

BUENOS AIRES, 18 MAY 2017

ASUNTO: Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta. Aplicación de la doctrina de la Corte Suprema de Justicia de la Nación a partir de los casos "Hermitage SA c/ PEN-MEyOSP- Título V Ley 25.063 s/ proceso de conocimiento" y "Diario Perfil S. A, c/ AFIP-DGI s/ Dirección General Impositiva".

I. INTRODUCCIÓN

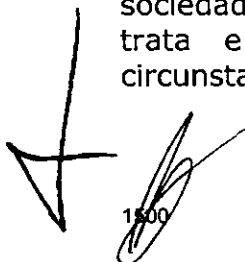
Mediante los fallos "Hermitage SA c/ PEN-MEyOSP- Título V Ley 25.063 s/ proceso de conocimiento" -Expte. H.442.XXXVIII, sentencia del 15/6/10- y "Diario Perfil SA c/AFIP-DGI s/Dirección General Impositiva" -Expte. D. 394. XLVIII, sentencia del 11/2/14- y las sentencias dictadas con posterioridad, la Corte Suprema de Justicia de la Nación (CSJN), se pronunció sobre la inconstitucionalidad del Título V, artículo 6º de la Ley Nº 25.063 que estableció el Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta, por considerar que de la norma surgía una presunción de renta, fundada en la existencia de activos en poder del contribuyente, existiendo una marcada desconexión entre el hecho imponible y la base imponible.

II. CUESTIÓN LITIGIOSA

El Máximo Tribunal de la Nación sostuvo en la causa "Hermitage SA" que la cuestión objeto de controversia era, en lo esencial, determinar si ese modo de imposición, en la medida en que no tiene en cuenta el pasivo de los sujetos comprendidos en la norma y se desentiende de la existencia de utilidades efectivas, resultaba inconstitucional en tanto, como sucede en el *sub examine*, la actora había demostrado que su explotación comercial arrojó pérdidas.

En este sentido, ha indicado que el legislador, sin tener en cuenta las modalidades propias que pueden adquirir explotaciones tan diversas, ha supuesto -sobre la base de la existencia y mantenimiento de sus activos- que dichas explotaciones, en todos los casos, obtendrán una renta equivalente al 1% del valor de éstos, y no ha dado fundadas razones para impedir la prueba de que, en un caso concreto, no se ha obtenido la ganancia presumida por la ley. Por lo tanto la iniquidad de esta clase de previsión, se pondría en evidencia ante la comprobación fehaciente de que aquella renta presumida por la ley, lisa y llanamente, no ha existido.

Luego, al analizar la prueba producida concluyó que los resultados de la sociedad arrojan pérdidas que obstarían a descontar el impuesto del que aquí se trata e incrementarían aun más el detrimento contable e impositivo, circunstancia que desvirtúa la existencia de una ganancia presunta.



1500

Por su parte, en la causa "Diario Perfil SA", al remitir al precedente citado anteriormente, destacó que la doctrina que surge del mismo no exige, de manera alguna, que deba demostrarse la imposibilidad de que los activos generen la renta presumida por la ley -o que no tengan capacidad para hacerlo- sino, simplemente, que esa renta, en el período examinado, no exista. Posteriormente, al analizar la prueba, destacó que la actora registró pérdidas en sus balances contables correspondientes a los períodos pertinentes y que a su vez registró quebrantos en su declaración jurada del impuesto a las ganancias del período fiscal en cuestión, por lo que tuvo por acreditado, en los términos de la doctrina del citado caso "Hermitage SA", que aquella renta presumida por la ley, lisa y llanamente, no ha existido.

III. DOCTRINA RESULTANTE

Conforme el criterio sentado por la CSJN, a los efectos de establecer la procedencia de aplicar el Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta -Título V, artículo 6º de la Ley Nº 25.063 (B.O. 30/12/98)- no debe exigirse la demostración de la imposibilidad de que los activos generen la renta presumida por la ley -o que no tengan capacidad para hacerlo-, sino que esa renta, en el período examinado, no existió.

Por lo tanto en los casos en que se pruebe la existencia de pérdidas en los balances contables correspondientes al período pertinente y, a su vez, se registren quebrantos en la declaración jurada del impuesto a las ganancias del período fiscal en cuestión, se tendrá por acreditado, en los términos de la doctrina sentada por la CSJN en "Hermitage SA", que aquella renta presumida por la ley no ha existido.

IV. ÁMBITO DE APLICACIÓN

La presente Instrucción General resulta de aplicación por parte de todas las áreas jurídicas con competencia en la materia.

V. JUICIOS CONTENCIOSOS EN TRÁMITE

En virtud de la doctrina sentada por la CSJN, en aquellos juicios en trámite en los que se sostuviera un criterio diferente al del Máximo Tribunal, corresponderá allanarse o desistir de la acción, total o parcialmente o, en su caso, consentir la sentencia.

En todos los supuestos y, siempre que el estado procesal del juicio lo permita, se solicitará la imposición de costas en el orden causado.

INSTRUCCIÓN GENERAL Nº 2117 (SDG ASJ)


ABOG. ENSEÑO DEVOTO
SUBDIRECTOR GENERAL

SUBDIRECCIÓN GENERAL DE ASUNTOS JURÍDICOS
ADMINISTRACIÓN FEDERAL DE INGRESOS PÚBLICOS