República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Las Malvinas son argentinas

Informe firma conjunta

Número: IF-2022-53991728-APN-VOCXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 30 de Mayo de 2022

Referencia: VOCXI - Expediente N° 43.787-I - "Beltrán, Daniel Horacio s/ recurso de apelación" y sus acumulados Nros. 44.228-I caratulado "D'Aloisio, Adrián s/ recurso de apelación" y 44.226-I caratulado "Waiss, Jorge Eduardo s/ recurso de apelación" Sentencia.

En la fecha se reúne la Sala D del Tribunal Fiscal de la Nación, integrada por la Dra. Edith Viviana Gómez (Vocalía de la 10º Nominación), la Dra. Agustina O'Donnell (Vocalía de la 11º Nominación) y el Dr. Daniel Alejandro Martín (Vocalía de la 12º Nominación) para resolver el Expediente N° **43.787-I** caratulado **"Beltrán, Daniel Horacio s/ recurso de apelación"** y sus acumulados Nros. **44.228-I** caratulado **"D'Aloisio, Adrián s/ recurso de apelación"** y **44.226-I** caratulado **"Waiss, Jorge Eduardo s/ recurso de apelación".**

La Dra. O'Donnell dijo:

I. El señor Daniel Horacio Beltrán interpone el recurso de apelación que prevé el art. 76, inc. b) de la ley 11.683 contra la Resolución N° 62/15, dictada el 25 de junio de 2015 por la Dirección Regional Comodoro Rivadavia de la Administración Federal de Ingresos Públicos, en la que se determina de oficio sus obligaciones en el impuesto a las ganancias del período fiscal 2006 y se lo intima a pagar $607.313,91, más intereses resarcitorios (art. 37, ley). En dicho acto, también se hace reserva de juzgar la conducta infraccional una vez resuelta la causa penal "HSBC Bank S.A. y otros s/ infracción Ley 24.769" (conf. art. 20, ley 24.769 t.v.).

Surge de sus Considerandos que el ajuste es consecuencia de la aplicación de la presunción prevista en el art. 18 inc. f) de la ley 11.683 a los fondos de dos cuentas bancarias en una entidad financiera de la Confederación Suiza: la terminada en el N°…8090, cuyo saldo, al 06/2006 era de $894.303,28 (U$S 291.304), y la N° …1774, con un saldo de $731.122,70 al 04/2006 (U$S 241.294,62).

También se impugnan las deducciones personales computadas por $16.800 en virtud de lo establecido en el art. sin número incorporado a continuación del art. 23 de la ley del tributo (vigente en el período fiscal 2006).

En su presentación ante este Tribunal, el señor Beltrán niega la titularidad de los fondos y afirma que pertenecen a los señores Adrián D'Aloisio y Jorge Waiss, a quienes la Administración Tributaria también les determinó de oficio sus obligaciones tributarias en base a la detección de las mismas cuentas bancarias.

Resalta que en la instancia administrativa dichas personas reconocieron la titularidad de las cuentas y se agravia de que ello debió haber sido informado de inmediato entre las agencias intervinientes conforme lo establece Instrucción General N° 2/2015, por lo cual considera que la Resolución viola la garantía del debido proceso y el derecho de propiedad y opone, en consecuencia, la excepción de falta de legitimación pasiva dispuesta en el art. 171, c) de la ley 11.683.

Sin perjuicio de ello, asegura que su relación con las cuentas bancarias, en todo caso, era como *attorney*, cuyo significado es apoderado. Y, al mismo tiempo, critica que se le impute a todos los involucrados el 100% de los fondos depositados.

También se agravia de que la información tomada como base para efectuar los ajustes fue obtenida de forma irregular y violentando el secreto fiscal por lo que no puede ser usada en base a la "técnica procesalista envenenada", y que tampoco puede invocarse el Convenio suscripto con la República Francesa ya que las cuentas bancarias estaban ubicadas en un entidad financiera suiza, país con el que Argentina no tenía acuerdo alguno de intercambio de información. Asimismo, señala que no consta la traducción al idioma oficial de la documentación respectiva, por todo lo cual pide que se declare la nulidad de la Resolución.

Plantea también la prescripción de las acciones del Fisco Nacional para determinar de oficio sus obligaciones tributarias conforme a los arts. 56, inc. a) y 57 de la ley 11.683, afirmando que el art. 17 de la ley 26.860 no es le aplicable ya que se refiere únicamente a aquellos contribuyentes que se hubieran acogido al régimen de blanqueo que la propia norma establece, y ese no es su caso.

Por todo ello, ofrece prueba y solicita que se deje sin efecto la Resolución, con costas.

