

Derecho Tributario Compensacion Tributaria Doctrina De La Corte Impuesto Sobre Los Bienes Personales Saldos De Libre Disponibilidad

JURISPRUDENCIA

Derecho tributario. Compensación tributaria. Doctrina de la corte.

Impuesto sobre los bienes personales. Saldos de libre disponibilidad Se resuelve que la sociedad actora, en su carácter de ¿responsable? del Impuesto sobre los Bienes Personales -acciones o participaciones societarias- de sus accionistas, puede cumplir esa obligación mediante el empleo de saldos de libre disponibilidad en el Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta generados como contribuyente, es decir, como un modo de extinción de la obligación tributaria en cuestión. En Buenos Aires, Capital Federal de la República Argentina a los días ocho de agosto del año dos mil dieciocho, reunidos en Acuerdo los Señores Jueces de la Sala V de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, para conocer del recurso interpuesto en autos: ?IRSA Inversiones y Representaciones S.A. c/ EN-AFIP-DGI s/ Dirección General Impositiva?, el Tribunal estableció la siguiente cuestión a resolver: ¿Se ajusta a derecho la sentencia apelada? El Sr. Juez de Cámara, Dr. Pablo Gallegos Fedriani dijo: I.- Que mediante la sentencia de fs. 251/254, el Sr. Juez de la anterior instancia hizo lugar a la demanda entablada por IRSA Inversiones y Representaciones S.A. y, en consecuencia, resolvió dejar sin efecto la resolución nro. 93/2015, por la que se confirmó el rechazo de la compensación solicitada por la actora. Impuso las costas a la parte demandada.- II.- Que a fs. 255 apeló la parte demandada y a fs. 262/267 expresó agravios, los que fueron contestados por su contraria a fs. 270/273.- A fs. 274 se llamaron autos para sentencia, a fs. 276/278 dictaminó el Sr. Fiscal General y a fs. 279 volvieron los autos con el llamado antes referido.- III.- Que respecto de las inconstitucionalidades planteadas por la parte actora, me remito en un todo al dictamen del Sr. Fiscal General de fs. 276/278, por lo que corresponde rechazar los referidos planteos.- IV.- Que como bien lo puso de relieve el Sr. Juez de la anterior instancia, esta Sala con fecha 28/12/2017 en el incidente de medida cautelar conexas de estas actuaciones, mediante la cual se ordenó la suspensión de la Resolución nro. 93/2015, expresó que: ?En dicho pronunciamiento [conf. causa 48263/2015 ?IRSA INVERSIONES Y REPRESENTACIONES SA C/ EN-AFIP-DGI S/ MEDIDA CAUTELAR AUTÓNOMA' del 12/5/2016], esta Sala por mayoría recordó que en el precedente ?Rectificaciones Rivadavia' (Fallos 334:875), la Corte Suprema de Justicia de la Nación había hecho lugar a un planteo análogo con fundamento en que la Resolución DGI n° 2542/85 y la Resolución General AFIP n° 1658/04, que regulaban la cuestión objeto de controversia, permitían solicitar la compensación a todos los responsables sin distinguir entre ?sustituto' y ?por deuda ajena'. Se concluyó que...existía identidad subjetiva entre el titular del crédito y el titular de la deuda, puesto que de conformidad con lo dispuesto por la ley que regula el Impuesto sobre los Bienes Personales, el gravamen correspondiente a las acciones participaciones en el capital de las sociedades comerciales debía ser liquidado o ingresado por la empresa actora y, por otro lado, el saldo de libre disponibilidad que figuraba en la declaración jurada del Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta también pertenecía a la demandante como contribuyente. Se agregó que en la medida en que el Fisco Nacional había intimado a la empresa actora a ingresar el saldo del impuesto en cuestión, cabía presumir que había considerado que ésta era deudora del gravamen y, por lo tanto, titular de la deuda reclamada. Se expresó que la modificación de la Resolución General AFIP n° 1658/04, realizada por su similar n° 3175/11, no obstaba a esta conclusión?.- V.- Que la apreciación efectuada en la medida cautelar, la que fue concedida prima facie y dentro del limitado marco de conocimiento propio del proceso cautelar, se hace definitiva y no merece duda alguna en los términos desarrollados por el Sr. Juez en su sentencia y lo que surge de las actuaciones judiciales.- VI.- Que a lo expuesto, cabe agregar que frente a una Resolución General de la DGI, debe estarse a lo dispuesto por el art. 28 de la Ley 11.683, que es una norma superior y que no puede ser modificada por una Resolución General.- En síntesis: lo que este tribunal previó tanto en el decisorio del 12/5/2016 y en el del 28/12/2017, se ve corroborado en la causa, por lo que cabe tener por cierto lo allí afirmado en forma presuntiva.- Por lo antes expuesto, corresponde confirmar la sentencia de fs. 251/254, en lo que ha podido ser materia de agravios. Las costas de esta instancia deben ser soportadas por la demandada perdedora (art. 68 del C.P.C.C.N.). ASÍ VOTO.- El Sr. Juez de Cámara, Dr. Guillermo F. Treacy, dijo: I.-Que adhiero al voto del Dr. Gallegos Fedriani, en el cual se propone confirmar la sentencia de grado que hizo lugar a la demanda y dejó sin efecto la Resolución N° 93/2015 de la AFIP-DGI, que había rechazado la compensación solicitada por la parte actora. Ello así, en virtud de que existía identidad subjetiva entre el titular del crédito y de la deuda, por lo cual resultaba aplicable el precedente de Fallos: 334:875 (?Rectificaciones Rivadavia S.A?). II.- Que sin perjuicio de ello, corresponde formular algunas precisiones sobre la cuestión debatida en autos. II.1.- Conviene señalar que la Ley N° 11.683 dispone: ?La ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS podrá compensar de oficio los saldos acreedores del contribuyente, cualquiera que sea la forma o procedimiento en que se establezcan, con las deudas o saldos deudores de impuestos declarados por aquél o determinados por la ADMINISTRACION

