República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
1983/2023 - 40 AÑOS DE DEMOCRACIA

Informe firma conjunta

Número: IF-2023-91256046-APN-VOCX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 7 de Agosto de 2023

Referencia: EX.2021-79199011- APN-SGAI-TFN- SOL FRUT S.A.-SENTENCIA (VOCX)

En la fecha se reúnen los miembros de la Sala “D” del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Edith Viviana Gómez (Vocal Titular de la 10° Nominación) y Daniel Alejandro Martín (Vocal Titular de la 12° Nominación), para dictar sentencia en el EX.2021-79199011- APN-SGAI-TFN, caratulado “SOL FRUT S.A. s/ Recurso de Apelación"

La Dra. Gómez dijo:

I.- Mediante RE-2021-79195809-APN-SGAI#TFN, Sol Frut S.A., continuadora de Finca del Enlace S.A, interpone recurso de apelación contra la Resolución dictada el 4 de agosto de 2021 por la Dirección Regional San Juan de AFIP-DGI, por la que se ajustó la obligación tributaria de la citada empresa absorbida en el Impuesto a las Ganancias 2016 (RE-2021-79198622-APN-SGAI#TFN)

Relata que Finca del Enlace S.A. fue constituida el 1 de agosto de 2007 en la ciudad de Tres de Febrero, Provincia de Buenos Aires y su actividad principal era la de “elaboración de vinos”. En el año 2018 y tal como lo reconoció el acto apelado, Finca del Enlace S.A. fue absorbida por Sol Frut S.A.

Expone que conforme surge del Acta de Asamblea del 17 de noviembre de 2015, el balance de Finca del Enlace S.A. arrojó un resultado negativo. Ante ello, la Asamblea decidió que ese resultado negativo final del ejercicio se impute y sea destinado al nuevo ejercicio, quedando registrado en “Resultados No Asignados”. Asimismo, se puso de manifiesto que las pérdidas acumuladas insumían las reservas y el 50% del capital social, por lo cual la sociedad se encontraba en los términos del art. 206 de la ley general de sociedades. Continua exponiendo la recurrente, que el Sr. Chediack había realizado aportes dinerarios necesarios para el financiamiento de las operaciones de la sociedad y que había decidido otorgarles el carácter de aportes irrevocables para futura suscripción de acciones, lo cual fue aceptado por la Asamblea de Accionistas. Posteriormente, se dejó sentado que el aportante manifestó su intención de destinar los aportes a la absorción de las mentadas pérdidas por la suma de $13.223.915,52. Esto fue aceptado por la Asamblea General y de esta manera quedó la sociedad liberada de reducir su capital. Vale remarcar que en dicha Acta también se dejó sentado que los aportes irrevocables fueron efectivamente integrados, surgiendo de un acuerdo entre el Sr. Chediack y el Directorio de la Sociedad y formando los mismos formaron parte del Patrimonio Neto de la sociedad

Manifiesta que no se encuentra discutida la efectiva existencia y magnitud de los aportes realizados por el Sr. Chediack a Finca del Enlace S.A., como tampoco que, en los períodos determinados, su participación en la sociedad era de más del 90% ni menos el carácter de irrevocables dado a tales aportes dinerarios, ni en destino final de absorción de pérdidas acumuladas. Ello así, considera erróneo el criterio del Fisco por el cual considera esta operatoria un pasivo o un incremento patrimonial para la sociedad, de forma que si se realiza la compensación con quebrantos, equivaldría a que el socio aportante condone dicho pasivo o que la sociedad disponga de ese incremento patrimonial por el cual no existiría contraprestación alguna.

En esta línea, la recurrente sostiene que los aportes irrevocables destinados a absorber pérdidas constituyen, simplemente, una reclasificación contable dentro del patrimonio neto sin alterar su composición; por ende –según la demandante- mal pueden ser considerados una ganancia y generar obligación tributaria como lo pretende el organismo recaudador. Subraya que surge de manera evidente la voluntad del accionista mayoritario de realizar aportes que se mantengan en el patrimonio de la sociedad, asumiendo de esta forma el consiguiente riesgo empresarial de la inversión. Por el contrario, recalca que el préstamo supone la obtención de una renta previamente acordada, independiente de los resultados que obtenga el deudor y la intención del prestamista es obtener la devolución de lo prestado más una renta por ello.

