República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Las Malvinas son argentinas

Informe firma conjunta

Número: IF-2022-53991870-APN-VOCXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 30 de Mayo de 2022

Referencia: VOCXI - Expediente N° 47.786-I caratulado “Windler, Darío Gabriel s/ recurso de apelación” y su acumulado N° 47.787-I caratulado “Windler Leslie Jennifer 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° 47.786-I** caratulado **“Windler, Darío Gabriel s/ recurso de apelación”** y su acumulado **N° 47.787-I** caratulado **“Windler Leslie Jennifer s/ recurso de apelación”.**

La Dra. O’Donnell dijo:

I. El señor Darío Gabriel Windler y la señora Leslie Jennifer Windler interponen el recurso de apelación que prevé el art. 76, inc. b) de la ley 11.683 contra las Resoluciones Nros. 9/2017 y 10/2017 y Nros. 7/2017 y 8/2017 y, respectivamente, dictadas el 31 de julio de 2017 por la Dirección Regional Norte de la Administración Federal de Ingresos Públicos, en la que se determinaron de oficio sus obligaciones en el impuesto a las ganancias del período fiscal 2005 y en el impuesto sobre los bienes personales de los períodos fiscales 2005 y 2006, y se los intima a pagar $220.673,56 y $8.506 a cada uno, más intereses resarcitorios (art. 37, ley). En dichos actos, también se hace reserva de juzgar su 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 los Considerandos de dichos actos que la madre de los recurrentes, la Sra. René Silvia Krauss, en los períodos fiscales aludidos era titular de una cuenta sin declarar en una entidad financiera de la Confederación Suiza. Tras su fallecimiento, el 25 de diciembre de 2010, la sucesión indivisa tampoco la declaró, ni ingresó la obligación tributaria correspondiente en los gravámenes citados por lo cual teniendo en cuenta que los recurrentes fueron declarados sus herederos en el Expediente “Krauss, Renee Silvia s/ sucesión ab intestato” que tramitó ante el Juzgado Nacional de Primera Instancia en lo Civil N° 104, junto con sus dos restantes hermanos, el juez administrativo decidió atribuirles un 25% de la cuenta a cada uno, en los términos del art. 18, primer párrafo, de la ley 11.683.

En su presentación ante este Tribunal, los recurrentes manifiestan que el 19 de diciembre de 1995, su madre abrió una cuenta en un banco de Suiza de la que fue exclusiva titular hasta su fallecimiento el 25 de diciembre de 2010. En dicha cuenta, fueron designados como autorizados sus cuatro hijos, entre los que se encuentran los recurrentes. Posteriormente, como consecuencia del dictado de la declaratoria de herederos en el juicio sucesorio, sus hijos pasaron a ser titulares en un 25% cada uno de la cuenta hasta el 3 de octubre de 2011 que, siguen diciendo, decidieron cerrarla y trasladar los fondos a otra cuenta.

Manifiestan que en el año 2015 el Fisco Nacional obtuvo información de parte de la Administración Francesa de la existencia de una cuenta respecto de la cual no se encuentra controvertido que la titular era su madre, lo que demás surge de la certificación emitida por la entidad bancaria que consta agregada en las actuaciones administrativas a fs. 128/120. Tampoco que ella falleció el 15 de diciembre de 2010 y que la declaratoria de herederos dictada en el juicio sucesorio declaró herederos a los cuatro hijos,

dos de ellos los recurrentes. Siendo ello así, sostienen que el Fisco Nacional no puede exigirles el impuesto a las ganancias por el año 2005 o sobre el patrimonio por los años 2005 y 2006, ya que en esos períodos no eran sujeto de los gravámenes sino que recién adquirieron el patrimonio que le pertenecía a su madre en el año 2011, a partir del dictado de la declaratoria de herederos.