II. El señor Adrian D'Aloisio interpone el mismo recurso contra la Resolución N° 218/15, dictada el 29 de junio de 2015 por la División Revisión y Recurso I de la Dirección Regional Centro de la Administración Federal de Ingresos Públicos, en la que también se determina de oficio sus obligaciones en el impuesto a las ganancias del período fiscal 2006 y se lo intima a pagar $194.913,45, más intereses resarcitorios. Asimismo, se hace reserva de juzgar su conducta infraccional una vez resuelta la misma causa penal.

De sus Considerandos se desprende que se le imputa la omisión de declarar ingresos gravados detectados en dos cuentas bancarias en una entidad financiera de la Confederación Suiza –la N°… 4086, por un saldo de U$S 9.242 y la N° … 8090 por U$S 166.754, ambos al cierre del año 2006- que fueron considerados también como un incremento patrimonial no justificado conforme lo establece el art. 18, inc. f) de la ley 11.683.

En su recurso ante este Tribunal, el señor D'Aloisio reconoce ser propietario en un 50% de los fondos depositados en las cuentas Nros. … 8090 y …1774 y afirma que el 50% restante le pertenece al señor Jorge. E Waiss, por lo tanto, del saldo de U$S 166.754 –que incluye ambas cuentas-, le son atribuibles a cada uno U$S 83.377.

Reconoce también la titularidad de la Cuenta Nº … 4086, con un saldo de U$S 9.242, y concluye entonces que el incremento patrimonial no justificado asciende a $279.894,62 que resulta de sumar U$S 83.377 (50% de U$S 166.754) y U$S 9.242 según cotización al 31 de diciembre de 2006 ($3.022) (y no a $531.859,91 como surge de la Resolución).

Dice que ello fue reconocido expresamente ante la Administración Tributaria, por lo que cuestiona que se le haya determinado de oficio la obligación tributaria en el impuesto a las ganancias al señor Beltrán tomando como base los mismos fondos depositados en dichas cuentas, y solicita que se lo desvincule de la pretensión fiscal.

Por otro lado, señala que efectuó la exteriorización de la moneda extranjera proveniente del exterior conforme el régimen de blanqueo establecido por la ley 26.860 y sus reglam., a través del Banco de la Nación Argentina por un monto de U$S 144.322 en Certificados de Depósito de Inversión (CEDIN), que al tipo de cambio BNA U$S 8.758 a la fecha de exteriorización equivalían a $1.263.972.

Por ello, teniendo en cuenta que el incremento patrimonial determinado en la Resolución fue de $531.859,91 y sin perjuicio de que en virtud del reconocimiento del 50 % de la titularidad efectuado el incremento patrimonial no justificado es en realidad de $279.894,62, sostiene que la exteriorización efectuada en los términos del art. 12 de la ley 26.860 fue total contrariamente a lo que surge de la Resolución.

Manifiesta que no se encuentra incluido en ninguna de las causales de exclusión previstas en el art. 15 de la ley 26.860 y agrega que presentó las declaraciones juradas del impuesto a las ganancias y sobre los bienes personales por el período 2013 y la declaración jurada rectificativa del impuesto sobre los bienes personales correspondiente al período fiscal 2006, por todo lo cual solicita se reconozca la exteriorización.

Finalmente, cuestiona que la Resolución se refiera a la causa penal en los términos de la ley 24.769 ya que el monto

involucrado en autos no supera el límite objetivo de punibilidad.

Ofrece prueba y solicita se revoque la Resolución, con costas.

III. El señor Jorge Eduardo Waiss interpone el recurso de apelación contra la Resolución N° 279/15, dictada el 1 de julio de 2015 por la División Revisión y Recurso II de la Dirección Regional Centro de la Administración Federal de Ingresos Públicos en la que se determina de oficio su obligación tributaria en el impuesto a las ganancias por el período fiscal 2006 y se lo intima a pagar $443.835,31, más intereses resarcitorios. Se hace también reserva de juzgar su conducta infraccional una vez resuelta la causa penal “HSBC Bank S.A. y otros s/ infracción Ley 24.769.

En este caso, el ajuste tiene su origen en la omisión de consignar en la declaración jurada impugnada, los fondos detectados en las cuentas Nº … 8090 de U$S 166.754 y Nº … 4051 de U$S 6.442, ambos al cierre del año 2006, considerados incremento patrimonial no justificado según el art. 18 inc. f de la ley 11.683; y los fondos de la cuenta N° … 1774 que al 30 de abril de 2006 era de U$S 241.294, sobre los que se aplicó la presunción de ingresos omitidos en los términos del art. 18, primer y último párrafo de la misma ley.

