



República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
AÑO DE LA DEFENSA DE LA VIDA, LA LIBERTAD Y LA PROPIEDAD

Dictamen firma conjunta

Número: IF-2024-131304807-APN-DNI#MEC

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 29 de Noviembre de 2024

Referencia: Impuesto a las Ganancias. Actualización de Quebrantos.

DIRECCIÓN NACIONAL DE IMPUESTOS:

I.- Se solicita a esta Dirección Nacional de Impuestos que emita dictamen de su competencia respecto de la procedencia o no de la actualización de los quebrantos impositivos a los que se refiere el artículo 25 de la Ley de Impuesto a las Ganancias, t.o. en 2019 y sus modificaciones.

En relación con la cuestión planteada, cabe recordar que mediante la Ley N° 27.430 (B.O. 29/12/2017) y sus modificaciones, se introdujeron sendas modificaciones a la entonces Ley de Impuesto a las Ganancias, t.o. en 1997 y sus modificaciones, entre la que merece destacarse, por su relevancia con el tema sometido a consulta, la sustitución del entonces artículo 89 (actual 93), por el siguiente:

“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 58 a 62, 67, 75, 83 y 84, y en los artículos 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 Internos al por Mayor (IPIM) que suministre el Instituto Nacional de Estadística y Censos, conforme las tablas que a esos fines elabore la Administración Federal de Ingresos Públicos.” (cfme. art. 59 de la Ley N° 27.430).

Esta modificación importó habilitar las actualizaciones previstas en determinados artículos de ese texto legal: los expresamente mencionados en el entonces artículo 89 (actual 93) de dicho texto, con la condición de que se trataran de adquisiciones o inversiones efectuadas en los ejercicios fiscales que se iniciaron a partir del 1° de enero de 2018.

Luego, mediante el artículo 1° de la Ley N° 27.468 (B.O. 4/12/2018) se vino a reemplazar, tanto en el entonces segundo párrafo del artículo 89 como en el Título VI -donde se contempla el ajuste por inflación impositivo integral-, las expresiones “índice de precios internos al por mayor (IPIM)” e “índice de precios al por mayor, nivel general”, según corresponda, por “índice de precios al consumidor nivel general (IPC)”.

Con posterioridad, el ya citado artículo 89 de la Ley del Impuesto a las Ganancias, t.o. en 1997 y sus modificaciones, producto del ordenamiento dispuesto por el Decreto N° 824/2019 (B.O. 6/12/2019) y sus modificaciones, se reubicó como artículo 93, encontrándose en vigor con la siguiente redacción:

“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”.

Por otra parte, cabe traer a colación que la actualización de los quebrantos impositivos se encuentra normada en el artículo 25 de la Ley de Impuesto a las Ganancias, t.o. en 2019, cuyo undécimo párrafo prevé que: *“Los quebrantos se actualizarán teniendo en cuenta la variación del Índice de Precios Internos al por Mayor (IPIM), publicado por el INSTITUTO NACIONAL DE ESTADÍSTICA Y CENSOS, organismo desconcentrado actuante en el ámbito del MINISTERIO DE HACIENDA, operada entre el mes de cierre del ejercicio fiscal en que se originaron y el mes de cierre del ejercicio fiscal que se liquida”.*

En el contexto normativo expuesto, a criterio de esta dependencia, si bien el undécimo párrafo del artículo 25 de la ley del tributo se encuentra plenamente vigente, el coeficiente de actualización que debe considerarse es 1 (uno), toda vez que, como se ha señalado, el artículo 93 de la ley del impuesto, salvo para las excepciones expresamente mencionadas en su segundo párrafo -entre las que no se encuentran los quebrantos-, en su primer párrafo dispone que debe estarse a lo previsto en el artículo 39 de la Ley N° 24.073 (B.O. 13/4/1992).

