



# novedades fiscales

Toda la información actualizada  
novedadesfiscales.com.ar



clientes@errepar.com  
(011) 4379-2002 y red de distribuidores en todo el país.

**ERREPAR**

www.errepar.com

EL CRITERIO PLASMADO POR LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA EN RECIENTE SENTENCIA FUE RECEPTADO POR LA AFIP

## Ganancias: las amortizaciones por obsolescencia de los bienes de uso



Escribe  
Fernando R. Lenardón

► Con fecha 11/07/2012, la AFIP DGI emitió la Instrucción General (SDG ASJ- AFIP) N° 7/2012, publicada en el Boletín Oficial el 19/07/2012, en donde se instruye a las áreas jurídicas y operativas a que respeten el criterio sentado por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en lo que respecta a la amortización de bienes muebles.

### Antecedentes

Es de recordar que, en el caso Telintar SA, la AFIP DGI había impugnado las declaraciones juradas del Impuesto a las Ganancias de los períodos 1995 a 1999 por considerar incorrecto el criterio utilizado para las amortizaciones de determinados bienes de uso de raíz tecnológica.

El ajuste efectuado se originó en la diferencia de criterios respecto del plazo de amortización de cables submarinos de fibra óptica: el organismo recaudador entendió que la vida útil que debía computarse para dicho bien de uso era de veinte años y no de quince, como lo había calculado la actora.

Luego, el Tribunal Fiscal de la Nación confirmó, por mayoría, el criterio fiscal manifestado en la determinación de oficio, al considerar que a los fines de establecer el plazo de amortización debía tenerse en cuenta únicamente el "desgaste puro", esto es, "el envejecimiento que sufren los bienes por su utilización normal en la actividad a la que están destinados, de acuerdo con lo que dispone el artículo 82, inciso f, de la ley del gravamen respecto de las amortizaciones".

Entendió, además, que "el factor obsolescencia", es decir, "la pérdida de utilidad relativa de los bienes causada por el avance tecnológico" no era computable a tal fin pues ella normalmente ocasiona el "desuso", contemplado en el Artículo 66 de la ley del impuesto y en el artículo 95 del reglamento, normas que dan al contribuyente la opción de seguir amortizando el bien anualmente hasta la total extinción del valor original o imputar la diferencia entre el bien aún no amortizado y el precio de venta en el balance impositivo del año en que ésta se realice.

Sin embargo, la Sala IV de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal revocó lo decidido por el Tribunal Fiscal y, en consecuencia, dejó sin efecto el ajuste efectuado por la AFIP. Para decidir en el sentido indicado, la alzada entendió que para establecer la vida útil de un bien debe considerarse, entre otros elementos, el factor obsolescencia.

Fundó tal conclusión en el informe producido por el Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Ciudad de

Buenos Aires que, a su vez, se sustentó en las RT Nos. 10 y 17 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas.

Al llegar la causa a la Corte Suprema de Justicia de la Nación, por la apelación que efectuara la Administración Federal de Ingresos Públicos, el máximo tribunal puso de relieve que, con excepción de las previsiones del artículo 83 de la ley del Impuesto a las Ganancias (t.o. 1997), referentes a los inmuebles, ni la ley ni la reglamentación fijan la vida útil computable para cada tipo de bien ni establecen pautas para su cálculo.

Agregó que, con relación a ello, debe observarse que la ley se refiere a la vida útil "probable" de los bienes. Entonces, ante la ausencia de toda precisión normativa y al no exigir la ley más que una estimación, debe entenderse que la determinación de la vida útil de los bienes de uso a los fines de la amortización ha sido deferida, en principio, a la estimación que razonable y ponderadamente efectúe el contribuyente. Como esa estimación se verá reflejada en el cálculo del impuesto conteni-

do en la declaración jurada y es innegable, por lo tanto, que la administración tributaria tiene facultades para impugnarla sobre la base de estudios técnicos y no en forma pragmática (artículo 13 de la Ley N° 11.683).

Añadió a lo dicho que el concepto de "vida útil" alude en realidad al lapso durante el cual el bien es utilizable en condiciones económicamente provechosas; es decir, no se trata de establecer el tiempo durante el cual el bien puede ser usado, sino aquél en el que su uso resulte eficiente desde el punto de vista económico, cuyo plazo naturalmente puede resultar más breve. En síntesis, el tiempo que debe estimarse es el "de la vida económicamente útil".

Desde esta perspectiva, la obsolescencia, entendida como la depreciación que éstos pueden tener a causa de innovaciones tecnológicas, en determinados sectores de industrias o servicios (como es el de las telecomunicaciones) no puede ser desatendida para el cálculo de la amortización de los bienes respectivos, máxime ante la ausencia de una norma que prohíba

proceder de ese modo.

Y concluye que esta solución es la que mejor se concilia con el propósito de la amortización, consistente en la necesidad de cubrir la disminución gradual del valor de uso de los bienes afectados a una actividad económica y, en última instancia, en la mejor observancia del principio de capacidad contributiva.

