

Material Imprimible

Curso Ganancias Personas Jurídicas, Ganancia Mínima Presunta, Bienes Personales - Acciones y Participaciones Societarias

Módulo Ajuste por inflación impositivo

Contenidos:

- Ajuste por inflación impositivo: nacimiento y vigencia
- Ajuste fase I
- Ajuste fase II

Ajuste por inflación impositivo

La ley 27.430 reactiva la aplicación del ajuste por inflación impositivo.

Pero... ¿Quiénes son los sujetos que deben aplicar el ajuste por inflación impositivo? Los responsables del artículo 73 de la ley de ganancias.

Y... ¿Cuándo sucede esto? Cuando en un ejercicio fiscal se verifique que la variación del índice de precios al consumidor acumulado en los 36 meses anteriores al cierre del ejercicio que se liquide supere el 100%. Entonces, hablemos un poco acerca de la vigencia y procedencia.

Los 36 meses se empiezan a computar desde el ejercicio que inicie a partir del 01/01/2018.

No obstante, hay que tener en consideración que, para los tres primeros años de vigencia del ajuste por inflación impositivo, se permitirá la aplicación del ajuste por inflación cuando la variación del índice de precios al consumidor en cada uno de esos ejercicios, supere:

- En el primer ejercicio el 55%
- En el segundo ejercicio el 30%
- Y en el tercer ejercicio, el 15%

Tal como se desprende de la imagen que vemos en pantalla, en el primer ejercicio de vigencia del ajuste por inflación impositivo, sólo en tres meses de cierre se dieron estas condiciones: abril, mayo y junio.

En el segundo ejercicio de aplicación, que va de diciembre 2019 a noviembre 2020, en todos los meses superamos el 30%. O sea, que para esos cierres todos los estados contables se ajustaron.

En el tercer ejercicio, si bien solo vemos una parte, sucedió lo mismo. Para todos los cierres desde diciembre 2020 a noviembre 2021, que es el tercer ejercicio de vigencia, superamos el 15%, por lo que todos esos estados contables se ajustaron.

La ley 27.541 dispuso que el ajuste por inflación impositivo, ya sea que arroje ganancia o pérdida, resultante de ese primer año, se imputara en 6 ejercicios, a razón de 1/6 parte a cada uno de ellos.

Esto sería de aplicación para el primer y segundo ejercicio, iniciados partir del 01/01/2019. Luego, se utilizó 1/3.

Entonces, suponiendo un estado contable con cierre en abril del 2019, tomamos 1/3. En el cierre de abril 2020, tomamos 2/3 del 2019 y 1/6 del 2020.

Es importante mencionar que estos ajustes y estas partes computables en cada ejercicio no se contabilizan en ningún lado, sino que todo queda en papeles de trabajo y debemos hacer el ejercicio de repasar esto año tras año para ir tomando lo pendiente del ajuste.

Recordemos que en tercera categoría, a la hora de liquidar el impuesto, tendremos que partir siempre del resultado contable histórico.

A partir de esa ganancia contable tenemos que hacer todos los ajustes en más y en menos que estuvimos aprendiendo a lo largo de los módulos anteriores, es decir, ajustes por columna I y ajustes por columna II.

Por ejemplo, si en el cuadro de gastos a nivel contable aparece el impuesto bienes personales acciones y participaciones hay que sumarlo, ya que es un gasto del accionista que no se puede deducir a nivel impositivo.

Asimismo es importante destacar a nivel de gastos no deducibles, que aquellos gastos en los que al momento de pago y habiendo correspondido efectuar retención del impuesto a las ganancias no se haya hecho, no debería considerarse deducible.

¿Por qué esto? Pues, según el fallo San Juan S.A. con DGI del 27/10/2015, el Máximo Tribunal sancionó que más allá de que se encuentre probado que un gasto existió y que los bienes de cambio fueron adquiridos por la empresa, ello no invalida la figura penal aplicada por artículo 4 de ley de impuesto a las ganancias, que persigue la represión de la conducta ilícita de omisión de actuar como agente de retención con un alcance eminentemente punitivo, por lo que dicha sanción resulta procedente. En este caso, AFIP había impugnado estos gastos.

Habiendo hecho varias aclaraciones, ¿qué les parece si nos metemos de lleno en el procedimiento aplicable exclusivamente en el ajuste por inflación impositivo?

Tengan presente que este procedimiento tiene dos fases: el ajuste estático y el ajuste dinámico, y que es uno de los tantos ajustes que se realizan al momento de liquidar ganancias para una sociedad.