En su presentación ante este Tribunal, el señor Waiss destaca que reconoció ante la Administración Tributaria la titularidad de los fondos depositados en las Cuenta Nº … 4051 por U$S 6.442 (que al 31/12/06, convertidos a $ 3.022 equivalían a $19.467,72) y cuestiona que se le haya endilgado la misma titularidad a su esposa e hija (Señoras Guimelberg y Waiss) a las que también se les determinó de oficio sus obligaciones tributarias.

Respecto de las Cuentas Nº … 8090 y Nº 1774 manifiesta que existe una errónea duplicidad de cuentas y montos en la Resolución, ya que la Cuenta N° … 1774 fue cerrada el 1° de junio de 2006. Aclara que previamente se transfirieron los fondos allí depositados a la Cuenta N° … 8090 abierta el 3 de mayo de 2006. Invoca por lo tanto la absoluta trazabilidad de los montos y que solo puede calificarse como incremento patrimonial no justificado la suma de U$S 166.754 depositado en dicha cuenta, reducido a su vez al 50 %, (es decir U$S 83.377), por el reconocimiento del restante 50% de la titularidad que efectuara el señor Adrián D’Aloisio.

Entiende que la presunción de ingresos omitidos respecto de los saldos máximos de las cuentas bancarias, según los términos del art. 18, primer párrafo, de la ley 11.683 queda subsumida en el reclamo fiscal originado en el incremento patrimonial no justificado conforme lo establece el inc. f) del mismo artículo y rechaza la utilización conjunta de presunciones para un mismo gravamen y período fiscal.

Asimismo, critica la determinación de oficio efectuada al señor Beltrán respecto de los saldos detectados en la cuenta a pesar de la titularidad asumida conjuntamente con el señor D’Aloisio y del mismo modo y por la misma razón solicita que se desvincule de la pretensión fiscal a las señoras Guimelberg y Waiss, su esposa e hija, respectivamente.

Por otra parte, manifiesta que exteriorizó la suma de U$S 126.974 en los términos de la ley 26.860 y sus reglam. y que recibió Certificados de Depósito de Inversión (CEDIN), que al tipo de cambio BNA $ 8.7390 a la fecha de la exteriorización (4/3/2015) ascendían a $1.109.625,79 y asegura que dicho monto supera ampliamente la suma determinada como incremento patrimonial no justificado, esto es $271.433,01 que corresponden a la suma U$S 83.377 (50% de la cuenta N° 5091468090) y U$S 6.442 (cuenta N° 5091354051) que al tipo de cambio vigente al 31 de diciembre de 2006 (3,022) ascendía a $ 271.433,01.

Agrega que suscribió el acta F.8400/L N°07200020150157876O2 ante funcionarios de la Administración Tributaria que da cuenta del cumplimiento de los requisitos previstos por la ley 26.860, acompañó la declaración jurada rectificativa correspondiente al impuesto sobre los bienes personales del período fiscal 2006 y que no se encuentran incluido en las causales de exclusión previstas en el art. 15 de la ley 26.860.

Afirma además que la exteriorización no fue parcial contrariamente a lo señalado en la Resolución, sino que exteriorizó totalmente la materia imponible en atención a lo dispuesto por el art. 12 de la ley 26.860, por lo cual, considera de aplicación los beneficios previstos en el art. 9, incs. a) y c) 1.

Por último, ofrece prueba, y solicita se revoque la Resolución, con costas.

IV. El Fisco Nacional contesta los recursos a fs. 81/98, 180/185 y 359/387 y solicita que se confirmen sus actos, también con costas.

Con respecto al planteo de prescripción opuesto por el señor Beltrán, sostiene que el art. 17 de la ley 26.860 establece la suspensión con “carácter general” por el término de un año el curso de la prescripción, que implica que abarca a los contribuyentes independientemente de que se hayan acogido al régimen que la norma prevé. Y destaca que la Corte Suprema de Justicia de la Nación se expresó en favor de dicha interpretación en oportunidad de analizar la cuestión en relación a otras leyes de blanqueo que tuvieron en el mismo espíritu e intención que la norma aquí discutida, por lo que el planteo resulta improcedente y corresponde su rechazo.

Manifiesta que las actuaciones tienen su origen en la orden dada por el Juzgado Nacional de lo Penal Tributario Nº 3 en la causa Nº 1652/2014 caratulada “HSBC BANK ARGENTINA S.A. y otros s/ infracción Ley 24.769” para que se diera comienzo con el procedimiento de determinación de oficio previsto por el art. 17 de la ley 11.683. Aclara que en esta causa, los recurrentes son investigados por la presunta comisión de distintos delitos fiscales contra la Hacienda Pública y es, por tal motivo, que las determinaciones de oficio trascienden la mera figuración formal que se le da a cada uno de ellos en las cuentas, ya sea como *account holder, beneficial owner, attorney* o *internet user*.

