Informe firma conjunta

Número: IF-2021-121744430-APN-VOCX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 15 de Diciembre de 2021

Referencia: EX-2019-87101063- APN-SGAI#TFN- KIM BONG HO-SENTENCIA (VOCX)

En la fecha se reúnen los miembros de la Sala “D” del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Edith Viviana Gómez (Vocal Titular de la 10° Nominación), Agustina O'Donnell (Vocal Titular de la 11° Nominación) y Daniel Alejandro Martín (Vocal Titular de la 12° Nominación), para dictar sentencia en el EX-2019-87101063- APN-SGAI#TFN, caratulado “KIM BONG HO s/recurso de apelación”

La Dra. Gómez dijo:

I.- Que mediante RE-2019-94770146-APN-SGA#TFN se interpone recurso de apelación contra las resoluciones Nros 301/2019 y 302/2019, ambas de fecha 2 de setiembre de 2019, dictadas por el Jefe (int.) de la División y Recursos de la Dirección Regional Sur de la AFIP- D.G.I., por las que se determinan de oficio el impuesto al Valor Agregado por diciembre de 2013 y el impuesto a las ganancias del período 2013, en los dos casos se liquidan los intereses resarcitorios y se hace constar que se difiere la aplicación de multas en virtud de lo establecido en el art. 20 de la ley N° 24.769.

Relata que en el marco de la fiscalización practicada, el organismo constató que se declararon ingresos exentos por el cobro de una indemnización laboral en el mes de diciembre de 2013. En primer lugar señala que el Fisco no le dió respuesta al pedido de recusación del juez administrativo por prejuzgamiento y del área jurídica, que fuera opuesto al momento de contestar la vista, considerando por ello que los actos apelados se encontrarían viciados por falta de motivación y congruencia en la definición efectiva de la capacidad legal del funcionario a cargo del procedimiento y, por la orfandad y valoración parcializada de las pruebas aportadas ante dicha instancia.

Se agravia de que el organismo sustente el ajuste en el principio de realidad económica, en cuanto desconoce que los ingresos cuestionados corresponden a una indemnización por desvinculación y cese de la relación laboral con la firma Ballon Blue SA, asignándole a dichos ingresos carácter “comercial”. Se queja también de que se desconozca la validez del instrumento público que respalda la extinción de dicho vínculo laboral y la declaración expresa del empleador ante la inspección actuante, donde reconoce que el recurrente se encontraba empleado de manera informal, existiendo graves contradicciones entre las argumentaciones dadas por el juez administrativo, los fundamentos dados en la vista y la realidad de los hechos.

Pone de resalto que el organismo pretender fundar el ajuste en el principio de la realidad económica y al mismo tiempo aplica las presunciones que establece del artículo 18 de la ley de rito fiscal, siendo ambos principios excluyentes entre sí, lo que se traduce en un doble encuadre legal tributario lo que resulta improcedente. Por otra parte, sostiene que las resoluciones apeladas entrañan el intento de ocultamiento de una evidente omisión por parte del organismo de perseguir a la empresa que seria la real evasora.

Por ultimo, solicita se decrete la indemnidad del contribuyente en los términos del artículo 74 de la ley 11.683 (t.v) para ser sancionado por los hechos imputados poniendo de resalto la ineficacia de la causal de suspensión penal establecida en el artículo 20 de la ley N° 24.769.

Ofrece prueba y por los argumentos de hecho y derecho expuestos solicita se revoquen los actos apelados con expresa imposición de costas al Fisco Nacional. Hace reserva del caso federal. II.- Que por medio de la IF-2020-04499142-APN-DTD#JGM el Fisco Nacional contesta el traslado conferido. Previo a todo, rechaza la defensa de nulidad con fundamento en que los actos no contienen vicios que tornen nulo los procedimientos llevados a cabo, los que se realizaron de acuuerdo a la normativa vigente. Respecto de la recusación planteada, indica que el artículo 6 de la ley N° 19.549 circunscribe las causales de recusación a los tipos enunciados en los artículos 17 y 18 del CPCCN, y que el caso planteado no coincide con ninguno de ellos. Concluye que los argumentos expuestos por la actora carecen de asidero, sosteniendo que las resoluciones están debidamente fundadas y conforme a derecho, razón por la cual solicita se rechacen los planteos efectuados por la actora en este punto, con costas.

En cuanto al fondo de la cuestión en sí, manifiesta que las presentes actuaciones tienen origen en la fiscalización practicada donde se detectaron diversas irregularidades en la supuesta relación laboral entre la actora y la firma Ballon Blue SA, considerando que el aquí recurrente simuló ingresos exentos a efectos de justificar sus variaciones patrimoniales y evadir el correspondiente tributo. Sostiene la procedencia de los ajustes e indica que jamás existió la relación laboral denunciada por el actor ya que los servicios que dijo que prestaba no se condicen con las de cualquier empleado desempeña un vínculo laboral en relación de dependencia o una locación de servicios.

Pone de resalto que, además de los beneficios con los que presuntamente contaba el contribuyente en la relación que invoca, percibía sus haberes en moneda extranjera (dólares) sin exista documentación que avale la venta de dichas divisas para afrontar sus gastos diarios ni la forma en que la empresa adquiría dicha moneda para hacer frente a los pagos mensuales, teniendo en consideración que desde el año 2011 y hasta el 2015 regía en nuestro país importantes restricciones que limitaban la adquisición de moneda extranjera

Agrega que el único elemento que el recurrente ofrece como prueba es el acta firmada ante escribano público donde ambas partes habrían llegado a un acuerdo. Al respecto, señala que dicho instrumento solo acredita la materialidad de un pago pero no la realidad de los hechos, por lo cual puede probarse la sinceridad por cualquier medio de prueba sin necesidad de argüirlo de falsedad. Remarca que el acta referida no reviste el carácter de instrumento público, toda vez que de la copia del mismo puede apreciarse que se trata de un instrumento privado al que se le ha dado fecha cierta mediante la certificación de firmas ante escribano, el que posteriormente fue protocolizado en escritura pública. Por otra parte, señala que en la extinción del supuesto vínculo intervino la autoridad judicial o administrativa de trabajo; pero que no surge que se haya hecho entrega del Certificado del art. 80 de la LCT; y las enormes sumas abonadas no hayan sido bancarizadas. Por otro lado pone de resalto las inconsistencias propias de la firma Ballon Blue SA, arribando así a la conclusión de que el recurrente realizó una maniobra intencional para los fines de disminuir la carga fiscal.

