22° Simposio de Legislación Tributaria Argentina

**Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Ciudad Autónoma**

**de Buenos Aires**

3 al 6 de Noviembre de 2020 - CABA

**Comisión N° 1:**

**"Aspectos esenciales a reformular en el actual Sistema Tributario para incentivar la inversión"**

**Presidente: Dr. C.P. Bernardo Arias**

**Relatora: Dra. C.P. Adriana E. Piano**

**Secretaria: Dra. C.P. Patricia Lange**

**Título:**

**ANÁLISIS DEL SISTEMA DE QUEBRANTOS EN LA LEGISLACIÓN ARGENTINA**

**Autor:**

**Dr. CP Pablo G. Marasco**

ÍNDICE:

1. Introducción.
2. Definición. Características y Alcance.
3. Evolución de los Quebrantos en la Legislación Argentina.

3.1 El caso de los Bonos de Consolidación. Conversión de Quebrantos a Créditos Fiscales.

1. Prescripción de Quebrantos. Comparación con otros países.
2. Compensación de Quebrantos hacia atrás. Loss Carry Back.
3. Tratamiento de los Quebrantos en la Legislación Argentina.
   1. Actualización de Quebrantos de Ejercicio Anteriores. La reforma de la Ley 27.430.
   2. Computo de los plazos para la prescripción del quebranto. Caso “Maleic S.A. c/DGI.
   3. Quebrantos en las sucesiones indivisas.
4. Conclusiones Finales y Propuestas
5. **Introducción**

La capacidad contributiva de una persona, ya sea humana o de existencia ideal, es la aptitud que tiene para ser sujeto pasivo de una obligación tributaria. También podemos definirla como la potestad que el Estado dispone, en virtud del poder tributario que las normas le confieren, para imponer tributos a sus habitantes.

La renta que un contribuyente obtiene y el patrimonio o capital que posee son claras manifestaciones o indicadores para establecer la capacidad contributiva por parte del sujeto activo de la obligación tributaria.

El impuesto a la renta, denominado actualmente en la Argentina como impuesto a las ganancias y anteriormente como impuesto a los réditos, es un tributo cuya finalidad es gravar los beneficios o rendimientos que el contribuyente obtiene.

Como señala Reig [[1]](#endnote-1) “*es característica saliente, y netamente diferencial del tributo, la de gravar los beneficios, producidos o ingresos, como tales, esto es, independientemente de los capitales o fuentes de renta que los generen, considerando que con ellos se obtiene una medida ideal de la capacidad contributiva de los beneficiarios que los perciben, lo que permite una óptima aplicación del principio de equidad en la imposición”.*

La ley 20.628 de Impuesto a las Ganancias determina la forma en que se obtiene esta renta. Dice el art. 23: “*para establecer la ganancia neta se restarán de la ganancia bruta los gastos necesarios para obtenerla o, en su caso, mantener y conservar la fuente, cuya deducción admita esta ley, en la forma que la misma disponga*”.

El resultado de esa suma algebraica nos va a permitir determinar la renta neta para un período de tiempo, o bien arribar a una pérdida o quebranto impositivo ya sea como consecuencia de la actividad económica y los diversos factores coyunturales que la afecten.

El objetivo del presente trabajo es poder:

* Analizar las implicancias y alcances de los quebrantos impositivos y la importancia de su absorción o traslado.
* Analizar la evolución de este instituto en la historia del impuesto a las ganancias en Argentina
* Comparar su tratamiento en el ámbito local respecto a otras legislaciones.
* Identificar los problemas o efectos no deseados que la legislación actual posee.
* Proponer herramientas para subsanar los problemas existentes vinculados a los quebrantos.

1. **Definición. Características y Alcance.**

Desde un marco conceptual y sencillo podemos definir a los quebrantos como el resultado negativo que se produce en un ejercicio fiscal como consecuencia de la suma algebraica de las rentas producidas y los gastos y deducciones asociadas a la misma.

La Corte Suprema de Justica de nuestro país ha definido como quebranto al “*resultado negativo en el giro económico de una persona física o ideal, registrado el cierre de un ejercicio, que debe ponderarse a la luz de los resultados anteriores y posteriores; porque el giro económico, al margen de las conveniencias contables, no se fracciona arbitrariamente, y el resultado negativo de un determinado lapso puede enjugarse con el positivo de otro*”.[[2]](#endnote-2)

Es importante destacar de esta definición realizada por el Tribunal Supremo un aspecto relevante: la ponderación del quebranto de un ejercicio con los resultados anteriores y posteriores al mismo. Si bien parece una obviedad la relación existente entre ambos elementos, las diferentes legislaciones no siempre contemplan la posibilidad de compensación del quebranto con rentas ya devengadas y/o futuras o bien los limita a determinadas condiciones temporales.