FEDERAL y concernientes a períodos no prescriptos, comenzando por los más antiguos y, aunque provengan de distintos gravámenes. Igual facultad tendrá para compensar multas firmes con impuestos y accesorios, y viceversa. /// La facultad consignada en el párrafo anterior podrá hacerse extensible a los responsables enumerados en el artículo 6° de esta ley, conforme los requisitos y condiciones que determine la Administración Federal de Ingresos Públicos? (art. 28). Asimismo, prescribe: ?Responsables del cumplimiento de la deuda ajena. Están obligados a pagar el tributo al Fisco, bajo pena de las sanciones previstas en esta ley: /// 1. Con los recursos que administran, perciben o disponen, como responsables del cumplimiento de la deuda tributaria de sus representados, mandantes, acreedores, titulares de los bienes administrados o en liquidación, etcétera, en la forma y oportunidad que rijan para aquéllos o que especialmente se fijen para tales responsables: a) El cónyuge que percibe y dispone de todas las rentas propias del otro. b) Los padres, tutores, curadores de los incapaces y personas de apoyo de las personas con capacidad restringida, en este último caso cuando sus funciones comprendan el cumplimiento de obligaciones tributarias. c) Los síndicos y liquidadores de las quiebras, representantes de las sociedades en liquidación, quienes ejerzan la administración de las sucesiones y, a falta de estos últimos, el cónyuge supérstite y los herederos. d) Los directores, gerentes y demás representantes de las personas jurídicas, sociedades, asociaciones, entidades, empresas y patrimonios a que se refieren los incisos b) y c) del artículo 5°. e) Los administradores de patrimonios -incluidos los fiduciarios y las sociedades gerentes o administradoras de fideicomisos y fondos comunes de inversión-, empresas o bienes que en ejercicio de sus funciones puedan determinar íntegramente la materia imponible que gravan las respectivas leyes tributarias con relación a los titulares de aquéllos y pagar el gravamen correspondiente; y, en las mismas condiciones, los mandatarios con facultad de percibir dinero. f) Los agentes de retención y los de percepción de los tributos. /// 2. Los responsables sustitutos, en la forma y oportunidad que se fijen para tales responsables en las leyes respectivas? (art. 6°). Además, la Resolución General N° 1658/2004 de la AFIP, modificada por su similar N° 3175/2011, establece que: ?Los contribuyentes o responsables mencionados en el Artículo 5° de la Ley N° 11.683, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones [Responsables por deuda propia], podrán solicitar la compensación de sus obligaciones fiscales -determinadas y exigibles- con saldos a su favor aun cuando éstos correspondan a distintos impuestos, de conformidad con el régimen que se establece en la presente resolución general. /// Dicha compensación procederá en tanto los saldos deudores y acreedores pertenezcan, a la vez, a un mismo sujeto en su carácter de titular pasivo de su deuda impositiva y titular activo de su crédito contra el Fisco, y siempre que la autoricen las normas que rigen los gravámenes de que se trate. /// Los responsables por el cumplimiento de deuda ajena y los responsables sustitutos a que se refiere el Artículo 6° de la Ley N° 11.683, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones, no podrán solicitar la compensación a que alude la presente? (art. 1°). II.2.