Ofrece prueba y por los argumentos que desarrolla peticiona se dicte sentencia confirmando los actos recurridos en todas sus partes, con costas y se tenga presente la reserva del caso federal.

III – Que mediante PV-2020-75140904-APN-VOCX#TFN se le requirió a las partes que manifiesten si teniendo en cuenta las constancias que obran en autos - esto es el recurso incoado, su contestación por parte del Fisco Nacional y la respuesta de la actora al traslado conferido por la oposición a la prueba- se hallaban debidamente expuestas las posiciones de ambas partes en torno al ofrecimiento de probanzas realizado, y en ese caso, se puede proceder sin más trámite a resolver sobre la admisibilidad de la prueba propuesta. Que ante la respuesta afirmativa por parte de los requeridos es que por PV-2020-75759856-APN-VOCX#TFN se resolvió rechazar la oposición a la producción de la prueba formulada por el Fisco Nacional, se abrió la causa a prueba y se hizo lugar a la informativa ordenándose la prueba ofrecido por la actora. Que por PV-2021-57818253-APN-VOCX#TFN se dispuso declarar cerrado el período de instrucción, por PV-2021-58833298-APN-VOCX#TFN se eleva la causa a conocimiento de la Sala “D” **y** IF-2021-59823197-APN-VOCX#TFN se ponen los autos para alegar, lo que es cumplido por ambas partes mediant**e** IF-2021-69419083-APN-DTD#JGM e IF-2021-69834446-APN-DTD#JGM

Finalmente, por IF-2021-120711295-APN-VOCX#TFN se ponen los autos para dictar sentencia.

IV – Cabe señalar, de manera preliminar, que los jueces no están obligados a analizar todas y cada una de las argumentaciones de las partes, sino tan sólo aquéllas que sean conducentes y posean relevancia para decidir el caso y que basten para dar sustento a un pronunciamiento válido (crf. Fallos: 258:304; 262:222; 265:301; 272:225; 278:271; 291:390; 297:140,301:970, entre otros).

Según surge de los antecedentes a partir de la fiscalización se observó que el recurrente declaró ingresos exentos por un monto de $ 3.000.000.- que atribuye al cobro de una indemnización laboral en el mes de diciembre de 2013 y la existencia de un pasivo por $ 6.210.000.- ($210.000.- deudas de AFIP y $ 6.000.000.- deuda con la firma GADDINI 301 S.A.) en el periodo 2015, quedando limitada la presente cuestión a la suma declarada como exenta, en tanto el pasivo consignado en la declaración jurada del impuesto a las ganancias del período 2015 a tenor de la documentación aportada en el curso de la investigación fue admitido por los funcionarios actuantes.

Que, en cuanto a la documentación allegada para acreditar el contrato laboral del contribuyente con la firma “Ballon Blue SA y otro”, y su disolución en los términos del art. 241 de la ley de contrato de trabajo, esto es la copia de la Escritura Pública N° 291 de fecha 13 de diciembre de 2013 (vide antecedentes agregados al IF-2020-09368262-APN-DTD#JGM), que fue objeto de cuestionamiento por parte del ente fiscal y que llevó a que consideraran que lo declarado como exento por el disctracto laboral no era tal y que dicha suma responde a servicios comerciales y por lo tanto se encuentra gravada con los tributos objeto de la presente apelación.

V- Que antes de continuar con el análisis de los elementos agregados en los antecedentes, considero pertinente referirme al planteo que formula la actora de que el funcionario fiscal omitió pronunciarse sobre la recusación opuesta al contestar la vista.

Que el mismo se basa en un supuesto prejuzgamiento en sede administrativa, al considerarse en las vistas conferidas solo los elementos colectados en la inspección, ello con sustento en el art. 6 de la Ley de Procedimientos Administrativos y 17 inc. 7) Código Procesal Civil y Comercial.

Que puntualmente, el art. 6 de la ley 19.549, establece que “Los funcionarios y empleados pueden ser recusados por las causales y en las oportunidades previstas en los artículos 17 y 18 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, debiendo dar intervención al superior inmediato dentro de los DOS días. La intervención anterior del funcionario o empleado en el expediente no se considerará causal de recusación. Si el recusado admitiere la

causal y ésta fuere procedente, aquél le designará reemplazante. Caso contrario, resolverá dentro de los cinco días; si se estimare necesario producir prueba, ese plazo podrá extenderse otro tanto. La excusación de los funcionarios y empleados se regirá por el artículo 30 del Código arriba citado y será remitida de inmediato al superior jerárquico, quien resolverá sin sustanciación dentro de los cinco días. Si aceptare la excusación se nombrará reemplazante; si la desestimare devolverá las actuaciones al inferior para que prosiga interviniendo en el trámite. Las resoluciones que se dicten con motivo de los incidentes de recusación o excusación y las que los resuelvan, serán irrecurribles".

Que según expresara la Sala IV de la Alzada in re "Inc. De recusación en autos Café del Sol c/CSJN" (sentencia 20/5/1994), la recusación es el método previsto en la ley para apartar del conocimiento de un determinado asunto al funcionario cuyas relaciones o situación con alguna de las partes , o con la materia controvertida en aquél, sean susceptibles de afectar su imparcialidad , pero debe tenerse en cuenta la excepcionalidad y el carácter restrictivo que debe presidir la interpretación de las causales configuradas en el ámbito judicial, las que deben aplicarse igualmente en el ámbito administrativo".

Que en este sentido, la recusación de los funcionarios públicos debe hacerse por las causales y en las oportunidades que señalan los arts. 17 y 18 del C.P.C.C.N. y por aplicación analógica del art. 20 párrafo 2º del Código citado, la parte en el expediente administrativo debe exponer su petición fundada en razones de hecho y en los motivos legales, acompañando u ofreciendo toda la prueba que acredite los extremos invocados, es decir se requiere una argumentación seria y fundada.

