

Jurisprudencia

Buenos Aires, 17 de mayo de 2019

Fuente: circular de la repartición

Impuesto a las ganancias. Deducciones. Beneficiarios del exterior. Se hace lugar al reclamo de repetición de lo abonado en concepto de impuesto sobre los intereses pagados y el costo financiero del endeudamiento empresario. [Ley 25.063 \(I\)](#). Tía S.A. (hoy Supermercados Norte S.A.) s/recurso de apelación. T.F.N., Sala D.

En la ciudad de Buenos Aires, a los 17 días del mes de mayo de 2019, reunidos los miembros de la Sala “D” del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Edith Viviana Gómez (vocal titular de la Vocalía de la 10.^a Nominación), Agustina O’Donnell (vocal titular de la Vocalía de la 11.^a Nominación) y Daniel Alejandro Martín (vocal titular de la Vocalía de la 12.^a Nominación) para resolver el Expte. 22.822-I (y su acumulado W 30.182-I) caratulado “Tía S.A. (hoy Supermercados Norte S.A.) s/recurso de apelación”.

La Dra. O’Donnell dijo:

I. Que a fs. 153/198 Tía S.A. interpone recurso de apelación contra la Res. 168/03, de fecha 29 de diciembre de 2003, suscripta por la División Determinaciones de Oficio de la Subdirección General de Operaciones Impositivas III de la Administración Federal de Ingresos Público en la cual se determinó de oficio la obligación impositiva de la recurrente frente al impuesto a las ganancias –retenciones a beneficiarios del exterior– por la suma de \$ 1.458.511,56, de acuerdo con lo dispuesto por el art. 38 de la Ley 23.576 y sus modificaciones, correspondiente a los pagos efectuados por los períodos fiscales 06/1998, 12/1998, 06/1999 y 07/1999, con más intereses resarcitorios. Asimismo se aplicó una multa equivalente al 70% del impuesto supuestamente omitido, en los términos del art. 45 de la Ley 11.683 (t.o. en 1998 y sus modificaciones).

La recurrente relata que, mediante acta de asamblea de sus accionistas, se decidió la emisión de obligaciones negociables por el sistema de oferta pública. Para ello, debió requerir la aprobación por parte de la Comisión Nacional de Valores, autorización que le fue conferida el 1 de diciembre de 1997.

Sostiene que, a pesar de ello, luego de la fiscalización el organismo recaudador concluyó que la empresa no había logrado demostrar que las obligaciones negociables fueron efectivamente colocadas por oferta pública, por lo que a los intereses que generaron dichos títulos de deuda no les corresponde el beneficio de exención que surge de los arts. 36 y 36 bis de la Ley 23.576, quedando gravados con el impuesto a las ganancias conforme surge del art. 38 de dicha norma. En consecuencia, con arreglo a lo dispuesto por dicho artículo, el organismo fiscal determinó de oficio las retenciones del impuesto a las ganancias debidas respecto de las operaciones realizadas con entidades financieras residentes en el exterior.

Detalla las acciones y procedimientos de difusión que realizó para colocar públicamente los títulos valores cuestionados e insiste en que cumplió con todos los requisitos que ordena la normativa aplicable a la operatoria en cuestión.

Ofrece prueba y expone las consideraciones de derecho por las cuales solicita se revoque la resolución apelada, con costas.

II. A fs. 209/222 vta., contesta el Fisco nacional el traslado del recurso que le fuera conferido.

Manifiesta que durante la inspección, se observó que la firma había emitido obligaciones negociables durante los años 1998 y 1999, por lo que se le solicitó la documentación respectiva y que indicara el tratamiento impositivo dispensado a las mismas.

Señala que la recurrente informó con respecto al tratamiento tributario otorgado a las operaciones cuestionadas, que había pagado el impuesto sobre los intereses pagados y costo financiero del endeudamiento empresario (Ley 25.063 - Tít. IV) por los intereses generados por los títulos en cuestión y aportó documentación referida a la operatoria.

Alega que luego de corroborar la información obtenida, se concluyó que la actora no probó que las obligaciones negociables por las que se pagaron los intereses fueron efectivamente colocadas por oferta pública.