Como bien señalan Lorenzo y Cavalli [[3]](#endnote-3) “*la principal razón de ser de este traslado de quebrantos es que la división en períodos fiscales para llevar a cabo la medición de las ganancias no deja de ser una segregación arbitraria de tales resultados, siendo el resultado real de un ente aquel que se determine al concluir el plazo de existencia legal del mismo, lo que evita los problemas que se suscitan por la fluctuación de la renta*”.

La irregularidad que pueda presentar el flujo de las rentas a lo largo de la vida económica de un contribuyente nos lleva a analizar el impacto que tendrán esos quebrantos y las posibilidades de su absorción. Para ello las distintas legislaciones han adoptado diferentes criterios para su tratamiento.

Desde un punto de vista teórico podemos señalar distintos tratamientos para los quebrantos:

* No permitir su compensación.
* Permitir únicamente su compensación con rentas futuras por un lapso indeterminado.
* Permitir únicamente su compensación con rentas futuras por un lapso determinado
* Permitir su compensación no sólo con rentas futuras sino también con rentas ya devengadas, pudiendo a su vez establecer o no un límite temporal para su absorción.
* Limitar su compensación en función de la fuente generadora
* Limitación en función de la actividad que lo generó

En ciertas legislaciones, como el caso de la nuestra, nos encontramos no solo con una restricción temporal sino también con una restricción vinculada a la fuente generadora y a la posibilidad de compensar los quebrantos únicamente con determinadas actividades o cédulas que originan la renta total del contribuyente.

1. **Evolución de los Quebrantos en la Legislación Argentina.**

La evolución del impuesto a las rentas en Argentina trajo aparejado diversos tratamientos para el instituto en estudio.

El impuesto a los réditos, tal su denominación original, fue creado por la ley 11.586 el 17 de Junio de 1932 bajo presidencia de Agustin Pedro Justo. En su texto no se hacía mención a la compensación de réditos

La segunda ley -11.682- fue dictada el 31 de diciembre de 1932, sustituyendo a la 11.586 a partir del 1ero de enero de 1933. El art. 3 admitía a los contribuyentes que obtuvieran distintas categorías de réditos la compensación de los mismos con quebrantos dentro de las mismas y distintas categorías. Sin embargo no se permitía la absorción del quebranto de un ejercicio con rentas de ejercicios futuros.

Recién con el decreto ley 18.829 del 31/12/1943 se permite la compensación de quebrantos. El art. 1 en lo que aquí interesa establecía: “*Cuando en un año, después de computarse las utilidades exentas se sufre una pérdida, esta podrá deducirse de las ganancias que se obtengan en los años inmediatos siguientes. La deducción se hará en primer término contra las ganancias exentas y si hubiese un saldo contra los réditos netos. Transcurridos cuatro años después de aquel en que se produjo la pérdida, no podrá hacerse deducción alguna en lo sucesivo”.*

Este mecanismo de compensación de pérdidas durante los cuatro años siguientes a su generación continuó hasta el año 1960. A partir de la reforma impositiva de 1960 y hasta el año 1985 se produjo un cambio importante: el plazo para la traslación de los quebrantos se extendió a 10 años. Por último, en 1985 mediante la ley 23.260 se reduce el plazo a 5 años, mecanismo que continua vigente hasta la actualidad.

* 1. **El caso de los Bonos de Consolidación. Conversión de Quebrantos a Créditos Fiscales.**

A comienzos de la década de 1990 la acumulación de quebrantos no compensados (en gran parte por los efectos distorsivos de la inflación y la coyuntura de ese entonces) llevó a la sanción de la ley 24.073. Su art. 31establecía que todos los quebrantos que a la fecha de vigencia de la ley no resultaran compensables o no hubieran sido ya compensados con ganancias de ejercicios siguientes, y que tuvieran su origen en ejercicios fiscales cerrados hasta el 31 de marzo de 1991 se transformaban en créditos fiscales.

