

Impuesto A Las Ganancias Amortizacion Bienes De Uso Vida Util

JURISPRUDENCIA

Impuesto a las ganancias. Amortización. Bienes de uso. Vida útil

Corresponde revocar la resolución del Fisco mediante la cual se había determinado de oficio el impuesto a la ganancias a la actora por una diferencia en el plazo de vida útil acordado a ciertos bienes de uso, habida cuenta de que el acto determinativo del Fisco carece de suficientes fundamentos como para modificar la amortización calculada por la parte actora respecto de los bienes en cuestión, considerando que el tiempo que debe estimarse es el de la vida económicamente útil. Buenos Aires, ... de febrero de 2015.- Y VISTOS: Estos autos caratulados ?Sullair Argentina SA c/ Dirección General Impositiva s/recurso directo de organismo externo?; y CONSIDERANDO: 1º) Que a fs. 359/363 vta. el Tribunal Fiscal de la Nación revocó la resolución de la AFIP-DGI mediante la que se había determinado de oficio el impuesto a las ganancias -período fiscal 2000. Impuso las costas por su orden. Para así resolver, dicho organismo sostuvo que: a) La cuestión a dilucidar era si el plazo de vida útil acordado por la actora a ciertos bienes de uso, a efectos de calcular su amortización impositiva, era de diez o veinticinco años. b) Las argumentaciones de las partes para sustentar sus posturas se apoyaban fundamentalmente en tres pilares: la inexistencia de información específica de los fabricantes de los bienes, sus características técnicas y las condiciones del contrato de concesión. c) De los informes efectuados por los peritos ingenieros que habían intervenido se advertía que, por razones técnicas ajenas a las partes, no se podía conocer el término de vida útil de los bienes de uso en cuestión. Ante dicha realidad, se debía aplicar el criterio de la sana crítica. d) Cabía considerar que ni la ley ni la reglamentación fijan la vida útil computable para cada tipo de bien, por lo que debía considerarse, en principio, la estimación que razonablemente había efectuado el contribuyente. El tiempo que debía estimarse era el de la vida económicamente útil. e) Del informe presentado por los peritos ingenieros a fs. 241/66 que el término designado a propuesta de la actora, al referirse a los turbogeneradores había expresado que la limitación de la vida útil del bien venía dada por el deterioro físico que sufría el componente principal (core enghien), a causa de los esfuerzos a que se veía sometido tanto por las altas temperaturas provenientes de la combustión como por la alta velocidad de rotación en su operación y había aclarado que teniendo en cuenta los períodos de sustitución indicados por los fabricantes (40.000 hs., aproximadamente 5 años) para los turbogeneradores a Gas Typhoon y los costos asociados a dichas intervenciones, lo llevaba a concluir que resultaba apropiado no extender la vida útil esperada al inicio de la operación más allá del horizonte que fijaba el momento en que correspondía la realización de la segunda sustitución del core enghien, lo que implicaba adoptar como plazo de vida útil el de 10 años. En cuanto a la planta de tratamiento de gas, entendió el experto que la causa principal del agotamiento de la vida útil radicaba en la obsolescencia funcional, por lo que el plazo razonable debía equivaler al período de años de reserva de gas del yacimiento o al contrato de prestación de servicios al cual se encontraba afectado el activo, eligiendo entre estos el evento que primero se presentaba. f) Por su parte, la perito del Fisco había explicado que al no contar con datos específicos de los fabricantes ni con estudios estadísticos o antecedentes al respecto, había buscado una alternativa para contar con un dato referencial confiable que permitiese compensar la carencia, acudiendo a las legislaciones de otros países, como el Anexo relativo al Real Decreto 1777/2004 de España. En este aspecto, la perito fiscal no había ofrecido una argumentación alternativa que lograra conmovir los argumentos del experto designado por la actora. 2º) Que contra dicha decisión apeló el Fisco y expresó agravios a fs. 380/6 vta, cuyo traslado fue contestado por su contraria a fs. 399/414. Sostuvo que el tribunal desestimó el informe del perito del Fisco sin fundamentación alguna. Afirmó que incumbía a la actora la carga de la prueba y que no había aportado elementos de convicción suficientes que justificaran la amortización en el plazo de diez años. Consideró que los bienes debían amortizarse en función de la vida útil probable y no por cuestiones ajenas, como el plazo de concesión. 3º) Que la actora, por su parte, se agravio de la sentencia del Tribunal Fiscal de la Nación en cuanto a la imposición de costas a fs. 366/374 vta., contestado a fs. 394/8. 4º) Que, según se advierte, la cuestión debatida en los presentes autos se circunscribe a determinar el plazo de amortización que debió computar la actora respecto de ciertos bienes de uso utilizados para el cumplimiento del contrato de prestación de servicios de energía eléctrica. Al respecto, es dable señalar que la fiscalización actuante estimó que dicho plazo era de veinticinco años y no de diez, como lo había calculado la actora en su declaración jurada al considerar el plazo de duración de la habilitación que le había ido conferida para prestar el servicio de energía eléctrica en el yacimiento ?El Trapial?. 5º) Que el artículo 82 de la ley de impuesto a las ganancias, en su inciso f, autoriza a deducir de las ganancias de las categorías primera, segunda, tercera y cuarta, las amortizaciones por desgaste y agotamiento y las pérdidas por desuso, y establece, en su artículo 84, el método a fin de calcular la amortización impositiva anual para compensar el desgaste de los bienes muebles. A tal fin dispone que debe dividirse el costo o valor de adquisición de los bienes por un número igual a los años de vida útil probable de éstos. La ?vida útil? es la duración

