

**18° Congreso Tributario**  
**Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Ciudad Autónoma de**  
**Buenos Aires**

**Ciudad Autónoma de Buenos Aires, 20 al 22 de octubre de 2021**

**Autoridades Comité Científico**

**Presidente:** Dr. C.P. César R. Litvin

**Vicepresidente:** Dr. C.P. Oscar A. Fernández

**Vocales:** Dr. C.P. Carlos A. Abeledo - Dr. C.P. Gabriela Rigoni

Dra. C.P. Liliana Iñíguez - Dra. C.P. Ofelia Seoane

Dr. C.P. Rubén H. Malvitano - Dr. C.P. Mario A. Volman

**Autoridades del Comité Ejecutivo**

**Presidenta** Dra. C.P y L.A. Gabriela V. Russo

**Vicepresidenta** Dra. C.P. Miriam S. Roldán

**Vocales:** Dr. C.P. Ernesto C. Celdeiro

Dr. C.P. Gustavo E. Diez - Dra. C.P. Patricia Lange

**Tema I:**

“Los efectos de la inflación en los tributos”

**Presidente:** Dr. C.P. Mario A. Volman

**Secretaria:** Dra. C.P. Noelia Rodriguez

**Relator:** Dr. C.P. Oscar A. Fernández

**Panelistas:** Dra. C.P. Claudia Cerchiara, Dra. C.P. Adriana Piano, Dr. C.P. Martín Caranta, Dr. C.P. Ricardo Chicolino

**CONCLUSIONES**

**Visto**

- 1). Los valiosos aportes del presidente Dr. C.P. Mario A. Volman y de la secretaria de la Dra. C.P. Noelia Rodriguez.
- 2). Las exposiciones y los trabajos de los panelistas especialmente invitados: Dra. C.P. Claudia M. Cerchiara, Dra. C.P. Adriana E. Piano, Dr. C.P. Martín R. Caranta y Dr. C.P. Ricardo M. Chicolino.
- 3). Los trabajos presentados por la Dra. C.P. Yanina Beade y por el Dr. C.P. Alvaro Javier Marinone.

- 4). El informe del Relator Dr. C.P. Oscar A. Fernández
- 5). Las preguntas formuladas por los profesionales asistentes a los panelistas

### **A. En materia de impuesto a las ganancias.**

#### **Considerando**

- 1). Que el ajuste por inflación “estático” fue implementado en el año 1978 (Ley 21.894), y el ajuste por inflación “dinámico” en el año 1985 (Ley 23.260). Que en el año 1978 en el impuesto a las ganancias no se aplicaba el criterio de renta mundial.
- 2). Las normas tipificadas en los dos últimos párrafos del art. 106 y en el art. 194 (que hoy ya no resulta de aplicación) de la ley de impuesto a las ganancias. Lo resuelto por la CSJN en autos “Santiago Dugan Trocello SRL” y “Candy SA”, entre muchos otros. Los principios constitucionales de capacidad contributiva y de propiedad.
- 3). En materia de actualizaciones, teniendo en cuenta las normas tipificadas en el art. 93 de la ley de impuesto a las ganancias.
- 4). En materia de quebrantos impositivos, teniendo en cuenta las normas tipificadas en el art. 25 de la ley de impuesto a las ganancias.
- 5). Que en el impuesto a las ganancias existen numerosos regímenes de retención, percepción y anticipos a cuenta del tributo.
- 6). Que en el impuesto a las ganancias se permite el cómputo de saldos a favor de períodos fiscales anteriores.
- 7). Que la ley de impuesto a las ganancias dentro de su cuerpo normativo contiene distintos importes fijos.

#### **Conclusiones**

A fin de evitar que se graven utilidades ficticias, que se afecte el principio de capacidad contributiva y que se presenten situaciones de confiscatoriedad que vulneren el derecho de propiedad de los contribuyentes, resulta necesario reconocer los efectos de la variación en el poder adquisitivo de la moneda en

el impuesto a las ganancias. Esto conlleva, por un lado, la correcta medición de la base imponible, teniendo en cuenta los efectos de la inflación en el resultado gravado.

Por otro lado, también implica la adecuada determinación del saldo a ingresar al Fisco y del saldo a favor de los contribuyentes.