Para poder determinar el monto del crédito fiscal el quebranto se debía actualizar hasta el 31 de marzo de 1991 y sobre dicho monto aplicar el 20%. El resultado obtenido representaba el valor que el contribuyente iba a recibir en Bonos de Consolidación en Moneda Nacional a dieciséis (16) años, creados por la Ley 23.982.

Si bien la entrega de títulos públicos evitaba en aquel entonces la prescripción de los quebrantos acumulados, el cobro efectivo de los títulos recién se materializaba 16 años después, lo que resultaba sin lugar a dudas en un horizonte de tiempo muy largo para su percepción.

Incluso años más tarde la Corte Suprema de Justicia interpretó en la causa “Bagley SA” que la renta proveniente de esos Bonos de Consolidación “*no constituye una renta, beneficio o enriquecimiento que pueda ser gravada por el impuesto a las ganancias según el art. 2º apartado 2 de la ley del tributo, quedando desprovisto de sustento el agravio de la representación fiscal relativo a la ausencia de una norma que exima del impuesto a la percepción de los bonos en cuestión ya que, al no estar sujeta al gravamen, es innecesaria una disposición normativa que la exceptúe en forma expresa”.* En mismo sentido se expresó en la causa “Siat SA”.

1. **Prescripción de Quebrantos. Comparación con otros países**.

Sin lugar a dudas el tratamiento que la legislación le otorgue a los quebrantos es un aspecto relevante para la toma de decisiones y para la planificación fiscal de todo contribuyente. Lo desarrollado hasta el momento demuestra el escaso análisis y debate por parte de nuestros legisladores sobre el sistema de quebrantos. Es innegable que la economía global ha cambiado en los últimos 35 años y lo seguirá haciendo de forma cada vez más rápida. Sin embargo nuestra legislación no ha evolucionado de la misma forma o con la misma dinámica, pareciendo desconocer los distintos procesos y cambios en materia económica. La siguiente tabla muestra, en forma comparativa, la evolución de los plazos para la traslación de quebrantos de diferentes países durante los últimos 35 años y pone evidencia su falta de tratamiento a nivel local.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | Prescripción del Quebranto | |
| *Año 1985* | *ACTUALIDAD* |
| **ARGENTINA** | **5 años** | **5 años** |
| Brasil | 4 años | Imprescriptible, con tope |
| México | 5 años | 10 años |
| Canadá | 7 años | 20 años |
| Estados Unidos | 5 años | 20 años |
| Alemania | 5 años | Imprescriptible |
| Francia | 5 años | Imprescriptible |
|  |  |  |
|  |  |  |

1. **Compensación de Quebrantos hacia atrás. Loss Carry Back.**

Actualmente, nuestra legislación permite que los quebrantos originados en un ejercicio puedan compensarse con las rentas dentro de los cinco (5) ejercicios inmediatos y siguientes. Sin embargo, la capacidad económica del contribuyente estaría mejor gravada si se permitiera no sólo la compensación de quebrantos hacia delante (carry forward) sino también la compensación hacia atrás (carry back), tal y como ocurre en varios países como por ejemplo Alemania[[4]](#endnote-4), Nueva Zelanda[[5]](#endnote-5), Australia[[6]](#endnote-6) Reino Unido, Estados Unidos y Chile[[7]](#endnote-7).

El sistema de compensación hacia atrás o loss-carry back permite la obtención de devoluciones de impuestos pagados en ejercicios anteriores en los que se generaron ganancias, cuando, en ejercicios siguientes, se obtengan quebrantos que puedan compensar las rentas obtenidas en el pasado. En países, donde la ley establece este mecanismo, el mismo es utilizado como medida temporal anticrisis, ampliando incluso en algunos casos el número de años hacia atrás aplicable. Un ejemplo es el Reino Unido, que ha previsto en su momento para ejercicios fiscales hasta 2010 la ampliación del plazo general de compensación hacia atrás de uno a tres años, o el de Estados Unidos, que ha ampliado el plazo de dos a cinco años para los ejercicios 2008 y 2009.

La introducción de la compensación hacia atrás de quebrantos, y la no limitación de la compensación hacia delante, sería una medida que ayudaría a al contribuyente que se encuentre en crisis, por lo que su inclusión y tratamiento en un proyecto de reforma del sistema tributario argentino resulta por demás necesario en la coyuntura actual.

