

ASOCIACIÓN ARGENTINA DE ESTUDIOS FISCALES

- **CICLO INTRODUCTORIO A LA
ESPECIALIDAD TRIBUTARIA**
 - **16/10/2024**
 - **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 *

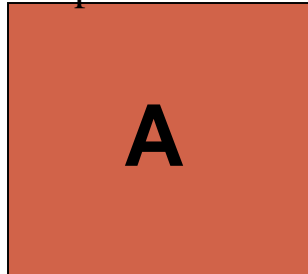
Otros derechos y obligaciones.

* Unificar criterio, deben optar

Fusión

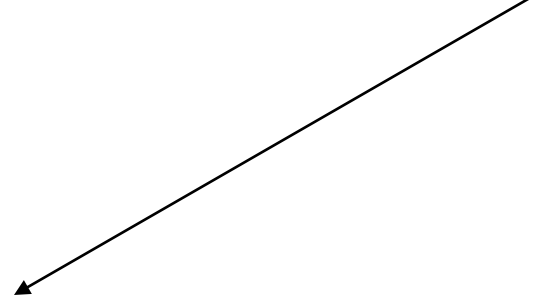
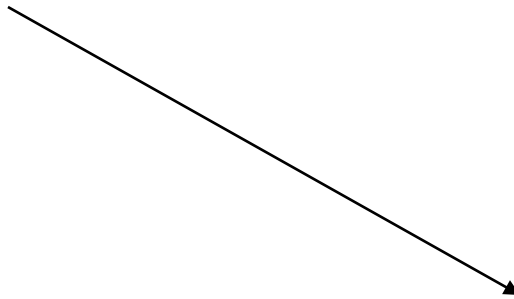
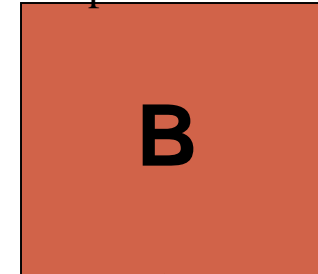
(50%) (50%)
•1 •2

Capital: 2000



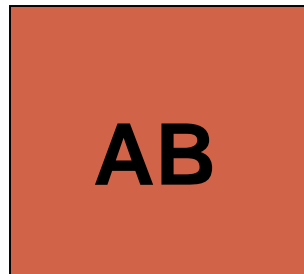
(70%) (30%)
•3 •4

Capital: 2000



(1000) •1

(1000) •2



Capital: 3400

•3 (1400%)

•4 (No participa en la continuadora)