Bien. La fase 1, conocida como ajuste estático, tiene que ver con un ajuste que realizamos utilizando los estados contables del ejercicio anterior al que estamos liquidando.

A nivel estructura calculamos un activo computable y un pasivo computable y los restamos entre sí; ese activo computable menos pasivo computable nos dará el capital expuesto a la inflación; a ese capital lo ajustaremos por el coeficiente resultante.

Si el activo computable resulta mayor al pasivo computable, entonces el ajuste es negativo. Por el contrario, si el activo computable resulta menor al pasivo computable, entonces el ajuste es positivo.

Luego, la segunda fase es la del ajuste dinámico, que, a diferencia de la primera fase, contempla las situaciones ocurridas durante el ejercicio. Por este motivo, cuando apliquemos el índice de precios al consumidor, lo haremos desde la fecha de ocurrencia de un hecho hasta el cierre del ejercicio.

Ajuste fase 1

Entonces, vamos a comenzar con la fase 1... en primer lugar tenemos que determinar el activo computable, que nos tiene que quedar lo que está expuesto a la inflación.

Este se determina por sustracción. ¿Qué significa esto? Que partimos del activo según balance comercial al inicio del ejercicio y le vamos restando todos los activos no computables. Adicionalmente le haremos algunos ajustes en más o menos por algo que se llaman consideraciones dinámicas.

Pero... ¿Qué son las consideraciones dinámicas?

- Mutaciones, por ejemplo con bienes de cambio que pasaron a ser bienes de uso para una sociedad
- Y venta de bienes de uso, que fueron restados por ser activos no computables pero que luego se vendieron, entonces hay que sumarlos.

¿Qué consideramos como activo computable?

- Las disponibilidades y los créditos, tanto en pesos como en moneda extranjera

- Los bienes de cambio
- Los títulos valores, excepto las acciones y participaciones en otras empresas
- Y durante el ejercicio, la enajenación de activos no computables o cambio de afectación de bien de cambio a bien de uso

Recordemos que la valuación del activo computable al cierre del ejercicio se tiene que realizar de acuerdo a lo previsto en la ley de impuesto a las ganancias. Veamos algunos ejemplos para que entiendan a qué nos referimos.

Los créditos en moneda extranjera, la existencia y depósitos de la misma, deben valuarse al tipo de cambio comprador del Banco Nación al último día hábil anterior al cierre.

Las deudas en moneda extranjera deben valuarse al tipo de cambio vendedor del Banco Nación al último día hábil anterior al cierre.

Si bien para exposición contable podríamos, a nivel impositivo no se usa el tipo de cambio divisa.

Una vez que determinamos el activo computable, tenemos que determinar el pasivo computable, que a diferencia del activo que se calcula por sustracción, este se calcula por adición. O sea, lo elaboramos por definición sumando todo lo que la ley nos indica que debemos considerar...

En el pasivo computable incluiremos:

- Deudas
- Previsiones y provisiones admitidas
- Utilidades percibidas por adelantado
- Honorarios al directorio y gratificaciones que se hayan deducido en el ejercicio por el cual se pagaren

Una vez que llegamos a nuestro pasivo computable por definición, realizaremos ajustes en más y en menos por valuación.

Obtenido el pasivo computable, haremos activo computable menos pasivo computable, y el resultado, como ya habíamos adelantado, nos da el capital expuesto al inicio del ejercicio.

Y a ese capital expuesto lo multiplicaremos por un valor que surge de hacer el coeficiente punta a punta, es decir, que considera la inflación de todo el año, menos 1. Ese resultado es el ajuste estático o resultado de fase I.

Ajuste fase 2

La segunda fase es la que se conoce como ajuste dinámico, y como ajustes positivos dentro de esta fase tenemos:

- Los retiros de fondos del titular, dueños o socios. Incluye los fondos o bienes dispuestos en favor de terceros salvo que devenguen intereses. O sea, todos los casos en los que hayamos hecho un asiento de cuenta socio a caja o a banco
- Los dividendos distribuidos
- Las reducciones efectivas de capital
- El pago de honorarios al directorio que excedan el tope deducible
- Las adquisiciones de bienes
- Y los fondos o bienes que generen resultados de fuente extranjera.

Dentro de los ajustes negativos encontraremos:

- Los aportes de fondos del titular, dueños o socios, y aumentos de capital
- Las inversiones en el exterior que pasen a generar resultados de fuente argentina
- El costo impositivo computable en los caso de venta de bienes muebles no amortizables

Si el ajuste resulta positivo, entonces se aumenta la ganancia o disminuye la pérdida. En cambio, si el ajuste es negativo, entonces disminuye la ganancia o aumenta la pérdida.