1. **Tratamiento de los Quebrantos en la Legislación Argentina.**

Para entender el tratamiento de los quebrantos en la legislación actual debemos tener en cuenta dos aspectos: la fuente generadora y la naturaleza de los mismos.

En el caso de la fuente generadora los quebrantos pueden ser de fuente argentina y/o de fuente extranjera. En cuanto a su naturaleza pueden ser generales o específicos.

El art. 25 de la LIG determina el mecanismo de compensación de los quebrantos con ganancias de fuente argentina. Establece que se deben compensar los resultados netos obtenidos en el año fiscal, dentro de cada una y entre las distintas categorías. En primer término estas compensaciones se realizaran respecto de los resultados obtenidos dentro de cada categoría, con excepción de las ganancias provenientes de las inversiones y operaciones alcanzadas por los impuestos cedulares del Capítulo II, Título IV de la LIG.

Como podemos observar estas inversiones y operaciones generan un quebranto específico con una doble limitación ya que sólo pueden compensarse exclusivamente con ganancias futuras de su misma fuente y clase.

Continuando con las compensaciones mencionadas anteriormente, si resultaran quebrantos en una o más categorías, la suma de estos se compensará con las ganancias netas de las categorías segunda, primera, tercera y cuarta sucesivamente.

Seguidamente se establece que no se considerarán pérdidas a los efectos del art. 25 las deducciones personales del art. 30. El mismo tratamiento tiene la deducción especial fijada en el art. 100 para las ganancias del art. 95 y los incisos a) y b) del art. 98, en tanto se traten de fuente argentina.

También serán considerados de naturaleza específica los quebrantos generados por derechos y obligaciones emergentes de instrumentos o contratos derivados, a excepción de las operaciones de cobertura. A estos efectos una transacción o contrato derivado se considerará como operación de cobertura si tiene por objeto reducir el efecto de las futuras fluctuaciones en precios o tasas de mercado sobre los bienes, deudas y resultados de la o las actividades económicas principales. Esta imposición aplica tanto para persona humana o ideal, o sucesión indivisa.

El quebranto impositivo sufrido en un período fiscal que no pueda absorberse con ganancias gravadas del mismo período podrá deducirse de las ganancias gravadas que se obtengan en los años inmediatos siguientes. Transcurridos 5 años -computados de acuerdo con lo dispuesto por el Código Civil y Comercial de la Nación- después de aquel en el que se produjo la pérdida, no podrá hacerse deducción alguna en ejercicios sucesivos del quebranto que aún reste.

En el décimo párrafo, se establecen dos restricciones al cómputo de quebrantos:

* Los quebrantos considerados de naturaleza específica solo podrán computarse contra las utilidades netas de la misma fuente y que provengan de igual tipo de operaciones en el año fiscal en el que se experimentaron las pérdidas o en los 5 años inmediatos siguientes.

Al respecto el art. 74 del decreto reglamentario menciona que las personas humanas y sucesiones indivisas que obtengan en un período fiscal ganancias de fuente argentina de varias categorías compensarán los resultados netos obtenidos dentro de la misma y entre las diversas categorías en la siguiente forma:

a) Se compensarán en primer término los resultados netos obtenidos dentro de cada categoría, excepto cuando se trate de:

1. ganancias provenientes de las inversiones -incluidas monedas digitales- y operaciones a las que hace referencia el Capítulo II del Título IV de la ley;

2. quebrantos que se originen:

i) en las operaciones mencionadas en el punto 1, o

ii) por derechos u obligaciones emergentes de instrumentos y/o contratos derivados, a excepción de las operaciones de cobertura. En ambos casos, solo podrán ser absorbidos, únicamente, por ganancias netas resultantes de operaciones de la misma naturaleza.

b) Si por aplicación de la compensación indicada en el inciso a), con las excepciones allí previstas, resultaran quebrantos en una o más categorías, la suma de estos se compensará con las ganancias netas de las categorías segunda, primera, tercera y cuarta, sucesivamente.

El art. 131 de la LIG es el que dispone el tratamiento de los quebrantos de fuente extranjera haciendo mención que para establecer la ganancia neta de fuente extranjera se compensarán los resultados obtenidos dentro de cada una y entre las distintas categorías, considerando a tal efecto los resultados provenientes de todas las fuentes ubicadas en el extranjero y los provenientes de los establecimientos permanentes indicados en el artículo 125.