Por consiguiente, entiende que no le corresponde a la actora la exención impositiva que le atribuyó a la operatoria y peticona la confirmación de la resolución apelada, con costas.

III. A fs. 647/648 se dispuso acumular a la presente causa la N° 30.182-I.

En dicho expediente, conforme surge de fs. 610/620, la empresa interpuso recurso de apelación contra la Res. 62/07 dictada el 23 de agosto de 2007 por la Subdirección General de Operaciones Impositivas Grandes Contribuyentes Nacionales de la Administración Federal de Ingresos Públicos, mediante la cual se rechazó la solicitud de repetición interpuesta por la recurrente del impuesto sobre los intereses pagados y el costo financiero del endeudamiento empresario (en adelante “impuesto sobre el endeudamiento empresario”).

Asimismo en dicho acto se indica, que el rechazo del pedido de repetición se realiza “sin expedirse respecto de la cuestión de fondo, lo cual estará en condiciones de hacerse con la certeza requerida un vez resuelto el recurso de apelación interpuesto ante el Tribunal Fiscal de La Nación” (haciendo referencia al Expte. 22.822-I) en virtud de que los “hechos –que allí se discuten– inciden plenamente con los del presente reclamo”.

La recurrente explica que la Ley 25.063, en su Tít. IV, estableció el mencionado impuesto, que recaía sobre los emisores de obligaciones negociables formuladas conforme con la Ley 23.576, gravando con una alícuota del 15% a los pagos de intereses y costos financieros efectuados en virtud 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 realizó los pagos del llamado “impuesto al endeudamiento empresario”, respecto de las obligaciones negociables clase A y clase B emitidas, por la suma total de \$ 739.720,96 correspondiente a los períodos 01/99, 03/99, 06/99 y 07/99 y que dichos pagos fueron constatados por el organismo fiscal.

Luego, a través de la Res. 168/03 de la División Determinaciones de Oficio de la Subdirección General de Operaciones Impositivas III de la A.F.I.P.-D.G.I., el organismo concluyó que las obligaciones negociables emitidas por la empresa no fueron colocadas por oferta pública, por lo que la operatoria realizada no se encontraba exenta del impuesto a las ganancias.

Como consecuencia, la firma apeló dicha resolución (Expte. 22.822-I) e interpuso recurso de repetición ante el Fisco nacional por el impuesto al endeudamiento empresario que había pagado (Expte. 0.182-I), en el entendimiento de que si este Tribunal resolvía a favor de la postura del organismo fiscal en relación al impuesto a las ganancias, correspondía entonces la devolución del impuesto sobre el endeudamiento empresario abonado, por lo que, en definitiva, la repetición dependía de la solución a la que se arribara en el expediente mencionado en primer término.

IV. A fs. 635/641 contesta el Fisco nacional el traslado que le fuera conferido.

Sostiene que el acto apelado no adolece de ninguna irregularidad que lo haga criticable y amerite su revocación, ya que se encuentra perfectamente fundado, advirtiéndose que la pretensión de repetir los importes pagados por el impuesto sobre el endeudamiento empresario, sin lugar a dudas, depende de lo que se decida en relación al decaimiento del tratamiento impositivo preferencial previsto por el art. 38 de la Ley 23.576 en el Expte. 22.822-I.

V. Que a fs. 230 y 652 se abre la causa a prueba la que tramita hasta f. 723 en que se clausura el período probatorio y se elevan los Autos a consideración de la Sala. A fs. 731/738 y 739/762 obran los respectivos alegatos del Fisco nacional y de la recurrente. A fs. 791 se llaman los Autos a sentencia.

VI. Se hace saber que en virtud de los Dtos. 281/18 y 286/18 publicados en el Boletín Oficial el 9 de abril de 2018, la Sala quedó integrada desde esa fecha por quien suscribe como vocal preopinante y por los Dres. Edith Viviana Gómez, vocal Titular de la 10.^a Nominación y Daniel Alejandro Martín, vocal Titular de la 12.^a Nominación.