estimada que un objeto puede tener cumpliendo correctamente con la función para la cual ha sido creado. 6º) Que, tal como lo ha dicho la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa ?DGI (en autos Telec. Int. Telintar SA) del 22 de mayo de 2012, ?... al respecto corresponde poner de relieve que -con excepción de las previsiones del art. 83 referentes a inmuebles ni la ley ni la reglamentación fijan la vida útil computable para cada tipo de bien, ni establecen pautas para su cálculo. Con relación a ello, debe observarse asimismo que la ley se refiere a la vida útil ?probable? de los bienes. En tales condiciones -es decir, ante la ausencia de precisión normativa y al no exigir la ley más que una estimación ?probable? 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. Si bien tal estimación se verá reflejada en el cálculo del impuesto contenido en la declaración jurada y es innegable, por lo tanto, que la administración tributaria tiene facultades para impugnarla (art. 13 de la ley 11.683), corresponde concluir, sobre la base de lo precedentemente señalado, 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?. ?Que a lo expuesto cabe agregar 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?(confr. 0.73.XLII. ?Oleoducto Trasandino Argentina SA c/ DGI?, considerando 8º, sentencia del 8 de abril de 2008 y 0.125.XLIII. ?Oleoductos del Valle S.A. c/ DGI?, considerando 7º, sentencia del 16 de febrero de 2010). 7º) Que, la actora produjo prueba documental, informativa y técnica de ingeniería a fin de acreditar los hechos invocados acerca del plazo de amortización adoptado por su parte. De dichas pruebas merecen destacarse el informe brindado por Siemens S.A. fabricante del core engine que compone las turbinas Typhoon del que surge que suele indicarse el reemplazo de dicho bien al alcanzarse las 24.000 hs. de operación. Asimismo a fs. 211/4 también informó que en el mes de septiembre del 2004 la actora adquirió dos core engine y que el 30 de septiembre de 2005 contrató a esa compañía para el cambio de uno de ellos lo que demuestra que la sustitución se debió al desgaste (fs. 1052/3 de los ant. adm, cuerpo ganancias). En igual sentido el ingeniero William Swan, quien trabajó en la firma Alstom S.A./ Siemens S.A. desde 1998 hasta 2005, informó que los problemas inherentes a las turbinas de gas typhoon suministradas a Sullair Argentina S.A. consistieron en que la vida de los componentes críticos de la sección caliente de la turbina fue menor a la esperada en el diseño original, especialmente los alabes rotantes de alta presión, las cuales tenían su vida de diseño reducida sustancialmente (fs. 1049 de las act. adm, cuerpo ganancias). También del informe elaborado por Tradicom SA surge que los propios fabricantes estimaron la vida útil de esos equipos en diez años siempre que se siguieran los procedimientos, cuidados, recaudos y servicios de operación y mantenimiento requeridos para ese tipo de plantas (fs. 1077/8 de las act. adm, cpo. Ganancias). Por otra parte, de la pericia técnica de ingeniería obrante a fs. 241/266 de autos se infiere, según lo informado por el perito de la parte actora, que el plazo de vida útil que corresponde asignar a los bienes en cuestión es de diez años habida cuenta el deterioro que experimentan los activos con la operación y los posibles síntomas de obsolescencia que podrían presentarse por el transcurso del tiempo. Por su parte la perito del Fisco se limitó a remitirse a valores fijados en tablas de coeficientes de amortización establecidos en legislaciones de otros países, tal como el Real Decreto 1777/2004 de España, omitiendo pronunciarse sobre la vida útil que efectivamente debe asignarse a los bienes en cuestión. Todas estas cuestiones fueron ponderadas por el Tribunal Fiscal en la resolución en apelación. 8º) Que, la valoración del Tribunal Fiscal respecto de la prueba y su suficiencia es una cuestión de hecho, reservada a ese organismo, que excede, en principio, el conocimiento que compete a esta Cámara y, en el caso, no se ha probado que dicho tribunal hubiese incurrido en arbitrariedad en su decisión. 9º) Que, por ello, y por considerar que no hubo error en la apreciación que se hizo en la sentencia apelada de los hechos, corresponde rechazar los agravios del Fisco, pues en última instancia sólo trasuntan su discrepancia respecto del criterio de selección y valoración de la prueba utilizada en el caso, y el hecho de que el Tribunal Fiscal haya acordado preferencia a determinados elementos probatorios respecto de los que invoca la recurrente no configura arbitrariedad (Fallos 273:205; 274:35; 276:311, entre otros). 10º) Que la tesis contraria importaría consagrar un excesivo rigor formal contrario al principio de realidad económica que debe prevalecer en el análisis de las relaciones tributarias de conformidad con lo establecido por la ley 11.683. En tal sentido nuestra Corte Suprema ha sostenido reiteradamente que la interpretación judicial debe establecer la versión técnicamente elaborada de la norma aplicable al caso por medio de una hermenéutica sistemática razonable y discreta que responda a su espíritu para lograr soluciones justas y adecuadas al reconocimiento de los derechos (Fallos 263: 453), debiendo prevalecer la razón del derecho por sobre el ritualismo jurídico formal, sustitutiva de la sustancia que define la justicia, sea esta favorable al Fisco o al contribuyente (Fallos 307:118). 11) Que el Fisco en su recurso de apelación se limitó a plantear su discrepancia con la opinión del a-quo por medio de manifestaciones genéricas y a reiterar su posición en el sentido de que la vida útil de los bienes debe ser