Con relación a los reconocimientos efectuados, entiende que como la causa penal se encuentra en período de investigación, a efectos de resguardar el crédito fiscal, se debe determinar de oficio el total de la materia imponible de las cuentas ocultas a todos los partícipes.

Sobre a las exteriorizaciones invocadas en los términos de la ley 26.860 y sus reglam., manifiesta que los montos no alcanzan a satisfacer la pretensión fiscal ya que si bien el art. 12 de la ley 26.860 establece que para hacer la conversión se deben considerar el valor de cotización de la moneda extranjera vigente a la fecha de la respectiva exteriorización, la cantidad de moneda que debió haberse exteriorizado es la detectada, que es en definitiva, la que determina el incremento patrimonial no justificado.

Por otra parte, tampoco cabría tener por liberada la obligación tributaria atento a que debe supeditarse la atribución de los beneficios previstos en la ley a lo que resulte de la causa penal, ello en razón de que no se tiene certeza que los recurrentes no se encuentren comprendidos en la exclusión dispuesta por el punto d) del art. 15 de la ley 26.860.

Afirma la validez de la información que origina los cargos formulados y, en especial, sobre el agravio vertido por el señor Waiss, en relación a que en su caso se aplicaron las presunciones previstas en el art. 18 primero y último párrafo junto con la contenida en el inc. f) del mismo artículo afirma que dicho agravio sólo constituye un mero desacuerdo con el criterio adoptado por el juez administrativo, por lo que, habida cuenta que el recurrente no aportó prueba tendiente a justificar que no es el titular de las cuentas en la forma en que se le atribuye, corresponde otorgarle el tratamiento dispuesto en el referido articulado.

V. A fs. 189 y 420 constan las decisiones del Tribunal en Pleno por las que se dispuso la acumulación de los Expedientes Nros. 44.228-I y 44.226-I al N°43.787-I.

VI. A fs. 400 y 424 se abrió a prueba la causa y se clausura el período probatoria a fs. 471, proveído en el que también se elevó el Expediente a consideración de la Sala, obrando los alegatos de la recurrente y del Fisco Nacional a fs. 482/486 y 487/490, respectivamente. Mediante el IF-2022-47338750-APN-VOCXI#TFN se ponen los autos a sentencia.

VII. Que tal como han quedado planteadas las cuestiones en el Expediente, en primer lugar, corresponde expedirse con relación a los reconocimientos invocados por los señores D’Aloisio y Waiss ya que de ello dependerá la procedencia de la determinación de oficio efectuada al señor Beltrán en la Resolución N°62/15.

Surge de las copias agregadas a fs. 134/136 y 162/165 que al momento de contestar la vista de los ajustes en sede administrativa, en las presentaciones del 10 y 11 de marzo de 2015, respectivamente, ambos reconocieron que eran titulares en un 50% cada uno de las Cuentas Nº … 8090 y Nº … 1774, reconocimiento que reiteran en esta instancia en la que solicitan inclusive que se desvincule al señor Beltrán de la pretensión fiscal. Éstos reconocen a su vez la titularidad de los fondos en las Cuentas Nº … 4086, en el caso del señor D’Aloisio, y Nº … 4051, en el caso del señor Waiss. Este último además aclara que la Cuenta N° … 1774 fue cerrada el 1° de junio de 2006 y que los fondos obrantes allí fueron previamente debitados y transferidos a la Cuenta N° … 8090 que abrió el 3 de mayo de 2006.

A fs. 190/205 se acompañan las copias de las Resoluciones Nros. 55/2016, del 24 de junio de 2016, y 62/2016, del 30 de junio de 2016, dictadas por la Dirección Regional Centro de la Administración Federal de Ingresos Públicos, en las que se hace lugar a los recursos de reconsideración interpuestos por los señores Waiss y D’Aloisio contra las Resoluciones Nros. 280/2015 y

219/2015 en las que se les determinaron de oficio sus obligaciones en el impuesto sobre los bienes personales por el período fiscal 2006, siendo el origen de dichos ajustes el mismo que se discute en autos.