Sin embargo, en caso de marras, la actora impugna la actuación de funcionaria que emitió las vistas conferidas, invocando la causal de "prejuzgamiento", pero sin aportar pruebas categóricas ni argumentos que acreditaran parcialidad en el inicio del procedimiento determinativo. Ello así, conforme el art. 17 de la ley 11.683, los procedimientos determinativos aquí impugnados se iniciaron la vista al contribuyente de las actuaciones administrativas, de los cargos señalados por el organismo en virtud de los ajustes propuestos por la inspección y otorgándole un plazo para que el responsable ejerciera su derecho de defensa. Al respecto, se ha dicho que: "Ello así, el inicio del procedimiento determinativo es con una vista al contribuyente en la cual se lo anoticia de los cargos, impugnaciones y fundamento de los mismos. En el mismo acto, se le da vista del expediente con las actuaciones realizadas, los actos de verificación practicados por el organismo y que le han permitido llegar a determinar la materia imponible." (Gómez, Teresa y Folco, Carlos M., "Procedimiento Tributario", Ed. La Ley, 2006, pág. 112).

Ello así, no se advierte que el accionar del funcinario firmante de los actos apelados haya incurrido en algún tipo de "prejuzgamiento" como sostiene la actora, habiéndose limitado a cumplir con la normativa legal vigente. Que, a mayor abundamiento, cabe poner de relieve que la remisión que efectúa el mentado art. 6 de la Ley de Procedimiento Administrativo a normas del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, no implica que el funcionario que dictó la vista debía apartarse del procedimiento iniciado, porque lo contrario llevaría a suponer de manera más de desacertada de que en el propio organismo recaudador, al que se le ha atribuido la competencia legal de determinar y recaudar tributos, no existiría autoridad alguna legitimada para llevar a cabo el procedimiento determinativo (cfr. Sala "A" in re "Diprom S.A. s/recurso de apelación- de Impuesto de Sellos", sentencia del 21 de junio de 1976).

En igual sentido me he pronunciado al resolver con fecha 1° de julio de 2013 la causa Turtle Line SA s/apelación-IVA -Ganancias (Expte N° 24.497-I y su acum N° 24.500-I)

En cuanto a la queja que formula sobre la denuncia penal y lo dictaminado por el área de jurídicos del organismo

al respecto, cabe señalar que dicha cuestión excede el marco del presente litigio por lo que considero que no procede su tratamiento.

Que, por otro lado el recurrente expone que el juez administrativo no valoró debidamente las pruebas aportadas. Que del examen de las actuaciones no se evidencia que la actora se haya visto afectada la garantía del debido proceso adjetivo, ya que para ello es preciso que el vicio coloque a la parte en estado de indefensión, lo que no ocurrió en el caso. Que los argumentos vertidos como fundamento de dicho agravio, resultan ser una mera discrepancia con el criterio fiscal y que, en realidad , integran la cuestión que este Tribunal está llamado a resolver.

Que conforme lo tiene dicho reiteradamente nuestro más Alto Tribunal “cuando la restricción de la defensa en juicio ocurre en un procedimiento que se sustancia en sede administrativa, la efectiva violación al art. 18 de la Constitución Nacional no se produce en tanto exista la posibilidad de subsanarse esa restricción en una etapa jurisdiccional ulterior” (Fallos 202:549, 247:52 cons. 1º; 267:393 cons. 12 y otros), porque se satisface la exigencia de la defensa en juicio “...ofreciendo la posibilidad de ocurrir ante un organismo jurisdiccional en procura de justicia” (Fallos 205:249; consid. 5 y sus citas).

Que en definitiva, el procedimiento seguido por el Fisco resultó ajustado a derecho, en tanto el derecho de defensa se encontró garantizado, sin perjuicio de las discrepancias sobre los fundamentos que pudieran existir pero que no habilitan per se la invalidez dichos actos.

Por lo expuesto, corresponde rechazar los planteos formulados por la actora en este punto. Cabe señalar que no procede la imposición autónoma de costas como perticiona el representante fiscal, toda vez que las cuestiones tratadas fueron articuladas como otro argumento más de la defensa de fondo.

VI – Que, continuando con el examen de las actuaciones cabe señalar que, tanto en el informe final de inspección como en los actos apelados, se deja expresa constancia que a fin de demostrar el carácter de exento del importe de $ 3.000.000, la recurrente aportó copia de la Escritura Pública N°291 de fecha 13 de diciembre de 2013, cuya veracidad fue corroborada por los propios inspectores en oportunidad de concurrir al domicilio de la escribana quien le exhibió el Libro de Protocolo del año 2013 Tomo 5 fojas 211 y 212 donde se encuentra registrado tal instrumento y aportó copia de la misma, conforme quedó expuesto en el acta labrada el 12 de marzo de 2018 (ver antecedentes-IF-2020-09376583-APN-DTD#JGM). Que no obstante haber tenido a la vista su incorporación en tiempo y forma de la Escritura en el protocolo correspondiente, el fisco decidió circularizar nuevamente a la escribana y según se indica en los actos recurridos no se habría respondido tal requerimiento, sin que se precisara cuál fue el motivo de reiterar dicha medida.

Que también luce incorporado en las actuaciones la declaración del propio recurrente (vide acta de fecha 29 de mayo de 2018, incorporada por IF-2020-09368262-APN-DTD#JGM) en la que expuso que desde 2009 a 2013 fue gerente de compras en la empresa Ballon Blue SA y su función consistía en comprar mercadería en el exterior por poseer contactos empresariales coreanos con fábricas en China, dijo que no tenía un horario fijo de trabajo, dió el domicilio del depósito donde trabajaba y que también lo hacía desde su casa, precisó quien era el presidente de la firma referida y que era él quien le ordenaba qué productos comprar, cuál era su remuneración (dólares 2500) por mes mas un 10% de las mercaderías ingresadas del exterior y que el pago era en efectivo en dólares o el equivalente en pesos, que su relación con la firma era una relación de dependencia no declarada, que no posee otra documentación de avale ello excepto la escritura donde surge la disolución laboral y que el presidente de dicha firma (Sr. Lobo) no le pagaba aguinaldo ni vacaciones.

Si bien el Fisco cuestiona que la remuneración mensual a la que hace mención se habría hecho en algunos casos en moneda extranjera, cabe precisar que para determinar los impuestos bajo examen no se tomaron en cuenta tales ingresos, en tanto la controversia se limita a establecer si el monto que surge de la Escritura ya referida ha sido bien declarado como exento o responde a un concepto gravado, por lo que el cuestionamiento que se hace respecto de la moneda en que habrían sido abonado su sueldo o de qué manera cambiaba los dólares a pesos, como así también cuál era la modalidad utilizada por la firma para adquirir esos dólares, todo ello resulta ajeno al presente debate. Que, no obstante lo expuesto, no puedo dejar se señalar que en el informe final de inspección se pone expresamente que “Se confeccionó papel de trabajo con una comparación de los ingresos del contribuyente bajo fiscalización entre los libros aportados por el mismo y las declaraciones juradas presentadas, correspondientes a los años 2013 a 2015, sin observaciones que formular” (informe final, IF-2020-09369728-APN-DTD#JGM), por lo que llama la atención que a pesar de ello el fisco insiste en introducir una controversia sobre los ingresos aludidos en el acta antes aludida.