Por otro lado, sostienen la improcedencia de la pretensión fiscal en el impuesto a las ganancias ya que el Fisco Nacional computó como incremento patrimonial el saldo al 31 de diciembre de 2005 sin tener en cuenta el saldo al 31 de diciembre de 2004, que era de U$S 885.689,84, por lo que, en todo caso, de existir un incremento patrimonial –que niegan- ascendería a la diferencia entre los saldos.

Al mismo tiempo rechazan el argumento del Fisco Nacional según el cual como no se encontraban inscriptos en los períodos fiscales determinados les resulta aplicable el art. 56, inc. b) de la ley porque consideran que no eran sujetos de los tributos en ese momento. Plantean, entonces, en los términos del art. 56, a), la prescripción de las acciones del Fisco Nacional para determinar y exigir el pago de los tributos toda vez que el plazo que inició el 1°de enero de 2007 y concluyó el 1°de enero de 2012, por lo que, aun cuando se le sumaran los plazos de suspensión incorporados por las leyes 26.476 y 26.860 –cuya aplicación cuestiona-, la prescripción operó el 1°de enero de 2014, mientras que las Resoluciones fueron dictadas el 31 de julio de 2017.

También piden la nulidad de las Resoluciones toda vez que no fueron notificados previamente de la orden de intervención iniciándose el procedimiento directamente con el traslado de las vistas que prevé el art. 17 de la ley 11.683. Ello, sumado al hecho de que la información fue obtenida a partir de un allanamiento ilegal y de un previo robo de dicha información, cuyo uso por parte del Fisco Nacional desconoce las garantías constitucionales tales como el derecho de defensa y a la propiedad privada, entre otras.

Aportan y ofrecen pruebas y solicitan que se dejen sin efecto las Resoluciones, con costas.

II. El Fisco Nacional contesta los recursos a fs. 76/90 y 172/187 y solicita que se confirmen los actos, también con costas.

Afirma que las tareas de fiscalización, así como el procedimiento de determinación de oficio respetaron en todo momento la normativa aplicable y que no se vio afectado el derecho de defensa de los recurrentes ya que en todo momento tuvieron oportunidad de efectuar sus descargos. En particular destaca que la ley 11.683 no fija formas solemnes con relación al inicio de la fiscalización por lo que dicho agravio debe ser descartado.

Explican que de la documentación remitida por la Administración Francesa surgió la existencia de una cuenta situada en el HSBC Private Bank (Suisse) S.A. de la que la señora René Silvia Krauss era titular y los recurrentes, junto con sus otros dos hermanos, figuraban como *Attorney A, B, C y D*. Agrega que ni la señora Krauss ni su sucesión declararon la referida cuenta, por lo tanto, al ser declarados únicos herederos, son responsables de la deuda de su madre en calidad de responsables por deuda propia de acuerdo a lo dispuesto en el art. 5º de la ley 11.683.

Por otro lado, aclara que al saldo de la cuenta no se la ha dado tratamiento de incremento patrimonial no justificado sino de renta omitida en función del primer párrafo del art. 18 de la ley 11.683. Sin perjuicio de ello, hace notar que la información sobre el saldo de la cuenta al 2004 no fue aportada durante el procedimiento previo administrativo y que lo hacen en esta instancia, en copia simple, sin traducción ni legalización.

Respecto al plazo de prescripción aplicable alegan la aplicación de los arts. 5° de la ley 11.683, 1° de la ley de impuesto a las ganancias, 2° inc. d) de su decreto reglamentario y 17 de la ley de impuesto sobre los bienes personales que establecen quienes son los sujetos responsables por las obligaciones tributarias de un contribuyente fallecido y/o de una sucesión indivisa, según los cuales, en resumen, el administrador legal o judicial de la sucesión, o a falta de éstos, el cónyuge supérstite o los herederos, son sujetos que deben actuar ante la verificación, fiscalización y eventualmente frente al trámite de determinación de oficio de las obligaciones tributarias que recaen sobre la sucesión indivisa, como también sobre aquellas deudas que el contribuyente fallecido haya dejado incumplidas y que recaen, luego de su fallecimiento, sobre sus herederos.