En lo que aquí interesa, de los Considerandos de esos actos, con relación al señor Waiss se dice: "*Que conforme surge de los antecedentes el 23/06/2015 el rubrado presenta un escrito, donde reconoce que ha asumido el 50% de la primer cuenta (U$S 166.754)* – Nº … 8090- *es decir un monto de U$S 83.377 y el 100% de la segunda cuenta* – … 4051 – *esto es U$S 282.167, lo que arroja una suma de U$S 365.544, cifra que a la cotización de cierre del ejercicio 2006 ($3.022) equivale a $1.104.673,97. Que, en relación a ello presenta la adquisición de CEDINES por U$S 126.949 manifestando haber regularizado la pretensión fiscal mediante acogimiento a los beneficios dispuestos por la ley 26.860 y sus reglamentaciones, presentando declaración jurada rectificativa por el Impuesto sobre los Bienes Personales por el período fiscal 2013, exteriorizando Depósitos en dinero $1.432.242,67 y Dinero en efectivo $540.366,34. Que, al respecto la citada suma por la cotización al momento de exteriorización ($6,481) asciende a $822.756,47 (…) Que en otro orden, en cuanto a la pertenencia del 50% de los fondos de la cuenta Nº … 8090 (U$S 83.377), en cabeza del contribuyente D ALOISIO ADRIAN CUIT 20-13215391-5, según constancia obrante en los actuados, dicho saldo se encuentra satisfecho (…) Que es por las consideraciones precedentemente formuladas, que encontrándose cancelada la pretensión fiscal que motiva el presente recurso, corresponde hacer lugar al mismo, dejando sin efecto la Resolución determinativa de oficio Nº 280/2015 (DV CRR2)".*

Y, con relación al señor D'Aloisio, que "…*conforme surge de los antecedentes, el 10/03/2015 el rubrado presenta un escrito, donde reconoce que ha asumido el 100% de la primera cuenta U$S 332.182* (…4086) *y el 50% de la segunda cuenta* (…8090)*, es decir un monto de U$S 83.377, lo que arroja una suma de U$S 415.559. Que, en relación a ello presenta la adquisición de CEDINES por U$S 144.322, declarando que regularizó la pretensión fiscal mediante el acogimiento a los beneficios dispuestos por la Ley 26.860 y sus reglamentaciones, presentando declaración jurada rectificativa por el Impuesto sobre los Bienes Personales por el período fiscal 2013, exteriorizando Depósitos en dinero $ 2.138.269,72 y Dinero en efectivo $540.366,24 (…) Que, de este modo a partir de la presentación de la DDJJ rectificativa del Impuesto sobre los Bienes Personales, período fiscal 2006 … como así la exteriorización de moneda extranjera bajo los lineamientos de la Ley 26.860 … y considerando que una de las cuentas bancarias detectadas por la A.F.I.P. –D.G.I. que no ha sido declarada oportunamente por el rubrado, la comparte en titularidad con otro sujeto al que también se impulsó el procedimiento de determinación de oficio, corresponde hacer lugar al Recurso impulsado*".

También se acompañaron las copias de las Resoluciones Nros. 78/2016 y 79/2016 (v. fs.214/233), dictadas por la Dirección Regional Sur de la Administración Federal de Ingresos Públicos, en las que se resolvió hacer lugar a los recursos de reconsideración interpuestos por el señor Pedro Victor Malvano, contribuyente cuyo nombre también apareció vinculado a las cuentas bancarias involucradas en las determinaciones de oficio recurridas (Nros. …8090 y …1774 entre otras) En ellas, se dejan sin efecto las Resoluciones que lo intimaban a ingresar el impuesto sobre los bienes personales y a las ganancias del período fiscal 2006 en base a que *"… analizadas que fueran en su conjunto las nuevas pruebas agregadas surge que los señores Waiss y D'Aloisio han reconocido la titularidad de los fondos depositados en las cuentas en cuestión un 50% en cabeza de cada uno de ellos y que además han procedido a acogerse a los beneficios de la Ley 26.860, junto con la liberación y eximición dispuesta por el artículo 9 de la citada Ley. Que dicha situación redunda en la conformidad total del ajuste fiscal efectuado por parte de los nombrados, motivo por el cual resulta pertinente hacer lugar al reclamo efectuado por el señor Malvano y dejar sin efecto la determinación correspondiente al Impuesto sobre los Bienes Personales – período fiscal 2006- mediante la Resolución AFIP – DGI DV SRR1 N° 124/2015 de fecha 10/04/2015*" (v. fs. 222 y 232 de la que surge idéntica solución y fundamento para el impuesto a las ganancias).

Por último, a fs. 457 se encuentra agregada la contestación de un oficio librado a la Administración Tributaria para que dijera si los sres. Waiss y D'Aloisio habían reconocido la titularidad de las cuentas Nros. …8090, …1774 y …7949. Allí informa, conforme surge de los antecedentes de la causa que:

- la Cuenta N° …8090 pertenece 50% al señor D'Aloisio y 50% al señor Waiss.