Que otra de las constancias que se encuentra agregada en las actuaciones es el acta labrada por la inspección donde se indica que el Sr. Luis Angel Lobo, se apersonó a la dependencia fiscal y luego de acreditar su identidad y su carácter de presidente de la firma Ballon Blue SA desde el año 2008 hasta 2015 que fue su cierre, reconocó que el Sr. Kim Bong Ho trabajó en dicha empresa “en negro” (sic) desde 2008 a 2013, que su cargo era gerente de compras que realizaba compras en el exterior (China) importando video juegos y accesorios, que el sueldo del recurrente era de dólares 2500. (fs. 260/264, IF-2020-09377561-APN-DTD#JGM).

Que también los inspectores labraron acta donde un empleado de la firma Ballon Blue SA -que concurrió a la dependencia fiscal a partir de la circularización realizada- dijo que trabajó desde febrero de 2011 hasta enero de 2014 que fue cuando renunció dijo que desempeñaba tareas administrativas en el depósito que fue indicado por el Sr. Kim Bong Ho como su lugar de trabajo, que lo conoció al nombrado que era el nexo entre las empresas del exterior y la firma la que se dedicaba a la distribución de video juegos, expuso que tenía acceso a los legajos del personal y el aquí recurrente no estaba en relación de dependencia, que desconoce si el Sr. Kim Bong Ho facturaba a la empresa y que concurría esporádicamente al depósito y cuando se entregaba mercadería. (fs. 255/256, IF-2020-09377561-APN-DTD#JGM). Que también a partir del requerimiento efectuado al recurrente y al responsable de Ballon Blue SA , cada uno de ellos -de manera coincidente- informó cuáles eran los conceptos que componen el monto total de la indemnización laboral que da cuenta la Escritura referida lo que da un total de $ 3.000.000, que es lo declarado por el recurrente como exento en su declaración de ganancias de 2013 observada. El este fiscal menciona que no aportaron documentación respaldatoria, pero lo cierto es que ya obra en la causa con anterioridada dicho informe final la copia de la Escritura que refleja tales datos.

También se hace mención en el informe final y en las resoluciones que los inspectores se acercaron al domicilio donde funcionaba el depósito de Ballon Blue SA donde el recurrente dijo que prestaba servicios, exponiendo que estaba cerrado, que no se observaba actividad y que los medidores estaban vacios**,** pero lo cierto es que el fisco no desconoce ni cuestiona que la citada firma dejó de funcionar en 2015, por lo que resulta más que lógico que al 2018, que es cuando se realiza ésta verificación el resultado sea el que exponen los actuantes, sin que ello pueda ser utilizado para desvirtuar lo que la escritura consigna y lo que se encuentra plasmado en las distintas actas labradas ya aludidas.

Entiendo que tampoco puede admitirse que el ajuste se base en las conclusiones a las que arriban respecto de que la empresa Ballon Blue SA no disponía del dinero para abonar la suma de $ 3.000.000 al aquí recurrente, ello en virtud de las distintas consultas y averiguaciones que hicieron los funcionarios fiscales acerca de compras, ventas, acreditaciones bancarias, declaraciones presentadas, etc correspondientes la empresa y que se detallan en el informe final de inspección . En tal sentido, se trata de una suposición sin mayor sustento, que de ningún modo

puede serle oponible al recurrente por ser una cuestión ajena a él de qué manera realizaba los negocios dicha firma y de qué forma llevaba sus registros o lo que consignaba en sus declaraciones, máxime que el propio empleador reconoce en una Escritura Pública que el recurrente era su empleado pero no estaba registrado, a lo que se agrega -y no es menor- que el pago se hizo en presencia de la Escribana al momento de celebrarse dicho acto de acuerdo con lo que allí se expone.

Nótese que de los antecedentes dice que el ajuste se sustenta en base cierta, y se hace mención a que se consideró “bajo el criterio de la realidad económica que no correspondería dar lugar a relación de dependencia entre kim Bong Ho y Ballon Blue SA “ (sic, página 9 del informe final de inspección ya citado). Que según se desprende de la lectura de los actos referidos, se aplica el principio referido pero fundado en inconsistencias que advierten respecto de la firma pero no del aquí recurrente, en tanto, reitero no formularon objeción alguna sobre los ingresos declarados por el Sr. Kim Bong Ho conforme se dijera ut supra.

En efecto, de acuerdo con lo reseñado la imputación del Fisco no resulta clara y pretende desvirtuar la validez de un instrumento público de fecha cierta, que fue confeccionado en la fecha que allí se indica, debidamente protocolarizada, a lo que se agrega que no ha sido redargüida de falsedad, y que, contrariamente a lo argumentado por la representación fiscal la intervención de la escribana no se limitó a una simple certificación de firmas. En tal sentido, cabe recordar que el Código Civil y Comercial de la Nación establece que las escrituras públicas, sus copias o testimonios son instrumentos públicos, hace plena fe en cuanto a que se ha realizado el acto, la fecha, el lugar y los hechos que el actuario enuncia como cumplidos hasta que sea declarado falso en juicio civil o criminal, debiendo tenerse por válidas las declaraciones sobre pagos, reconocimientos hasta que se produzca prueba en contrario, encontrándose dicha acta debidamente protocolarizada (arts. 289, 293, 296, 299 y 300 del citado cuerpo normativo).

Que no quedan dudas que existe una imposibilidad o dificultad de parte del recurrente de aportar más prueba de la que ya aportó a fin de acreditar la relación laboral con Ballon Blue SA y que motivó su desvinculación en los términos del artículo 241 de la Ley de Contrato de Trabajo, que quedó plasmada en la Escritura bajo examen, en tanto -como se dijo-, el apoderado de la firma reconoció que no lo tenía registrado como dependiente y por ende no contaba con otra documentación complementaria a la aportada, además de los testimonios recabados por la propia fiscalización correspondiente al propio responsable de la sociedad y un empleado registrado.

