República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Las Malvinas son argentinas

Informe firma conjunta

Número: IF-2022-100110170-APN-VOCXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 21 de Septiembre de 2022

Referencia: Voc XI- Expediente N° 30.047-I caratulado “INC S.A. (antes denominada Supermercados Norte S.A.)s/ apelación”- Sentencia

---

En la fecha se reúne la Sala D del Tribunal Fiscal de la Nación, integrada por la Dra. Edith Viviana Gómez (Vocalía de la 10º Nominación), la Dra. Agustina O’Donnell (Vocalía de la 11º Nominación) y el Dr. Daniel Alejandro Martín (Vocalía de la 12º Nominación), para dictar sentencia en el **Expte. N° 30.047-I** caratulado “ **INC S.A. (antes denominada Supermercados Norte S.A.)**s/ apelación”,

La Dra. O’Donnell dijo :

I. Inc S.A. (antes Supermercados Norte S.A.) interpone el recurso de apelación previsto en el art. 76, inc. b) de la ley 11.683 contra la Resolución N°58/2007 dictada el 19 de julio de 2007, por la División Recursos del Departamento Legal Grandes Contribuyentes Nacionales de la Administración Federal de Ingresos Públicos, en la que se rechazó la solicitud de repetición del impuesto sobre los intereses pagados y el costo financiero del endeudamiento empresario (en adelante, “impuesto al endeudamiento empresario”) pagado espontáneamente por el períodos fiscales 1999 y 2000 por la suma de $2.863.199,16, más intereses.

Explica que la ley 25.063, en su Título IV, estableció el mencionado gravamen que recaía sobre los emisores de obligaciones negociables regladas en la ley 23.576, gravando a la alícuota del 15 % a los intereses y costos financieros de esos títulos emitidos.

Menciona que el impuesto se aplicaba si la emisión de las obligaciones gozaba del tratamiento impositivo preferencial dispuesto en el art. 36 bis de la ley 23.576, es decir se aplicaba a los intereses y otros costos financieros pagados, que resultaran deducibles en el impuesto a las ganancias.

Afirma que ingresó por este impuesto $5.967.643,37 generado por los intereses pagados a tenedores de obligaciones negociables Series A, B y C emitidas por Supermercados Norte S.A. por U$S133.000.000, U$S85.000.000 y U$S57.000.000, respectivamente, es decir, por un total de U$S275.000.000 y que el pago fue constatado por el organismo fiscal.

Relata que luego, a través de la Resolución N° 107/2004, se concluyó que las obligaciones negociables emitidas por la empresa no habían sido colocadas por oferta pública y que, por ende no gozaban de la exención en el

impuesto a las ganancias, por lo que determinó de oficio su obligación en el gravamen, que fue recurrida ante este Tribunal Fiscal de la Nación -Expediente N°24.963-I-. Indica, asimismo, que en esa Resolución se ordenó la compensación del impuesto a las ganancias determinado con el impuesto sobre el endeudamiento empresario pero se hizo en defecto, ya que se computaron los pagos efectuados por $5.555.143,26 y no por $5.967.643,37, monto que era el efectivamente abonado conforme se constató en la pericia contable producida en la instancia administrativa previa.

Señala que el impuesto ingresado respecto de las Series B y C de las obligaciones negociables colocadas entre personas jurídicas residentes en el país y contempladas en el Título VI de la ley del impuesto a las ganancias es la parte sustancial de su recurso de repetición, ya que el gravamen se aplicaba en el caso de que los tenedores fueran sujetos *no comprendidos* en ese título (sujetos que deben practicar el ajuste por inflación) o beneficiarios del exterior. Sostiene, entonces, que en el caso de las empresas locales el pago del impuesto carece de causa.

Asegura que la repetición del impuesto al endeudamiento empresario corresponde cualquiera sea la decisión que se adopte en el Expediente N° 24.963-I, pero la suma a devolver varía. Así, afirma que debe reintegrarse $2.863.199,16 (equivalente al 15% de los intereses pagados a bancos locales tenedores de obligaciones negociables series B y C) si se resuelve revocar la Resolución N° 107/04 porque existió oferta pública en la colocación, respecto de los intereses pagados a Banco Francés S.A., Banco de Galicia y Buenos Aires S.A., Citibank NA (Sucursal Buenos Aires) y Bank Boston (Sucursal Buenos Aires), por tratarse de sujetos residentes en el país. En cambio, si se considera que no se cumplió este requisito y que por lo tanto, las obligaciones no tenían el tratamiento previsto por el art. 36 bis de la ley 23.576, tampoco los intereses abonados como consecuencia de las mismas estaban alcanzados por el impuesto al endeudamiento. En tal caso, habiéndose compensado parcialmente el impuesto con el impuesto a las ganancias determinado de oficio, solicita que por aplicación del instituto de las correcciones simétricas del art. 81 de la ley 11.683 se lo compense en su totalidad por la suma abonada de $5.967.643,37, por lo que sostiene que debería reintegrársele la suma de $412.500,11.