- la Cuenta N° …4086 pertenece el 100% al señor D'Aloisio.

- la Cuenta N° …4051 pertenece el 100% al señor Waiss.

- la Cuenta N° …1774 no fue reconocida por ninguno de ellos.

Y en base a esta información, a fs. 464/465 se presenta el Fisco Nacional y solicita que se declare abstracta la cuestión

respecto del señor Beltrán sólo en relación a los fondos detectados en la Cuenta N° …8090 y que continúe el trámite en relación a la Cuenta N° …1774.

De todo lo expuesto se concluye que, más allá de si los montos exteriorizados que surgen de dichos actos alcanzan para cancelar la pretensión fiscal notificada en las Resoluciones apeladas en estas actuaciones con relación al impuesto a las ganancias del período 2006 - hecho que se encuentra controvertido y que se analizará en el apartado a continuación-, lo cierto es que los sres. D'Aloisio y Waiss reconocieron en todo momento la titularidad de las cuentas, incluso de la N°…1774, ya que contrariamente a lo informado por el Fisco Nacional a fs. 457, ellos reconocieron ser sus titulares al momento de contestar la vista (v. fs. 134/136 y 162/165) y de lo que, en todo caso, se agravia el señor Waiss es por los ajustes efectuados sobre dicho activo.

En conclusión, de lo manifestado por las partes surge que en el período fiscal que aquí importa:

- el señor D'Aloisio reconoció ser el propietario de las Cuentas Nros. …8090 (50%), …1774 (50%) y …4086 (100%) y,

- el señor Waiss de las Cuentas Nros. …8090 (50%), …1774 (50%) y …4051 (100%).

Es por ello que, habiendo sido reconocida la titularidad de las Cuentas Nros. …8090 y …1774 por los recurrentes Waiss y D'Aloisio, corresponde revocar la Resolución N° 62/15 dictada contra el señor Beltrán, con costas.

Por la forma en que se resuelve, resulta insustancial expedirse sobre los restantes agravios planteados por el sr. Beltrán.

VIII. Corresponde expedirse a continuación sobre las exteriorizaciones efectuadas por los señores D'Aloisio y Waiss.

Respecto al primero, se le practicaron ajustes en base a dos cuentas bancarias no declaradas, por un lado la Nº …4086, cuyo saldo al 2006 era de U$S 332.182 y al 2005 de U$S 322.940, por lo cual se consideró como incremento patrimonial no justificado la suma de U$S 9.242 que resulta de la diferencia entre ambos y que al tipo de cambio al último día hábil anterior al 31/12/06 ($3,022) equivale a $ 27.929,32; y por el otro, con relación a la Cuenta Nº …8090 por U$S 166.754, que a la misma cotización ascendía a $ 503.930,58.

Es decir, se le determinó un incremento patrimonial de $531.859,90, más un 10 % de renta dispuesta, en los términos del art. 18, inc. f) de la ley 11.683, lo que arroja un total de $ 585.045,89.

Ahora bien, teniendo en cuenta que, conforme lo analizado en el apartado anterior, el señor D'Aloisio resulta ser el propietario del 50% de la Cuenta Nº …8090, la suma de U$S 166.754 debe reducirse a la mitad, y por lo tanto solo deben serle atribuidos U$S 83.377 (que en pesos, según el tipo de cambio antes citado, equivale a $ 251.965,29) y que en total, sumados los U$S 9.242 correspondientes a la restante cuenta, arrojan el monto del U$S 92.619, que es, entonces, el monto de ingresos detectados sin declarar.

Al momento de contestar la vista, el señor D'Aloisio informó el acogimiento realizado conforme lo dispuesto por la ley 26.860 por la suma de U$S 144.322 (v. fs. 139/142).

Dicha norma estableció en su Título II un régimen de exteriorización voluntaria de moneda extrajera hasta el momento oculta en el país o en el exterior, a través de la adquisición de los instrumentos financieros creados a esos fines en el Título I, con el objetivo de lograr la introducción de la misma al circuito económico formal. Ello así, la norma no previó un régimen de regularización de impuestos adeudados sino la opción para el contribuyente de exteriorizar la moneda no declarada.

En el caso, el Fisco Nacional con el objeto de determinar el gravamen para el ejercicio fiscal 2006 partió de los ingresos declarados por el señor D'Aloisio, a los que le adicionó en concepto de incremento patrimonial no justificado el equivalente a pesos del total de fondos depositados en dólares estadounidenses en la cuenta bancaria en Suiza. Para ello, tomó como referencia la cotización tipo comprador del Banco de la Nación Argentina al último día hábil anterior al 31 de diciembre de 2006, por un valor de U$S 1 = $ 3,0220.