A su vez, puntualiza que destinar a absorber pérdidas con los aportes irrevocables que hizo el Sr. Chediack no ha implicado ninguna modificación en la cuantía del patrimonio neto de la sociedad. Explica que se trata de variaciones meramente permutativas, como claramente lo expone el Estado de Evolución del Patrimonio neto, ya que mientras se reduce el componente “aportes irrevocables” se incrementa en igual cuantía los “resultados no asignados”, por lo cual el efecto es totalmente neutro. A su vez, resalta que el aporte que hizo el Sr. Chediack, afectado a la absorción de pérdidas (que asciende a $13.223.915,52), en nada afecta el valor patrimonial proporcional de la participación total por él poseída, reiterando su efecto neutro. Finalmente, expone que si el aporte del Sr. Chediack hubiera sido capitalizado (o sea convertido en capital accionario mediante aumento del “capital social”), inmediatamente a continuación de esa decisión el “capital social” se debería haber reducido en igual cuantía; sin producir aquello ninguna alteración del Patrimonio Neto de la sociedad, por las mismas razones expresadas en el recurso.

Señala que para la aplicación del principio de la realidad económica invocado por el organismo recaudador, conforme la doctrina del Cimero Tribunal, deben existir motivos serios que justifiquen desnaturalizar y reencuadrar el acto jurídico impugnado; siendo que en el caso, el Fisco omite toda explicitación a dichos motivos.

La recurrente formula reserva de caso federal. Solicita se revoque el acto apelado. Con costas.

II- A través del IF-2021-106119604-APN-DTD#JGM, contesta traslado el Fisco Nacional.

La representación fiscal expone que cabe conceder a la absorción de pérdidas contables mediante reintegro de capital u otra figura análoga, el tratamiento de un enriquecimiento a título gratuito, derivado de la condonación de deuda que realiza el socio mayoritario.

En tal sentido, señala que existe una contradicción surge entre lo exteriorizado por la contribuyente en su declaración jurada del Impuesto a las Ganancias por el periodo fiscal 2016, y la defensa realizada en el escrito presentado el 03 de junio de 2021. Ello, por cuanto en la declaración jurada había consignado como un ajuste al resultado contable que incrementa la utilidad o disminuye la pérdida por el importe de $4.587.961,06 correspondientes a aportes irrevocables realizados por la firma Teknofood S.A. en periodos fiscales anteriores y que fue destinado a absorber pérdidas acumuladas. Sin embargo, según el organismo recaudador, los aportes

irrevocables realizados por el socio José Chediak que también fueron destinados a absorción de pérdidas, por la suma de $13.223.915,52 no corrieron la misma suerte, en el sentido de que no fueron reflejados como ajuste positivo al resultado contable, incrementando lautilidad o disminuyendo la pérdida.

Acompaña antecedentes administrativos. Hace reserva del caso federal. Solicita se confirme el acto apelado. Con costas.

III- Mediante PV-2022-40484471-APN-VOCX#TFN se eleva la causa a conocimiento de la Sala “D”. Por medio del IF-2023-88542243-APN-VOCX#TFN pasan los autos a sentencia.

IV- Cabe indicar que la actividad principal de Finca del Enlace S.A., era la de "elaboración de vinos", resaltando que al momento del inicio de la inspección, la recurrente había sido absorbida por la firma Sol Frut S.A., desempeñándose ésta como la continuadora de la firma fiscalizada.

