DICTAMEN N° 29/05 (D.A.T.) – PROCEDIMIENTO - DESASTRE Y EMERGENCIA AGROPECUARIA LEY 24.959. REALIDAD ECONÓMICA.

DICTÁMENES DE LA DIRECCIÓN DE ASESORÍA TÉCNICA
DICTAMEN N° 29/05 (D.A.T.) PROCEDIMIENTO - DESASTRE Y EMERGENCIA AGROPECUARIA LEY 24.959. REALIDAD ECONOMICA.

Fecha: 20/05/05
Fuente: Internet AFIP-DGI

Sumario:
I.- De la normativa establecida por el Decreto Nº 1.386/01 se colige que la misma tiene como última finalidad la de auxiliar financieramente a los contribuyentes de gravámenes nacionales que hubieran sufrido pérdidas económicas de importante significación, ya sea en su producción, capacidad de producción o ingresos.
II.- La firma - en la realidad de los hechos y en función del incremento de las ventas en los distintos ejercicios - pone de manifiesto una evolución positiva en su desempeño y en la expansión alcanzada en sus explotaciones, lo cual llevaría a interpretar que no se vería imposibilitada de atender normalmente a sus obligaciones de naturaleza tributaria.
III.- No obstante ello las cuestiones planteadas constituyen cuestiones de hechos y pruebas que deben ser evaluadas y merituadas por el juez administrativo interviniente, el cual luego de formar convicción sobre el hecho procederá - de corresponder- a dictar el decaimiento de los beneficios objeto de análisis.

DESARROLLO:
I.- Vienen las presentes actuaciones de la Dirección de ..., la cual solicita a esta Asesoría se pronuncie respecto de la viabilidad técnica y legal de impugnar la deducción del ochenta por ciento (80%) del impuesto determinado computado en las DDJJ del Impuesto a las Ganancias, de los períodos fiscales 2001 y 2002.

A tal efecto informa que la misma tiene como principal actividad la venta de productos agropecuarios y veterinarios, habiendo iniciado sus actividades en el mes de junio de 2000, con ingresos declarados por el ejercicio cerrado al 31/12/2000 (irregular) de $ 52....mil; al 31/12/2001, $ 742....mil y al 31/12/2002, $ 3.....

Señala además que inicialmente la empresa contaba sólo con su casa central - inmueble alquilado- en la ciudad de General Villegas y hacia fines de 2001 la misma comenzó a abrir sucursales en Capital Federal, Lincoln, Pergamino, Coronel Pringles, Coronel Dorrego, General Pico, Trenque Lauquen, Guaminí, Carhué, Coronel Suárez, Santa Rosa y Tandil.

Destaca que el Partido de General Villegas fue declarado zona de desastre en el marco de la Ley Nº 24.959 y mediante el dictado de los Decretos Nros. 1.128/00, 822/01, 340/02 y 2.158/02 desde el 01/12/2000 hasta el 30/11/2002.

Agrega que con fecha 30/06/2003 y a fin de acceder a los beneficios otorgados por el Decreto Nº 1.386/01, la empresa presentó en tiempo y forma, Form. 206/I en el Distrito General Villegas, acompañando constancia de exención en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos en un 80% extendido por la Dirección Provincial de Rentas de la Provincia de Buenos Aires; certificado expedido por la Municipalidad de General Villegas donde consta que la empresa presenta una afectación del 80% conforme la constancia expedida por la Dirección Provincial de Rentas de la provincia de Buenos Aires -dejando aclarado que no incluye la exención en el Impuesto Inmobiliario Urbano, en virtud de que realiza sus operaciones en un local alquilado-; y contrato de locación del inmueble ubicado en la Ciudad de General Villegas.

Sobre el particular, el área remitente considera que la firma del asunto hizo uso indebido de los beneficios del Decreto Nº 1.386/01, en los períodos fiscales 2001 y 2002 del impuesto a las ganancias, infringiendo además el artículo 4º de la Ley Penal Tributaria.

Los motivos por los cuales así concluye son los siguientes:

1) "Si bien hasta el ejercicio 2001 la firma desarrolló su actividad principal en zona declarada de desastre, sus ventas crecieron de $ 52....mil en el año 2000 a $ 742....mil en el año 2001 y llegaron a $ 3.... en el año 2002 (un 360% más que en el 2001), como asimismo, pasó de un quebranto de $ 7....mil en el año 2000 a una ganancia de $ 174....mil y de $ 493....mil, en los años 2001 y 2002, respectivamente, comenzando hacia fines del año 2001 una fuerte expansión abriendo sucursales en distintos puntos del país.