Ahora bien, el señor D'Aloisio exteriorizó la suma de U$S 144.322, hecho que no se encuentra controvertido, por lo cual teniendo en cuenta que el monto detectado en dólares estadounidenses sin declarar es, conforme lo antedicho, U$S 92. 619 (U$S 83.377 más U$S 9.242), no le asiste razón al Fisco Nacional en cuanto sostiene que la exteriorización fue parcial.

Sentado lo anterior, con relación a la restante objeción del Fisco Nacional para no considerar la exteriorización efectuada, esto es, que el señor D'Aloisio, en la Causa N° 134.053/2014 caratulada "HSBC Bank Argentina S.A. y otros s/ Infracción Ley 24.769", junto con los demás contribuyentes "*están siendo investigados por la presunta comisión de distintos delitos fiscales contra esta Hacienda Pública, encontrándose la aludida causa en plena fase de investigación en cuanto a la injerencia y/o participación de los citados sujetos en los hechos denunciados*" (v. fs. 126), vale decir que el art. 15, inc. d) de la ley 26.860 prevé como causal de exclusión de las disposiciones de la norma e impedimento para gozar de los beneficios previstos a los imputados por delitos vinculados con operaciones de lavado de dinero o financiamiento del terrorismo, sus cónyuges y parientes en el segundo grado de consanguinidad o afinidad ascendente o descendente, imputación penal que no surge del Expediente y por lo cual la exclusión invocada no resulta aplicable.

A mayor abundamiento, a fs. 432, reiterado a fs. 444, se encuentran agregadas las contestaciones a los oficios librados al Ministerio de Justicia y Derecho Humanos en la que se informa que el señor D'Aloisio no posee antecedes penales al 16 de junio de 2017 y 28 de agosto del 2017 respectivamente.

Ello así no habiendo invocado el juez administrativo otras objeciones a la regularización llevada a cabo por el señor D'Aloisio bajo el régimen de exteriorización de activos sin declarar de la ley 26.860, corresponde revocar la Resolución N° 218/15, con costas.

IX. En el caso del señor Waiss, la Dirección Regional -partiendo de la misma información obtenida de su par francés que se utilizara para verificar y fiscalizar al señor D'Aloisio y al señor Beltrán- optó por practicar los ajustes con base en lo dispuesto en el art. 18, inc. f) de la ley 11.683, pero también conforme la presunción de ingresos omitidos prevista en el primero y en el último párrafo de dicho artículo.

Por ello es que los saldos detectados y que se detallan en la Resolución N° 279/15 son U$S 6.442, por la Cuenta N° …4051; U$S 166.754, por la Cuenta N° …8090 y U$S 241.294,62 por la Cuenta N° …1774.

No puede pasarse por alto que, en base a un idéntico hecho, como lo es la detección de cuentas en una entidad financiera de la Confederación Suiza sin declarar, la misma Dirección Regional Centro de la Administración Federal de Ingresos Públicos, pero a través de otra División Revisión y Recursos, practicó ajustes sobre dos contribuyentes relacionados directamente con dichas cuentas, en base a distintas disposiciones. Tal es así, que en la Resolución N°218/15 dictada al señor D'Aloisio se resolvió " *Que, en principio, cabe señalar que teniendo en cuenta los argumentos que refieren a la existencia de activos generados en períodos fiscales anteriores, cabe indicar que de un análisis pormenorizado de la pretensión fiscal emergente de la Resolución N° 351/2014 (DV CRR1)* –Resolución por la que se le confirió vista- *se desprende que corresponde efectuar la reliquidación de la materia imponible. Que, ello así, toda vez que esta instancia entiende que la pretensión fiscal emergente de los saldos máximos de las cuentas bancarias no declaradas, establecida en los términos del artículo 18, primer párrafo, de la Ley 11.683, queda subsumida en el reclamo fiscal originado en el incremento patrimonial no justificado establecido en los términos del inciso f) del citado artículo*".

Tratándose de dos Divisiones de la misma Dirección Regional, no es procedente el ajuste sobre la Cuenta N° …1774 en los términos que surgen de la Resolución N° 279/15 ya que no se esgrimen allí razones particulares para tomar un criterio distinto al adoptado para el ajuste sobre la misma cuenta al Señor Waiss.

Corresponde, entonces, dejar sin efecto el ajuste practicado en relación a la cuenta N° …1774 y analizar a continuación si la exteriorización efectuada por el señor Waiss satisface la pretensión fiscal respecto de las Cuentas Nros. …4051 y …8090.

