

## **REVALUO IMPOSITIVO EFECTOS DE LA REGLAMENTACION**

Marcelo D. Rodriguez (i)  
Diego H. Mazzaroni (ii)

### **NOTA PUBLICADA EN EL SUPLEMENTO NOVEDADES FISCALES (AMBITO FINANCIERO) 8/5/2018**

En el marco de la Reforma Tributaria sancionada por el Congreso Nacional en diciembre pasado se incorporó, como Título X, un revalúo contable e impositivo optativo para las empresas, personas humanas y sucesiones indivisas del país, que resultará aplicable para aquellos cierres que se produzcan desde el 30/12/2017. Es decir, que las empresas que cerraron sus estados contables en el mes de diciembre pasado, deberán aplicarlo para el ejercicio fiscal 2017.

La aplicación del revalúo contable, que será gratuito para las empresas, permitirá la actualización de los activos que conforman su patrimonio, con el beneficio que esta situación implica a efectos de mostrar solvencia patrimonial frente a las entidades financieras y otros sujetos con los que opere habitualmente.

En relación al revalúo impositivo, por el cual los contribuyentes deberán ingresar un impuesto especial, debe entenderse como un remedio destinado a contemplar parcialmente el impacto de la inflación sobre las liquidaciones impositivas. En efecto, la ley 24.073, sancionada en abril de 1992 suspendió todos los mecanismos de ajustes previstos en la Ley del Impuesto a las Ganancias, y en consecuencia, desde entonces las empresas están obligadas a liquidar el gravamen sobre rentas nominales.

Resulta cuestionable sin embargo que se obligue a los contribuyentes a pagar un impuesto para gozar de un derecho que está incorporado en la ley del gravamen, donde ya se contempla que la cuantificación de las rentas deberá realizarse en valores homogéneos.

En resumidas cuentas, la norma prevé la posibilidad de que los contribuyentes puedan reevaluar sus bienes muebles amortizables, inmuebles, intangibles, acciones, inmuebles considerados bienes de cambio, entre otros, a cambio de un impuesto que oscila entre el 5 y el 15% de las sumas revaluadas.

El beneficio que tendrán los contribuyentes que deciden adherir al revalúo impositivo, será la deducción en el impuesto a las ganancias de la amortización del revalúo, durante un determinado plazo o, eventualmente, la deducción del costo de adquisición revaluado al momento de la venta del bien.

En rigor de verdad, el legislador no ha sido muy generoso al definir el alcance del beneficio. En primer lugar, al momento de la realización del bien, el contribuyente deberá reducir en un 60% o un 30% el monto neto del revalúo, si la enajenación se fuera a realizar,

respectivamente, en el primero y segundo año posterior al revalúo. Por otra parte, el plazo previsto para la amortización del revalúo no podrá ser inferior a los 5 años para la generalidad de los bienes, y del 50% de la vida útil remanente o 10 años (el período mayor) para los inmuebles. Finalmente, el revalúo se realiza sobre el valor residual de los bienes, es decir, que no podrán ser revaluados los bienes que estuvieran totalmente amortizados. A su vez, el impuesto especial, no será considerado como deducible en la determinación del impuesto a las ganancias.

No obstante, uno de los elementos que también deben analizarse a la hora de evaluar el acogimiento al revalúo impositivo está dado por la ventaja que presentan con respecto a la actualización prevista desde el 1° de enero de 2018. En ese sentido, aquellos bienes que sean incluidos en el presente régimen podrán ser actualizados por inflación, mientras que los que no sean revaluados quedarán al margen de este beneficio.

El pasado 24 de abril fue publicado el Decreto 353/2018, a través de cual el Poder Ejecutivo Nacional procedió a reglamentar determinados aspectos del régimen.

En lo que respecta al pago del impuesto especial, el decreto establece que el mismo deberá ser ingresado hasta la fecha fijada para su adhesión, siendo ésta el último día hábil del sexto mes calendario inmediato siguiente al cierre del ejercicio que puede revaluarse. En ese sentido, y sobre todo considerando los notables atrasos en el dictado de las normas reglamentarias, se faculta a la AFIP de extender el plazo en 60 días corridos cuando se trate de ejercicios que hayan cerrado entre el día 31/12/2017 y el 25/04/2018.

Por su parte, la modalidad de pago presenta tres alternativas:

- Cancelación total mediante transferencia bancaria.
- Pago a cuenta y hasta CUATRO (4) cuotas iguales, mensuales y consecutivas, con interés sobre el saldo que establecerá la AFIP. El decreto reglamentario no determinó el porcentaje del pago a cuenta sobre el impuesto total.
- PYMES: La AFIP podrá elevar a NUEVE (9) la cantidad de cuotas para las empresas que se encuentren inscriptas como PYME al momento de ejercer la opción. Aplican también en este caso el pago a cuenta y los intereses financieros sobre saldos.

Una de las interpretaciones posibles sobre la omisión reglamentaria en la determinación de la cuantía del anticipo radica en que, eventualmente, el fisco podría disponerlo en función de la categoría de cada sujeto en el Sistema de Perfil de Riesgo (SIPER), tal como ocurre actualmente como ciertos planes de facilidades de pago. Esta idea podría también replicarse en la cantidad de cuotas mensuales permitidas para la cancelación del saldo.

Además de lo mencionado anteriormente, el decreto aportó algunas aclaraciones sobre determinadas situaciones que generaban dudas en su interpretación. En ese orden de ideas, en el caso de condominio de bienes permite a cada condómino ejercer la opción de ingresar el régimen como si la cada parte indivisa fuera un bien independiente. Adicionalmente, se permitió

incorporar en el revalúo impositivo la parte elaborada o construida de bienes muebles amortizables o mejoras sobre inmuebles. Por su parte, esta norma aclara que no serán consideradas ventas (sujetas a reducción del monto del revalúo durante los primeros dos años) las transferencias de bienes producidas en el marco de reorganizaciones de empresas.

Otra de las cuestiones previstas radica en que se insta a las entidades u organismos que otorgan y ejercen el control de la matrícula de profesionales habilitados para realizar valuaciones, las que deberán enviar a la AFIP la nómina de matriculados que podrán llevar a cabo esta tarea.

Si bien en lo que hace al revalúo fiscal la utilización del tasador es optativa (y muchas veces preferente si nos referimos al caso de inmuebles anteriores al año 2001), debe también considerarse que la revaluación mediante el método de tasación resulta una mejor opción para practicar el revalúo contable, dependiendo de las normas profesionales que haya adoptado cada jurisdicción.

Si bien la AFIP hasta el momento no emitió ninguna resolución sobre el tema, no es ocioso recordar que el procedimiento adoptado últimamente por el organismo frente a la actuación de profesionales independientes ha requerido de su confirmación mediante clave fiscal.