En lo que aquí interesa, surge de las constancias administrativas (vide archivo anexo al IF-2021-105992558-APN-DTD#JGM) que se efectuó un requerimiento a Finca del Enlace S.A. en el marco de la Orden de Intervención N° 1769354 solicitándole que aportara documentación de respaldo de la constitución y perfeccionamiento de los Aportes Irrevocables realizados en el periodo fiscal 2016 conforme lo expuesto en el Estado de Evolución del Patrimonio Neto que formara parte de los Estados Contables del ejercicio finalizado el 30/06/2016. Asimismo se le pidió que declarara si a la fecha del requerimiento se había realizado o no la capitalización de los mencionados aportes y, en caso afirmativo, aportara la documentación correspondiente.

Habiendo Finca del Enlace S.A. cumplido con ello, del análisis de la documentación aportada la fiscalización expuso que la actora había financiado sus actividades con el aporte de su socio mayoritario José Chediack, quien efectuó aportes dinerarios efectivamente integrados por un total de $ 10.000.000, respecto de los que luego se solicitó darles el carácter de aportes irrevocables. A tal fin, el 30 de septiembre de 2015, el Directorio de la firma resolvió aceptar, ad referéndum de la próxima asamblea, el aporte irrevocable por la suma de $ 10.000.000 a cuenta de la futura suscripción de acciones (fs. 115, cuerpo anexo al IF-2021-105992558-APN-DTD#JGM)

Posteriormente, el 17 de noviembre de 2015, mediante Asamblea General Ordinaria se decidió aprobar los aportes dinerarios destinados al financiamiento de las operaciones de Finca del Enlace S.A., efectuados por la firma Teknofood SA en la suma de $4.587.961,06, como así también a los aportes realizados por el socio José Chediack por el monto de $13.223.915,52 con el fin de absorber las pérdidas acumuladas al 30 de junio de 2015. En esa Asamblea también se dejó de manifiesto que el accionista Chediack, había decidido darle el carácter de aporte irrevocable a cuenta de futura suscripción de acciones a la suma de $10.000.000, por aumento del capital social, para que tales aportes formen parte integrante del patrimonio neto y no del pasivo de la sociedad; es decir que el aporte total del Sr. Chediack totaliza $23.223.915,52 tal como surge del acta. Asimismo, el punto sexto de la Orden del día se titula “Resolución respecto de la reducción obligatoria de capital en función del art. 206 de la Ley 19.550…” en virtud de que las pérdidas existentes absorben las reservas y el 50% del capital social, lo cual a partir de los aportes de ya citados y aplicables a “la gestión de la sociedad” y “su proyección futura”, se consigna en el acta que la sociedad queda liberada de la causal de reducción de capital prevista en la Ley de Sociedades Comerciales (fs. 116/119, cuerpo anexo al IF-2021-105992558-APN-DTD#JGM).

La inspección observó de los Estados Contables y del análisis detallado de la documentación acompañada, que los aportes realizados por el socio Chediack, fueron integrados en una fecha anterior al ejercicio bajo análisis, habiéndose decidido en ese ejercicio su constitución como aporte irrevocable. Por ese motivo, el personal fiscalizador solicitó a la firma que aporte el papel de trabajo con el detalle del flujo de fondos y su aplicación,

correspondiente al ejercicio fiscal 2016. Ello así, se acompañó el flujo de fondos (vide fs. 8 del acto apelado), constatándose que dentro del aporte en efectivo de los propietarios, se encontraba el importe de $ 10.000.000,00 aportados por el Sr. Chediack y que efectivamente habrían sido integrados en periodos anteriores al fiscalizado. A su vez, el apoderado de Finca del Enlace S.A. confeccionó y remitió otro flujo de fondos en base a los Estados Contables certificados presentados el 10 de mayo de 2019 (vide fs. 9 del acto apelado), de acuerdo al cual la fiscalización actuante consideró que quedarían justificados los ingresos y financiaciones necesarias para el desarrollo de la actividad gravada.