VII. En primer lugar, corresponde resolver sobre la presentación efectuada por la actora a fs. 784. Mediante la misma, informa que se ha acogido al régimen dispuesto por el título II de la Ley 27.260, adjuntando el plan de facilidades de pago emitido por el Fisco nacional y el correspondiente volante electrónico de pago (VEP).

Que de dicha documentación, a f. 770, se observa que el monto de la obligación regularizado y abonado en un solo pago a partir del acogimiento a la Ley 27.260 (\$ 793.790,66), representa la diferencia entre lo determinado de oficio en concepto de impuesto a las ganancias - retenciones a beneficiarios del exterior (\$ 1.458.511,56) y lo oportunamente compensado por el Fisco nacional respecto del impuesto sobre los intereses pagados y costo financiero del endeudamiento empresario (\$ 664.720,90) abonado por el recurrente (y fs. 414 y 679).

Asimismo, acompaña a fs. 768/768 vta., el F. 408/NM presentado ante la A.F.I.P., del que resulta el desistimiento de la acción, el derecho –incluso el de repetición– con relación a la resolución apelada en el Expte. 22.822-I, mediante la cual se determinara el impuesto a las ganancias - retenciones a beneficiarios del exterior, por aplicación del art. 38 de la Ley 23.576.

VIII. Que la Ley 27.260 dispone en su Tít. II, la regularización excepcional de obligaciones tributarias, de la seguridad social y aduaneras. En tal sentido el art. 52 de dicha ley prevé –en lo que aquí interesa– que “Los contribuyentes y responsables de los tributos y de los recursos de la seguridad social cuya aplicación, percepción y fiscalización se encuentra a cargo de la Administración Federal de Ingresos Públicos podrán acogerse por las obligaciones vencidas al 31 de mayo de 2016, inclusive, o infracciones cometidas relacionadas con dichas obligaciones con excepción de los aportes y contribuciones con destino al sistema de obras sociales y las cuotas con destino al régimen de riesgos del trabajo, al

régimen de regularización de deudas tributarias y de exención de intereses, multas y demás sanciones que se establece por el presente título ...”.

El art. 53 de dicha norma expresa que “Quedan incluidas en lo dispuesto en el artículo anterior aquellas obligaciones que se encuentren en curso de discusión administrativa o sean objeto de un procedimiento administrativo o judicial a la fecha de publicación de la presente ley en el Boletín Oficial, en tanto el demandado se allane incondicionalmente por las obligaciones regularizadas y, en su caso, desisto y renuncie a toda acción y derecho, incluso el de repetición, asumiendo el pago de (as costas y gastos causídicos. El allanamiento y/o, en su caso, desistimiento podrá ser total o parcial y procederá en cualquier etapa o instancia administrativa o judicial, según corresponda. Quedan también incluidas en el artículo anterior aquellas obligaciones respecto de las cuales hubieran prescrito las facultades de la Administración Federal de Ingresos Públicos para determinarlas y exigirías, y sobre las que se hubiera formulado denuncia penal tributaria o, en su caso, penal económica, contra los contribuyentes o responsables”.

Que el art. 11 de la Res. Gral. A.F.I.P. 3.920/16 que reglamenta la Ley 27.260 agrega que en el caso de incluirse en este régimen de regularización deudas en discusión administrativa, contencioso-administrativa o judicial, los contribuyentes y/o responsables —con anterioridad a la fecha de adhesión— deberán allanarse y/o desistir de toda acción y derecho, incluso el de repetición, por los conceptos y montos por los que formulen el acogimiento, mediante la presentación del formulario de declaración jurada 408 (Nuevo Modelo), ante el Organismo Fiscal, lo que deberá acreditarse ante la instancia administrativa, contencioso-administrativa o judicial en la que se sustancia la causa.

Por último, el art. 14 de la citada resolución general, en concordancia con el art. 53 de la Ley 27.260, determina que los honorarios a los que se refiere el art. 98 de la Ley 11.683, estarán a cargo del contribuyente y/o responsable que hubiere formulado el allanamiento a la pretensión fiscal o el desistimiento de los recursos o acciones interpuestos; en tanto el art. 15 indica que los referidos honorarios profesionales se reducirán para el caso como el de Autos en el 50%.

