

## Impuesto A Las Ganancias Ajuste Por Inflacion Doctrina De La Corte Confiscatoriedad Quebrantos

### JURISPRUDENCIA

Impuesto a las ganancias. Ajuste por inflación. Doctrina de la Corte.

Confiscatoriedad. Quebrantos Se hace lugar a la acción promovida por la accionada con el objeto de que se le permita aplicar ajuste por inflación en los ejercicios fiscales 2002 y 2003, atento a que conforme la doctrina de la CSJN en su precedente "Candy", la no aplicación del citado mecanismo de ajuste representó un monto de tributo confiscatorio en los términos del precedente de la Corte Nacional. Buenos Aires, 5 de julio de 2016. Vistos los autos: "Recurso de hecho deducido por la demandada en la causa M. Royo SACIIF y F c/ EN - AFIP - resol. 3/08 (REGN) s/ Dirección General Impositiva", para decidir sobre su procedencia. Considerando: 1°) Que la Sala IV de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, al confirmar en lo sustancial lo decidido en la instancia anterior, hizo lugar a la demanda promovida por M. Royo SACIIF Y F con el objeto de que se le permita aplicar el ajuste por inflación en el cálculo del impuesto a las ganancias por los ejercicios fiscales 2002 y 2003 y, en consecuencia que se declare la nulidad de las resoluciones 3/2008 (DV REGN) y 13/09 (DV REGN) -mediante las cuales el organismo recaudador rechazó los reclamos de repetición formulados por la actora por los mencionados períodos-, y que se disponga la devolución de los respectivos importes. 2°) Que para así decidir, en síntesis, y tras reseñar la doctrina del precedente "Candy" (Fallos: 332: 1571), la sala puso de relieve que, con respecto al periodo fiscal 2002, del peritaje contable realizado en autos surge que la aplicación del ajuste por inflación genera como resultado un quebranto en la liquidación del impuesto a las ganancias de \$ ...; Y que el porcentaje resultante de relacionar el monto del impuesto abonado y la ganancia contable del ejercicio antes del pago del tributo era de 145,30%, mientras que el porcentaje resultante de comparar el impuesto ingresado más el que resulte de aplicar la tasa del impuesto sobre el quebranto trasladable a ejercicios futuros era de 390,04%; es decir, porcentajes superiores al 35% previsto en la ley del tributo, y a los tenidos en cuenta por esta Corte en el citado precedente "Candy SA" (Fallos: 332:1571). Con respecto al período fiscal 2003, indicó que del peritaje contable efectuado en la causa 10.678/09 -que se encuentra acumulada a la presente- surge que el monto del impuesto abonado por el ejercicio fiscal 2002, representa el equivalente a 4,81 veces el quebranto impositivo del ejercicio; que la alícuota correspondiente al 2003 representó el 619% del resultado neto final impositivo; y, que el impuesto que se ingresó de más para ese período representó un 1.668,5%. Sobre esa base, señaló que, al no haberse aplicado el mecanismo de ajuste por inflación en los períodos fiscales 2002 y 2003, el tributo ingresado representó más del 62% del resultado impositivo con el ajuste, o del 55% de las utilidades contables ajustadas, en los términos que fueron considerados por esta Corte en la causa "Candy". En tales condiciones concluyó en que -de acuerdo con la doctrina del mencionado precedente- resultaba inaplicable al caso la prohibición de utilizar el mecanismo de ajuste previsto en el título VI de la ley 20.628. Por otro lado, desestimó las críticas expresadas por la representación del Fisco Nacional contra las conclusiones de los aludidos peritajes, sin perjuicio de aclarar -tal como lo hizo esta Corte en los precedentes citados en la sentencia- que lo resuelto no obsta a la posibilidad de que la AFIP, de considerarlo necesario, ejerza las potestades de verificación y fiscalización que le confiere la ley 11.683 respecto de la actora. 3°) Que contra lo así decidido el Fisco Nacional interpuso recurso extraordinario, cuya denegación originó la presente queja. 4°) Que en lo referente a la aplicación del mecanismo de ajuste por inflación para determinar el impuesto correspondiente al período fiscal 2002, las cuestiones planteadas en los presentes autos resultan sustancialmente análogas a las tratadas y resueltas en la causa "Candy S.A." (Fallos: 332:1571), a cuyos fundamentos y conclusiones corresponde remitirse en lo pertinente por razones de brevedad. En efecto, los instrumentos obrantes a fs. 272/280 y, en especial, las conclusiones del peritaje contable (fs. 281/289 y 322/325) llevan a tener por demostrada la existencia de un supuesto de confiscatoriedad según el criterio establecido en los considerandos 7° Y siguientes del referido precedente, por lo que corresponde confirmar la sentencia en este punto. 5°) Que, sin embargo, en lo concerniente al quebranto que surgiría de aplicar el referido mecanismo al período fiscal 2002, y que la actora pretende utilizar en el período fiscal 2003 corresponde recordar que esta Corte sostuvo en la causa "Estancias Argentinas El Hornero S.A." (Fallos: 335:1923), a cuyos fundamentos corresponde remitirse en lo pertinente por motivos de brevedad, que los quebrantos no podían ser encuadrados en los lineamientos del precedente "Candy" por la sencilla razón de que en tal supuesto "no hay tributo a pagar que pueda ser cotejado con el capital o la renta gravados". En efecto -tal como lo precisó el Tribunal en los precedentes CSJ 612/2013 (49-A) /CS1 "Alubia S.A. c/ AFIP - Dirección General Impositiva s/ repetición" y CSJ 885/2014 (50-C) /CS1 "Consolidar Administradora de Riesgos del Trabajo ART SA c/ EN AFIP - DGI - resol. LGCN 140/08 s/ dirección general impositiva", sentencias del 4 de noviembre de 2014 y del 11 de agosto de 2015, respectivamente- "...la aplicación del mecanismo de ajuste por inflación en los términos del precedente 'Candy', lo es al sólo efecto