Para atender a estos fines se concluye en la necesidad de:

- 1). La eliminación de los umbrales de inflación a partir de los cuales se pone en marcha el mecanismo de ajuste del Título VI de la ley.
- 2). El cómputo de la ganancia o la pérdida generada por aplicación del ajuste por inflación impositivo en el período fiscal en el que se determina, sin diferimiento alguno.
- 3). El cómputo, sin limitaciones, de las actualizaciones previstas en los restantes artículos de la ley del gravamen en relación con las existencias de bienes de cambio (LIG, arts. 56 a 60), las amortizaciones (LIG, arts. 78, 87 y 88) y el costo computable de los bienes de uso (LIG, arts. 62 a 66).
- 4). La actualización de los quebrantos de períodos anteriores.
- 5) La adecuación del Título VI, en relación con los restantes cambios sufridos por la ley del gravamen a lo largo del tiempo (v.gr. tratamiento en el ajuste de las inversiones financieras del país y del exterior, las cuentas particulares de los socios de SRL, los pagos a cuenta impositivos, los bienes por los cuales se formula la “venta y reemplazo” y los dividendos fictos y sumas retiradas o devueltas por los accionistas o socios).
- 6). La elección de un índice que mida la inflación que se busca reconocer.
- 7). La inmediata adecuación de los importes que han quedado desactualizados en la ley del gravamen y en los regímenes de retención, así como su ajuste anual en forma automática. A título de ejemplo: las deducciones personales - las que deben equiparar a los trabajadores autónomos-, mínimos no sujetos a retención, tablas para la determinación del gravamen y de retenciones, etc.
- 8). La puesta en marcha de mecanismos de actualización previstos en la Ley 11.683 de Procedimiento Fiscal respecto de los anticipos, retenciones,

percepciones y saldos a favor (art. 27, 1° y 3° párr.), como así también del impuesto a ingresar.

## **B. En materia de impuesto sobre los bienes personales.**

### **Considerando**

- 1). En el caso de sujetos que confeccionen sus estados financieros aplicando las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) de acuerdo con lo dispuesto por la resolución técnica 26 (FACPCE), la resolución general (AFIP) 3.363, permite valuar la participación accionaria teniendo en cuenta el balance histórico.
- 2). Teniendo en cuenta las pautas de valuación establecidas en el art. 22 de la ley de impuesto sobre los bienes personales, y artículos concordantes del decreto reglamentario.
- 3). Que en el impuesto sobre los bienes personales se deben ingresar anticipos a cuenta del tributo.
- 4). Que en el impuesto sobre los bienes personales se permite el cómputo de saldos a favor de períodos fiscales anteriores.

### **Conclusiones**

- 1). En el caso de sujetos que confeccionen sus estados financieros aplicando las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) de acuerdo con lo dispuesto por la resolución técnica 26 (FACPCE), se debería modificar la RG (AFIP) 3.363/2012, a fin de que todas las sociedades, con independencia de las normas contables que apliquen a los efectos de confeccionar sus estados financieros, consideren una misma situación frente al impacto de la inflación, que debe ser el balance ajustado por inflación confeccionado en base la RT6 (FACPCE y sus modificatorias) . Lo contrario implica una discriminación irrazonable.
- 2). Los mecanismos de valuación de los bienes al 31 de diciembre de cada año deben reflejar la real capacidad contributiva patrimonial de los sujetos pasivos.

3). Se deben actualizar automáticamente los importes fijos que contiene la ley (v.gr. importe mínimo no imponible, exención por casa habitación, tramos de las escalas de alícuotas por bienes en el país y en el exterior).

4). En todos los casos se debe admitir el cómputo de anticipos u otros pagos a cuenta ajustados por inflación, como así también del impuesto a ingresar.

5). En todos los casos los saldos a favor de períodos fiscales anteriores deben computarse ajustados por inflación.

### **C. En materia de impuesto al valor agregado.**

#### **Considerando**

Que es importante poner en relieve los efectos de la inflación en el impuesto al valor agregado.

La inflación en Argentina medida en términos porcentuales en base al índice IPIM ha tenido una variación del 342,42% tan solo en los últimos cuatro años (12-2016 – 12-2020) y en lo que va del año 2021 de un 35.95% (12-2020 - 08-2021). Este índice por su cobertura y su tratamiento impositivo es similar al anterior Índice de Precios al por Mayor, demostrando ser el más representativo.

El incremento del precio de los productos y bienes de consumo afecta a los sectores de menores recursos siendo el IVA, un impuesto regresivo. La acumulación de saldos a favor sin reconocimiento de actualización por inflación atenta contra la neutralidad y afecta las decisiones de negocios.

Por ello resulta importante realizar algunas consideraciones finales de los aspectos clave que hemos identificado para ser parte de una futura reforma tributaria.