2) "La firma ha presentado un comprobante de exención del 80% en el Impuesto a los Ingresos Brutos, siendo que el artículo 6º del Decreto Nº 1.386/01 condiciona el otorgamiento de los beneficios a que el gobierno provincial conceda el mismo beneficio respecto del Impuesto Inmobiliario indebido de los beneficios en cuestión y que en virtud del artículo 12 de la Resolución General Nº 1.482 (AFIP), los sujetos que no sean responsables del Impuesto Inmobiliario se les requerirá la presentación de copia autenticada que acredite su condición de locatario, haciéndose extensible al inquilino la constancia otorgada al propietario.

3)"El certificado extendido por la Municipalidad respecto del porcentaje de afectación no habilita por sí sólo la obtención de los beneficios.

II.- Al respecto, cabe expresar que este servicio asesor limitará exclusivamente su opinión sobre los aspectos de orden técnico involucrados en la cuestión.

En tal sentido, es de señalar que la Ley Nº 25.414 (B.O.: 30/03/2001) que delegó facultades legislativas en el Poder Ejecutivo Nacional, dispuso por su artículo 1º, inciso a), apartado II - Emergencia Pública-, la responsabilidad de establecer exenciones con el objeto de mejorar la competitividad y atender a situaciones económico sociales extremas.

En virtud de dichas facultades el segundo considerando del Decreto Nº 1.386/01 (B.O.: 02/11/2001) señaló que "...por diversos Decretos se dispuso -en orden a la catástrofe hídrica y por los fenómenos climáticos adversos acaecidos- la declaración de zona de desastre a diversos partidos y localidades de diferentes provincias".

En tal sentido, el artículo 1º del referido Decreto dispuso eximir "...con los alcances del presente, del ingreso del Impuesto a las Ganancias,...a aquellos sujetos que desarrollen su principal actividad industrial, comercial, agropecuaria, forestal y/o de servicios en zonas declaradas de desastre en el marco de la Ley Nº 24.959 que se encuentren vigentes a la fecha de publicación del presente en el Boletín Oficial o que se establezcan en el futuro", agregando que "Lo dispuesto en el párrafo precedente comprende a la totalidad de las obligaciones correspondientes a los ejercicios fiscales afectados por el período de desastre".

Por su parte, su artículo 5º dispone que "Están alcanzados por la exención establecida en los artículos 1°, 2° y 3° aquellos responsables que, desarrollando las principales actividades enunciadas en el primero de los artículos citados, se encontraran afectados en su producción, capacidad de producción o ingresos, según corresponda, en por lo menos el OCHENTA POR CIENTO (80%)".

A su vez, el primer párrafo de su artículo 6º condiciona el reconocimiento de la exención a "...que el gobierno provincial otorgue el mismo beneficio a los responsables afectados, respecto del impuesto inmobiliario", aclarando que "Cuando las normas provinciales dispusieran condicionamientos que limiten el beneficio acordado, tales condicionamientos tendrán efectos también para acceder a la exención de los tributos que se establece por el presente".

Asimismo, el tercer párrafo del dispositivo en cuestión agrega que "Cada municipio deberá extender a los contribuyentes y/o responsables alcanzados, un certificado que acredite el porcentaje de afectación..." antes señalado.

Finalmente, su artículo 7º prevé que "A los efectos de acceder a las exenciones que por el presente se establecen, los contribuyentes y/o responsables deberán presentar en la dependencia de la A.F.I.P.-D.G.I. en la cual se encuentren inscriptos:

"a) Una nota con carácter de declaración jurada, manifestando su condición de beneficiarios y que la explotación afectada constituye su principal actividad. A esos efectos, corresponderá considerar como "principal actividad" aquella que genera más del CINCUENTA POR CIENTO (50%) de los ingresos brutos totales. A tales fines, se tendrán en consideración, en su caso, las sumas de los ingresos brutos totales correspondientes al último ejercicio cerrado con anterioridad al período de desastre".

Por su parte y mediante la Resolución General Nº 1.482 (AFIP) se reglamentó con las condiciones para acceder a los beneficios establecidos en el Decreto Nº 1.386/01.

