

JURISPRUDENCIA SOBRE EL IMPUESTO DE IGUALACIÓN .

ART. 69.1, LEY DE IMPUESTO A LAS GANANCIAS

I. DESCRIPCIÓN DEL TEMA:

El Fisco Nacional objeta la compensación de quebrantos de ejercicios anteriores a la vigencia de la ley del impuesto de igualación incorporado al texto del impuesto a las ganancias al 28 de agosto de 2013

II. NORMAS APLICABLES

LEY DE IMPUESTO A LAS GANANCIAS

ARTÍCULO SIN NÚMERO INCORPORADO A CONTINUACIÓN DEL ART. 69 DE LA L.I.G.:

Art. 69.1 - Cuando los sujetos comprendidos en los apartados 1, 2, 3, 6 y 7 del inciso a) del artículo 69, así como también los indicados en el inciso b) del mismo artículo, efectúen pagos de dividendos o, en su caso, distribuyan utilidades, en dinero o en especie, que superen las ganancias determinadas en base a la aplicación de las normas generales de esta ley, acumuladas al cierre del ejercicio inmediato anterior a la fecha de dicho pago o distribución, deberán retener con carácter de pago único y definitivo, el 35% (treinta y cinco por ciento) sobre el referido excedente.

A efectos de lo dispuesto en el párrafo anterior, la ganancia a considerar en cada ejercicio será la que resulte de detraer a la ganancia determinada en base a la aplicación de las normas generales de esta ley, el impuesto pagado por el o los períodos fiscales de origen de la ganancia que se distribuye o la parte proporcional correspondiente y sumarle los dividendos o utilidades provenientes de otras sociedades de capital no computados en la determinación de dicha ganancia en el o los mismos períodos fiscales.

Si se tratara de dividendos o utilidades en especie, el ingreso de la retención indicada será efectuado por el sujeto que realiza la distribución o el agente pagador, sin perjuicio de su derecho a exigir el reintegro por parte de los beneficiarios y de diferir la entrega de los bienes hasta que se haga efectivo el régimen.

Las disposiciones de este artículo no serán de aplicación a los fideicomisos financieros cuyos certificados de participación sean colocados por oferta pública, en los casos y condiciones que al respecto establezca la reglamentación.

Art. 118.1 - A efectos de lo dispuesto en el artículo incorporado a continuación del artículo 69, las ganancias gravadas a considerar serán las determinadas a partir del primer ejercicio fiscal finalizado con posterioridad a la entrada en vigencia de dicha norma y los dividendos o utilidades que se imputarán contra la misma, serán los pagados o distribuidos con posterioridad al agotamiento de las ganancias contables acumuladas al cierre del ejercicio inmediato anterior a la referida vigencia.

III. JURISPRUDENCIA DESTACADA.

MARCO TEÓRICO

La cuestión en debate consiste en determinar si le asiste razón al Fisco en su pretensión de incorporar, a la acumulación de ganancias impositivas susceptibles de distribución sin aplicar el impuesto de igualación, los quebrantos impositivos originados en períodos fiscales anteriores a la vigencia del régimen.

SUMARIOS

SENTENCIA: “HSBC NEW YORK LIFE SEGUROS DE VIDA SA” -
Cám. Nac. Cont. Adm. Fed. – Sala IV - 21/05/2013

SÍNTESIS: la ley del impuesto en ningún caso determina que los quebrantos impositivos anteriores a la entrada en vigencia de la reforma no deban ser considerados a los efectos del citado cálculo, estableciendo expresamente la aplicación de todas las disposiciones de la mencionada normativa, lo que incluye a los artículos referidos a los quebrantos impositivos.

En efecto, cuando el segundo párrafo del art. 69.1 establece qué ganancias se deben utilizar para la comparación en cuestión no cabe otra interpretación que la ganancia a la que se refiere es aquella que deriva de considerar el resultado positivo del período, detrayéndole el resultado negativo que se hubiese acumulado. Ello es así, si se tiene en cuenta que la mecánica de determinación de excedentes sometidos a retención se basa en la acumulación de los conceptos computables a tal efecto, la que comprende tanto los resultados positivos como negativos, es decir que, de verificarse un quebranto impositivo en determinado período fiscal, éste deberá detraerse de los beneficios impositivos determinados en ejercicios posteriores.

SENTENCIA: “EMPRESA DISTRIBUIDORA DE ELECTRICIDAD DE ENTRE RÍOS SA” – TFN – SALA A – 3/3/2011

SÍNTESIS: La mecánica de la determinación de excedentes sometidos a retención se basa en la acumulación de los conceptos computables a tal efecto, acumulación que comprende necesariamente tanto los resultados positivos como los negativos. De verificarse quebranto impositivo en determinado período fiscal, este deberá adicionarse a los beneficios determinados en ejercicios anteriores o posteriores.

Las ganancias a las que se refiere el artículo incorporado a continuación del artículo 69 de la ley de impuesto a las ganancias (LIG) es aquella que deriva de considerar el resultado positivo del período de trayéndose, si existiere, el resultado negativo que se hubiere acumulado, es decir aquella sobre la que se determina el impuesto, esto es, deduciéndose los quebrantos impositivos acumulados.

En ese contexto, se confirmó el criterio fiscal.

SENTENCIA: “HSBC NEW YORK LIFE SEGUROS DE VIDA (ARGENTINA) SA” - IMPUESTO A LAS GANANCIAS - TFN - SALA B - 12/6/2012

SÍNTESIS: Al revocar el criterio fiscal, se sostuvo que la literalidad del artículo 118.1 de la ley del impuesto a las ganancias (que explicita cómo debe aplicarse el mecanismo del impuesto de igualación al inicio de su vigencia) no prevé la deducción de los quebrantos acumulados al inicio, situación que, por otra parte, permite efectuar una comparación homogénea y uniforme entre ambos resultados acumulados por haberse generado a partir de igual período. La ganancia a que hace referencia el artículo es la que no considere las pérdidas o quebrantos impositivos acumulados.

Destacaron que, de acuerdo con el debate parlamentario, el objetivo del mecanismo fue evitar que los beneficios impositivos derivados de exenciones o tratamientos preferenciales para las empresas se trasladen a los accionistas o participantes en el capital de ellas en el momento de distribuirse las utilidades que están exentas en cabeza de tales sujetos. Así, el cómputo de quebrantos acumulados al inicio de vigencia del régimen convalidaría el apartamiento del objetivo si, por ejemplo, el resultado contable generado es igual al resultado impositivo de ese período y el contribuyente decide su distribución total: habría impuesto de igualación a pesar de que no hubiese beneficios impositivos derivados de exenciones en ese ejercicio.

Buenos Aires, 28 de agosto de 2013