#### **A. En relación con las normas contenidas en la ley del impuesto al valor agregado**

##### **Considerando:**

1). Que el artículo 47 de la ley del impuesto al valor agregado ya dispone de un mecanismo de actualización que ha perdido operatividad desde el dictado

de las leyes 23.928 (Ley de Convertibilidad del Austral) y 24.039 (Ley que dispuso el congelamiento de los índices que publicaba mensualmente la DGI), y que no ha sido objeto de modificaciones en la ley 27.430.

2). Que el artículo 24 de la ley del impuesto al valor agregado contempla la actualización (aunque en la actualidad, no se encuentre operativa) para los saldos del primer párrafo de ese artículo (saldos técnicos) pero no hace lo mismo en relación con los saldos del segundo párrafo (saldos de libre disponibilidad).

3). Que el primer artículo agregado a continuación del 24 de la ley del impuesto al valor agregado establece un mecanismo para la devolución de los saldos a favor, originados en la compra, construcción, fabricación, elaboración o importación definitiva de bienes de uso —excepto automóviles— que, luego de transcurridos seis (6) períodos fiscales consecutivos, contados a partir de aquél en que resultó procedente su cómputo, conformaren el respectivo saldo.

4) Que las diferencias de cambio en el caso de operaciones en moneda extranjera que se cancelan de manera diferida a través de otras monedas o entregas de bienes deberían tener un tratamiento específico en el artículo 10 de la ley del impuesto.

## **Conclusiones**

1). Sería necesario reinstaurar el mecanismo de actualización previsto en el artículo 47 de la ley del impuesto al valor agregado, estableciendo la utilización del Índice de Precios Internos al por Mayor (IPIM) recobrando vigencia las actualizaciones de los artículos 9, 11, 13, 24 y 43 de la ley del impuesto al valor agregado, y consistentemente con el artículo 58 del decreto reglamentario de dicha ley.

2). Sería propicio establecer un mecanismo de actualización para la devolución de los saldos a favor previsto en el primer artículo agregado a continuación del 24, un aumento de las partidas presupuestarias anuales con el objeto de incrementar el cupo fiscal y la posibilidad de realizar pedidos al menos dos veces por año como así también la simplificación del trámite del recupero

3). Sería coherente actualizar el monto de \$ 20.000 establecido en el artículo 12 de la ley que opera como límite para el computo del crédito fiscal en el

caso de la compra, importación o locación de automóviles. Asimismo se propone ajustar el monto exento de \$ 1.500 para locaciones comerciales previsto en el artículo 7 inciso h) apartado 22) y el Decreto 616/2001.

4). Sería razonable modificar el inciso e) del cuarto párrafo del artículo 28 de la ley de impuesto al valor agregado incorporando la actualización para el procedimiento del recupero y/o compensación del saldo técnico en el caso de los fabricantes e importadores de bienes de capital alcanzados por la alícuota del 10.5%.

5). Sería necesario modificar el artículo 10 de la ley del impuesto, incorporando expresamente el tratamiento de las diferencias de cambio, indicando concretamente como determinar la base imponible.

## **B. En relación con normas establecidas en otras leyes o regímenes**

### **Considerando:**

1). La reciente creación de un Régimen Permanente de promoción al régimen general instituido a través de la incorporación de un primer artículo sin número a continuación del artículo 21 de Anexo de la ley 24.977 Régimen simplificado para pequeños contribuyentes, que prevé la opción de cómputo de los créditos fiscales que se les hubiere facturado y discriminado en los doce (12) meses anteriores a la fecha en que la exclusión o la renuncia haya surtido efectos, por compras de bienes, locaciones o prestaciones de servicios en la medida que se hubieren encontrado vinculadas con la misma actividad por la que se declara el impuesto ante situaciones de renuncia o exclusión del régimen y alta en el impuesto al valor agregado.

2). La existencia de diversos otros regímenes promocionales que prevén el recupero anticipado de créditos fiscales.

### **Conclusiones**

1). Sería propicio establecer un mecanismo de actualización para la opción prevista en el primer artículo sin número a continuación del artículo 21 de Anexo de la ley 24.977 Régimen simplificado para pequeños contribuyentes.

2). Sería aconsejable establecer nuevas medidas que posibiliten la recuperación automática de créditos fiscales vinculados con actividades

productivas, evitando generar saldos a favor que se trasladan en el tiempo y que aun cuando se reactive el mecanismo de actualización generan un mayor costo financiero para el empresario.

3). Sería conveniente utilizar la tecnología y bases de datos que dispone la AFIP para validar los créditos fiscales objeto de recupero a través de controles sistémicos y de cruces de información con sus bases de datos, reduciendo los costos de cumplimiento por parte del contribuyente.