Cuando la compensación dispuesta precedentemente diera como resultado una pérdida, esta podrá deducirse -luego de actualizarse- de las ganancias netas de fuente extranjera que se obtengan en los 5 años inmediatos siguientes, computados de acuerdo con lo previsto en el Código Civil y Comercial de la Nación. Transcurrido el último de esos años, el quebranto que aún reste no podrá ser objeto de compensación alguna.

Si de la referida compensación o después de la deducción, previstas en los párrafos anteriores, surgiera una ganancia neta, se imputarán contra ella las pérdidas de fuente argentina -en su caso, debidamente actualizadas- que resulten deducibles, cuya imputación a la ganancia neta de fuente argentina del mismo año fiscal no hubiese resultado posible.

Los quebrantos derivados de la enajenación de acciones, valores representativos y certificados de depósito de acciones y demás valores, cuotas y participaciones sociales -incluyendo fondos comunes de inversión o entidades con otra denominación que cumplan iguales funciones y fideicomisos o contratos similares-, monedas digitales, títulos, bonos y demás valores, cualquiera fuera el sujeto que los experimente, serán considerados por el art. 135 del DR de naturaleza específica y solo podrán computarse contra las utilidades netas de la misma fuente y que provengan de igual tipo de operaciones” en los ejercicios o años fiscales en los que se experimentaron las pérdidas, o en los 5 años inmediatos siguientes, computados de acuerdo a lo dispuesto en el Código Civil y Comercial de la Nación.

Resumiendo el contenido de los artículos analizados se detalla a continuación las posibilidades que se presentan para la compensación de quebrantos de fuente argentina y extranjera:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Ganancia compensable con: | *Quebranto Fuente Argentina* | | *Quebranto Fuente Extranjera* | |
| *General* | *Específico* | *General* | *Específico* |
| Ganancia General de FA | ***Si*** | No | No | No |
| Ganancia General de FE | ***Si \**** | No | ***Si*** | No |
| Ganancia Específica de FA | ***Si*** | ***Si*** | No | No |
| Ganancia Específica de FE | ***Si*** | No | ***Si*** | ***Si*** |

\* *En el caso de ganancias específicas del Capítulo II, Título IV de la LIG las mismas no podrán ser compensadas con quebrantes generales de fuente argentina.*

Del cuadro anterior se observa que existen diversas restricciones para el cómputo de quebrantos, en especial los quebrantos específicos de fuente extranjera. Este hecho puede generar una situación compleja para ciertos contribuyentes sumado al escaso plazo para su compensación. A diferencia de lo que ocurre en Argentina, a nivel global las imposiciones a las rentas se han ido cambiando de imposiciones cedulares a imposiciones generales con el fin de poder captar de mejor manera la capacidad contributiva, lo cual no parece posible a un nivel tan pormenorizado de imposiciones cedulares en el plano local.

**6.1 Actualización de Quebrantos de Ejercicio Anteriores. La reforma de la Ley 27.430.**

Sin lugar a dudas que la inflación genera efectos nocivos en la economía, más aun cuando los mecanismos de ajustes para subsanar esos efectos negativos no se encuentran “operativos”. En Argentina esto fue así hasta la sanción de la ley 27.430, la cual permite el ajuste por inflación impositivo con efectos a partir de los ejercicios iniciados el 01/01/2018. Hasta aquel entonces se encontraba vigente lo establecido por la ley 23.928 de Convertibilidad donde derogaba toda norma que estableciera la actualización monetaria. A su vez por medio de la ya mencionada ley 24.073 las actualizaciones tributarias se podían tomar hasta el mes de marzo de 1992.

La reforma tributaria de la ley 27.430 corrige en forma parcial los problemas mencionados precedentemente permitiendo: actualizar las amortizaciones impositivas de los bienes incorporados al patrimonio y afectados a la actividad gravada a partir del 01/01/2018, actualización de los costos impositivos de los bienes del activo fijo respecto a adquisiciones o inversiones realizadas a partir de la misma fecha y aplicación del ajuste por inflación impositivo en caso que se den los supuestos mencionados en la ley.

Ahora bien, ¿qué ocurre con los quebrantos impositivos? ¿Se actualizan de acuerdo a lo dispuesto por las nuevas normas? El art. 25 de la LIG establece la actualización de los quebrantos aplicando la variación del Índice de Precios Internos al por Mayor entre el mes de cierre del ejercicio fiscal de origen y el mes de cierre del ejercicio fiscal que se liquida.