Si bien es cierto que es el recurrente quien se encuentra en mejor posición para demostrar la veracidad de sus dichos y desvirutar las imputaciones que realiza el organismo fiscal, ello no implica, obviamente, que deba producir pruebas de difícil o imposible cumplimiento -pruebas diabólicas- , puesto que, en ese caso, se traduciría en una garantía vacía de contenido.

Que los indicios que posibilitan la aplicación del método de la realidad económica han de ser debida y suficientemente acreditados por el ente recaudador, ya que es éste quien en ejercicio de los poderes mencionados, cuenta con la facultad fiscalizadora, y por ende sobre él recae la carga de probar la configuración de los hechos que determinan la operatividad de la norma, en orden a la prescindencia de las formas adoptadas por las partes del negocio jurídico, a los fines de la formulación de cargos por supuestas infracciones al régimen tributario (Fallos: 326:4397), pues comporta un imperativo del propio interés en virtud del cual la suerte de una determinada postura -en el caso, la sostenida por el Fisco al impugnar el título o causa invocados, respecto de las sumas de dinero entregadas al contribuyente)- queda sujeta a la comprobación de los extremos que se invocan en sustento del derecho alegado (conf. Sala III de la CNACAF "Omega Coop. de Seguros Ltda. [TF 10.350] c/DGA", sentencia del 28 de febrero de 2006). Es por todo ello que es el Fisco quien por otros medios de prueba debió demostrar que los hechos contenidos en la Escritura responden a otra realidad, lo que no se advierte que haya ocurrido en el

caso.

Además, en las resoluciones se hace constar que se aplica en el caso las presunciones fijadas en el primer y último párrafo del art. 18 de la ley 11.683 (t.o. Vigente), pero en realidad el Fisco no

objeta que el importe que ha sido expuesto por el propio recurrente en la declaración jurada del impuesto a las ganancias del período correspondiente al ingreso a su patrimonio, sino que refuta que derive de una indemnización por el cese de la relación laboral. En tal sentido, cabe traer a colación que “Toda estimación significa valorar con criterio interpretativo y objetivo los hechos y circunstancias que deben ser tenidos en cuenta. Es que la existencia y medida del hecho imponible debe resultar de circunstancias fundadas, ya que la elección de los diversos indicios que deben servir de base, así como también el procedimiento racional para las estimaciones no pueden traducirse a la postre en decisiones discrecionales; la estructura lógica que debe resultar de una determinación fundada no puede ser arbitraria, ni apoyarse en cualquier indicio, pues el que se elija debe ser un indicio representativo para el caso particular: el método debe ser adecuado y resultar congruente en sus resultados”.

“Es que, para decirlo en palabras de Albert Hensel, la administración tiene el derecho y el deber de transformar toda “incertidumbre” que incumba a su pretensión como tal (o a su medida) en una verdad procesal (bien entendida como la máxima probabilidad posible) mediante la estimación (cfr. su obra “Diritto Tributario”).”

“Que en esta inteligencia, cabe recordar que le compete a este Tribunal ejercer el control jurisdiccional en relación al resultado probabilístico utilizado en la determinación, a efectos de que en la faz de aplicación no se genere un apartamiento en la consideración lógica de la información, situación ésta que traería aparejada una verdadera mutación de la materia imponible ajena a la definición legal del gravamen.”

“Es precisamente en este terreno que la metodología empleada se muestra deficiente, como lo ha demostrado la prueba.”(conf. “El Palenque S.R.L”, Sala “C” de este Tribunal, sentencia de fecha 30/03/2005).

Que en este caso, el importe cuyo origen objeta el ente fiscal, refiere a la extinción de su contrato por "mutuo acuerdo" en los términos del artículo 241 de la Ley de Contrato de Trabajo (LCT), a la que considero, por las razones expuestas en los párrafos precedentes que no puede restarsele valor al acuerdo plasmado en la escritura citada tampoco con sustento en que no habria tenido intervención de autoridad judicial o administrativa, toda vez que no es un requisito exigido por la ley citada para este supuesto, en tanto dicho artículo prevé que el acto se formalice “mediante escritura pública **o** ante la autoridad judicial o administrativa del trabajo” (el resaltado es propio).

Al respecto cabe precisar que de la lectura del convenio surge que hubo un acuerdo que se materializó con la entrega del dinero en concepto de indemnización por parte de la empresa al aquí recurrente, la que tiene por objeto el resarcimiento del trabajador por la resolución del contrato de trabajo, es decir que tiene el carácter de compensatorias o restitutorias por la pérdida de la fuente que genera los ingresos.

A tenor de lo expresado y teniendo en cuenta que la causa de la indemnización no es la relación laboral sino su cese, además, que el distracto de ese vínculo implica, para el trabajador, la desaparición de la fuente productora de rentas gravadas, ello de conformidad con el criterio fijado por la CSJN, in re “Lorenzo, Amelia Beatriz c/DGI” de fecha 17/6/2009, “Cuevas, Luis Miguel c/ AFIP - DGI s/ contencioso administrativo” del 30 de noviembre de 2010 y “Negri, Fernando Horacio c/ EN -AFIP-DGI”, del 15 de julio de 2014. Es decir que la indemnización referida no cumple con los requisitos de permanencia y habilitación de la fuente, razón por la cual corresponde considerar como no gravado el importe recibido por el actor por tal concepto ello con motivo de la extinción de la

relación laboral de conformidad con lo previsto en el artículo 241 de la Ley de Contrato de Trabajo .

Que por lo expuesto cabe concluir que los argumentos esbozados por el organismo recaudador como sustento de los ajustes practicados en los impuestos a las ganancias y valor agregado en modo alguno poseen la precisión, concordancia y en especial, la significación inequívoca susceptible de conducir a una decisión asertiva, en el sentido que la suma abonada al recurrente no se trató de una indenmización sino que responde a una gestión comercial, en tanto no hay elemento alguno agregado en los antecedentes que corrobore el criterio seguido por el ente fiscal.

Por todo ello, corresponde revocar las resoluciones apeladas en todas sus partes, con costas

Atento la forma en que se resuelve, no correponde tratar los restantes agravios planteados en el escrito de inicio.