de evitar '...una absorción por parte del Estado de una porción sustancial de la renta o el capital' (...) lo que en las circunstancias del caso de autos, y en lo referente al ejercicio 2002, se traduce en admitir que el pago del impuesto fue hecho sin causa -y que procede su repetición- pero no puede derivarse de ello el reconocimiento de un quebranto que pueda ser utilizado por el contribuyente en otro ejercicio fiscal. 6°) Que, en consecuencia, y de acuerdo con el criterio establecido en los citados precedentes, cabe concluir que en el caso sub examine resulta improcedente el reconocimiento de quebrantos originados por la aplicación del mecanismo de ajuste por inflación impositivo al período fiscal 2002, lo que tiene incidencia en la liquidación del tributo para el período fiscal 2003, motivo por el cual corresponde revocar la sentencia en lo atinente a este último período fiscal. En efecto, el examen sobre el resultado confiscatorio que pueda derivarse de la no aplicación del mecanismo de ajuste por inflación en el ejercicio fiscal 2003 y de la eventual existencia de un pago en exceso que corresponda repetir debe realizarse -en el nuevo fallo que habrá de dictarse como consecuencia de lo decidido en la presente- prescindiendo del cómputo de los quebrantos provenientes del ejercicio anterior, según lo señalado en el párrafo que antecede. Por ello, se hace lugar a la queja, se declara formalmente procedente el recurso extraordinario, se confirma parcialmente la sentencia apelada en los términos del considerando 4° de la presente, y se la revoca en lo referente al período fiscal 2003, debiendo sobre este aspecto dictarse un nuevo fallo con arreglo a lo establecido en los considerandos 5° y 6° de esta sentencia. Costas por su orden en atención a la complejidad de la cuestión debatida y al modo en que se decide. Agréguese la queja al principal. Notifíquese y remítanse los autos al tribunal de origen a fin de que, por quien corresponda, se dicte un nuevo pronunciamiento. RICARDO LUIS LORENZETTI ELENA I. HIGHTON de NOLASCO

JUAN CARLOS MAQUEDA

Correlaciones: Candy SA c/AFIP y otro s/acción de amparo - Corte

Sup. Just. Nac. - 03/07/2009

Consolidar Administradora de Riesgo de Trabajo ART SA c/EN - AFIP - DGI - resol. LGCN

140/08 s/Dirección General Impositiva - Corte Sup. Just. Nac. - 11/08/2015

008890E