estimada en veinticinco años, sin apoyarse en motivos categóricos que demostraran 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. A lo que cabe agregar que el Tribunal Fiscal hizo mérito de la prueba pericial y específicamente en lo que se refiere a lo informado por la perito del Fisco consideró que ?al no contar con dato específico de los fabricantes, ni con estudios estadísticos, ni antecedentes al respecto, buscó una alternativa para contar con un dato referencial confiable que permitiera compensar la carencia, acudiendo a las legislaciones de otros países, como el Anexo relativo al Real Decreto 1777/2004 de España. En este aspecto la perito fiscal no ofrece una argumentación alternativa que logre conmover los argumentos del experto designado por la recurrente? (fs. 363 y vta.). En razón de lo expuesto, el acto determinativo carece de suficientes fundamentos como para modificar la amortización calculada por la parte actora respecto de los bienes en cuestión, considerando que el tiempo que debe estimarse es el de la vida económicamente útil, tal como lo puntualizó la Corte Suprema de Justicia en la causa ?DGI (en autos Telec In. Telintar SA?, antes citada). Por las razones expuestas, corresponde desestimar la apelación del Fisco. 12) Que, en cuanto a las costas, corresponde imponerlas al Fisco, vencido en ambas instancias (art. 68, primera parte del CPCCN). Por todo lo expuesto SE RESUELVE: confirmar la resolución apelada, excepto en cuanto a las costas que se imponen al Fisco en ambas instancias. El Dr. Rogelio W. Vincenti no suscribe la presente por hallarse en uso de licencia (art. 109 RJN). Regístrese, notifíquese y devuélvase. Jorge Eduardo Morán Marcelo Daniel Duffy Correlaciones: Ley 20628 - BO: 31/12/1973 Caranta, Martín R, Las amortizaciones de bienes muebles en el impuesto a las ganancias. A propósito de la opinión de la CSJN, Erreius on line, Mayo 2013 000367E