4). Sería razonable establecer la actualización para los regímenes de devolución del saldo a favor de libre disponibilidad de IVA RG 2.226 (DGI) y de transferencia a favor de terceros RG 1.466 (AFIP).

#### **D. En materia de impuesto sobre los ingresos brutos.**

##### **A. En materia de Impuesto Sobre los Ingresos Brutos y en lo referente a la determinación de las alícuotas.**

##### **Considerando**

1). Que, por su naturaleza, el Impuesto Sobre los Ingresos Brutos reúne las condiciones de un gravamen: eminentemente territorial, directo y con alícuotas proporcionales.

2). Que en los códigos fiscales de la mayoría de las jurisdicciones del país se establecen en las respectivas leyes tarifarias montos límites que determinan: a) la exención o la gravabilidad de ciertas actividades, y, b) crean escalas de alícuotas para distintas actividades que varían en función de los ingresos brutos obtenidos.

3). Que para la determinación de dichos montos se consideran la sumatoria de todos los ingresos brutos gravados, exentos y no gravados obtenidos en el país, que exceden el marco territorial.

4). Que, al establecer anualmente dichos montos, las respectivas jurisdicciones los mantuvieron inamovibles durante varios períodos fiscales sin considerar la incidencia de los índices inflacionarios publicados por el INDEC, o los modificaron sin respetar tales efectos inflacionarios.



5) Que no existen regímenes de actualización de saldos a favor y que los sistemas de exclusión de retenciones y percepciones no son eficientes en la relación fisco-contribuyente.

## **Conclusiones**

A fin de evitar que dicho proceder implique que en cada período fiscal un mayor número de Mipymes superen las condiciones objetivas que les generan la pérdida de exenciones para ciertas actividades, o, se las someta a la aplicación de alícuotas crecientes por el solo efecto inflacionario.

De la misma manera, que se vulneren elementales principios constitucionales tales como el de igualdad ante la ley provocado por el incremento de las alícuotas en los contribuyentes inscriptos en el Convenio Multilateral respecto de aquellos que revisten la condición de contribuyentes locales, por el solo hecho de que ante iguales bases imponibles los primeros deben considerar los ingresos totales (gravados, exentos y no gravados) del país y no los de la propia jurisdicción; y el de legalidad, al violentar el criterio de territorialidad inmerso en la definición del hecho imponible presente en todos los códigos fiscales.

Para atender a estos fines se concluye en la necesidad de profundizar el federalismo fiscal incluyendo en los respectivos códigos fiscales que se contemple:

- 1). La obligación de considerar anualmente los efectos de la inflación sobre los distintos parámetros que inciden en la liquidación del tributo.
- 2). La eliminación de las normas que determinan alícuotas considerando ingresos que se encuentran fuera del ámbito de imposición, como así también cuando consideren ingresos extra - territoriales.
- 3). La posibilidad de actualizar los saldos a favor y a su vez establecer en cada jurisdicción ágiles sistemas de exclusión de retenciones y percepciones a solicitud de los contribuyentes.

**B. En materia de Impuesto Sobre los Ingresos Brutos y respecto a la consideración de las diferencias de cambios provenientes de la comercialización de bienes o servicios.**

## **Considerando**

- 1). Que la diferencia de cambio no se encuentra contemplada en la definición del hecho imponible del tributo, como así tampoco, en la cuantificación de la base imponible.
- 2). Que su determinación excede los criterios temporales considerados en la definición del principio de lo “devengado”.
- 3). Que su génesis no responde al desarrollo de una actividad específica que la genere, sino que es consecuencia de la aplicación de políticas cambiarias implementadas en el marco de un plan económico nacional.
- 4). Que es el resultado de la fluctuación del valor de la moneda extranjera expresada en moneda local entre la fecha de facturación y la de cobro del monto facturado.
- 5). Que el resultado antagónico de la jurisprudencia de los fueros tributarios de las principales jurisdicciones del país genera un alto grado de inseguridad jurídica e incertidumbre, dado que su gravabilidad pasa a depender de la jurisdicción tribunalicia.

## **Conclusiones**

Con el fin de evitar el alto grado de conflictividad que se genera ante el marcado antagonismo en el resultado de las sentencias de las principales jurisdicciones del país, se consolida la necesidad de que en los respectivos códigos fiscales se considere:

- 1). Que la diferencia de cambio se encuentra comprendida en la definición de los conceptos no alcanzados por el tributo.
- 2). Que se haga expresa mención de ello para evitar el dispendio jurisdiccional que genera la ausencia de una norma expresa que defina tal situación.

Ciudad Autónoma de Buenos Aires, 22 de octubre de 2021.