

## MEMORANDUM IMPOSITIVO

---

### IMPUESTO SOBRE LOS BIENES PERSONALES ACCIONES Y PARTICIPACIONES SOCIETARIAS. LAS SUCURSALES NO TIENEN LA OBLIGACIÓN DE PAGAR EL IMPUESTO POSIBILIDAD DE RECUPERAR LO INGRESADO.

---

Por medio del presente informe se analizará el fallo de la Corte Suprema de Justicia de la Nación “The Bank of Tokio - Mitsubishi UFJ Ltd. c/EN - AFIP - DGI . R. 269/07 s/ DGI”, publicado a fines del año anterior, que concluye respecto a la inaplicabilidad de actuar como responsable sustituto a las sucursales de sociedades extranjeras por el Impuesto sobre los Bienes Personales correspondiente a las Acciones y Participaciones societarias.

La ley 25.585 (BO 15/05/2002) modificó el impuesto sobre los Bienes Personales respecto a las Acciones y demás participaciones, colocando la responsabilidad del ingreso en cabeza de las sociedades, en lugar de los contribuyentes (accionistas y/o socios).

Recordamos que el hecho imponible se verifica en este caso con la titularidad de las acciones y participaciones empresarias por parte de sus accionistas o socios y los sujetos obligados a actuar como responsables sustitutos son, según el texto legal, las sociedades regidas por la ley 19.550.

Entiéndase por titulares de las acciones y participaciones a:

- Personas Físicas o Sucesiones Indivisas domiciliadas en el país o en el exterior.
- Sociedades domiciliadas en el exterior.

Como vemos, existe una presunción, que no admite prueba en contrario, de que las participaciones cuyos titulares sean sociedades domiciliadas o radicadas en el exterior pertenecen de modo indirecto a personas físicas o sucesiones indivisas radicadas en el extranjero.

Ahora bien, el aspecto controvertido que originó la controversia analizada en el fallo bajo estudio se relaciona con el artículo 22.2 del Decreto Reglamentario de la ley del Impuesto sobre los Bienes Personales que pretendió extender la aplicación del tributo a las sucursales de empresas extranjeras, dado que menciona como sujetos obligados a liquidar e ingresar el gravamen a las sociedades comprendidas en la ley 19.550, incluidos a los establecimientos estables pertenecientes a sociedades del exterior del artículo 118 de dicha ley, cuando en rigor la ley solo define como responsables sustitutos a las sociedades “regidas” por la ley 19.550.

## Antecedentes administrativos

El primer pronunciamiento respecto a este tema fue el Dictamen 507, del 13/12/2004, de la Procuración del Tesoro de la Nación (PTN) que interpretó que las sociedades extranjeras no podrían ser consideradas accionistas de su sucursal argentina, pues las sucursales no se distinguen de su casa matriz.

En tal sentido, para la PTN no existían acciones gravables en los términos del artículo a continuación del 25 de la ley de Bienes Personales, y por lo tanto, las sucursales de sociedades extranjeras no son entidades regidas por la ley 19.550 toda vez que si bien ellas deben llevar, como lo exige el artículo 120 de dicha ley, una contabilidad separada, no tienen personería jurídica y capital accionario propio.

Dado que la Dirección Nacional de Impuestos (DNI) entendió que la conclusión del referido dictamen debía interpretarse solamente a sucursales de empresas pertenecientes a un estado extranjero, pues una interpretación amplia implicaría desconocer el decreto 988/2003, la PTN tuvo que emitir un nuevo Dictamen - el 380 del 15/11/2005 - por medio del cual aclaró que la interpretación realizada en el Dictamen 507 era solamente referida a sucursales de empresas cuyo paquete accionario en su totalidad era un Estado extranjero.

No obstante esta última posición, quedó planteada la postura de que la sucursal no constituía una entidad regida por la ley de sociedades comerciales, mas allá de que la interpretación de la PTN fue referida a una sucursal de un Estado extranjero y mientras el organismo fiscal seguía reclamando el pago del impuesto a las sucursales de sociedades extranjeras, se dieron a conocer antecedentes judiciales respecto a esta cuestión.