En ese sentido, dicho artículo 39 prevé que *“A los fines de las actualizaciones previstas en la Ley de Procedimiento Tributario 11.683, t.o. en 1978 y sus modificaciones, y en las normas de los tributos regidos por la misma, no alcanzados por las disposiciones de la Ley 23.928, las tablas e índices que a esos fines elabora la Dirección General Impositiva para ser aplicadas a partir del 1° de abril de 1992, deberán, en todos los casos, tomar como límite máximo las variaciones operadas hasta el mes de marzo de 1992, inclusive.”*

Haciendo historia, en la ley de impuesto a las ganancias, la aplicación de la norma transcripta supra fue expresamente incluida en el entonces artículo 89 (previo a la reforma que le introdujera el artículo 59 de la citada Ley N° 27.430), cuyo texto disponía que: *“Las actualizaciones previstas en la presente ley se efectuarán sobre la base de las variaciones del índice de precios al por mayor, nivel general, que suministre el Instituto de Estadística y Censos. La tabla respectiva que deberá ser elaborada mensualmente por la Administración Federal de Ingresos Públicos (...). A los fines de la aplicación de las actualizaciones a las que se refiere este artículo, las mismas deberán practicarse conforme lo previsto en el artículo 39 de la Ley N° 24.073”.*

La disposición que se transcribió en último término en el párrafo anterior[1], con el dictado de la Ley N° 27.430 se reubica como primer párrafo del entonces artículo 89, manteniéndose en vigor como primer párrafo del artículo 93 de la norma legal que rige a la gabela.

Por lo tanto, a criterio de esta Dirección Nacional, sólo podría resultar procedente la actualización de los quebrantos impositivos en los términos del procedimiento que, a esos efectos, dispone la ley del impuesto, si el legislador, de manera expresa, hubiera contemplado la inclusión del entonces artículo 19 (actual 25), como

excepción a lo previsto en el entonces primer párrafo del artículo 89 (actual 93). En idéntico sentido se ha expresado el organismo recaudador en el Espacio de Diálogo con las Cámaras Empresariales (Acta N° 21 del 5 de marzo de 2020), en su pregunta N° 6[2], cuya respuesta alude al ID 24753174, publicada en su sitio web[3].

Por lo tanto, y conforme la normativa vigente en la ley de impuesto a las ganancias, cabe concluir que no resulta de aplicación, a los quebrantos, excepción alguna a lo dispuesto por el primer párrafo del artículo 93 de la ley; es decir, y salvo que medie reforma que así lo autorice, es la propia norma la que no autoriza la posibilidad de actualizarlos bajo otro índice que no sea 1 (uno).

II.- Con lo expuesto, se elevan los actuados a la Superioridad.

[1] Con una adecuación formal, ya que no alude a las “actualizaciones a las que se refiere el presente artículo” sino a las “...actualizaciones previstas en esta ley...”.

[2] “6. Actualización de quebrantos. Se solicita se aclare si los quebrantos acumulados no prescriptos, cualquiera fuera su año de generación, se deben actualizar conforme al IPC o solo los generados a partir del 1/1/2018.

Respuesta de AFIP:

Los quebrantos no son susceptibles de actualización.

Los únicos costos actualizables son los previstos en el segundo párrafo del artículo 93 y los correspondientes a bienes revaluados. Respecto de los quebrantos y del resto de los bienes resulta aplicable el primer párrafo del artículo 93, por lo que la actualización es igual a 1.

Se identificó una respuesta institucional en el ABC: ID 24753174:

... ”.

[3] https://servicioscf.afip.gob.ar/publico/abc/ABCpaso2.aspx?id_nivel1=563&id_nivel2=567&id_nivel3=727&p=Personas%20Jur%C3%ADdicas

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.11.29 18:47:12 -03:00

Marisa Oberkersch
Directora
Dirección de Imposición Directa
Ministerio de Economía

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2024.11.29 18:52:35 -03:00

Juan José Imirizaldu
Director Nacional
Dirección Nacional de Impuestos
Ministerio de Economía