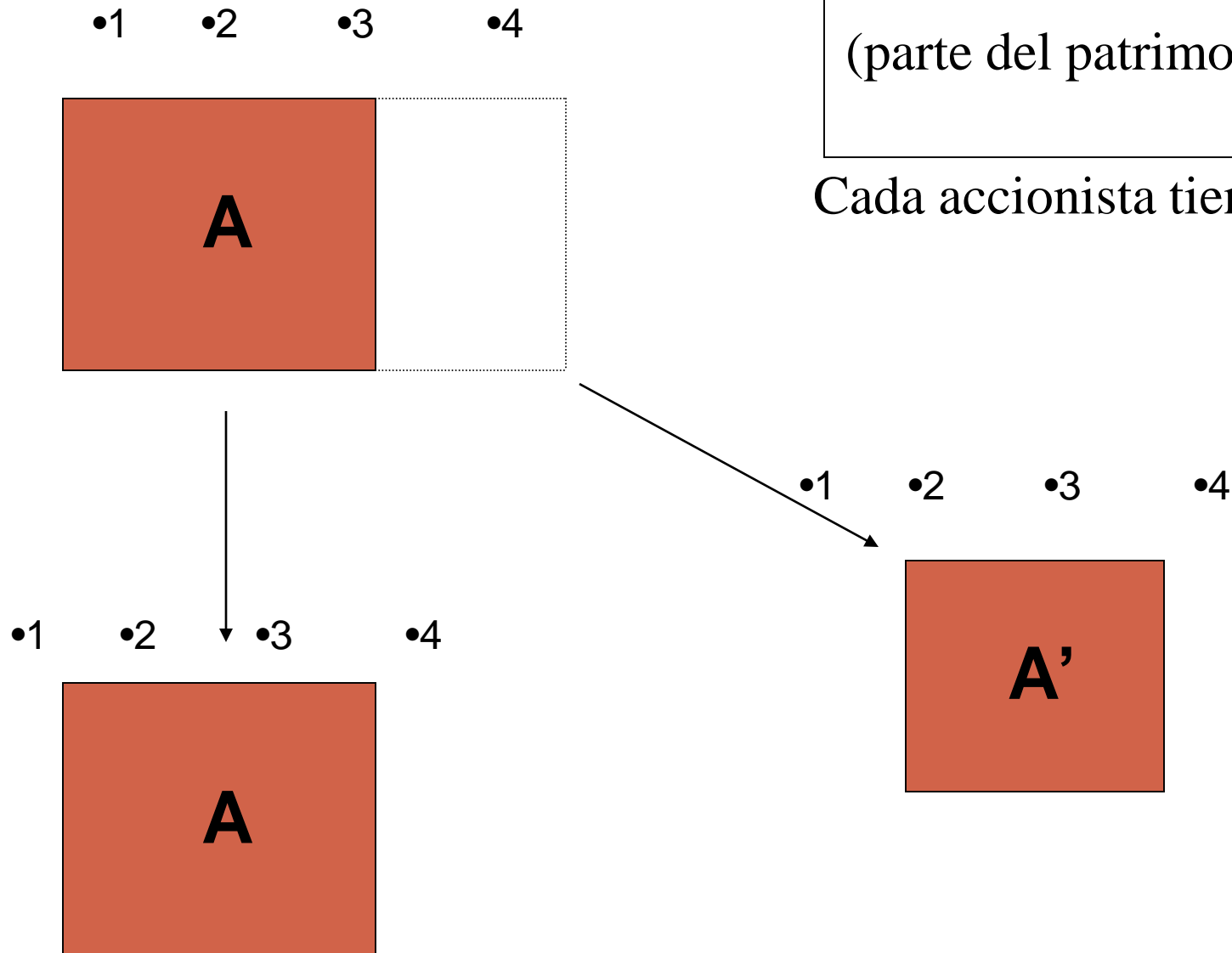
Mayor al 80% de 4000 = 3200

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

Escisión

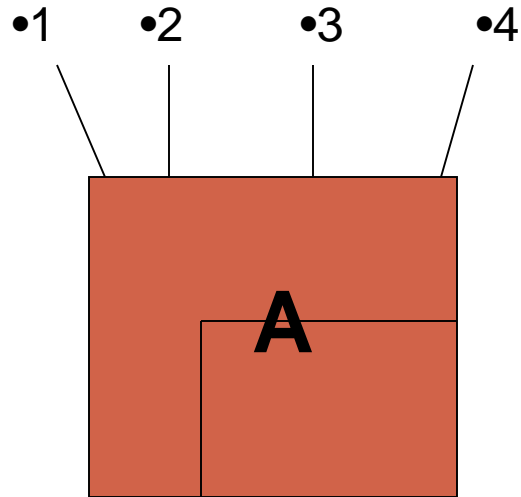
(parte del patrimonio = A')