Por último, ofrece prueba informativa y pericial contable y solicita se haga lugar a la repetición de las sumas reclamadas, con sus correspondientes intereses, con costas.

II. A su turno, contesta el recurso la representación fiscal, que por las consideraciones que invoca, solicita se lo rechace, también con costas.

A fs. 154 se abre la causa a prueba, admitiéndose tanto la informativa al Banco de la Nación Argentina como la pericial contable, cuyos resultados obran a fs. 163/164 y 177/185, respectivamente. A fs. 208, por auto del 28 de agosto de 2014 el entonces vocal instructor clausuró y elevó los autos a consideración de la Sala y a fs. 225 los puso a disposición de las partes para alegar, obrando los escritos agregados a fs. 229/234, el de INC S.A., y a fs. 234/236 el del Fisco Nacional. A fs 237 quedan en estado de dictar sentencia.

III. A la hora de resolver cabe recordar que el impuesto al endeudamiento empresario fue creado en el título IV de la ley 25.063, art. 5°, y quedó derogado a partir del 1°de julio de 2002 por el art. 2° de la ley 25.402. Allí se fijaba un gravamen sobre los intereses de las deudas y el costo financiero de las *empresas siempre que resultaran deducibles en el impuesto a las ganancias* y fuesen originados -entre otras operaciones- en la emisión de obligaciones negociables efectuada conforme a las disposiciones de la ley 23.576, en el caso de que los tenedores fueran sujetos no comprendidos en el título VI de la ley del impuesto a las ganancias (t.o. en 1997 y modif), o beneficiarios del exterior comprendidos en el título V de esa misma ley (art. 1°, inc. b).

Por su parte, el art. 36 de la ley 23.576 –que regula la emisión de obligaciones negociables -disponía que “*Serán*

objeto del tratamiento impositivo establecido a continuación de las obligaciones negociables previstas en la presente ley, siempre que se cumplan las siguientes condiciones y obligaciones: 1. Se trate de emisiones de obligaciones negociables que sean colocadas por oferta pública, contando para ello con la respectiva autorización de la Comisión Nacional de Valores. (…)".

A su vez, el art. 36 *bis* aclaraba que: "*El tratamiento impositivo a que se refiere el primer párrafo del art. anterior será el siguiente: (…) 4. Quedan exentos del impuesto a las ganancias los intereses, actualizaciones y ajustes de capital. Si se tratara de beneficiarios del exterior comprendidos en su título V, no regirá lo dispuesto en el art. 21 de la misma ley, y en el art. 104 de la ley 11.683 (texto ordenado en 1978)*".

Al mismo tiempo, el art. 38 de dicha norma prescribía que cuando la emisora no cumpliera con las condiciones u obligaciones mencionadas en el art. 36, y sin perjuicio de las sanciones que pudieren corresponder de acuerdo con la ley 11.683, decaerán los beneficios resultantes del tratamiento impositivo establecido en la ley 23.576 y la emisora era la responsable del pago de los impuestos que hubieran correspondido al inversor, debiéndose tributar en concepto de impuesto a las ganancias la tasa máxima que del art. 90 de la ley respectiva (t.o. en 1997).

En el caso, no se encuentra en discusión que la recurrente abonó la suma de $5.967.643,37 en concepto de este impuesto por los pagos de intereses efectuados durante los periodos 1999 y 2000 a los tenedores de obligaciones negociables Series A, B y C emitidas entonces por Supermercados Norte S.A.

Como manifestó tanto en su recurso ante esta instancia como en su reclamo administrativo previo, el recurrente solicitó la devolución en razón de que la Administración Fiscal emitió la Resolución N° 107/07 en la que determinó de oficio el impuesto a las ganancias-retención a beneficiarios del exterior sobre los pagos de intereses efectuados en los periodos fiscales 10/1999, 1/2000, 4/2000, 7/2000 y 9/2000, por considerar que las obligaciones negociables que los generaron no habían sido colocadas por oferta pública, quedando en consecuencia los intereses alcanzados por el impuesto a las ganancias por efecto del art. 38 de la ley 23.576, que como ya se dijo, establecía para ese supuesto el decaimiento de los beneficios de su art 36, concretamente la exención en dicho gravamen.

En ese mismo acto, el juez administrativo hizo aplicación de lo dispuesto por el art. 81, quinto párrafo de la ley 11.683 y compensó por aplicación del principio de correcciones simétricas, la suma de $5.555.143,26 correspondiente al impuesto al endeudamiento empresario con la deuda determinada por impuesto a las ganancias en la Resolución N° 107/04 que ascendía a $8.627.424,39.

La Resolución N° 107/04, como ya se dijo, fue recurrida ante este Tribunal -Expediente N° 24.963-I (acumulado al 24.961-I)- y por sentencia del 21 de octubre de 2008, la Sala B revocó la decisión al considerar que Supermercados Norte S.A. había acreditado las condiciones requeridas en el art. 36 de la ley 23.576 para acceder a los beneficios impositivos del art. 36 bis.

