

ACTUALIZACION DE QUEBRANTOS IMPOSITIVOS

Introducción

La ley del impuesto a las ganancias ha incorporado el tratamiento de la inflación en toda su estructura. Sin embargo, un artículo nacido en la época de la convertibilidad causa inconvenientes y confunde a la hora de aplicar el ajuste por inflación de los quebrantos cuando en realidad es un concepto profundamente enraizado en la norma legal y resulta un poco extraño – desde el punto de vista técnico y no político – que en la actualidad la indexación de las pérdidas se escinda oficialmente de ese esquema aplicado pacíficamente en todo su contexto, más aún porque el artículo 25 de dicha ley es claro en este sentido.

Antecedentes legales

El penúltimo párrafo del artículo 25 de la ley del impuesto a las ganancias (vigente a partir del mes de diciembre de 2017 – ley 27430) dispone que la actualización de quebrantos se realice mediante la aplicación del IPIM (índice de precios internos al por mayor) publicado por el INDEC desde el cierre del ejercicio fiscal en el que se originaron y hasta el mes de cierre del ejercicio fiscal que se liquida.

Por su parte, el artículo 93 de la ley del impuesto a las ganancias establece que las actualizaciones se practican de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 39 de la ley 24073 que detalla a continuación:

ARTICULO 39. — *A los fines de las actualizaciones de valores previstas en la ley 11.683, texto ordenado en 1978 y sus modificaciones, y en las normas de los tributos regidos por la misma, no alcanzados por las disposiciones de la ley 23.928, las tablas e índices que a esos fines elabora la DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA para ser aplicadas a partir del 1º de abril de 1992 deberán, en todos los casos, tomar como límite máximo las variaciones operadas hasta el mes de marzo de 1992, inclusive. En idéntico sentido se procederá respecto de las actualizaciones previstas en el Código Aduanero (ley 22.415 y sus modificaciones).*

El PODER EJECUTIVO NACIONAL en oportunidad de proceder al ordenamiento de las citadas disposiciones deberá efectuar las adecuaciones de texto pertinentes en virtud de lo establecido en el párrafo anterior.

Sin embargo, a partir de las inversiones efectuadas a partir del 1 de enero de 2018 y para determinado tipo de casos, (bienes muebles amortizables, bienes inmuebles, bienes intangibles, acciones y participaciones sociales, señas que congelan precio, venta y reemplazo, empresas de construcción, minas, canteras y bosques, amortizaciones de muebles e inmuebles) corresponderá la actualización aplicando el IPC. Dentro de estos casos no se incluyó a los quebrantos.

En este punto debemos resaltar que, en todos estos puntos, no está prevista su actualización dentro de los distintos artículos de la ley, lo que no pasa con los quebrantos ya que la actualización está expresamente establecida mediante el artículo 25 de la ley del impuesto a las ganancias. En tal sentido no sería necesario relacionar esta norma con el artículo 93, porque tiene la suficiente autonomía para desprenderse de toda otra norma legal.

También resulta importante destacar que el párrafo del artículo 25 que dispone la actualización de quebrantos es expresamente relacionado con lo establecido mediante el artículo 131 en relación con la aplicación de la actualización a los saldos de quebrantos no compensables con ganancias.

Antecedentes administrativos y judiciales

La Dirección Nacional de Impuestos expresó mediante el Dictamen de 29 de noviembre de 2024 que el artículo 25 de la ley (actualización de quebrantos) queda limitado por lo dispuesto por el artículo 93 con relación a la imposibilidad de actualización por la referencia que el mismo hace al artículo 39 de la ley 24073 reproducido en este mismo memorándum.

La AFIP en su momento sostuvo el mismo criterio citado en el párrafo anterior.

Por su parte la Justicia aceptó la posibilidad de la actualización de quebrantos basándose fundamentalmente en la existencia de confiscatoriedad (Candy SA, Telefónica de Argentina S.A. etc.) aunque en otros casos, la confiscatoriedad no se consideró comprobada porque no existió impuesto a pagar (Est. Arg. El Hornero S.A.).

Conclusiones

- El congelamiento de las actualizaciones dispuestas mediante el art. 39 de la ley 24073 quedó desfasado porque han pasado más de treinta años desde su sanción como parte integrante del período de convertibilidad, tiempo durante el cual han sucedido infinidad de situaciones y actualizaciones normativas.
- El segundo párrafo agregado a dicho artículo tiene sentido ya que en los artículos de la ley del impuesto a las ganancias allí mencionados (62 a 67, etc.) no contienen ninguna norma respecto a su actualización y por tal motivo y por contraposición, no fue necesaria ya que el artículo 25 (norma por la que se actualizan quebrantos) y que tiene un tratamiento independiente del resto de artículos citados precedentemente.
- En este sentido, el artículo 93 de la ley del impuesto a las ganancias (que hace referencia al artículo 39 de la ley 24073) no puede limitar una norma autónoma cuya naturaleza jurídica difiere sustancialmente de lo dispuesto en los artículos 62 a 67,71,78,87,88,98 y 99

Mayo 2025