

Impuesto a las ganancias. Deducciones no admitidas. Gastos relacionados con dividendos, resultando indiferente el carácter de una renta exenta o no computable por no considerar los gastos como necesarios. La inexistencia de computabilidad provoca la improcedencia de la deducción de los gastos. Santa Marta S.A. Agric. Gand. Fin. C.I.I. s/recurso de apelación, T.F.N., Sala C, 30/10/70.

AUTOS y VISTOS: el Expte. 5.861 caratulado: “Santa Marta S.A. Agric. Gand. Fin. C.I.I. s/recurso de apelación”; y

RESULTANDO:

A. A fs. 22/25 la accionante interpone recurso de apelación contra las resoluciones dictadas por la Dirección General Impositiva, con fecha 15 de octubre de 1968, con relación a los impuestos a los réditos por los años 1963 a 1967 y emergencia por los años 1966 y 1967. En estas resoluciones el ente fiscal sostiene que la recurrente no ha efectuado correctamente el prorrateo, entre rentas gravadas y exentas, de los gastos realizados durante los ejercicios cerrados a partir de 1963 a 1967.

Funda su pretensión en las siguientes consideraciones:

1. Que a su entender los dividendos percibidos no son rentas exentas. Respalda esta afirmación expresando que están comprendidos en la segunda categoría (art. 43), que el impuesto se paga en cabeza de la entidad emisora (arts. 56 y 57), y que no se encuentran expresamente exentos por ninguna disposición de la Ley 11.682 y 2. que la Dirección General Impositiva no ha tenido en cuenta ni la finalidad ni los términos de la Ley 15.272, con relación a los dividendos percibidos por revalúo contable.

En cuanto al procedimiento formal del prorrateo basado en la repartición proporcional, sostiene que no se ha tenido en cuenta lo dispuesto por el art. 22 de la reglamentación de réditos, que autoriza a realizar el prorrateo en forma distinta cuando la naturaleza de los bienes lo justifican.

B. A fs. 28/30 la representación fiscal, al contestar el traslado oportunamente conferido, considera desacertada la defensa articulada por la recurrente, rebatiendo los argumentos esgrimidos. Expresando, en síntesis: a) que el Dto.-Ley 11.452/62, al derogar el inc. g) del art. 43 de la Ley 11.682, excluyó del ámbito del impuesto a las mencionadas rentas, no constituyendo por ello ingresos gravados en cabeza de los accionistas; b) que la propia ley (arts. 56 y 57) demuestra, especialmente por el carácter definitivo del pago, que tales dividendos no son gravables en cabeza de los accionistas y c) que de lo expresado se deduce, sigue diciendo, que si algo no se computa como beneficio para la determinación de la renta neta sujeta a impuesto, es evidente que no está gravado en poder de quien lo percibe.

Por último, manifiesta que el sistema seguido para el prorrateo es el mismo utilizado por la actora, no encontrándose motivo alguno para prorratear los gastos en forma distinta.

C. En la audiencia que da cuenta el acta de f. 36, las partes delimitaron la materia en litigio de común acuerdo y se declaró la cuestión a debatirse como de puro derecho, convocándose a las partes a audiencia para la Vista de causa, en cuyo transcurso en

oportunidad de su celebración, f. 51, ambas partes produjeron sus respectivos alegatos;
y

CONSIDERANDO:

I. Que la Sala C se integra con el Dr. Benjamín T. Bavio y la Dra. Sara María Clara Dichiara (art. 33 del reglamento de procedimiento).

II. Que este Tribunal está llamado a pronunciarse sobre la procedencia del criterio adoptado por la Dirección General Impositiva para el prorrateo de deducciones en los años 1963/67, entre rentas gravadas y exentas. A tal fin, el precitado organismo recaudador consideró ingresos exentos los dividendos cobrados y las acciones recibidas de otras empresas consignados en el revalúo dispuesto por la Ley 15.272. La apelante, por el contrario, sostiene que los dividendos no son rentas exentas sino meramente no computables y, en cuanto a las acciones recibidas por el revalúo, concluye que correspondía un prorrateo distinto al efectuado, aduciendo, además, que los gastos de administración son inevitables “exista o no rentas provenientes por el revalúo de bienes” (f. 24).