En virtud de ello sentenció que, para descalificar el plazo de amortización establecido por el contribuyente, la AFIP debe apoyarse en motivos categóricos, que demuestren claramente la ausencia de razonabilidad en el cálculo de la vida útil efectuado por el contribuyente o su notorio apartamiento de los criterios contables usualmente seguidos a tal fin.

### La nueva instrucción

Con buen criterio y en una actitud que lamentablemente no siempre es seguida por el fisco nacional<sup>1</sup>, la AFIP recepta el criterio de la Corte Suprema de Justicia de la Nación plasmado en el fallo "Telintar SA" del 22/5/2012, sobre el cálculo de la amortización a aplicar a un bien

en base a la obsolescencia y la vida útil del mismo.

Al respecto indica que, en el marco del artículo 82 inciso f) de la ley de Impuesto a las Ganancias (que permite la deducción de las amortizaciones por desgaste y agotamiento y las pérdidas por desuso), y ante la ausencia de toda precisión normativa, debe entenderse que la determinación de la vida útil "probable" de los bienes muebles (a los fines de su amortización) ha sido deferida, en principio a una estimación razonable y ponderada, para lo cual debe meritarse el concepto obsolescencia y vida útil eficiente desde el punto de vista económico. De allí que la descalificación del plazo de amortización deberá apoyarse en fundamentos categóricos que demuestren claramente la ausencia de razonabilidad en el cálculo o el notorio apartamiento de los criterios contables usualmente aplicados.

La presente instrucción general resulta de aplicación por parte de todas las áreas con competencia en la materia, agregando que, en atención al criterio expresado, se instruye a las áreas jurídicas y operativas a cargo de la defensa de los intereses del fisco nacional, a efectos que en el futuro adecuen su gestión al criterio expresado por la CSJN.

En aquellos juicios en trámite en los que la defensa esgrimida por el organismo no se ajuste al criterio sentado por la CSJN, corresponderá allanarse o desistir de la acción, total o parcialmente o, en su caso, consentir la sentencia, según el estado procesal del juicio.

## ARBA actualizó los importes para publicar a los sujetos morosos

► El artículo 164 del Código Fiscal de la provincia de Buenos Aires autoriza la publicación de los contribuyentes morosos bajo determinadas condiciones. La medida se encuentra reglamentada por el Dto. 326/97, regulada, en cuanto a formas, plazos y requisitos, por medio de la Disposición Normativa "B" 19/07 y complementada por la Resolución Normativa 9/12. Desde 2007 los valores que disparan la posibilidad de que el responsable sea incluido en la nómina de morosos no se actualizaban, razón por la cual ARBA dictó la Resolución Normativa 28/12 modificando la DN "B" 19/07, actualizando los importes de acuerdo a cada categoría estipulada, con vigencia a partir del 25/7/12.

En tal sentido, los nuevos valores son:

- **Categoría 0:** contribuyentes y responsables sin deuda, considerándose como tales a aquellos con una deuda menor a \$ 500, o a quienes posean un único inmueble urbano edificado con valuación fiscal menor a \$ 50.000, o a quienes sean propietarios y/o adquirentes de vehículos automotores cuyo modelo sea anterior al año 2000. Esta categoría no sufrió cambios en sus valores.
- **Categoría 1:** contribuyentes y responsables con deuda desde \$501 (antes \$ 500) y hasta \$ 4.500 (antes \$1.500).
- **Categoría 2:** contribuyentes y responsables con deuda desde \$ 4.501 (antes \$1.501) y hasta \$ 7.500 (antes \$3.000).
- **Categoría 3:** contribuyentes y res-

ponsables con deuda desde \$ 7.501 (antes \$ 3.001) y hasta \$ 10.000 (antes \$5.000).

• **Categoría 4:** contribuyentes y responsables con deuda desde \$ 10.001 (antes \$ 5.001) y hasta \$ 30.000 (antes \$10.000).

• **Categoría 5:** contribuyentes y responsables con deuda superior a \$ 30.001 (antes \$ 10.000).

• **Categoría 6:** contribuyentes y responsables con deudas en proceso de ejecución judicial. Se incluye dentro de esta categoría a quienes habiendo realizado la adhesión a un régimen de regularización de deudas en proceso de ejecución judicial no hubiesen cancelado la totalidad del mismo.

1) Fallos: O.73.XLII «Oleoducto Trasandino Argentina SA c/ DGI», Considerando 8, Sentencia del 08/04/2008, y O.125. XLIII. Oleoductos del Valle SA c/ DGI», Considerando 7, Sentencia del 16/02/2010.

2) Recordamos en este momento la RG (AFIP DGI) N° 3175 de 2011, para los responsables sustitutos del Impuesto sobre los Bienes Personales, acciones y participaciones, en donde la reglamentación prohíbe la compensación del tributo con saldos a favor de otros impuestos, contrariando el fallo de la propia CSJN in re Rectificaciones Rivadavia.