La Dra. O'Donnell dijo:

Adhiero al relato de antecedentes del caso efectuada por la Vocal Instructora en los Considerandos I a IV de su voto y comparto también los fundamentos para rechazar el planteo de recusación del juez administrativo formulado en el Considerando V.

Lo que no comparto es la decisión a la que allí se arriba, por las siguientes razones.

La principal, porque la única documentación que respalda la renta exenta de $3.000.000 computada por el recurrente en su declaración jurada del impuesto a las ganancias del período fiscal 2013 es la Escritura N° 291 del 13/12/2013 entre Luis Angel Lobo, como Presidente de Ballon Blue S.A., y Bong Ho Kim. Lo que allí se instrumenta es un distracto laboral en los términos del art. 241 de la LCT en el que la escribana interviniente deja constancia del pago en efectivo hecho en su presencia por el fin de una relación laboral no regularizada que supuestamente tuvo lugar entre el año 2009 y el 2013. Fue el presidente de Ballon Blue S.A. el que en ocasión de contestar el requerimiento de la fiscalización para que aportara más explicaciones y documentación sobre dicha relación, el que sin reparo alguno dijo que se trató de una relación *en negro.*

Sin embargo, a pesar de su reconocimiento ni él, ni el aquí recurrente exhibieron ningún elemento sobre la forma en que se ejecutó dicha relación a pesar que duró 5 años y que el cargo de Bong Ho Kim fue el de Gerente de Compras y quien tenía los contactos comerciales con los clientes en China que luego dieron lugar a las compras, importaciones. Pero ninguno de los dos aportó, ni tampoco el empleado de Ballon Blue S.A. que declaró como testigo aportó contratos, facturas, remitos, presupuesto, recibos, correos electrónicos, despachos de importación o información extraída del entonces Sistema María, folletos, extractos bancarios, lo cual pone en seria duda que esa relación laboral en un ámbito comercial realmente haya existido.

Llama la atención también que del monto abonado de $3.000.000, según el detalle efectuado por multinota ante la fiscalización, $2.878.475 corresponde a gratificación especial y excepcional por única vez y sólo $17.500 y $5.000 a indemnización por supuestos servicios gerenciales prestados durante 5 años y por el concepto de preaviso, respectivamente, rubros sujetos a tratamientos impositivo y previsional muy diferentes.

Sumado a ello, de la información extraída de los sistemas de la AFIP, que obra en las act. adm., surge que Ballon Blue S.A. no fue objeto de percepciones de aduana a pesar que ambas parte manifestaron ante la fiscalización que la actividad de la empresa era la compra de productos en China; más aún, cuando también informaron que una parte de la remuneración de la aquí recurrente era abonada sobre un porcentaje *de las mercaderías ingresadas del exterior.* Llama la atención también que Ballon Blue S.A. únicamente estuvo inscripta como *agente aduanero*

entre el 5/11/2013 y el 12/3/2014 cuando fue suspendida del mismo. Por último, resulta relevante señalar que de acuerdo a la información obrante en los sistemas de la AFIP Ballon Blue S.A. no declaró ni ingresos ni ventas ni acreditaciones bancarias en cantidad suficiente para justificar el pago realizado a su supuesto gerente, indicios que agregan sospecha a la naturaleza del pago que objetó la fiscalización.

Queda decir que el recurrente declaraba como actividad la de construcción y hasta el período fiscal 5/2013 era monotributista. Manifestó ante la fiscalización que al mismo tiempo que ejerció el cargo de Gerente de Compras, alquilaba andamios. Su domicilio fiscal y real era en la calle Sarmiento de Tristán Suarez, Provincia de Buenos Aires. Sin embargo, en la Escritura N° 291 del 13/12/2013 declaró como domicilio Azucena Villaflor 450, Piso 32 de esta Ciudad de Buenos Aires.

De los propios Considerandos de la Resolución recurrida surge que por otra Escritura, la N° 50 del 3/3/2015, el recurrente destino $2.000.000 para integrar en efectivo el capital de la firma Gaddini 301 S.A. que tiene domicilio fiscal también en Azucena Villaflor 450, Piso 32 de la Ciudad de Buenos Aires, manteniendo un pasivo de $6.000.000 que la fiscalización consideró justificado con dicho instrumento, advirtiéndose un nexo innegable entre ambas operaciones.

Lo cierto es que la prueba obrante en las actuaciones no arroja verosimiltud sobre lo alegado por el recurrente, es decir que el monto que declaró como exento en la declaración jurada del impuesto a las ganancias del año 2013 tiene realmente causa en una indemnización laboral, porque no logró acreditar que ejerció el cargo en la empresa para la que dijo haber trabajado, ni tampoco al ser circularizada por la fiscalización aportó algún elemento que permita llegar a esa conclusión. Más aun cuando, al declarar ante la fiscalización tanto uno como otro manifestaron que la función del señor Kim Bong Ho había sido la de Gerente de Compras y que el señor Lobos, el Presidente de Ballon Blue S.A. le daba órdenes sobre qué productos comprar, pero en la Escritura que hacen valer del distracto que allí se formaliza es respecto del cargo de Gerente de Ventas, arrojando mayor confusión a una operación sin costo fiscal alguno de por sí cuestionable no solo en su instrumentación jurídica sino desde el punto de vista de la realidad económica que es lo que llevó al juez administrativo a considerar al monto abonado como ingresos gravados en el impuesto a las ganancias y como ventas omitidas en el impuesto al valor agregado por aplicación de la presunción prevista en el art. 18 de la ley 11.683 (t.v.).

En efecto, lo que se advierte de los elementos colectados por la fiscalización es la simulación de una operación para generar una renta exenta en la que intervinieron otras personas y empresas en las que quedaron alocados los ingresos. Y es precisamente para estos supuestos que el principio de la realidad económica previsto en el art. 2° de la ley 11.683 sirve para recalificar las operaciones en orden a establecer la exacta magnitud de la materia imponible. En el caso, los hechos más arriba reseñados, respaldados con la documentación también detallada en modo alguno permite aseverar que el verdadero sustrato del monto declarado como exento fue el distracto laboral, es decir, que realmente la recurrente trabajó para Ballon Blue S.A. y que fue desvinculada de la misma.