IX. Por todo lo expuesto, habiendo acreditado la apelante a fs. 768/768 vta., la presentación del F. 408/NM ante el organismo fiscal; en atención a lo expresado a fs. 788/788 vta. por el Fisco nacional, y no surgiendo de estos actuados la existencia de causales de exclusión referidas en el art. 84 de la Ley 27.260, corresponde tener a la recurrente por desistida de la acción y del derecho, incluso el de repetición, con relación a la Res. 168/03 (División Determinaciones de Oficio de la Subdirección General de Operaciones Impositivas III de la A.F.I.P.-D.G.I.) apelada en el Expte. 22.822-I, con costas, en los términos de los arts. 53 de la Ley 27.260 y art. 14, inc. b), de la Res. Gral. A.F.I.P. 3.920/16.

X. Atento a lo solicitado por la actora a f. 784, pto. c) del petitorio, corresponde señalar con respecto a la multa y los intereses, tal como lo expresara la Excma. Cámara el 17 de abril de 2018 en Autos “Flegui S.A. c/Dirección General Impositiva s/recurso directo de organismo externo” —entre otros— “... la adhesión de los contribuyentes al régimen aludido implica la condonación de las sanciones de multo aplicadas y la eximición parcial de los intereses resarcitorios, de conformidad con lo previsto en el art. 55, incs. a) y c), ap. 4, de la Ley 27.260 ...”, aclarándose a continuación que “... el beneficio reconocido se encuentra sujeto al control que el organismo fiscal efectúe en su oportunidad, tal como surge de sus propios dichos (fs. 370/vta.), respecto del cumplimiento de los requisitos exigidos en el régimen de regularización excepcional, así como también de los extremos que debe satisfacer la firma actora para gozar de los beneficios establecidos en la ley”.

A su vez, en el referido pronunciamiento, las costas sobre dichos conceptos fueron distribuidos en el orden causado porque respecto de ellos el proceso culminó por la condonación prevista en el art. 55, incs. a) y c), de la Ley 27.260 –que opera de pleno derecho– y no con motivo del desistimiento “... razón por la cual no resulta posible establecer que exista un parte vencida en el pleito, en los términos del art. 68, párrafo primero, del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación” por ello, en atención a que no surge de Autos que la recurrente se encuentre comprendida en las causales de exclusión previstas en el art. 84, corresponde respecto de la Res. 168/03 (División Determinaciones de Oficio de la Subdirección General de Operaciones Impositivas III de la A.F.I.P.-D.G.I.), tener por condonada la multa aplicada y parcialmente eximidos los intereses correspondientes, de conformidad con lo dispuesto por el art. 55, incs. a) y c) de la citada ley, con costas por su orden.

XI. Que resta entonces decidir sobre la procedencia del reclamo de repetición del impuesto sobre el endeudamiento empresario formulado por la recurrente en el expediente que originariamente tramitó con el Nº 30.182-I.

Que el impuesto sobre los intereses pagados y el costo financiero del endeudamiento fue creado por la Ley 25.063, en el Tít. IV, art. 5, quedando luego derogado a partir del 1 de julio de 2002 por el art. 2 de la Ley 25.402. Allí se fijaba un impuesto 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 con las disposiciones de la Ley 23.576, en el caso de que los tenedores fueran sujetos no comprendidos en el Tít. VI de la Ley del Impuesto a las Ganancias (t.o. en 1997 y modif.), o beneficiarios del exterior comprendidos en el título y de esta última ley –art. 1, inc. b)–.

Por su parte, el art. 36 de la Ley 23.576 que regula la emisión de obligaciones negociables dispone 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 artículo 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 y, no regirá lo dispuesto en el art. 21 de la misma ley, y en el art. 104 de la Ley 11.683 (t.o. en 1978)”.