En estos autos, Inc S.A. planteó que al resolverse de ese modo, en una sentencia que no se encuentra en discusión que quedó firme, este Tribunal en consecuencia debía hacer lugar a la acción de repetición "*…sólo respecto del monto pagado en concepto de impuesto sobre los intereses pagados y el costo financiero del endeudamiento empresario en relación a los intereses pagados a los tenedores de las obligaciones negociables comprendidos en el Título VI de la Ley del Impuesto a las Ganancias (entidades financieras residentes en Argentina*)" al considerar que esa porción del impuesto que asciende a $2.863.199,16 fue ingresada sin causa.

Y es el reclamo en esa medida, puntualmente, sobre el que corresponde a este Tribunal expedirse dada la interdependencia entre ambos gravámenes, tal lo que diera cuenta esta misma Sala al expedirse en "*Tía SA. (Hoy*

Supermercados Norte S.A.)", en la sentencia del 17 de mayo de 2019.

En efecto, dijo en dicha oportunidad "Que no debe perderse de vista, entonces, que el reclamo de repetición del impuesto sobre los intereses pagados y el costo financiero del endeudamiento empresario formulado por la recurrente ante el organismo fiscal fue rechazado sin exponer argumentación de fondo alguna, pues el juez administrativo
consideró que en atención a la interdependencia de ambos impuestos en cuestión, debía aguardarse a que se encontrara resuelto el recurso de apelación interpuesto contra la Resolución N" 168/03 (y Resolución N° 62/2007 a fs. 513/525), ello porqué -según deja sentado- el impuesto al endeudamiento no se aplicaba respecto de intereses que carecieran del tratamiento impositivo preferencial en el impuesto a las ganancias establecido por el art. 36 bis de la ley 23.576, el que no se configuraba de constatarse que la colocación no se había efectuado a través de oferta pública".

En el caso, la Resolución aquí recurrida también tiene una escueta fundamentación que se remite en más de uno de sus Considerandos a la Resolución N° 107/04, del mismo modo que la representación fiscal lo hace al contestar el recurso de apelación ante este Tribunal, por lo que lo allí ya resuelto tiene particular relevancia en la decisión que aquí se adopta por tener cosa juzgada. Para ello debe estarse a lo informado en la pericia contable rendida a fs. 177/185 de este Expediente, en particular en el punto 3) *"Efectúe el cálculo del importe a repetir para el supuesto en que se confirme la existencia de oferta pública en la colocación de las Obligaciones Negociables involucradas en la Resolución N° 107/04"*.

Allí, luego de analizar la documentación de emisión de las obligaciones negociables y los libros y registraciones contables donde las entidades bancarias intervinientes asentaron sus resultados, ambos expertos llegaron a la conclusión que "En definitiva y considerando el supuesto planteado en el tenor del punto de pericia aquí planteado, el importe que surgiría a repetir sería de $2.863.199,16".

Por lo expuesto, corresponde hacer lugar a la acción de repetición presentada por INC S.A. por $2.863.199,16, más los respectivos intereses, calculados desde la fecha de interposición del reclamo administrativo, liquidados a la tasa pasiva promedio publicada mensualmente por el Banco Central de la República Argentina de acuerdo con lo dispuesto en la doctrina plenaria establecida por este Tribunal Fiscal en la causa "Dálmine Siderca S.A.I.C." del 27 de diciembre de 1993.

Las costas se imponen a la vencida.

El Dr. Martín y la Dra. Gómez dijeron:

Que adhieren al voto precedente.

Atento al resultado de la votación que antecede,

SE RESUELVE.

1°) Hacer lugar a la repetición presentada por INC SA en la suma de $2.863.199,16 más los respectivos intereses, calculados desde la fecha de interposición del reclamo administrativo, liquidados a la tasa pasiva promedio publicada mensualmente por el Banco Central de la República Argentina de acuerdo con lo dispuesto en la doctrina plenaria establecida por este Tribunal Fiscal en la causa "Dálmine Siderca S.A.I.C." del 27 de diciembre de 1993.

2°) Regular los honorarios de los Dres. Angel F. Pereira y Gustavo Grimberg en las respectivas sumas de $41.993 y $398.940 –a cargo del Fisco Nacional- por su actuación en autos en el carácter de apoderado y coapoderado-patrocinante de la recurrente, teniendo en cuenta a tales fines el monto del litigio, el resultado obtenido y la actividad desarrollada, de acuerdo con lo dispuesto por los arts. 7, 9, 19, 37, 38 y concordantes de la ley 21.839, modificada por la ley 24.432. Las sumas reguladas no incluyen el impuesto al valor agregado.

Regístrese, notifíquese, oportunamente devuélvanse los antecedentes administrativos y archívese.

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.09.20 16:44:20 -03:00

Daniel Alejandro Martín
Vocal
Vocalía XII Sala D Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.09.20 17:58:15 -03:00

Edith Viviana Gomez
Vocal
Vocalía X Sala D Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.09.21 11:16:51 -03:00

Agustina O'Donnell
Vocal
Vocalía XI Sala D Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.09.21 11:16:51 -03:00