Debe recordarse aquí que al fallar en la causa “Consorcio de Empresas Mendocinas Potrerillos S.A.”, sentencia del 31/10/17, dijo la Corte Suprema de Justicia de la Nación que la aplicación del principio de realidad económica “...solo puede ser válidamente ejercida por la administración tributaria cuando resulta manifiesta la discordancia entre la sustancia económica del acto o negocio y la forma o estructura que los contribuyentes le han asignado pues como principio, salvo que se presente esa ostensible discordancia debe darse prioridad a las estructuras jurídicas utilizadas por los particulares” y, en el caso, existe una discordancia manifiesta entre la Escritura N° 291 que instrumenta el distracto laboral y la realidad analizada en forma integral y conjunta, conforme a las manifestaciones ya realizadas en los párrafos precedentes, que da cuenta que lo único que existe como respaldo de la operación es la escritura sin otra documentación que justifique lo que allí se asienta, lo que

no es suficiente a efectos tributarios.

Por ello, corresponde confirmar las Resoluciones recurridas en todas sus partes, con costas.

El Dr. Martín dijo:

I.- Adhiero a los relatos de la causa y a lo expuesto por la Dra. Gómez en el Considerando V.

II.- En lo que hace al fondo de la cuestión sometida a debate comparto en lo sustancial lo manifestado por la Dra. O'Donnell en su voto y agrego, con carácter ilustrativo, y a mayor abundamiento los siguientes datos que surgen del presente expediente y de los antecedentes administrativos, con su interpretación.

III.- La Litis se encuentra trabada en torno de la incorporación por parte del actor de la suma $ 3.000.000 en la declaración jurada del impuesto a las ganancias del periodo fiscal 2013 con su calificación de "exenta" como resultado de una presunta disolución del contrato de trabajo con su empleadora BALLON BLUE S.A. que se habría iniciado el 25 de septiembre de 2009 finalizando el 13 de diciembre de 2013, fecha en que se protocolizó el acuerdo de cese de actividades por Escritura Pública en los términos del art. 241 LCT. El Fisco Nacional por su parte desconoce esa relación de trabajo, intentando recalificar la ganancia como gravada en el tributo citado y extendiendo su impacto al Impuesto al Valor Agregado.

IV.- De las minuciosas exposiciones y argumentaciones de las partes en sede administrativa como ante esta instancia, se destacan los siguientes elementos:

a) No se encuentra en discusión que el Sr. KIM BONG HO, recibió una suma de $ 3.000.000, que la misma fue abonada por BALLON BLUE S.A., que dicha suma fue abonada en efectivo (ni transferencia bancaria ni cheques como indican las leyes pertinentes), ante la escribana interviniente.

b) Que las razones de dicho pago se encuentran plasmadas en el acuerdo de disolución del contrato de trabajo celebrado ante la Escribana interviniente, quien se limita a certificar la identidad y manifestaciones de las partes, pero en ningún momento valida con documentación la existencia previa de una relación de trabajo, lo que no podría hacer en razón de que las mismas partes indican que se trata de una relación laboral no registrada. (Entre ellas que se desempeñó como Gerente de Compras)

c) Que yendo de lo general a lo particular, en materia de impuesto a las ganancias, determinados conceptos que se abonan en un cese de actividades se encuentran gravados debiéndoselos incluir como renta de la cuarta categoría (salarios devengados, sac, vacaciones no gozadas, preaviso, diferencias de sueldos, entre otras) y solo aquella que pudiera constituir una indemnización por despido o acuerdo entre partes equivalente, la normativa le reserva un tratamiento diferencial exentivo, ello con base en las indemnizaciones que emanan de la legislación laboral, como la prevista en el artículo 245 y con una mirada condescendiente si se tratara de un pago similar en el marco del art. 241 de la LCT. Sólo un vínculo de esta naturaleza podría conducir a no gravar con el impuesto la suma percibida, ninguna otra indemnización comercial tendría tal carácter.

d) Ello devendría en una liquidación final que discriminara cada uno de los rubros que se abonan. Sin embargo, en el presente caso, aparece la particularidad que las partes manifiestan al unísono que la relación de trabajo que esgrimen nunca fue registrada en términos de la legislación laboral, tributaria y de la seguridad social y sin hesitación la refieren como "en negro" y se amparan que sobre esa base no existe ninguna documentación que pueda respaldar la relación laboral que se pretende exhibir,

limitándose a manifestaciones efectuadas frente a una Escribana Pública en oportunidad de la disolución de la supuesta relación laboral.

Hasta aquí parece sumamente precario que se convalide una relación laboral –recién ahí daría lugar a iniciar la investigación de la procedencia de una indemnización laboral -de la cual solo existen manifestaciones ante un escribano público. Admitir sin más estos dichos, cambiaría el régimen jurídico racional por simples voluntades, generando un resultado temerario y suicida como mínimo en el ámbito tributario.

e) Sin embargo, tampoco puede la cosa quedar allí y debe seguir siendo profundizada, a fin de corroborar por otros medios la verdadera relación que vinculaba a las partes. Y eso es lo que hizo la fiscalización y que plasmó el juez administrativo en su determinación de oficio, ambos en forma impecable.

Recurrieron a diversos mecanismos y herramientas tales como solicitud de información a la presunta empleadora, único ex dependiente registrado de la empleadora, entre otros. Y coincido con el recurrente que aquí los incumplimientos de la empleadora deben ser atribuidos a ella, sin embargo, la investigación estuvo dirigida a acreditar la existencia o no de la relación de trabajo. Y ello se lo encaró por diversas vías, demostrándose entre ellas que los fondos que admite BALLONE BLUE S.A. haber pagado no tenían un origen declarado, irregularidad que se suma a las vinculadas con la relación de trabajo no registrada.

Entonces pasa a ser fundamental introducirse en el análisis de la existencia de la relación de dependencia, porque es la única que daría eventualmente lugar a una indemnización libre de impuesto. Y eso es lo que el recurrente y su presunto empleador no demostraron, fundamentalmente porque el haber trabajado en forma marginal de cara a las leyes impositivas y previsionales, como lo manifiestan las propias partes, incluido el testigo, tampoco asegura que la relación haya sido en el marco de una relación de dependencia, ya que pudo haberlo sido en cualquier otro carácter (trabajador independiente, asociado, comisionista, etc).

En síntesis, los hechos no son los que las partes quieren manifestar sino los que realmente son, y hasta aquí a mi entender todo lo colectado resulta suficiente para asegurar que no se acreditó una relación de trabajo de “dependencia”, al no aportarse elementos que acrediten una subordinación técnica, económica y jurídica entre las partes, lo que hubiera permitido en segunda instancia analizar la viabilidad de la suma cobrada y tratada como ingreso exento.