Asimismo, el Fisco cotejó los ajustes al resultado contable realizados por la Finca del Enlace S.A. en su declaración jurada a los efectos de la determinación del resultado impositivo del periodo fiscal 2016, observándose un ajuste aumentando la ganancia por un importe $4.587.961,06 correspondiente a aportes irrevocables realizados por la firma Teknofood S.A. en periodos anteriores y que en el periodo determinado forman parte del importe de $ 17.811.876,58 por el cual se absorbieron parte de las pérdidas que la firma venía acumulando. Además, se observó que la diferencia del importe correspondiente a los aportes irrevocables de José Chediack, que también fueron utilizados para la absorción de quebrantos, no fueron ajustados, aumentando la ganancia, en la determinación del resultado impositivo.

El criterio sustentado por el Fisco Nacional transita en la medida en que los aportes irrevocables no se capitalicen, tengan las características de un pasivo o de un incremento patrimonial para la sociedad receptora, de forma que si se realiza la compensación con quebrantos, eso equivaldría a que el socio aportante condone dicho pasivo o que la sociedad disponga de ese incremento patrimonial por el cual no existió contraprestación alguna. Ello, según el Fisco, en ambos casos genera para la sociedad una utilidad que encuadra en un enriquecimiento a título gratuito alcanzado por el gravamen en razón del apartado 2 del artículo 2° de la Ley del Impuesto a las Ganancias. En efecto, los aportes irrevocables del Sr. Chediack, se constituyeron con fondos que anteriormente habían formado parte del pasivo de la empresa, considerándose a partir de ello que incrementabanla ganancia de la contribuyente en el período 2016, por provenir de deudas que la sociedad mantenidas con un socio.

V- Que, de forma preliminar, estimo pertinente recordar que los jueces no están obligados a analizar todas y cada una de las argumentaciones de las partes, sino tan sólo aquéllas que sean conducentes y posean relevancia para decidir el caso (Fallos: 301:1187; 319:119; 307:2012; 311:2135; entre otros).

La postura sentada por la actora es que el aporte irrevocable cuestionado forma parte del patrimonio neto y su utilización para absorber pérdidas no generaría enriquecimiento a título gratuito ya que no formaría parte del pasivo del ente sino que es parte integrante del capital, por lo que entiende que la absorción de las pérdidas con aportes representaría un movimiento contable dentro del patrimonio neto de la sociedad y no constituiría una ganancia, a diferencia de lo indicado por el Fisco que en virtud de lo expuesto en el punto precedente considera a la operatoria cuestionada dentro de los términos del apartado 2 del artículo 2° de la Ley del Impuesto a las Ganancias.

Ello así, tal disposición a los fines de definir el concepto de renta o ganancia gravada, considera que son tales "...los rendimientos, rentas, beneficios o enriquecimientos que cumplan o no las condiciones del apartado anterior, obtenidos por los responsables incluidos en el artículo 69 y todos los que deriven de las demás sociedades o de empresas o explotaciones unipersonales...".

De ello se desprende que, para los sujetos empresa no se aplica la teoría clásica de la renta o producto prevista legalmente para las personas físicas y las sucesiones indivisas, sino la teoría de la renta ingreso o teoría del balance aplicable a las sociedades, en la cual no se considera la actividad por la cual procede la renta sino al

sujeto que la obtiene, toda vez que las empresas resultan una especie de fuero de atracción de rentas y se someten al tributo por el mero hecho de ser obtenidas. En este orden de ideas, estarían alcanzadas por el tributo todo tipo de rentas y enriquecimientos, sea a título oneroso o a título gratuito que no se encuentren exceptuadas por el Artículo 20 de la ley.

En lo que concierne a la determinación del resultado impositivo cuadra recordar que el Artículo 68 del Decreto Reglamentario de la Ley del tributo establece que "Los sujetos comprendidos en el artículo 69 de la ley y las sociedades (…), deben determinar su resultado neto impositivo computando todas las rentas, beneficios y enriquecimientos que obtengan en el ejercicio al que corresponda la determinación, cualesquiera fueren las transacciones, actos o hechos que los generen ...".