Particularmente y en cuanto al requisito relacionado con el impuesto inmobiliario en aquellos sujetos que desarrollen su actividad en inmuebles locados, el primer párrafo del artículo 12 de la citada resolución general dispone que "Los sujetos que no sean responsables del impuesto inmobiliario provincial, por alquilar o arrendar el inmueble donde desarrollan la actividad principal,

deberán presentar copia autenticada de la documentación que acredite su condición de locatario o arrendatario del respectivo inmueble (v.g.: el contrato de alquiler, de arrendamiento, etc.)".

De la correlación de la normativa transcripta se colige que la misma tiene como finalidad última la de auxiliar financieramente a los contribuyentes de gravámenes nacionales que hubieran sufrido pérdidas económicas de importante significación, ya sea en su producción, capacidad de producción o ingresos como consecuencia de la ocurrencia de fenómenos climatológicos, atendiendo a ello mediante una reducción del peso de sus obligaciones tributarias.

En tal sentido, los artículos 5º y 6º del Decreto antes descripto, supeditan el goce del beneficio exentivo, a contar, por un lado, con una certificación extendida por el gobierno provincial que otorgue el mismo beneficio a los responsables afectados, respecto del impuesto inmobiliario, y, por otro lado, a que ocurra de manera positiva, para el sujeto cuya explotación se encontrare ubicada en la zona de desastre, una afectación en su producción, en su capacidad de producción o ingresos, de por lo menos el OCHENTA POR CIENTO (80%) de lo que en condiciones normales debería producir o ingresarle al mismo.

Vale decir, que los condicionantes para el goce de la exención tienen, en principio, por un lado que ver con un requisito de índole formal -certificación-, considerándose que de dicha documentación se deriva potencialmente la probable existencia de un detrimento estimado en el porcentaje establecido respecto de sus niveles normales de producción o ingreso, lo que viene a constituir una cierta presunción que deriva de lo emanado de dicho certificado.

Cabe recordar aquí lo observado por el área consultante la cual destacó que "... si bien hasta el ejercicio 2001 la firma desarrolló su actividad principal en zona declarada de desastre, no se verifica la afectación de sus ingresos en un 80% de acuerdo a lo dispuesto por el artículo 5º del Decreto Nº 1.386/01", considerando en apoyo a su apreciación que las ventas crecieron entre el 2000 al año 2002 en un 360%, respecto del año 2001, remontando incluso un quebranto que traía del año 2000 encaminándose a la obtención de importantes ganancias en los años 2001 y 2002, observándose concomitantemente una clara expansión, abriendo sucursales en distintos puntos del país.

Cabe aquí formular una apreciación en cuanto a que la fiscalización ha tomado en consideración las ventas, y también ha hecho referencia a ganancias -resultados-, interpretándose al respecto que el concepto "ventas" entra dentro de los parámetros tenidos en cuenta por la normativa en examen que habla de "producción, capacidad de producción o ingresos", en tanto, no sucede lo mismo con los resultados por no responder a los mencionados parámetros, debiendo a criterio de esta asesoría descartarse este último.

Continuando con los requisitos, cabe expresar por otro lado que la norma supedita la dispensa a que se verifique de manera positiva, efectiva, concreta, que los responsables que desarrollen su principal actividad en zonas declaradas de desastre "... se encontraran afectados en su producción, capacidad de producción o ingresos, según corresponda...", en el porcentaje aludido, y derivado de ello que se vea también afectada de manera positiva la capacidad de pago de los tributos, circunstancia que en el caso concreto de la empresa sometida a fiscalización y en atención a las cuestiones fácticas apuntadas por la fiscalización, en principio no se estarían observando.

En efecto, según se describe, la firma -en la realidad de los hechos y en función del incremento de sus ventas en los distintos ejercicios- pone de manifiesto una evolución positiva en su desempeño y en la expansión alcanzada en sus explotaciones, lo cual llevaría a interpretar que no se vería imposibilitada de atender normalmente a sus obligaciones de naturaleza tributaria.

No obstante ello cabe reiterar que las cuestiones aquí planteadas constituyen cuestiones de hechos y pruebas que deben ser evaluadas y merituadas por el juez administrativo interviniente, el cual luego de formar convicción sobre el hecho procederá - de corresponder- a dictar el decaimiento de los beneficios objeto de análisis.

LILIANA INES BURGUEÑO - Jefa - Departamento Asesoría Técnica Tributaria
Conforme: 20/05/2005 - ALFREDO R. STERNBERG - Director (Int.) - Dirección de Asesoría Técnica