Cada accionista tiene el 25%

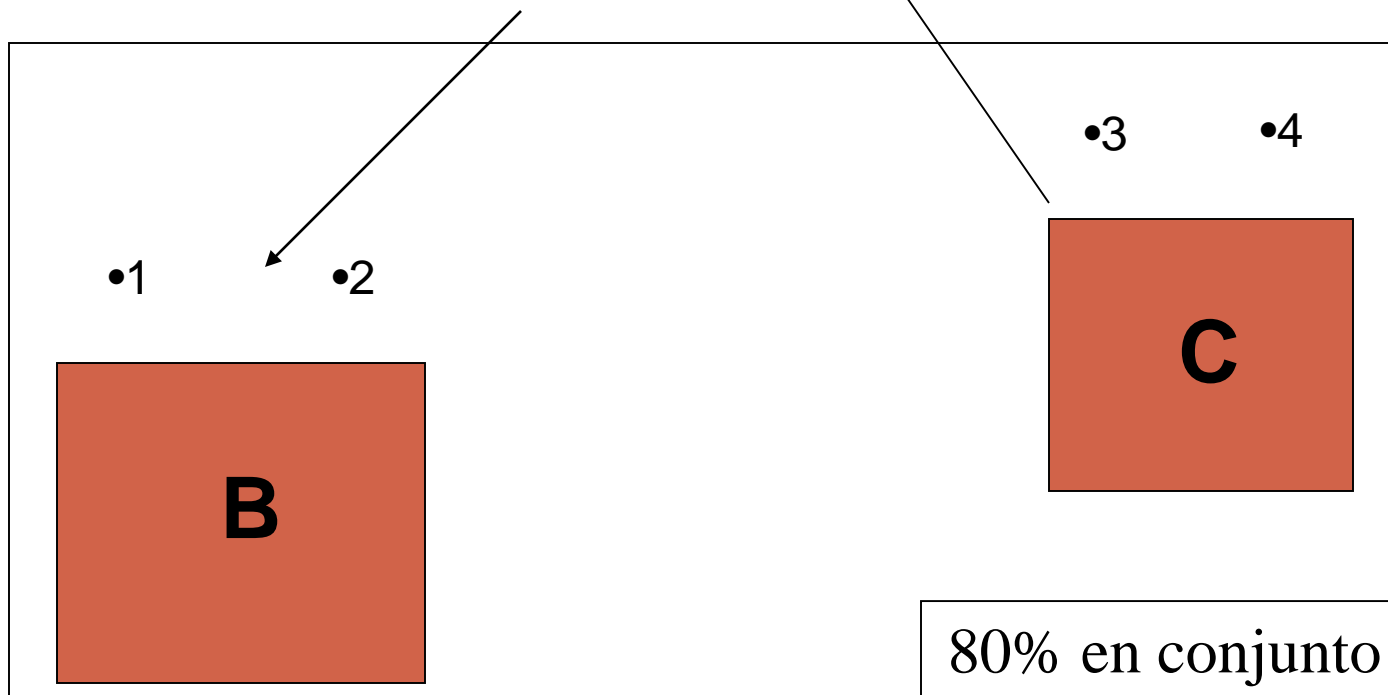


Escisión

(en dos nuevas entidades)