Al mismo tiempo, el art. 38 de dicha norma prescribe que cuando la emisora no cumpla 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 será responsable del pago de los impuestos que hubieran correspondido al inversor, debiéndose tributar en concepto de impuesto a las ganancias la tasa máxima que surge del art. 90 de la ley respectiva (t.o. en 1997).

Finalmente, el artículo sin número agregado a continuación del art. 4 del Dto. 1.532/98 –que reglamentaba el impuesto sobre los intereses pagados y el costo financiero del endeudamiento– señalaba que: “A los fines del inc. b), del art. 11 de la ley, no se consideran comprendidos en el mismo a los intereses generados por obligaciones negociables que no resulten amparados por el tratamiento impositivo establecido en el art. 36 bis de la Ley 23.576 y sus modificaciones”.

Es decir que, en resumen, la normativa expuesta disponía que, si la emisión de las obligaciones negociables no era llevada a cabo por la modalidad de oferta pública, la cancelación de los intereses respectivos debía tributar el impuesto a las ganancias, y por consiguiente, no se encontraba alcanzada por el impuesto sobre el endeudamiento empresario. A la vez, como contracara de ello, la principal condición objetiva que debía cumplirse para la aplicación de este último impuesto, es que se estuviera frente a intereses que resulten deducibles en el impuesto a las ganancias.

XII. Que en la especie, según surge de las constancias de Autos, la recurrente abonó en concepto de “impuesto al endeudamiento empresario” la suma de \$ 739.720,96 –hecho que no se encuentra controvertido tal como surge del oficio contestado por la A.F.I.P. a f. 679– y a la vez solicitó que el organismo fiscal hiciera aplicación de lo dispuesto por el art. 81, quinto párrafo de la Ley 11.683 (t.o. en 1998 y modif.), lo cual –según surge tanto de la pericia contable agregada a fs. 685/691 como de la planilla acompañada por el Fisco nacional a f. 414– fue tenido en cuenta por el organismo recaudador, quien practicó la corrección simétrica peticionada aunque limitó la compensación a la suma de \$ 664.720,90 correspondiente a la deuda determinada en concepto de impuesto a las ganancias - retenciones a beneficiarios del exterior comprendida en la apelación deducida en el Expte. 22.822-I.

Que la diferencia resultante entre la suma total abonada por la apelante en concepto de impuesto al endeudamiento empresario y la efectivamente compensada por el Fisco nacional en esa oportunidad, que asciende a \$ 75.000, constituye el objeto del recurso por denegatoria de repetición interpuesto en Autos y corresponde, puntualmente, al impuesto ingresado en relación a comisiones que pagara la apelante por la precancelación de las obligaciones negociables realizadas con fechas 31 de marzo de 1999 y 16 de julio de 1999 (y lo informado por los peritos contadores a f. 687).

Respecto de dicha suma, el organismo fiscal denegó la devolución solicitada por considerar que la procedencia de la repetición se encontraba sujeta a la solución que este Tribunal adoptara en relación al impuesto a las ganancias determinado en la Res. 168/03 de la División Determinaciones de Oficio de la Subdirección General de Operaciones Impositivas III de la A.F.I.P.-D.G.I.

Es por eso que la apelante sostenía en su reclamo que en el caso de que se confirmara el criterio fiscal respecto de la determinación del impuesto a las ganancias efectuada en la Res. 168/03 de la División Determinaciones de Oficio de la Subdirección General de Operaciones Impositivas III de la A.F.I.P.-D.G.I., y se estableciera su obligación de tributar ese gravamen, se le debería devolver la suma de \$ 75.000,06 puesto que en tal caso, no se encontraría obligada al pago de este último impuesto.

XIII. 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 Res. 168/03 de la División Determinaciones de Oficio de la Subdirección General de Operaciones Impositivas III de la A.F.I.P.-D.G.I. (v. Res. 62/07 a fs. 513/525), ello porque –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.

Ahora bien, según se da cuenta en los Considerandos VI a VIII precedentes, la recurrente desistió de la acción y del derecho, incluso el de repetición, cancelando al contado en un solo pago lo que restaba de la deuda en concepto de impuesto a las ganancias determinado en la Res. 168/03 de la División

Determinaciones de Oficio de la Subdirección General de Operaciones Impositivas III de la A.F.I.P.-D.G.I., que fuera apelada en el Expte. 22.822-I, teniendo en cuenta las sumas previamente compensadas por el Fisco nacional.

