

IMPUESTO A LAS GANANCIAS

BENEFICIOS A TÍTULO GRATUITO

Mejoras introducidas por el inquilino en el inmueble del locador

SUMARIOS

- 1- Que no obsta a lo expuesto el hecho de que por un lado grave la renta del presunto valor locativo de la cesión a título gratuito del inmueble y, por otro, la renta de las mejoras, dado que el art. 59 del Decreto Reglamentario 1344/98, al establecer el modo de determinar la ganancia bruta de los propietarios de bienes raíces a que se refiere el art. 41 de la ley, dispone que deberán sumarse, entre otros, los alquileres y arrendamientos —en el inciso a)— y el valor las mejoras introducidas en los inmuebles —en el inciso
- 2- Resulta improcedente la deducción, como gasto en el Impuesto a las Ganancias, del Impuesto sobre los Bienes Personales abonado por el contribuyente en la proporción de su participación accionaria en una sociedad, ya que en la declaración jurada del gravamen referido en primer término el actor no exteriorizó ninguna ganancia gravada que se relacione con sus rentas como accionista.
- 3- La Ley de Impuesto a las Ganancias autoriza a deducir los impuestos y tasas que recaen sobre los bienes que producen ganancias, por lo que no es deducible el impuesto sobre los bienes personales correspondiente a la tenencia de acciones, en razón de que los dividendos no son computables.

TEXTO DE LA SENTENCIA

Buenos Aires, septiembre 4 de 2006.

Y Vistos Y Considerando:

I. Que con fecha 16 de julio de 2004 el Tribunal Fiscal de la Nación decidió a fs. 79/82 de autos revocar la resolución apelada a fs. 18/19 del Expte. N° 19.828-I de conformidad con lo que expuso en los Considerandos III y IV del voto de la Dra. Gramajo y confirmarla de acuerdo a las pautas fijadas en los considerandos V y VI del mismo, con más intereses resarcitorios y multa en la misma proporción que confirmara el impuesto, con costas según los respectivos vencimientos.

II. Que a fs. 91 interpuso recurso de apelación el Fisco Nacional y expresó agravios a fs. 115/121, los cuales no fueron contestados por la parte actora.

Que en su presentación la DGI se agravia sobre lo expuesto por el a quo en los Considerandos III y IV.

III. Que corresponde tratar la primer cuestión introducida por el Fisco Nacional con relación a lo resuelto por la anterior instancia en el sentido que decide revocar el ajuste fiscal dispuesto respecto de las deducciones en las declaraciones juradas del impuesto a las ganancias efectuadas por el contribuyente en concepto de impuesto a los bienes personales proporcionado a sus participaciones accionarias por no encontrarse dichos importes vinculados a actividades gravadas.

IV. Que, tal como afirma la DGI, el Tribunal Fiscal no ha tenido en cuenta que en las declaraciones juradas del Impuesto a las Ganancias, correspondientes a los períodos 1997 y 1998, el apelante sólo declaró ganancia gravada originada en ingresos de la primera y de la cuarta categoría, no exteriorizando ninguna ganancia gravada que se correlacione con "rentas del apelante como accionista". (confr. fs. 16/17).

Que de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 80 de la ley sólo puede efectuarse deducciones "sobre las ganancias gravadas por este impuesto y se restarán de las ganancias producidas por la fuente que las origina."

Que, al ser ello así, no puede realizarse la deducción que la actora pretende, pues, como ya se señaló, no existe declaración del contribuyente en estos períodos vinculada a sus rentas como accionista.

V. Que, a mayor abundamiento, tal como afirma el Tribunal Fiscal, y también se encuentra conteste el Fisco Nacional, en el art. 82 de la Ley de Impuesto a las Ganancias, más precisamente en su inciso a), se establece que "De las ganancias de las categorías primera, segunda, tercera y cuarta, y con las limitaciones de esta ley, también se podrán deducir:.. a). Los impuestos y tasas que recaen sobre los bienes que produzcan ganancias."