Por su parte el art. 93 establece que las actualizaciones previstas en la ley se realicen conforme lo establecido en el art. 39 de la ley 24.073. Sin perjuicio de lo dispuesto en el primer párrafo del artículo mencionado, las actualizaciones de los art. 62 a 66, 71, 78, 87 y 88 y en los art- 98 y 99 respecto de las adquisiciones (o inversiones) efectuadas en los ejercicios fiscales que se inicien a partir del 01/01/2018 se realizan sobre la base del Índice de Precios al Consumidor a Nivel General (IPC), conforme las tablas que a esos fines elabore la AFIP. Sin embargo no está mencionado el art. 25 sobre quebrantos impositivos.

Como bien señala Caranta [[8]](#endnote-8) “*El artículo 19 de la LIG* (actualmente art. 25) *tiene prevista expresamente la actualización de los quebrantos de ejercicios anteriores, sobre la base de la variación del índice IPIM. La Reforma Fiscal sustituyó a este artículo de la LIG, otorgándole una redacción más ordenada, sin modificar la metodología de actualización. Puede interpretarse que la actualización de quebrantos está vigente, por cuanto no depende del art. 89* (actualmente art. 93) *de LIG. Pero es sabido que el Fisco Nacional no opina así. Si está vigente el ajuste integral y no la actualización de quebrantos, resulta evidente que la inflación se corrige en forma incompleta. ¿Habrá sido ese el propósito del legislador?”*

La Administración Federal de Ingresos Públicos se expresó sobre el tema por medio de su página web en la sección ABC – Consultas y Respuestas Frecuentes sobre normativa ID 24753174 [[9]](#endnote-9).

¿Resultan actualizables los quebrantos impositivos?

19/12/2019 12:00:00 a.m.

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.

Fuente: SDG CTI

**6.2 Computo de los plazos para la prescripción del quebranto. Caso “Maleic S.A. c/DGI[[10]](#endnote-10).**

Una cuestión que resulta importante es la forma en que debe computarse el plazo de los cinco años para la absorción de los quebrantos.

La CSJN fijó su criterio sobre la forma en que deben contarse los cinco años, al interpretar que el plazo de cinco años se asimila en su duración a años de doce meses de duración. De esta forma, no deben computarse como años los ejercicios fiscales irregulares que pudieran derivar, por ejemplo, de cambios de fecha de cierre o de procesos de reorganización. Al respecto sostuvo: “…*el plazo de cinco años que el art. 19 de la ley del impuesto a las ganancias* (actualmente art 25 ) *otorga al contribuyente para deducir una pérdida de las ganancias que obtenga en los años siguientes, debe computarse aplicando el art. 25 del Cód. Civil, según el cual los plazos de mes o meses, de año o años, terminarán el día que los respectivos meses tengan el mismo número de días de su fecha.*

**6.3 Quebrantos en las sucesiones indivisas.**

El art. 38 de la LIG dispone que el quebranto definitivo sufrido por el causante podrá ser compensado con las ganancias obtenidas por la sucesión hasta la fecha de la declaratoria de herederos o hasta que se haya declarado válido el testamento en la forma establecida en el art. 25, es decir, que la sucesión indivisa podrá computar los quebrantos del causante hasta el quinto año inclusive después de aquel en que se originó el quebranto. Si aún quedara un saldo, el cónyuge supérstite y los herederos procederán del mismo modo a partir del primer ejercicio en que incluyan en la declaración individual ganancias producidas por bienes de la sucesión o heredados. Los quebrantos se deberán tratar según corresponda en cuanto a su fuente generadora y naturaleza general o específica.

1. **Conclusiones Finales y Propuestas**

Sin lugar a dudas la Argentina posee uno de los plazos más reducidos de prescripción de quebrantos, resultando necesaria una mayor flexibilidad en los plazos para su compensación. En algunos sectores de la economía, donde los procesos de producción comprenden ciclos mayores a los 5 años se debieran considerar mecanismos específicos y/o especiales para evitar los efectos negativos que generaría la no absorción de los quebrantos y así lograr un sistema más equitativo. Una posibilidad es la conversión de los quebrantos en créditos fiscales con aplicación efectiva en el mediano plazo o bien su compensación con otros tributos en el corto plazo.