VII- Cabe señalar que el art. 94 inciso 5° de la Ley de Sociedades Comerciales, el que establece que “La sociedad se disuelve … 5) por la pérdida del capital social”. Por su parte, el artículo 96 expresa que “en el caso de pérdida del capital social, la disolución no se produce si los socios acuerdan su reintegro total o parcial del mismo o su aumento”.

Asimismo, el artículo 205 dispone que la asamblea extraordinaria puede resolver la reducción del capital en razón de pérdidas sufridas por la sociedad para restablecer el equilibrio entre el capital y el patrimonio social; mientras que el artículo 206 establece que la reducción es obligatoria cuando las pérdidas insumen las reservas y el 50 % del capital.

Precisamente, surge del Acta de Asamblea del 17 de noviembre de 2015 que uno de los puntos que fueron tratados fue la situación de Finca del Enlace en torno al artículo 206 de la ley de sociedades, situación que no fue cuestionada por el Fisco Nacional.

Puntualmente, la doctrina tiene dicho que el aumento de capital requerido para evitar la disolución por pérdida del capital, es el aumento genuino, es decir, que requiere el aporte de socios, o de acreedores o de nuevos socios que se incorporen, caracterizados como aumentos que implican incremento de Patrimonio Neto, producido ello cuando los socios o terceros realizan aportes a la sociedad, o bien cuando se capitalizan pasivos (cfr. FOURCADE, Antonio Daniel, “Sociedades – Parte General”, ed. Advocatus, Córdoba, 2000, pág. 390).

Ello así, se expresa que “la realización ab initio de aportes para absorber pérdidas resulta una medida tendiente al saneamiento de la situación patrimonial de la sociedad receptora, sin emisión de acciones ni por lo tanto variación del capital (cfr. ALEGRIA, Héctor, Nuevas reflexiones sobre aportes a cuenta de futura emisión, Revista del Derecho Comercial y las Obligaciones, Ed. Depalma, Bs. As., 1995, t. A, pp. 56 y ss.), constituyendo un negocio jurídico distinto de los que tienen por objeto acciones que, cualquiera sea su naturaleza o la convención a él subyacente, comporta la recepción de recursos exógenos tendiente a evitar o reducir la afectación de rubros del patrimonio neto cuyos saldos, de no obtenerse tales recursos, deberían quedar disminuidos o aun eliminados por las pérdidas, llevando ello eventualmente a otras medidas previstas legalmente (arts. 205, 206, 94 inc. 5º y 96, ley 19.550). Ello atiende no sólo al interés de la sociedad y sus accionistas, sino además al de los terceros cuya garantía se mantiene en virtud de la mayor consistencia patrimonial que se obtiene.”

“Que en relación con pérdidas sociales acumuladas, la tesitura en consideración también se comprende en los alcances de la recepción por esta INSPECCION GENERAL DE JUSTICIA de las normas técnicas de la profesión contable (artículo 264 del Anexo "A" de la Resolución General I.G.J. Nº 7/05), que disponen que los aportes efectivamente integrados, destinados a absorber pérdidas, serán registrados en el patrimonio neto modificando los resultados acumulados, siempre que hayan sido aprobados por la asamblea de accionistas (u órgano equivalente)

del ente o por su órgano de administración ad referéndum de ella (Resolución Técnica Nº 17 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas, sección 5.19.1., punto 5.19.1.3.2. —Aportes irrevocables para absorber pérdidas acumuladas".

Posteriormente ello, la situación expuesta quedo comprendida en el Sección Quinta de la resolución general (IGJ) 7/2015

El apartado II del artículo 315 de la resolución general (IGJ) 7/2015 se refirió a la contribución a las pérdidas de los aportes irrevocables que habían sido efectuados para la futura suscripción de acciones y su registración en el patrimonio neto de la sociedad bajo determinadas condiciones, resultando ello de aplicación a las sociedades de responsabilidad limitada.