## Fallo “The Bank of Tokio - Mitsubishi”

La contribuyente del fallo, The Bank o Tokio - Mistubishi UFJ Ltd., al tomar conocimiento de los antecedentes de la PTN, inició la respectiva demanda de repetición a fin de recuperar el impuesto ingresado sin causa, lo que dio lugar al rechazo por parte del Fisco.

Tanto la Justicia de primera instancia como la Cámara de Apelaciones, confirmaron el criterio de la PTN y sostuvieron que era improcedente el pago del impuesto ya que las sucursales no se distinguen de su casa matriz y carecen de personería jurídica y de capital accionario propio.

Ante estos pronunciamientos, el Fisco Nacional presentó el recurso extraordinario ante la Corte Suprema de Justicia, interviniendo en primer término la Procuradora General de la Nación cuyo dictamen preliminar apoyó la posición fiscal.

Sin embargo, la Corte Suprema no concordó con la opinión vertida por la Procuradora General y sostuvo en forma contundente que no existía obligación de ingresar el tributo en cabeza de la sucursal pues no puede existir responsable del pago del impuesto si no surge de la letra de la ley. En este sentido, se refirió al decreto 988/2003, declarándolo inconstitucional pues sus preceptos trasgredían el texto de la ley y extendía su alcance mas allá de lo fijado por el legislador.

Por otro lado, consideró que en el caso de las sucursales:

- a) no existen acciones o participaciones en el capital pues se trata de una misma sociedad que se constituyó en el exterior y de un patrimonio que no se distingue de aquel.
- b) las sucursales no tienen personalidad jurídica propia y
- c) no son sociedades “regidas” por la ley 19.550 pues el artículo 118 de la ley dispone que la sociedad constituida en el extranjero se rige en lo relativo a su existencia y forma por las leyes del lugar de constitución.

#### Alternativas que se plantean a partir de esta sentencia

A partir de la doctrina sentada por la Corte, las sucursales argentinas que atento a la postura del Fisco venían presentando sus declaraciones juradas y abonando el Impuesto sobre los Bienes Personales anualmente podrán solicitar ante el organismo recaudador la repetición del tributo ingresado sin causa por los periodos no prescriptos y dejar de declarar e ingresar el mismo a partir del periodo fiscal 2014.

Para lograr recuperar el tributo ingresado sin causa desde la vigencia de la ley 25.585 y hasta el periodo fiscal 2013 inclusive, se recuerda que, en virtud de las disposiciones emanadas del artículo 81 de la ley de procedimiento, contra la resolución del Fisco que eventualmente rechace la acción de repetición solicitada, o transcurridos 3 meses de iniciada dicha acción sin que hubiere pronunciamiento del Fisco, el contribuyente podrá recurrir ante el Tribunal Fiscal de la Nación o interponer demanda contenciosa ante la Justicia Nacional de Primera Instancia.

En caso de resultar desfavorable la sentencia del Tribunal Fiscal de la Nación o del Juez en lo Contencioso Administrativo Federal de Primera Instancia, podrá recurrir ante la Cámara Nacional de Apelaciones, y si fuese necesario, discutirlo ante la propia Corte Suprema de Justicia de la Nación.

Si como consecuencia de no determinar ni ingresar el impuesto por el año 2014 el Fisco iniciara el procedimiento de determinación de oficio tendiente a obtener el pago del gravamen, la Sucursal deberá oponer su defensa tanto en el procedimiento administrativo como en instancia del Tribunal Fiscal de la Nación y la Justicia, a efectos de impugnar la pretensión fiscal.

Entendemos que ya no debería existir discusión por este asunto. Aguardamos que el Organismo Fiscal dicte las normas necesarias a fin de recoger los lineamientos del fallo de la Corte Suprema y deje de lado cualquier tipo de pretensión respecto de este tema.

Estamos a disposición para cualquier consulta sobre el particular.

Tristán & Asociados.