Indica que en el caso, se fiscalizaron los años no prescriptos de la señora Krauss, quien revestía la calidad de contribuyente no inscripta en dichos períodos fiscales, y por ende se le aplica la prescripción decenal prevista en el art. 56, b) de la ley 11.683. Y afirma que el procedimiento de determinación de oficio fue sustanciado en cabeza de los recurrentes como herederos y continuadores de su persona y por ello deben responder por la deuda tributaria en su calidad de responsables por deuda propia.

Agrega que no es el Fisco Nacional el que debe acreditar la condición de contribuyente ya que el sistema tributario argentino es de autodeclaración. Por el contrario, es el contribuyente quien debe exponer su situación tributaria teniendo en cuenta además que la ley se presume conocida. Dice también que los plazos de suspensión del curso de la prescripción previstos en las leyes 26.476 y 26.860 resultan aplicables ya que fueron establecidos con “carácter general” por el término de un año, lo que implica que abarca a los contribuyentes independientemente de que se hayan acogido al régimen que la norma prevé.

III. A fs. 192 consta la decisión del Tribunal en Pleno por la que se dispuso la acumulación del Expediente N° 47.787-I al N°47.786-I.

IV. A fs. 218 se abrió a prueba la causa y a fs. 227 se clausuró el período probatorio y se elevó el Expediente a consideración de la Sala. En los IF-2022-27250896-APN-DTD#JGM y RE-2022-27405933-APN-SGAI#TFN se encuentran agregados los alegatos del Fisco Nacional y de la recurrente respectivamente. Mediante el IF-2022-47338669-APN-VOCXI#TFN se ponen los autos a sentencia.

V. Corresponde entonces resolver sobre los planteos que los recurrentes dirigen contra las Resoluciones.

En cuanto a la nulidad por vicios en el procedimiento previo a su dictado, debe ser desestimada porque es jurisprudencia de la Cámara que ejerce de alzada de este Tribunal, que *“…con la vista prevista en el art. 17 de la ley 11.683 de las actuaciones administrativas y de los cargos formulados, se da inicio al procedimiento de determinación de oficio, esta constituye un correlato del derecho de ser oído y tener una resolución fundada, tal como lo prevé el art. 1º de la ley 19.549 y tiene por finalidad que el contribuyente oponga las defensas que hacen a sus derechos y ofrezca los medios de prueba pertinentes. (cfr. esta Cámara, Sala IV, in re: “Gramont SA (TF 25880-I) C/DGI”, sentencia del 29/11/11)”* – conf. “YCRT S.A.”, sentencia del 18/8/2015-.

Expresó allí también que “*Si el recurrente tuvo oportunidad suficiente de ofrecer y producir las pruebas de las que se habría visto privado en sede administrativa y formular las defensas relativas a su descargo en el trámite ante el Tribunal, invalidar lo actuado carece de finalidad práctica y trascendencia, e importaría declarar la nulidad por la nulidad misma, solución inaceptable en el ámbito del derecho procesal (Fallos CSJN: 320:1611; 325:1649; 324:1564; 322:507; entre muchos otros; y ésta Cámara, Sala II, en la Causa Nº 10.082/2011, in re "Metrópolis Casa de Cambio SA y otro c/BCRA - Resol. N 601/10”, del 15/09/11, esta Sala en la Causa nº 31.324/2014, in re “Miaca SA. s/ Dirección General Impositiva s/ recurso directo de organismo externo”)”.*

Y concluyó que “*De este modo y toda vez que resulta inconciliable con el objeto del proceso la nulidad por la nulidad misma o para la satisfacción de un interés meramente teórico; y es por ello que el principio de trascendencia requiere que quien invoca dicha sanción alegue y demuestre que el vicio en cuestión le ocasionó un perjuicio cierto e irreparable, que no se puede subsanar sino con el acogimiento de la sanción (Morello, A.M. y otros, "Códigos Procesales en lo Civil y Comercial de la Provincia de Buenos Aires y de la Nación, Comentados y Anotados", t. II, pag. 795) (conf. esta Sala causa nº 14769/2011”Asenie Ana Julia y otros c/ EN-Mº Defensa-FAA-dto 1078/84 s/personal militar y civil de las FAA y de Seg”).*