Es decir, tanto para la utilización del aporte societario como mecanismo para absorber pérdidas se requiere el cumplimiento de una serie de exigencias, que exceden a la simple voluntad del aportante y que deben ser cumplimentados por la sociedad receptiva; en tal sentido, el Fisco no sustentó su ajuste en incumplimiento alguno de índole formal respecto a las normas previstas por la Inspección General de Justicia.

Además, se ha dicho que "...es indudable que hasta la existencia de una decisión del órgano competente la incorporación de fondos no pueda imputarse "definitivamente" a la cuenta capital (...) la incorporación del aporte no puede imputarse definitivamente a la sociedad como acto referido al capital sin que exista aprobación de tal decisión por el órgano competente, por lo cual sin autorización asamblearia dichos saldos deben ser considerados como deudas para el receptor y obviamente crédito para el aportante" (PEREIRA, OMAR O. "Consideraciones sobre los aportes para futuros aportes de capital". IMPUESTOS, XLIII-A, pág. 497 y sgs.).

Por su parte, se ha dicho que siendo el aporte irrevocable parte del patrimonio neto, la utilización del mismo para absorber pérdidas no genera enriquecimiento a título gratuito, ya que no forma parte del pasivo del ente, sino que es parte integrante del capital, por lo que, la absorción de las pérdidas con aportes irrevocables representaría un movimiento contable dentro del patrimonio neto de la sociedad (cfr. Semachowicz, Esteban D.: "Absorción de aportes irrevocables contra resultados acumulados. Impuesto a las ganancias" - ERREPAR - PAT - Nº 525 - octubre/2005 - T. XI - pág. 3 - Cita digital EOLDC079805A). Ello así, la sociedad cuyas pérdidas acumuladas resultan absorbidas con aportes no experimenta efecto alguno en el plano fiscal, ya que ello no redunda en un incremento de su patrimonio neto, sino una mera reclasificación entre sus componentes (Lorenzo, Armando y Cavalli, César M.: "Las absorciones de pérdidas con aportes (capitalizados o no) frente al impuesto a las ganancias" - ERREPAR - Consultor Tributario - N° 45 - noviembre/2010 - pág. 19 - Cita digital EOLDC083302A).

En esta línea, según se desprende del DAT 1/2006 (AFIP-DGI) con relación al supuesto de absorción de pérdidas por aportes irrevocables "...para la empresa tomadora de los fondos no generaría ajustes en el impuesto a las ganancias dado que los mismos no pasan por el Estado de Resultados. Ello, por cuanto dichos fondos ingresan a la sociedad quien los incorpora contablemente a su patrimonio neto".

A partir de la reseña efectuada, corresponde destacar que la sociedad recurrente ha cumplido en respaldar debidamente el contexto en la que estaba inmersa como el objetivo para el dinero introducido por el Sr. Chediack como aporte de capital.

Es así, que se vislumbra la existencia de una clara consonancia entre la expresión de voluntad de la Asamblea General Ordinaria en punto a toma de decisiones para afrontar la situación la pérdida de capital social y la integración de aportes llevada a cabo, y los medios formales empleados para instrumentarla en el ámbito

societario con sujeción a las normas legales vigentes, ello con el fin de revertir la situación de desequilibrio patrimonial que en ningún momento fue cuestionada por el organismo recaudador.

Respecto al tratamiento contable dispensado a los aportes, considero que implica una reclasificación contable dentro del patrimonio neto, sin alterar su composición, no generando en consecuencia obligación tributaria alguna en cabeza de la sociedad en tanto no constituye un enriquecimiento, siendo además que el Fisco admitió el flujo de fondos expuesto por Finca del Enlace S.A. (vide fs. 9 del acto apelado), lo que en caso contrario hubiera generado efectos impositivos distintos.

Que a tenor de lo reseñado, sólo cabe concluir que el encuadre realizado por el Fisco Nacional en cuanto a la operatoria desarrollada no es el correcto para esta juzgadora y por lo tanto corresponde revocar el ajuste practicado en el Impuesto a las Ganancias período fiscal 2016, tornándose abstracto el tratamiento de las demás cuestiones planteadas.