Que de acuerdo a lo expuesto, es claro que la ley de Impuesto a las Ganancias autoriza a deducir los impuestos y tasas que recaen sobre los bienes que producen ganancias (Fallos: 323:1315). En el caso, no es deducible el impuesto sobre los bienes personales correspondiente a la tenencia de acciones, en razón de que los dividendos no son computables (confr. "Ley de Impuesto a las Ganancias", Alfredo J. Lamagrande, Ed. La Ley, p. 247).

Que al respecto, cabe resaltar que el art. 46 de la ley de Impuesto a las Ganancias establece que "Los dividendos, así como las distribuciones en acciones de revalúos o ajustes contables, no serán incorporados por sus beneficiarios en la determinación de su ganancia neta." Los dividendos no conforman renta de la segunda categoría. No son incorporados por sus beneficiarios en la determinación de la ganancia neta. Se asume que la sociedad pagadora tributó el impuesto. Al no ser incorporados y considerados no computables (art. 64 de la ley) no procede el prorrateo de gastos e intereses (art. 80 de la ley) (confr op. cit. p. 141/142).

Que, en conclusión, no sería procedente la deducción efectuada en el caso.

VI. Que en virtud de todo lo expuesto corresponde hacer lugar a la apelación en este punto y revocar lo resuelto por el Tribunal Fiscal al respecto.

VII. Que, asimismo, con relación a los intereses del impuesto sobre los bienes personales, en tanto el a quo revocó el ajuste fiscal al respecto por considerar que los mismos eran accesorios del gravamen principal y por ello debían seguir su suerte, no cabe más que revocar lo resuelto por la anterior instancia en este punto.

VIII. Que, en segundo término, se agravia el Fisco Nacional en cuanto el Tribunal Fiscal consideró a la cesión del inmueble ubicado en la calle Avellaneda y Chile, San Fernando, Pcia. de Buenos Aires, como una cesión onerosa con pago en especie representado por las mejoras.

Que el ajuste realizado por la DGI se fundó en lo dispuesto en el art. 41 inc. g) y 42 de la Ley de Impuesto a las Ganancias.

Que, asimismo, tal como destaca el Fisco Nacional, y sostuviera el Tribunal Fiscal, el apelante al contestar la vista del art. 17 de la ley 11.683 (t.o. 1998 y sus modificaciones), al referirse a las mejoras efectuadas en el inmueble, sostuvo que él no recibía ningún beneficio como consecuencia de la realización de dichas mejoras.

Que, al ser ello así, resulta que no puede afirmarse que en el caso existiera una cesión onerosa con pago en especie representado por las mejoras cuando el mismo contribuyente sostiene que no obtuvo beneficio alguno de las mejoras.

IX. Que no obsta a lo expuesto el hecho de que por un lado grave la renta del presunto valor locativo de la cesión a título gratuito del inmueble y, por otro, la renta de las mejoras, dado que el art. 59 del Decreto Reglamentario 1344/98, al establecer el modo de determinar la ganancia bruta de los propietarios de bienes raíces a que se refiere el art. 41 de la ley, dispone que deberán sumarse, entre otros, los alquileres y arrendamientos —en el inciso a)— y el valor las mejoras introducidas en los inmuebles —en el inciso f)—.

X. Que todo lo hasta aquí dicho, sumado a la falta de fundamentos del decisorio del a quo sobre por qué considera la cesión del caso como onerosa con pago en especie representado por las mejoras, son suficientes para revocar lo resuelto por el Tribunal Fiscal en este punto.

XI. Que, respecto de las costas de esta instancia, no existen razones para apartarse del principio general de la derrota, por lo que deberán ser soportadas por la parte actora. (confr. art. 68, primera parte, del Código Procesal).

Por ello, se resuelve: 1º) Hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por el Fisco Nacional y revocar la resolución del Tribunal Fiscal obrante a fs. 79/82 en cuanto fue materia de agravios, con costas a la actora vencida.

Se deja constancia que se encuentra vacante una de las vocalías de esta Sala. (confr. art. 109 del R.J.N.). — Jorge Eduardo Morán. — Pablo O. Gallegos Fedriani.

FUENTE: LA LEY ON LINE