En primer lugar, cabe señalar que por las razones ya expuestas, el saldo de la Cuenta N° …8090 debe considerarse al 50%, por lo que el monto de dólares estadounidenses que deben atribuírsele al señor Waiss equivale a U$S 89.819 que resulta de sumar los saldos de las cuentas (U$S 6.442 y U$S 83.377, que es el 50% del saldo de la cuenta N°…8090).

Ahora bien, el recurrente manifiesta que realizó la exteriorización de moneda extrajera por la suma de U$S 126.949 conforme surge de fs. 270, hecho que no resultó controvertido por el Fisco Nacional.

Que siendo ello así, y por las mismas razones y fundamentos desarrollados respecto de la exteriorización efectuada por el señor D'Aloisio a los cuales cabe remitirse en mérito a la brevedad, corresponde hacer lugar al planteo del señor Waiss relativo al acogimiento al régimen previsto en la ley 26.860, y por lo tanto, debe revocarse también la Resolución N° 279/15, con costas.

IX. Por lo todo lo expuesto, corresponde revocar las Resoluciones Nros. 62/15, 218/15 y 279/15 con costas.

El Dr. Martín y la Dra. Gómez dijeron:

Que adhieren al voto de la Vocal Instructora.

Atento al resultado de la votación que antecede,

SE RESUELVE:

1) Revocar revocar las Resoluciones Nros. 62/15, 218/15 y 279/15 con costas.

2) Regular los honorarios del Dr. Abel A. Atchabaian por su actuación en el Expediente N° 43.787-I, en su carácter de apoderado y patrocinante del señor Daniel Horacio Beltrán, los que quedan a cargo del Fisco Nacional, teniendo en cuenta a tales fines el monto del litigio y el resultado obtenido:

a) por la actividad desarrollada en las dos primeras etapas procesales cumplidas, en la suma de $218.415, de acuerdo con lo dispuesto por los arts. 7 segundo párrafo, 9, 19, 37, 38 y concordantes de la ley 21.839, modificada por la ley 24.432.

b) por la actividad desarrollada en la última etapa procesal cumplida, en la suma de $75.528 equivalente a 8,39 UMA en su carácter de apoderado, y $ 188.821 equivalente a 20,98 UMA en su carácter de patrocinante, conforme lo dispuesto por los arts. 14, 15, 16, 19, 20, 21, 24, 28, 29, y 51 de la ley 27.423.

3) Regular los honorarios del Dr. Abel A. Atchabaian por su actuación en el Expediente N° 44.228-I, en el carácter de apoderado y patrocinante del señor Adrain D'Aloisio, los que quedan a cargo del Fisco Nacional, teniendo en cuenta a tales fines el monto del litigio y el resultado obtenido:

a) por la actividad desarrollada en las dos primeras etapas procesales cumplidas, en la suma de $19.703 de acuerdo con lo dispuesto por los arts. 7 segundo párrafo, 9, 19, 37, 38 y concordantes de la ley 21.839, modificada por la ley 24.432.

b) por la actividad desarrollada en la última etapa procesal cumplida, en la suma de $30.302 equivalente a 3,37 UMA en el carácter de apoderado y $ 75.754 equivalente a 8,42 UMA en el carácter de patrocinante, conforme lo dispuesto por los arts. 14, 15, 16, 19, 20, 21, 24, 28, 29, y 51 de la ley 27.423.

4) Regular los honorarios del Dr. Abel A. Atchabaian por su actuación en el Expediente N° 44.226-I, en el carácter de apoderado y patrocinante del señor Jorge Eduardo Waiss, los que quedan a cargo del Fisco Nacional, teniendo en cuenta a tales fines el monto del litigio, el resultado obtenido:

a) por la actividad desarrollada en las dos primeras etapas procesales cumplidas, en la suma de $45.567 de acuerdo con lo dispuesto por los arts. 7 segundo párrafo, 9, 19, 37, 38 y concordantes de la ley 21.839, modificada por la ley 24.432.

b) por la actividad desarrollada en la última etapa procesal cumplida, en la suma de $58.634 equivalente a 6,51 UMA en su carácter de apoderado y $ 146.586 equivalente a 16,29 UMA en su carácter de patrocinante, conforme lo dispuesto por los arts. 14, 15, 16, 19, 20, 21, 24, 28, 29, y 51 de la ley 27.423.

Las sumas reguladas no incluyen el IVA.

Regístrese, notifíquese, devuélvanse los antecedentes administrativos y archívese.

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.05.30 16:02:45 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.05.30 16:53:16 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.05.30 17:33:50 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.05.30 17:33:52 -03:00