Que dicho desistimiento –aceptado por la contraparte y referido en el apart. VIII– motivado en el acogimiento al régimen de la Ley 27.260 y a través del cual se canceló la deuda discutida en relación al impuesto a las ganancias, importa el allanamiento por parte de la actora a la pretensión fiscal y el reconocimiento de su obligación frente al referido gravamen; lo cual torna inoficiosa la discusión respecto de la cuestión de fondo que diera origen a la causa, puesto que el proceso ha quedado concluido en ese aspecto.

Que siendo ello así, a tenor de las normas reseñadas precedentemente y de lo manifestado por el propio Fisco nacional al resolver el reclamo de repetición, se concluye en que el pago del impuesto a las ganancias sobre la colocación de obligaciones negociables torna carente de causa la aplicación del impuesto al endeudamiento empresario sobre las mismas operaciones –atento la interdependencia entre ambos gravámenes–, y teniendo en cuenta que el impuesto que se intenta repetir fue efectivamente ingresado, corresponde hacer lugar a la repetición intentada respecto del impuesto sobre los intereses pagados y el costo financiero del endeudamiento empresario por la suma de \$ 75.000,06 con más los respectivos intereses calculados desde la fecha de interposición del reclamo administrativo (art. 179, Ley 11.683), 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 en la causa “Dálmine Siderca S.A.I.C.” del 27 de diciembre de 1993 (Expte. 6.031-I), que resulta de acatamiento obligatorio en virtud de lo previsto por el art. 151 de la ley procedimental.

A mayor abundamiento, cabe agregar que si bien el organismo recaudador no expuso las razones de fondo que lo llevaron a no aplicar las correcciones simétricas previstas en el art. 81, quinto párrafo de la Ley 11.683 a la suma cuya repetición se solicitara, lo cierto es que rechazó el reclamo de la actora sobre la base de subordinar la suerte del mismo a lo que se decidiera respecto de la procedencia del impuesto a las ganancias, cuestión que –como se dijo– ha quedado zanjada a tenor del allanamiento de la actora a la pretensión fiscal y posterior regularización de su deuda por tal concepto. Por lo tanto, considero que no resulta procedente introducir para su análisis, cuestiones de fondo que no fueron objeto de controversia en Autos.

XIV. Que en cuanto a las costas relativas a la repetición ordenada, considero que las mismas deben imponerse en el orden causado, puesto que el organismo fiscal no resolvió el rechazo de la devolución por aplicación de las leyes de fondo que rigen la materia, sino que supeditó esa decisión a la solución que pudiera adoptar este Tribunal respecto de la determinación del impuesto a las ganancias, efectuando así una correcta interpretación de las normas en juego en cuanto a la estrecha interpretación de los impuestos en cuestión.

XV. Por todo lo expuesto se resuelve:

1. Con relación a la Res. 168/03 de la División Determinaciones de Oficio de la Subdirección General de Operaciones Impositivas III de la A.F.I.P.-D.G.I. (Expte. 22.822-I), tener a la recurrente por desistida de la acción y del derecho, incluso el de repetición, con costas, en los términos de los arts. 53 de la Ley 27.260, y 14 inc. b) de la Res. Gral. A.F.I.P. 3.920/16; y por condonada la multa aplicada y parcialmente eximidos los intereses correspondientes, de conformidad con lo dispuesto por el art. 55, incs. a) y c) de la citada ley, con costas por su orden.

2. Respecto de la Res. 62/07 de la Subdirección General de Operaciones Impositivas Grandes Contribuyentes Nacionales de la A.F.I.P.-D.G.I. (Expte. 30.182-I), hacer lugar a la repetición por la suma de \$ 75.000,06, con más los respectivos intereses calculados desde la fecha de interposición del reclamo administrativo (art. 179, Ley 11.683), 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 en la causa "Dálmine Siderca S.A.I.C." del 27 de diciembre de 1993 (Expte. 6.031-I), con costas en el orden causado.