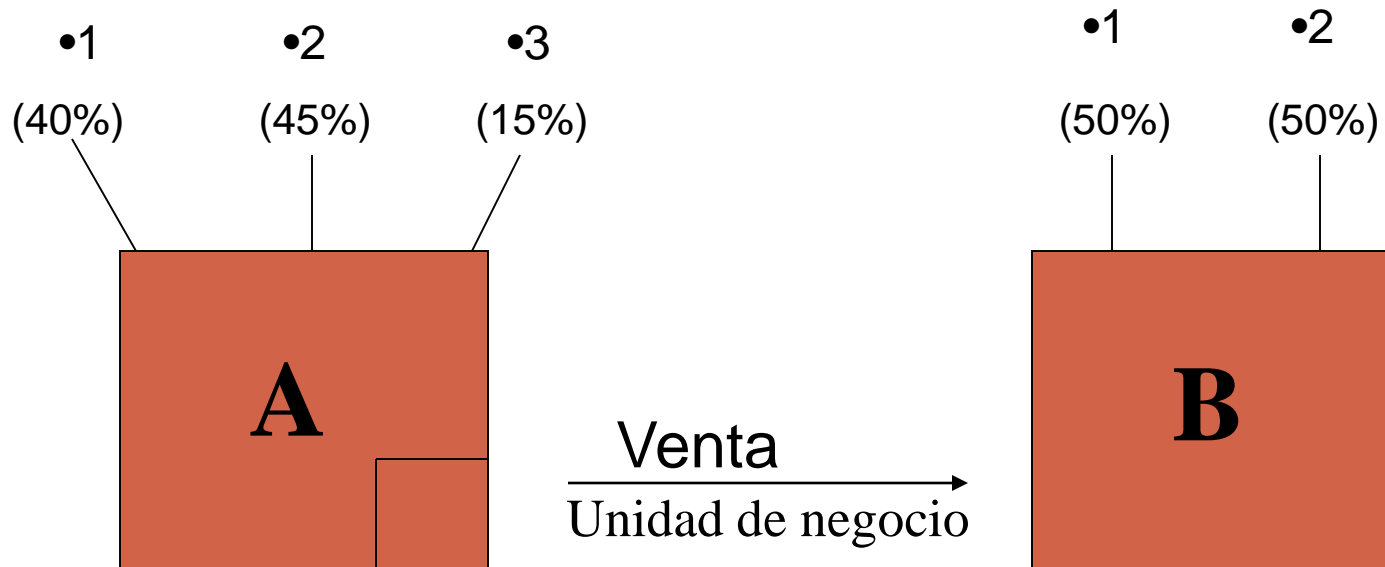


Cada accionista tiene el 25% del capital



80% en conjunto

Ventas (Conjunto económico)



Conjunto económico de 1 y 2

A= 85%

B= 100%

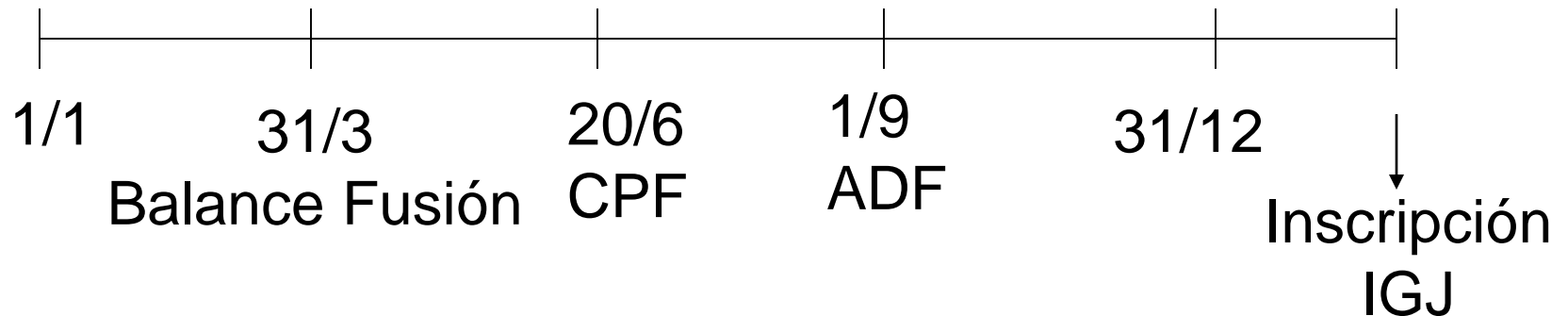
Fecha de reorganización:
definición

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, Frigorífico 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, Comunicación RG.2513: Pelama Chubut SA CNCAF V 24/7/20 y Isolux Ingeniería 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 reorganización: 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 (Ley 27.430)

- 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. 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">a) inmueblesb) bienes mueblesc) intangiblesd) acciones y similarese) señasf) venta y reemplazog) minas, canteras y bosques	<ul style="list-style-type: none">1. valores históricos2. valores determinados en el blanqueo3. valores determinados en el revalúo de bienes
<p>2. Amortizaciones de:</p> <ul style="list-style-type: none">a) Bienes inmueblesb) Bienes muebles	