- En el caso de autos, el saldo a favor de libre disponibilidad en el impuesto a la ganancia mínima presunta (período fiscal 2014) pertenecía a la firma actora y ascendía a la suma de \$ 2.968.185,21, mientras que existía un saldo deudor en cabeza de la misma persona jurídica, en el impuesto sobre los bienes personales -acciones o participaciones societarias- del período fiscal 2014. En tales condiciones, la compensación de las obligaciones fiscales resulta procedente por cuanto se trata de un mismo sujeto en su carácter de titular pasivo de su deuda impositiva y titular activo de su crédito contra el Fisco, esto es, se verifica la existencia de la requerida identidad entre los sujetos tributarios. En igual sentido, la Corte Suprema de Justicia en el precedente de Fallos: 334:875 -con remisión al dictamen de la Procuración General de la Nación- admitió la posibilidad de compensar el impuesto sobre los bienes personales -acciones o participaciones societarias-, mediante el empleo de saldos de libre disponibilidad a favor en el impuesto al valor agregado. Además, expresó que no debía soslayarse que todo tributo pagado en exceso por un contribuyente sigue siendo parte de su derecho de propiedad y por ende, éste puede disponer de él para la cancelación de otras obligaciones tributarias o para su transferencia a terceros. Todo ello sujeto a una razonable reglamentación (arts. 14 y 28 CN) que, en el caso está dada por los artículos 27, 28, 29 y concordantes de la Ley N° 11.683 (Fallos: 304:1833 y 1848; 305:287; 308:1950; 312:1239 y 324:1848). En consecuencia, los agravios vertidos por el Fisco Nacional no resultan atendibles. III.- Que por los fundamentos expuestos, de conformidad con el voto que antecede y con el dictamen de fojas 276/278 del Sr. Fiscal General, corresponde rechazar el recurso de apelación interpuesto por el Fisco Nacional y confirmar la sentencia de grado. Las costas se imponen al vencido, atento a que no existen motivos para apartarse del principio general de la derrota (art. 68, segundo párrafo del CPCCN). ASI VOTO. El Sr. Juez de Cámara, Dr. Jorge Alemany, dijo: I.-Que la cuestión debatida en los presentes actuados consiste en determinar si la firma actora, en su carácter de ?responsable? del Impuesto sobre los Bienes Personales -acciones o participaciones societarias- de sus accionistas, puede cumplir esa obligación mediante el empleo de saldos de libre disponibilidad en el Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta generados como ?contribuyente?, es decir, como un modo de extinción de la obligación tributaria en cuestión.- Tal planteo resulta sustancialmente análogo al resuelto por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en el precedente de Fallos: 334:875, a cuyos fundamentos cabe remitir, por razones de brevedad.- Por lo expuesto, VOTO POR: Rechazar el recurso de apelación interpuesto por el Fisco Nacional y confirmar la sentencia apelada, con costas (artículo 68 del C.P.C.C.N.). En atención al resultado del Acuerdo que antecede, SE RESUELVE:

1) Rechazar el recurso de apelación interpuesto por el Fisco Nacional y confirmar la sentencia de grado. 2) Imponer las costas al vencido, atento a que no existen motivos para apartarse del principio general de la derrota (art. 68, segundo párrafo, del C.P.C.C.N.).

Regístrese, notifíquese -al Sr. Fiscal General en su público despacho- y devuélvase.-

Pablo Gallegos Fedriani

Guillermo F. Treacy Jorge F. Alemany

032336E