El Dr. Martín dijo:

I. Que coincido con el relato y lo resuelto por la vocal Instructora en los Considerandos VI a IX de su voto.

II. Que con relación a lo resuelto en el Considerando X, cabe traer a colación que la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, Sala II, en las causas "Reyes, Carlos Aníbal c/Dirección General Impositiva si Recurso Directo de organismo externo" del 11/9/18 y "Gerala, Mario Ernesto (T.F. 24499-I) c/D.G.I." del 18/10/18 devolvió las actuaciones a este Tribunal para que se expida con relación a la condonación de los intereses resarcitorios y multa, así como también respecto de las costas generadas por estos conceptos.

Que ello así, y teniendo en consideración que, conforme se desprende de las constancias acompañadas, el importe del tributo reclamado junto con los intereses resarcitorios correspondientes fueron ingresados en un solo pago, por aplicación de los arts. 57 y 55 de la Ley 27.260, cabe condonar la multa aplicada y los intereses en el importe que excedan el 75% del capital adeudado. Costas por su orden.

III. Que, sin embargo, disiento con la solución propiciada con relación al Recurso de Repetición planteado por la actora que recae sobre el impuesto sobre el endeudamiento empresario formulado mediante el Expte. 30.182-I, atento las consideraciones que se describen a continuación.

IV. Que la recurrente sostiene que el pago del mencionado impuesto aplicable en general sobre intereses y el costo financiero, en rigor fue calculado sobre comisiones correspondientes a precancelaciones de obligaciones negociables.

V. Que no se encuentra en discusión que los \$ 75.000,06 ahora motivo del recurso, fueron efectivamente ingresados al Fisco en concepto del gravamen creado por el Cap. IV de la Ley 25.063.

VI. Que lo pagado se efectuó en orden a considerar que sobre dichos intereses alcanzaba un tratamiento preferencial en el impuesto a las ganancias.

VII. Que posteriormente el Fisco cuestionó dicho tratamiento preferencial y gravó los intereses en el gravamen sobre la renta.

VIII. Que en consecuencia, siendo excluyentes ambas gravabilidades al mismo tiempo, no corresponde el pago del IEE sobre la misma base.

IX. Que debe existir identidad de bases, entre las que sirvieron para determinar el Impuesto sobre el que se solicita la repetición y aquellas operaciones que fueron incorporadas en el impuesto a las ganancias ante el ajuste propuesto por el Fisco y que la empresa reconociera acogiendo a los beneficios que otorga la Ley 27.260.

X. Que de acuerdo con las pruebas colectadas resulta importante destacar que en el informe del perito contador de parte se identifican 4 pagos del IEE (f. 368), pero en ninguno de ellos se individualiza cuál corresponde a la supuesta comisión.

Además destaca en la “Referencia 1” que hay diferencias que la empresa no pudo contestar.

XI. Que en ninguno de los cuatro pagos se precisan los montos de intereses pagados en pesos que fueron base imponible del impuesto sobre el endeudamiento empresario, que expliquen que el impuesto pagado responde a operaciones que ahora se excluyen del gravamen (por no haberse realizado por oferta pública).

XII. Que a f. 372 del mismo informe surge que hay pagos a residentes locales, los que también se encuentran dentro del objeto del gravamen bajo análisis, incorporando dudas respecto del origen de los pagos y que permitan demostrar una relación inequívoca entre el tributo pagado y aquel que daría derecho a repetición vinculado con las obligaciones negociables cuestionadas en el impuesto a las ganancias.

XIII. Que finalmente el informe pericial conjunto presentado por las partes al momento de explicar el pago en exceso dice “... según lo informado por la sociedad dicha diferencia de \$ 75.000,06 se origina en que ha calculado e ingresado impuesto sobre las comisiones abonadas por precancelaciones de las obligaciones negociables, realizadas con fecha 31/3/99 y 16/7/99”. De lo transcrito surgen serias dudas sobre las conclusiones a las que arriban los peritos quienes se limitan a decir “según lo informado por la sociedad” pero no aseguran que esto sea efectivamente así.