II. Que el art. 61, segundo párrafo, de la Ley de Impuesto a los Réditos (t.o. en 1960 y sus modificaciones), dispone textualmente que, “cuando los gastos necesarios se efectúen con el objeto de obtener, mantener o conservar réditos –gravados y exentos–, generados por distintas fuentes productoras, la deducción se hará de los beneficios brutos que produce cada una de ellas, en la parte o proporción respectiva”.

Por tanto, para resolver el caso de Autos es menester establecer si los rubros mencionados constituyen rentas exentas de conformidad con las disposiciones tributarias aplicables. Para ello procede tener presente, en primer término, que el Dto.-Ley 11.452/62, con vigencia desde el 16 de noviembre de 1962, modificó el tratamiento anterior a los dividendos, los que constituían rentas gravadas para los accionistas y, si bien mantuvo la alícuota del ocho por ciento (8%), la imposición pasó a recaer en cabeza de las sociedades pagadoras incluidas en el art. 54 del mismo texto legal, quedando transformada la “retención” en “ingreso con carácter definitivo”, y aunque esta norma dispuso que los beneficiarios debían incluir en sus declaraciones patrimoniales tales dividendos, carece de sustento la tesis del apelante de que por tal razón no constituyen rentas exentas, sino únicamente no computables. Si fuese válida esta tesis, no por ello procedería la deducción de los gastos necesarios, ya que éstos, para que tengan justamente tal carácter, deben responder al requisito de estar destinados a obtener, mantener o conservar réditos gravados, lo que no ocurriría tampoco dentro de dicha calificación de réditos no computables. La inexistencia de computabilidad provocaría igualmente la improcedencia de la deducción de los gastos.

III. Que en cuanto a los dividendos percibidos por revalúo contable, es evidente que a la norma exentiva anterior debe agregarse la dispuesta por el art. 23 de la Ley 15.272. Por otra parte, el agravio de la apelante (fs. 24/24 vta.) está limitada a la formulación de argumentaciones generales, sin prueba alguna referida a la forma equitativa que debió adoptarse para distribuir las deducciones entre las rentas gravadas y exentas. Si bien, la reglamentación, en su art. 22, expresa que: “la Dirección podrá disponer o autorizar que la parte de los gastos que afectan a la renta exenta se calcule en forma distinta, cuando la naturaleza de los bienes así lo justifique”, la apelante no ha aportado ninguna prueba

al respecto destinada a mostrar un método más acorde con las características de los ingresos a prorratear. Por otra parte, es preciso tener en cuenta que el procedimiento seguido por la Dirección General Impositiva para el prorrateo de gastos entre rentas exentas y gravadas (act. adm. Cuerpo I, fs. 6 y 7) es análogo al utilizado por la recurrente, tal como resulta de la comunicación que la misma cursó a dicho organismo recaudador para explicar su criterio (act. adm. Cuerpo I, f. 5).

IV. Que, por tanto, la insuficiencia de sustento normativo en los agravios de la recurrente cuando afirma que los dividendos no son rentas exentas sino meramente no computables, y la falta de prueba respecto a un más equitativo prorrateo de los gastos, así como también la circunstancia de ser el sistema seguido por la Dirección General Impositiva similar al utilizado por la actora, llevan a concluir a este Tribunal que procede a confirmar la resolución en recurso.

Por ello,

SE RESUELVE:

Confirmar en todas sus partes las resoluciones de fecha 15 de octubre de 1968, por medio de las cuales se determinaron las obligaciones de la apelante en concepto de impuesto a los réditos y de emergencia por los años 1963/67 y 1966/67, respectivamente.

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