En el caso, los aquí recurrentes han tenido la posibilidad de alegar sus defensas y de probar sus dichos en todas las instancias previstas para ello en la ley 11.683 y también ante este Tribunal, por lo que no puede considerarse que los actos administrativos recurridos, que, además, por ley gozan de la presunción de legitimidad que les acuerda el art. 12 de la ley 19.549, sean el resultado del ejercicio de facultades arbitrarias o discrecionales, teniendo en cuenta además que las fiscalizaciones electrónicas fueron tramitadas de acuerdo al procedimiento que establece la R.G. 3416/2012, sin que se adviertan irregularidades en su sustanciación.

A ello cabe agregar que a la fecha en que este pronunciamiento se emite existe ya jurisprudencia del fuero en lo Penal Económico en la que, tras un profundo análisis, se resolvió a favor de la validez de la documentación en la que el Fisco Nacional sustentó las determinaciones de oficio como las apeladas, así como sobre su obtención, que se compone de las denominadas aquí y en otros países como *Fichas BUP,* en las que bajo un *Código* se describe la situación patrimonial de personas o grupos de personas asentadas en archivos informáticos de la entidad bancaria.

En efecto, en el denominado “*Incidente de Nulidad sobre el origen de la prueba formado en la Causa N° CPE 1652/2014, caratulada “HSBC Bank Argentina SA s/infracción ley 24.769”,* sentencia del 7 de marzo de 2017, confirmada por la Cámara el 22 de diciembre de 2017, en lo que aquí interesa se sostuvo que:

- “… *tampoco se ha demostrado que la prueba incorporada al proceso* – que es la misma en base a la cual se dictaron los actos apelados en autos - *vulnere de manera directa y concreta algún derecho fundamental de los imputados...”;*

- en cuanto al desarrollo del procedimiento "… *la eventual verificación de las inobservancias alegadas por las defensas no comportan per se una causal de nulidad, sino que podrían eventualmente incidir en la fuerza probatoria con la que se valoren esos elementos",* criterio que también comprende a los defectos formales que se acusan respecto a su traducción y legalización*;*

- sobre la aplicación del Convenio aprobado por la ley 23.537 y sus modif. que "… *el intercambio de información cuestionado se ajustó a las pautas establecidas por dicho tratado, la intervención o aprobación de la Confederación Suiza no constituía un requisito necesario para su celebración ni tampoco se verifica una violación a la regla internacional "pacta sunt servanda", teniendo en consideración los derechos y obligaciones internacionales contraídas por Argentina y Francia";*

- que *"… no se advierte, ni las partes recurrentes logran demostrar cuál habría sido el derecho subjetivo que las personas imputadas en la causa se vieron imposibilitadas de ejercer, al momento del trámite respectivo o con posterioridad, por el hecho de que las autoridades de la República Argentina y de la República Francesa hayan canalizado la transmisión de la información de la que se trata por la vía prevista por el convenio mencionado, en lugar de una distinta".*

Cabe señalar, que el criterio de dicho tribunal es acorde al adoptado por tribunales de otros países frente a prácticamente idénticos antecedentes fácticos y agravios presentados contra los mismos, tal los de la República de Francia que se cita en los precedentes del fuero penal económico y en la del Tribunal Constitucional Español –Conf. Sentencia N° 97/20199, del 16/7/2019, publicada en www.tribunalconstitucional.es-.

Es por dichas razones que deben rechazarse los planteos de nulidad, sin imposición de costas (*Fallos* 336:70, "Bolland").

