustada.
- ARA 69 S.R.L., CSJN, 16/02/2016. El Impuesto a las Ganancias determinado sin ajuste por inflación llevaba a una alícuota efectiva de imposición del **46,9%** de la ganancia impositiva ajustada. La CSJN declaró inadmisibile el recurso de queja interpuesto por la AFIP y dejó firme las sentencias del TFN y la Cámara.

# AJUSTE POR INFLACIÓN PRE-REFORMA (Ley 27.430)

- Orazul Energy Cerros Colorados, CNCAF, Sala III, CSJN, 21/04/2022. El Impuesto a las Ganancias determinado sin ajuste por inflación llevaba a una alícuota efectiva de imposición del **52,02%** de la ganancia impositiva ajustada. DDJJ 2010.
- RPB S.A., CNCAF, Sala IV, 10/03/2022. El Impuesto a las Ganancias determinado sin ajuste por inflación llevaba a una alícuota efectiva de imposición del **47,70%** de la ganancia impositiva ajustada. DDJJ 2015.
- Paolini Hnos., CNCAF, Sala V, 17/08/2021. El Impuesto a las Ganancias determinado sin ajuste por inflación llevaba a una alícuota efectiva de imposición del **43,57%**. DDJJ 2016.

## AJUSTE POR INFLACIÓN - Quebrantos

- Estancias Argentinas El Hornero S.A., CSJN, 02/10/2012.: no le compete al Tribunal considerar la bondad de un sistema fiscal para buscar los tributos que necesita el erario público y decidir si uno es más conveniente que otro sino sólo declarar si repugna o no a los principios y garantías contenidos en la Constitución Nacional.
- Alubia S.A, CSJN, 04/11/2014. Quebrantos trasladables.
- Fava Hnos. S.A. (sentencia del 4/8/2016).

# AJUSTE POR INFLACIÓN - Amortizaciones

- Central Puerto S.A. – CNCont. Adm. Fed. - Sala I – 03/09/2019.
- Distribuidora de Gas Cuyana S.A. – Cámara Federal de Mendoza, Sala B, 22/04/2014. La Corte declaró inadmisibile el recurso extraordinario federal por aplicación de la fórmula del art. 280 CPCCN.
- Quedó firme lo resuelto por la Cámara Federal de Apelaciones de Mendoza que declaró la inaplicabilidad del art. 39 de la ley 24.073, del artículo 4º de la ley 25.561, del artículo 5º del decreto PEN 214/02 y de toda otra norma que obstaculizara el empleo del mecanismo de ajuste por inflación previsto en el art. VI y en los arts. 58, 61, 83, 84 y 89 de la ley de IG y modificatorias.

# AJUSTE POR INFLACIÓN - Amortizaciones

- Distribuidora de Gas del Centro S.A., Cámara Federal de Apelaciones de Córdoba, Secretaría Civil II – Sala B – 30/06/2015.
- Distribuidora de Gas del Centro S.A. c/Estado Nacional - (CSJN, 04/10/16). Admitió el recurso de queja deducido y confirmó la sentencia de la instancia anterior.
- La Sala B de la Cámara Federal de Apelaciones de Córdoba había declarado la inconstitucionalidad del art. 39 de la ley 24.073 y normas reglamentarias, ordenando consecuentemente, recibir y/o admitir a la actora la liquidación de la ley de IG “...con la aplicación del mecanismo de ‘ajuste por inflación’ conforme al Título VI y arts. 58, 61, 83, 84 y 89 de la LIG y modificatorias...

# AJUSTE POR INFLACIÓN. ACTUALIZACIÓN-

## Ley N° 27.430

**ARTÍCULO 93.-** Las actualizaciones previstas en esta ley se practicarán conforme lo establecido en el artículo 39 de la Ley N° 24.073.

Sin perjuicio de lo dispuesto en el párrafo precedente, las actualizaciones previstas en los artículos 62 a 66, 71, 78, 87 y 88, y en los artículos 98 y 99, 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.

¿Actualización de quebrantos?



# AJUSTE POR INFLACIÓN. ACTUALIZACIÓN

Adquisiciones efectuadas en los ejercicios fiscales que se inicien a partir del 1/1/2018	Adquisiciones anteriores
<p>1. Costo de:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>a) inmuebles</li><li>b) bienes muebles</li><li>c) intangibles</li><li>d) acciones y similares</li><li>e) señas</li><li>f) venta y reemplazo</li><li>g) minas, canteras y bosques</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>1. valores históricos</li><li>2. valores determinados en el blanqueo</li><li>3. valores determinados en el revalúo de bienes</li></ul>
<p>2. Amortizaciones de:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>a) Bienes inmuebles</li><li>b) Bienes muebles</li></ul>	

# AJUSTE POR INFLACIÓN. Ley N° 27430

- Ajuste por inflación se aplica en el ejercicio fiscal en el cual se verifique un porcentaje de variación del IPIM , acumulado en los treinta y seis (36) meses anteriores al cierre del ejercicio que se liquida, superior al ciento por ciento (100%). Vigencia para los ejercicios que se inicien a partir del 1° de enero de 2018.
- Respecto del primer y segundo ejercicio a partir de su vigencia, ese procedimiento será aplicable en caso que la variación acumulada del IPIM, calculada desde el inicio del primero de ellos y hasta el cierre de cada ejercicio, supere un tercio ( $1/3$ ) o dos tercios ( $2/3$ ), respectivamente, el porcentaje indicado en el párrafo anterior.
- En el artículo 95 de la Ley de Impuesto a las Ganancias, se sustituye el “índice de precios al por mayor, nivel general” deberán entenderse al “Índice de Precios Internos al por Mayor (IPIM).