XIV. A continuación agregan “A efectos del cálculo solicitado en el presente punto de pericia y de comprobar lo manifestado por la sociedad ...”. Los peritos limitan su opinión a una comprobación que queda en manos de la incertidumbre. No realizan aseveraciones que le otorguen un carácter concluyente a la opinión.

XV. Que en base a lo todo lo expuesto no se ha probado que los montos que se intentan repetir guarden identidad con aquellos que fueron motivo del ajuste en el impuesto a las ganancias.

XVI. Por ello, voto por rechazar el pedido de repetición, con costas.

La Dra. Gómez dijo:

I. Que adhiero al voto de la vocal Instructora a excepción de lo expuesto en el Considerando X del mismo. En tal sentido, respecto de la condonación de intereses y multa solicitada por la recurrente a f. 784, pto. c) del petitorio, si bien la recurrente ingresó en una única cuota el impuesto con más los intereses en la proporción que no resultaría condonada conforme con lo fijado por el art. 55, incs. a) y c) de la Ley 27.260, según los períodos fiscales en discusión; no puede soslayarse que en las causas donde se encuentre radicada la respectiva discusión administrativa o judicial del gravamen junto con las sanciones y accesorios, el desistimiento de la acción y del derecho, incluso el de repetición, es un requisito previo para que los contribuyentes se vean beneficiados con la condonación que la propia ley fija, por lo que, conforme los términos de la Ley 27.260, la condonación de los intereses es materia reservada al Fisco nacional en tanto y en cuanto los contribuyentes y/o responsables den cumplimiento de las formalidades que la normativa fija y éstos sean verificados por el ente fiscal (conf. criterio de la suscripta al resolver “Techint Inversiones S.A.I.F.”, sentencia de esta Sala “D” del 5 de octubre de 2017).

II. Ello así, voto respecto de la Res. 168/03 de la División Determinaciones de Oficio de la Subdirección General de Operaciones Impositivas III de la A.F.I.P.-D.G.I., tener a la recurrente por desistida de la acción y del derecho, incluso el de repetición en la presente causa, con costas; y con relación a la Res. 62/07 de la Subdirección General de Operaciones Impositivas Grandes Contribuyentes Nacionales de la A.F.I.P.-D.G.I., corresponde admitir la repetición de la suma de \$ 75.000,06, con más intereses resarcitorios calculados desde la fecha 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 en la causa "Dalmine Siderca S.A.I.C." del 27/12/93 (Expte. 6.031-I), que resulta de acatamiento obligatorio en virtud de lo establecido por el art. 151 de la Ley 11.683 (t.o. en 1998), con costas en el orden causado.

Que en virtud de la votación que antecede,

SE RESUELVE:

1. Con relación a la Res. 168/03 de la División Determinaciones de Oficio de la Subdirección General de Operaciones Impositivas III de la A.F.I.P.-D.G.I. (Expte. 22.822-I), tener a la recurrente por desistida de la acción y del derecho, incluso el de repetición, con costas, en los términos de los arts. 53 de la Ley 27.260, y 14 inc. b) de la Res. Gral. A.F.I.P. 3.920/16; y por condonada la multa aplicada y parcialmente eximidos los intereses correspondientes, de conformidad con lo dispuesto por el art. 55, incs. a) y c) de la citada ley, con costas por su orden.

2. Respecto de la Res. 62/07 de la Subdirección General de Operaciones Impositivas Grandes Contribuyentes Nacionales de la A.F.I.P.-D.G.I. (Expte. 30.182-I), hacer lugar a la repetición por la suma de \$ 75.000,06, con más los respectivos intereses calculados desde la fecha de interposición del reclamo administrativo (art. 179, Ley 11.683), 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 en la causa "Dálmine Siderca S.A.I.C." del 27 de diciembre de 1993 (Expte. 6.031-I), con costas en el orden causado.

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

Fdo.: Edith Viviana Gómez, Agustina O'Donnell y Daniel Alejandro Martín (vocales).