Como se mencionara previamente, el impacto que los quebrantos tengan en la vida económica de cualquier contribuyente es un aspecto por demás relevante en lo que a planificación fiscal respecta. Teniendo en cuenta además un horizonte de tiempo escaso o insuficiente (5 años) para la absorción de los mismos, la conversión de los quebrantos en créditos fiscales puede ser una buena medida de fomento para inversiones futuras y a su vez una importante herramienta de planificación fiscal que impida vulnerar el principio de capacidad contributiva.

Otra interesante opción a destacar y mencionada en “Bases y Lineamientos Generales para una Futura Reforma Tributaria” [[11]](#endnote-11) es otorgar, a opción del contribuyente, la posibilidad de continuar con el régimen vigente o bien aplicar un sistema sin límite de tiempo de prescripción, hasta un tope del 30/50% de la ganancia gravada de cada período fiscal. En el caso de PYMEs se propone la utilización de este sistema sin ningún tipo de tope.

Ante la propuesta mencionada podemos agregar la posibilidad de compensación de quebrantos hacia períodos pasados, sobre todo en épocas de crisis como en su momento aplicaron algunos países como Noruega en 2008 y 2009 y Francia en 2009.

Por último y en armonía a todo lo planteado precedentemente se debe flexibilizar el cómputo de los quebrantos de fuente extranjera con rentas de fuente argentina evitando de esta forma una excesiva segmentación de las rentas y en consecuencia un progresivo deterioro de la capacidad contributiva del contribuyente.

En conclusión, Argentina debería repensar seriamente el mantenimiento del esquema actual de quebrantos, a la luz del tratamiento que los quebrantos reciben en el plano internacional en la materia, lo que alcanza no sólo a los países desarrollados sino a los países de la región sudamericana.

1. Reig, Gebhardt, Malvitano, “Impuesto a las Ganancias”, Ediciones Macchi 2006 [↑](#endnote-ref-1)
2. CSJN, “Papelera Pedotti”- 26/4/1971 [↑](#endnote-ref-2)
3. Lorenzo, Cavalli, “Los quebrantos en el marco de la confiscatoriedad derivada de la falta de ajuste por inflación”, Errepar – Consultor Tributario – Marzo 2015. [↑](#endnote-ref-3)
4. https://www.orbitax.com/news/archive.php/Germany-Introduces-Flat-Rate-L-41926 [↑](#endnote-ref-4)
5. https://www.simpsongrierson.com/articles/2020/covid-19-and-tax-loss-carry-back-scheme-and-other-relief-measures [↑](#endnote-ref-5)
6. https://www.ato.gov.au/General/New-legislation/In-detail/Direct-taxes/Income-tax-for-businesses/Loss-carry-back/ [↑](#endnote-ref-6)
7. Decreto Ley 824 art. 31 [↑](#endnote-ref-7)
8. Caranta Martin, “Inflación en los impuestos: un problema atendido de manera incompleta”, Ámbito Financiero – Novedades Fiscales – Noviembre 2019. [↑](#endnote-ref-8)
9. <https://www.afip.gob.ar/genericos/guiavirtual/consultas_detalle.aspx?id=24753174> [↑](#endnote-ref-9)
10. Corte Suprema de Justicia de la Nación, 14/08/2007, “Maleic S.A. c. Dirección Gral. Impositiva” [↑](#endnote-ref-10)
11. EDICON 2da Edición Ampliada y Actualizada - Año 2015.

    ANÁLISIS DEL SISTEMA DE QUEBRANTOS EN LA LEGISLACIÓN ARGENTINA

    **RESUMEN**

    El sistema de quebrantos actual en la legislación argentina presenta diversas características que en rigor de verdad no han variado mucho a lo largo del tiempo, en especial en los últimos 35 años.

    Los plazos y formas para la absorción de los quebrantos resultan en muchas ocasiones escasos o incompletos. La imposibilidad de computar los mismos “hacia atrás” limita su cómputo únicamente hacia adelante, sumado a una elevada segmentación de las distintas rentas que el contribuyente obtiene.

    El objetivo de este trabajo es analizar la evolución de los quebrantos en la legislación argentina, su tratamiento actual y comparar principalmente los plazos para su cómputo y características con otras legislaciones

    Teniendo todo esto en cuenta se proponen algunos cambios en la legislación vigente para poder lograr un sistema tributario más equitativo y que pueda brindar a los contribuyentes herramientas para incentiva la inversión. [↑](#endnote-ref-11)