

Ajuste por inflación impositivo: quienes deben aplicarlo y como se calcula

Mecánica de liquidación del ajuste por inflación impositivo, ajuste estático y dinámico, aplicación según cierre de ejercicio según variación IPC.

PorBlog del Contador

Con la difusión del índice de inflación del mes de enero 2020 se terminó de confirmar la aplicación del ajuste por inflación impositivo para cierres en dicho período.

Cuando aplica el ajuste por inflación impositivo

De acuerdo al último párrafo del artículo 106 de la ley de impuesto a las ganancias TO 2019, el ajuste por inflación impositivo se deberá practicar para los ejercicios que se inicien a partir del 1º de enero de 2018.

La condición para su aplicación es que se verifique un porcentaje de variación del índice de precios al consumidor, acumulado en los treinta y ses (36) meses anteriores al cierre del ejercicio que se liquida, superior al cien por ciento (100%).

Sin embargo, 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.

Es decir, el primer cierre que se debe revisar para ver si corresponde o no el ajuste por inflación es el correspondiente al 31/12/2018 ya que allí se completa el primer ejercicio iniciado el 1 de enero de ese año.

Ahora bien, el primer cierre para analizar íntegramente sin en el período de 36 meses anteriores el índice de inflación supera el 100% será el 31/12/2021.

Para los cierres intermedios, entre el 31/12/2018 y el 31/12/2021 se deberá analizar la inflación acumulada respecto a los últimos doce meses según sea el cierre de ejercicio de cada sujeto.

En resumen, corresponderá el ajuste por inflación si se superan para cada cierre de ejercicio los siguientes parámetros:

Cierre de ejercicio	Inflación acumulada
31/12/2018 a 30/12/2019	55% en los últimos doce meses
31/12/2019 a 30/12/2020	30% en los últimos doce meses
31/12/2020 a 30/12/2021	15% en los últimos doce meses
31/12/2021 en adelante	100% en los últimos treinta y seis meses

Cierres que corresponde aplicar ajuste

Cierre	IPC acumulado últimos doce meses	IPC a comparar	Aplica Axl
31/12/2018	47,6%	55%	NO
31/01/2019	49,3%	55%	NO
28/02/2019	51,3%	55%	NO
31/03/2019	54,7%	55%	NO
30/04/2019	55,8%	55%	SI
31/05/2019	57,3%	55%	SI
30/06/2019	55,8%	55%	SI
31/07/2019	54,4%	55%	NO
31/08/2019	54,5%	55%	NO
30/09/2019	53,5%	55%	NO
31/10/2019	50,5%	55%	NO
30/11/2019	52,1%	55%	NO
31/12/2019	53,8%	30%	SI
31/01/2020	52,9%	30%	SI
29/02/2020	50,3%	30%	SI
31/03/2020	48,4%	30%	SI

Quienes deben aplicarlo

El artículo 105 de la ley de impuesto a las ganancias TO 2019 establece que deberán aplicar el ajuste por inflación impositivo los sujetos a que se refieren los incisos a) a e) del artículo 53, es decir la mayoría de los sujetos que declaran ganancias de la tercera categoría.

a) Las sociedades de capital

b) Cualquier otra clase de sociedades constituidas en el país.

c) 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 de la LIG.

d) Otras empresas unipersonales ubicadas en el país.

e) Comisionistas, rematadores, consignatarios y demás auxiliares de comercio, no incluidos expresamente en la cuarta categoría.

Cuál es el procedimiento para practicar el ajuste por inflación impositivo

Es el definido por el artículo 106 de la ley.

Ajuste estático

El capital impositivo (habitualmente denominado “capital computable”) al cierre del ejercicio anterior se actualiza hasta el cierre del ejercicio que se liquida. La diferencia de valores será negativa, cuando el activo sea superior al pasivo (ajuste estático negativo); y será positiva, cuando el activo sea inferior al pasivo (ajuste estático positivo).(Daniel Roach, Novedades Fiscales, 10/9/2019 publicado en ámbito.com)

Activo computable

Al total del activo según el balance comercial o, en su caso, impositivo, se le deducirán 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.
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.
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.
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.
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.
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.