VI. A continuación, a fin de resolver la cuestión de prescripción y el plazo de aplicable, corresponde examinar previamente si existía para los recurrentes la obligación de inscribirse en los tributos y presentar las declaraciones juradas respectivas en ambos gravámenes.

En el caso, el Fisco Nacional no desconoce la titularidad de la cuenta en cabeza de la madre de los recurrentes en los períodos fiscales comprendidos en las determinaciones, sino que como la señora Krauss no declaró oportunamente la existencia de los fondos ni tampoco lo hizo su sucesión indivisa, sostiene que les cabe a ellos el cumplimiento de la deuda tributaria como responsables por deuda propia en los términos del art. 5 de la ley 11.683, aunque en un 25% cada uno teniendo en cuenta sus dos restantes hermanos y coherederos de su madre. Y, éste es el motivo de ajuste y no la cotitularidad de la cuenta junto a su madre y sus hermanos, que fue el objeto de la prueba rendida, conforme surge de la certificación agregada a fs. 128/129 de las act. adm. Prueba de ello es también que la materia imponible fue dividida entre los cuatro hermanos, es decir, sin incluir a la madre.

Cabe recordar que el art. 5º de la ley 11.683 establece que "*Están obligados a pagar el tributo al Fisco en la forma y oportunidad debidas, personalmente o por medio de sus representantes legales, como responsables del cumplimiento de su deuda tributaria: los que sean contribuyentes según las leyes respectivas; sus herederos y legatarios con arreglo a las disposiciones del Código Civil…*", mientras que el art. 26 del Decreto 1397/79 que reglamenta esta disposición agrega para el caso de contribuyentes fallecidos que "*Sin perjuicio del deber que incumbe a los responsables indicados en el artículo 16 del texto legal, el cónyuge supérstite y los herederos o sus representantes legales están individualmente obligados a presentar las declaraciones juradas que el contribuyente fallecido no haya aportado, incluyendo la materia imponible del caso hasta la fecha del deceso, así como a ratificar o rectificar el contenido de las presentadas por aquél, cuando lo requiriese la Dirección General*".

Por lo que no hay duda de que la obligación tributaria de la señora Krauss recayó en sus herederos –aquí recurrentes- porque como se expresa en la jurisprudencia de la Cámara que ejerce de alzada de este Tribunal: "*Tal como surge de la sentencia apelada el contribuyente … falleció el 20 de julio de 1989 … sin que se le hubiera efectuado determinación tributaria alguna …, lo que no afectó la transmisión de la deuda tributaria a su heredero en atención a que en nuestro derecho "el heredero es la prolongación del causante mismo, y, en consecuencia, es deudor de la obligación fiscal, por lo cual carece de importancia que ésta hubiere sido o no, materia de determinación por la autoridad fiscal, aparte de que la obligación se perfecciona por la realización del presupuesto de hecho" (Giuliani Fonrouge, Carlos M.: "Derecho Financiero" - 9ª ed. - Ed. La Ley - Buenos Aires - 2004 - pág. 380). En efecto, el artículo 15 de la ley 11683 (t.o. en 1978 y sus modif.) establecía -tal como lo hace el artículo 5 del t.o. 1998- que "están obligados a pagar el tributo al Fisco en la forma y oportunidad debidas, personalmente o por medio de sus representantes legales, como responsables del cumplimiento de su deuda tributaria, los que sean contribuyentes según las leyes respectivas, sus y legatarios con arreglo a las disposiciones del Código Civil...*" -conf. "Harrington, Patricio J. Harrington TR Llabres de", sentencia del 15/11/2005-.