A ello cabe agregar que los dichos de las partes que pretenden sustentar una realidad económica, provienen de personas que deberían llevar convencimiento al juzgador otorgándole a este confiabilidad, certeza y veracidad. Sin embargo ellas, a) admitieron una relación en negro con su correspondiente impacto negativo en materia impositiva, laboral, previsional y social; b) brindaron información contable/impositiva que convalida la generación de fondos por fuera de la contabilidad; c) en el caso del Sr. KIM BONG HO, en su declaración jurada de impuesto a las ganancias disponible en las actuaciones, correspondiente al año 2013, no incluyó ganancias gravadas por los supuestos salarios que cobraba, desconociendo la legislación tributaria a esos fines pero pretendiéndola hacer valer con una “exención” para la supuesta ruptura del contrato de trabajo, utilizando de este modo criterios encontrados y que se alejan de su necesidad de demostrar por otros medios la relación de dependencia. En definitiva, en el mismo año 2013 quedó plasmada la contradicción de argumentos,

ya no por incumplimiento de la empresa sino de la propia recurrente.

V.- En subsidio y aun cuando se hubiera demostrado la relación de dependencia quedaba por analizar si la suma percibida de $ 3.000.000 debía tener el tratamiento exentivo. Y para ello cabe recurrir a la información brindada por las partes (recurrente y su presunto empleador). En el detalle brindado aseguran que la composición es la siguiente: a) Indemnización 5 años $ 110.075; b) Preaviso $ 31.450 y c) Gratificación especial y excepcional por única vez $ 2.858.475.

De haber tenido una solución favorable el "vínculo laboral de dependencia" hubiera permitido evaluar los $ 110.075 como una indemnización asimilable a la del artículo 245 LCT –no prevista explícitamente en el artículo 241-, aunque no fuera abonada en ese marco, pero el preaviso está expresamente gravado en el artículo 20 inc i) de la ley de Impuesto a las Ganancias (t. vigente al momento de la generación de los hechos). Y desde ya ningún vínculo, relación y razonabilidad guarda el concepto calificado como gratificación a partir de un trabajador que dice, tal como se manifestó en el expediente, percibir un salario mensual de U$S 2.500 dólares = $ 15.725 (cotiz. 13/12/2013). Adicionalmente se le otorga un potencial cambio de destino, permitiéndola compensar con acreencias futuras hoy inexistentes Ninguna gratificación final por cese puede ser convalidada a cielo abierto, ya que ello induciría a que se fijen exorbitantes y exageradas sumas, ajenas a la realidad, alterando principios generales de retribución en el marco de agradecimientos por labores desarrolladas y libres de tributación afectando de esta forma la estructura fiscal y los ingresos fiscales, facilitando entre otras, la evasión y el lavado de dinero.

Mucho menos aún resulta convincente la enumeración de eventuales reclamos compensables con la cifra de $2.858.475, incluyendo conceptos previstos en los artículos 232 (preaviso), 233 (integración del mes de despido), ambos de corte salarial. Y más llamativo, pomposo y falto de contenido resulta la cita al artículo 132 bis, que prevé una multa por aportes retenidos, cuando el acuerdo se realizó en el marco del artículo 241 y ambas partes dicen haber transitado una relación "en negro". Hace referencia a indemnizaciones en el marco de la Ley 24.557 de riesgos de trabajo, no habiéndose manifestado en el acuerdo ninguna circunstancia que haga pensar en la virtual existencia de una incapacidad o enfermedad laboral. Con idéntica imprecisión se citan las leyes 25.323, 24013, y 25.345, a mi entender con el único fin de darle volumen, pero sin esencia ni consistencia al pago de una suma equivalente a U$S 476.000 cuando percibía U$S 2.500 mensuales y contaría con cuatro años de antigüedad.

En este sentido me he manifestado en fallo emitido por esta Sala al cual me remito en mérito a la brevedad[1], donde se destaca la siguiente afirmación: "*Si bien es cierto que la Suprema Corte de Justicia de la Nación al expedirse en el Caso Negri, no fijó un monto límite atribuible a la Gratificación por cese laboral, entiendo que la misma debe guardar una razonabilidad con las demás normas vigentes y en especial con la situación especial del trabajador –remuneración, antigüedad, pertinencia, certeza- no pudiendo imaginarse una situación a cielo abierto, que por la sola consideración de "gratificación por cese" pueda ahuecar la base del impuesto en forma ilimitada y carente de prudencia."*

VI.- Finalmente para las determinaciones de oficio realizadas el juez administrativo, ha sustentado los cargos adecuadamente en los artículos 16, que admite tanto la utilización de base cierta como estimativa y en el artículo 18 en cuanto además de recalificar la calidad de renta declarada hizo extensiva su gravabilidad en el Impuesto al Valor Agregado.

[1] DE LA VEGA CARLOS ALBERTO s/apelación – Expte 33.403-I -

Del resultado de la votación que antecede, por mayoría, SE RESUELVE:

1°) Confirmar las Resoluciones recurridas en todas sus partes, con costas.

2°) Regular en conjunto los honorarios de los profesionales intervinientes por el Fisco Nacional, fijándolos para la representación procesal en la suma de $173.024 (pesos ciento setenta y tres mil veinticuatro) equivalente a 26,75 (veintiseis con 75/100) UMA y por el patrocinio letrado, la suma de $432.561 (pesos cuatrocientos treinta y dos mil quinientos sesenta y uno) equivalente a 66,88 (sesenta y seis con 88/100) UMA, los que quedan a cargo del recurrente, teniendo en cuenta a tales fines el monto del litigio, la actividad desarrollada en las etapas procesales cumplidas en autos y el resultado obtenido, conforme Ley 27.423, Acordada N°28/2021 (09/12/2021) de la Corte Suprema de Justicia de la Nación y Decreto N° 1077/2017. Se deja constancia que las sumas reguladas no incluyen el IVA.

Regístrese y notifíquese.

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2021.12.14 17:02:22 -03:00

Agustina O'Donnell
Vocal
Vocalía XI Sala D Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2021.12.15 11:40:14 -03:00

Daniel Alejandro Martín
Vocal
Vocalía XII Sala D Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2021.12.15 13:56:45 -03:00

Edith Viviana Gomez
Vocal
Vocalía X Sala D Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2021.12.15 13:56:46 -03:00