AJUSTE POR INFLACIÓN



Moneda constante



Índice Precio al Consumidor (IPC)

$$\begin{array}{l} \text{Coeficiente} \\ \text{(F.ACPCE)} \\ \text{R.Ti.6} \end{array} = \frac{\text{Índice Dic. 2023}}{\text{Índice Dic. 2022}} = \frac{3533,1922}{1134,5875} = \boxed{3,114}$$

$$\begin{array}{l} \text{Importe actualizado} \\ = 1.000 \end{array} \rightarrow 1.000 \times 3,114 = 3.114$$

$$\text{Variación IPC} \rightarrow 3.114 - 1.000 = 2.114$$

$$\rightarrow 1.000 \times (3,114 - 1) = 2.114$$

AJUSTE CONTABLE



Ajuste conceptos no monetarios

$$\begin{array}{rclcl} 2022 \rightarrow & \text{Caja} & \text{—} & 1.00 & \text{—} & \text{Capital} & = & 1.000 \\ & & & 0 & & & & \\ 2023 \rightarrow & \text{Caja} & \text{—} & 1.00 & \text{—} & \text{Capital} & = & 1.000 \\ & & & 0 & & & & \\ & & & & & \text{Ajuste} & = & 2.114 \\ & & & & & \text{Capital} & = & 3.114 \\ & & & & & & & \\ & & & & & \text{Pérdida} & = & (2.114) \\ & & & & & & & \\ & & & & & & & 1.00 \\ & & & & & & & 0 \end{array}$$

Se ajustan otras partidas no monetarias

- Bienes de Uso / Construcciones
- Inversiones

Estado de

$$\begin{array}{rcl} \text{Ventas} & \text{—} & 0 \\ \\ \text{RECPAM} & \text{—} & (2.114) \\ & & \hline & & (2.114) \end{array}$$

El ajuste contable refleja la realidad a moneda del índice utilizado

AJUSTE IMPOSITIVO



**Ajuste conceptos Monetarios
Ajuste estático – Art. 106**

Inc. A → Activo ——— 1.000
 Activo No ——— 0
 Computable 1.000

Inc. B → Pasivo ——— 0
 1.000

Inc. C → Posición Expuesta
 1,000 x (3,114 – 1) = 2.114 → Ajuste Negativo
 └───┘
 Variación

- **ES UN AJUSTE PARCIAL**
- **ES UN AJUSTE CON DISTORSIONES**

AJUSTE POR INFLACIÓN ESTÁTICO

31/12/2022

Activo Total	1.000	1.000
Menos		
Activos No Computables	(400)	(600)
Más/ Menos		
Ajuste Valuación Activos Computables	100	100
Más		
Bienes No Computables Vendidos	200	200
	900	700
Pasivo Deudas	200	800
Deudas No Computables	(100)	
Deudas Computables Fiscales	100	200
	700	(100)
Coefficiente -1 Dic. 23 / Dic. 22	2,114	x 2,114
	1.479,8	211,4
	Ajuste Negativo	Ajuste Positivo

AJUSTE DINÁMICO

AJUSTE POSITIVO

(Art. 106 inc. D. 2)

Dividendos	(1)	6/23	—	100	—	x 1,067 =	106,7
Adquisición de bienes	(2)	7/23	—	400	—	x 0,943 =	377,2
No Computables							483,90

AJUSTE NEGATIVO

(Art. 106 inc. D. 1)

Aportes o Aumentos de capital	<u>(3)</u>	2/23	—	500	x 1,754	=	<u>877</u>
							877

VARIACIONES

(1) Índice 12/23 / Índice 6/23 = (3533,1922 / 1709,6115) = 2,067 – 1 = **1,067**

(2) Índice 12/23 / Índice 7/23 = (3533,1922 / 1818,0838) = 1,943 – 1 = **0,943**

(3) Índice 12/23 / Índice 2/23 = (3533,1922 / 1282,7091) = 2,754 – 1 = **1,754**

AJUSTE FINAL

Ajuste Estático	——	1,479,80	——	(211,4)
-----------------	----	----------	----	---------

Ajuste Dinámico

Positivo (ganancia)	——	(483,90)	——	(483,90)
------------------------	----	----------	----	----------

Negativo (pérdida)	——	877,00	——	877,00
-----------------------	----	--------	----	--------

1.872,90
Ajuste Negativo

181,70
Ajuste Negativo

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)