## AJUSTE POR INFLACIÓN. Ley N° 27430

- El procedimiento previsto en el art. 95 LIG aplica si:
  - Se verifica un % de variación de IPIM, acumulado en los 36 meses anteriores al cierre del ejercicio que se liquida, superior al 100%.
  - Disposición aplicable para ejercicios que se inicien el 1° de enero de 2018.
    - 1° ejercicio: supere  $\frac{1}{3}$
    - 2° ejercicio: supere  $\frac{2}{3}$
- Posibilidad de actualizar quebrantos?

# AJUSTE POR INFLACIÓN. LEY N° 27.468

- Reemplazar IPIM por IPC (Índice de Precios al Consumidor)
- Disposiciones aplicables a partir de 01/01/2018. Respecto del 1°, 2° y 3° ejercicio será aplicable, siempre que la variación del índice, calculada desde el inicio y hasta el cierre de cada uno:
  - 2018: 55%
  - 2019: 30%
  - 2020: 15%
- El Axl correspondiente, durante los primeros 3 ejercicios se imputará:
  - 1/3 en ese ejercicio y los 2/3 restantes, en partes iguales, en los 2 periodos fiscales siguientes.

# AJUSTE POR INFLACIÓN. LEY N° 27.468

- Se deroga el decreto 1.269/2002.
- ARTICULO 10. — Mantiénense derogadas, con efecto a partir del 1° de abril de 1991, todas las normas legales o reglamentarias que establecen o autorizan la indexación por precios, actualización monetaria, variación de costos o cualquier otra forma de repotenciación de las deudas, impuestos, precios o tarifas de los bienes, obras o servicios. Esta derogación se aplicará aun a los efectos de las relaciones y situaciones jurídicas existentes, no pudiendo aplicarse ni esgrimirse ninguna cláusula legal, reglamentaria, contractual o convencional —inclusive convenios colectivos de trabajo— de fecha anterior, como causa de ajuste en las sumas de pesos que corresponda pagar.
- La indicada derogación no comprende a los estados contables, respecto de los cuales continuará siendo de aplicación lo dispuesto en el artículo 62 in fine de la Ley General de Sociedades 19.550 (t.o. 1984) y sus modificatorias.
- Efecto: a partir de la fecha que en que lo establezcan los organismo de contralor

## AJUSTE POR INFLACIÓN. LEY N° 27.541

•

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.

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.

## AJUSTE POR INFLACIÓN. LEY N° 27.541

- Cámara Federal de Apelaciones de Córdoba, Sala B, Fideicomiso en garantía de pago de los TI c. AFIP-DGI s/acción meramente declarativa de inconstitucionalidad, 23/02/2021.
- Cámara Federal de Rosario, Sala B, "Televisión Litoral SA c. AFIP s/ acción meramente declarativa de inconstitucionalidad", 12/02/2021.
- Cámara Federal de Rosario, Sala A, "Talleres Metalúrgicos Bambi S.A./ acción meramente declarativa de inconstitucionalidad", 05/03/2021.
- **Bio Bahía S.A., acción meramente declarativa de inconstitucionalidad, Cám. Fed. Bahía Blanca, Sala I, 03/02/2022 (EF 2019). 80,22%**

## Actualización de Quebrantos

a) nunca estuvo restringida la actualización de los quebrantos por la Ley N° 24.073. Artículo 32 DR – Remisión al art. 89 LIG-

b) los quebrantos son actualizables en virtud de la Ley N° 27.430. Dentro de esta segunda alternativa:

i) son actualizables todos los quebrantos no prescriptos desde la vigencia de esa norma, o

ii) son actualizables los quebrantos que se generen a partir de la fecha de entrada en vigencia de la mencionada norma (período iniciado a partir del 01/01/2018), y

c) no está admitida la actualización de los quebrantos ya que el primer párrafo del artículo 89 establece que como norma general que las actualizaciones previstas en la LIG se practicarán conforme lo establecido en el artículo 39 de la Ley N° 24.073.



# Actualización de Quebrantos

En el ABC – Consultas Frecuentes – se le consultó al Fisco si ¿resultan actualizables los quebrantos impositivos?

El primer párrafo del artículo 93 de la Ley de Ganancias dispone que las actualizaciones previstas en la ley se practicarán conforme lo establecido en el artículo 39 de la ley 24.073.

A su vez, el segundo párrafo de dicho artículo establece la actualización sobre la base de las variaciones porcentuales del índice de precios al consumidor nivel general (IPC), que resulta aplicable a los costos y deducciones allí aludidos, respecto de adquisiciones e inversiones efectuadas en ejercicios fiscales que se inicien a partir del 1 de enero de 2018, y a los bienes que hayan sido revaluados en los términos del Capítulo I del Título X de la Ley N° 27.430.

En virtud de lo expuesto, para el caso de los quebrantos impositivos resulta de aplicación el mecanismo de actualización dispuesto en el primer párrafo del artículo 93 de la LIG.

## Actualización de Quebrantos

**Tilo Pampa SA Cám. Nac. Cont. Sala IV -  
01/09/2020.**

Acción de Repetición: Período Fiscal 2003. Aplicación del Título VI, actualización de quebrantos y amortizaciones.

Las previsiones de la ley de IG deben ser interpretadas en forma sistémica (en el mismo sentido, Sala I en las causas 5894/14 “Telefónica de Argentina SA c/ EN-AFIP-DGI s/Dirección General Impositiva” y 83207/15 “Central Puerto SA c/ EN-AFIP-DGI s/ Dirección General Impositiva”, sents. del 09/05/19 y 3/09/19, respectivamente; y Sala II en la causa “Camuzzi Gas Pampeana SA c/ EN- AFIP-DGI- s/Dirección General Impositiva”, sent. del 16/03/20)