Las costas se imponen a cargo de la parte vencida.

El Dr. Martín dijo:

1. Que adhiero a la descripción de los hechos que efectúa la Dra. Gómez en su voto.

2. Que en primera instancia corresponde circunscribir la opinión al aspecto en que se encuentra centrada la litis, esto es la utilización de los aportes realizados por el principal accionista, Sr. Chediack, para absorber las pérdidas acumuladas de Finca del Enlace S.A, atento que no han sido cuestionadas ni profundizadas las razones por las cuales esta última incorporó en el balance impositivo del período fiscal 2016, la absorción de ganancias con los aportes efectuados por TEKNOFOOD S.A., que por otra parte no figuraban en los estados contables al 30 de junio de 2015, según permiten observar los antecedentes administrativos obrantes en el IF ****2558.

3. Que tampoco se encuentra en debate la magnitud del ajuste, ya que ninguna de las partes controvirtió su monto.

4. Que a mi entender resulta definitorio para rechazar el ajuste propuesto por el Fisco Nacional y revocar la resolución apelada, con costas, en que los fondos recibidos por Finca del Enlace S.A., originalmente calificados y expuestos en la contabilidad como pasivos, luego devenidos en aportes irrevocables, efectuados por el accionista mayoritario, Sr. Chediack, no están cuestionados en su origen, en su cuantificación, ni en su efectiva realización, no incidiendo, en principio en el presente caso, en los resultados impositivos de la empresa. También se descarta que el cambio de calificación forme parte de una conducta con el fin de reducir la base imponible del Impuesto a las Ganancias, haciendo la reserva que si bien se coincide con que la transformación de un pasivo contable en un aporte de capital genera técnicamente un incremento patrimonial, lo cierto es que la realidad económica indica que no hubiera tenido un resultado dispar si el accionista realizaba un efectivo aporte de capital y con los fondos recibidos la empresa cancelaba el pasivo. La diferencia habría radicado en un problema de exposición mostrando en este último caso un mayor capital y la pérdida contable –resultados no asignados- quedaría exteriorizada, como tal. En síntesis con efectos menos transparentes pero legalmente válidos, se elimina o compensa la pérdida contable, se reduce el pasivo y se sanea el patrimonio neto. Las decisiones comerciales trascienden a la materia impositiva, donde solo se reduce el pasivo, sin necesidad de sanear el patrimonio neto y conservando la pérdida/quebranto.

Tampoco se hubiera obtenido un resultado distinto si los fondos originalmente aportados por el accionista mayoritario recibían la calificación de aportes de capital, reiterando que, de no existir ninguna operación o maniobra tendiente a sustraerse de las normas impositivas, cualquier aporte de capital genera un incremento

patrimonial sin que ello encuadre como una ganancia en los términos de la LIG (art. 2°) y mucho menos no justificada como exige la Ley de Procedimiento Tributario (art. 18).

Del resultado de la votación que antecede, SE RESUELVE:

1°) Revocar la resolución apelada en todas sus partes, con costas.

2°)Regular los honorarios de la Dra. Daniela Paula Manesi en su carácter de apoderada de la recurrente en la suma de $86.306 (pesos ochenta y seis mil trescientos seis) equivalente a 4,46 (cuatro con 46/100) UMA y en el carácter de patrocinante, la suma de $215.764 (pesos doscientos quince mil setecientos sesenta y cuatro) equivalente a 11,16 (once con 16/100) UMA, las que quedan a cargo del Fisco Nacional, teniendo en cuenta a tales fines el monto del litigio, la actividad desarrollada en autos y el resultado obtenido, conforme Ley 27.423, Acordada N°19/2023 (14/06/2023) de la Corte Suprema de Justicia de la Nación y Decreto N° 1077/2017. Se deja constancia que las sumas reguladas no incluyen el IVA.

Regístrese y notifíquese.

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.08.07 13:46:12 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.08.07 14:46:00 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.08.07 14:46:01 -03:00