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.

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.

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.

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. 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).

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 resumen, se podrán computar como activos a los fines del ajuste por inflación impositivo:

- Disponibilidades
- Inversiones en plazos fijos y títulos públicos
- Bienes de cambio

- Deudores por ventas
- Créditos por saldos a favor y de libre disponibilidad impositivos

Pasivo computable

Al importe que se obtenga por aplicación del inciso a) se le restará el pasivo.

Se considera pasivo a:

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).
2. Las utilidades percibidas por adelantado y las que representen beneficios a percibir en ejercicios futuros.
3. Los importes de los honorarios y gratificaciones que, conforme lo establecido en el artículo 91, se hayan deducido en el ejercicio por el cual se pagaren.

No se considera pasivo a:

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.

Resultado: ajuste positivo o negativo

El importe obtenido de la diferencia entre el activo y el pasivo, será actualizado mediante la aplicación del Índice de Precios al Consumidor Nivel General (IPC), 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. Es decir $\text{activo} > \text{pasivo}$.
2. Ajuste positivo: cuando el monto del activo sea inferior al monto del pasivo. Es decir $\text{activo} < \text{pasivo}$.

Ajuste Dinámico

Es el resultado de la actualización de los cambios acaecidos durante el ejercicio, en el capital impositivo o computable al inicio. Se actualizan desde el mes de la variación patrimonial hasta el cierre del ejercicio. La diferencia de valores será positiva, cuando la variación patrimonial disminuya el capital impositivo o computable al inicio (ejemplo: compra de bienes de uso); y negativo, cuando lo incremente (ejemplo: aportes de los accionistas). Su objetivo es corregir el Ajuste por inflación estático. (Daniel Roach, Novedades Fiscales, 10/9/2019 publicado en ámbito.com)

Ajuste positivo: salida de fondos

Es el importe de las actualizaciones calculadas aplicando el Índice de Precios al Consumidor Nivel General (IPC) 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:

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.
5. Las adquisiciones o incorporaciones efectuadas durante el ejercicio que se liquida, de los bienes comprendidos en los puntos 1 a 10 del Activo 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.
6. Los fondos o bienes no comprendidos en los puntos 1 a 7, 9 y 10 del Activo, cuando se conviertan en inversiones a que se refiere el punto 8, o se destinen a las mismas.

Ajuste negativo: ingreso de fondos

Es el importe de las actualizaciones calculadas por aplicación del Índice de Precios al Consumidor Nivel General (IPC) 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:

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.

2. Las inversiones en el exterior, mencionadas en el punto 8 del Activo, 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.

3. El costo impositivo computable en los casos de enajenación de los bienes mencionados en el punto 9 del Activo, o cuando se entreguen por alguno de los conceptos a que se refieren los puntos 1 a 5 del párrafo anterior.

Ajuste por inflación total

La suma algebraica de los resultados obtenidos del ajuste estático y dinámico será el ajuste por inflación correspondiente al ejercicio e incidirá en el resultado del ejercicio de que se trate, como:

- ajuste positivo, aumentando la ganancia o disminuyendo la pérdida, o
- ajuste negativo, disminuyendo la ganancia o aumentando la pérdida.

Imputación del resultado por ajuste por inflación

El artículo 194 de la ley del impuesto TO 2019, modificado por el artículo 27 de la ley 27541 de solidaridad social, establece que el ajuste por inflación positivo o negativo, según sea el caso, correspondiente al primer, segundo y tercer ejercicio iniciados a partir del 1° de enero de 2018, 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.

Esto 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.

Fuente: <https://blogdelcontador.com.ar/ajuste-por-inflacion-impositivo-calculo/>