Allí se dijo también que "*Si la propia Ley de Procedimiento Tributario establece que quienes deben pagar el tributo al Fisco en caso de fallecimiento del contribuyente son sus herederos "con arreglo a las disposiciones del Código Civil" es razonado, razonable e imperativo consultar las normas del derecho común para definir la calidad de heredero y las obligaciones que ello acarrea, a fin de satisfacer las herederos obligaciones tributarias del causante cuyo cumplimiento la ley adjetiva tributaria le impone como responsable por deuda propia. Martínez explica que la "equiparación de los y legatarios al contribuyente al atribuir la ley a unos y a otros la calidad de sujetos directos del tributo, se aplica por la circunstancia de estar los y legatarios obligados, aunque no en igual medida, al pago, de las deudas del causante de acuerdo a las disposiciones del derecho común" (Martínez, Francisco: "Los sujetos pasivos de la obligación tributaria" - "Estudios de derecho fiscal" - Ed. Contabilidad Moderna - Buenos Aires - 1973 - pág. 153)*".

Y que "*… continuó la persona de aquél y se convirtió en propietario, acreedor y deudor de todo lo que el difunto era propietario, acreedor y deudor (cfr. arg. artículo 3417 del CC), ocupando su lugar en las relaciones jurídicas de las que aquél era titular y que no se extinguieron con su muerte (Bueres - Highton: "Código Civil y normas complementarias. Análisis doctrinario y jurisprudencial" - Ed. Hammurabi - Buenos Aires - 2001 - T. 6A - pág. 39)*".

A su vez, la Cámara al resolver sobre la excepción de falta de legitimación pasiva planteada por la administradora de una sucesión indivisa expresó, en lo que aquí interesa, que: "*…la ley del impuesto a las ganancias (en el t. o. por D. 649/1997 - BO 6/8/1997), establece en su artículo 1 que están sujetas a ese gravamen todas las ganancias obtenidas por personas de existencia visible o ideal, y que las sucesiones indivisas son contribuyentes conforme lo establecido en el artículo 33, norma que determina que las sucesiones indivisas son contribuyentes por las ganancias que obtengan hasta la fecha que se dicte declaratoria de herederos o se haya declarado válido el testamento que cumpla la misma finalidad, estando sujetas al pago del impuesto, previo cómputo de las deducciones a que hubiere tenido derecho el causante, con arreglo a lo dispuesto en el artículo 23 y con las limitaciones impuestas por el mismo. En la reglamentación de esa ley (en el texto del D. 1344/1998, anterior a la reforma introducida por el D. 290/2000), se establecía que las sucesiones indivisas estarían sujetas a las mismas disposiciones que las personas de existencia visible, por las ganancias que obtuvieran desde el día siguiente del fallecimiento del causante hasta la fecha, inclusive, en que se dictara declaratoria de herederos o se hubiera declarado válido el testamento que cumpla la misma finalidad; que presentarían sus declaraciones juradas anuales y, para el cálculo del impuesto que correspondiese sobre el conjunto de sus ganancias, computarían las deducciones previstas en el artículo 23 de la ley que hubiera tenido derecho a deducir el causante, calculadas en proporción al tiempo de conformidad a lo dispuesto por el artículo 24 de la misma.*

En consecuencia, en el caso de autos, el señor … revistió el carácter de contribuyente del impuesto a las ganancias hasta el día 10/10/1997, en que falleció, siendo responsable la sucesión indivisa desde el día 11/10/1997 hasta el día 11/3/1998, en que se dictó la declaratoria de herederos. Con posterioridad a esa fecha, la determinación de oficio debía ser efectuada respecto de cada uno de los herederos, en la proporción correspondiente, conforme a sus respectivos derechos hereditarios…" -conf. "Sucesión de Francisco A. La Grottería", sentencia del 23/10/2008-.

Ahora bien, en el caso el juez administrativo invoca que ni la causante ni los recurrentes estaban inscriptos en los tributos y que por ello el plazo de prescripción aplicable es el decenal, afirmación que sustenta en la información obrante en sus propios sistemas respaldada en las impresiones de pantalla agregadas en las act. adm. Los recurrentes, por su parte, no probaron en contrario, así como tampoco lo hicieron en la instancia administrativa previamente sustanciada, es decir, no acreditaron la inscripción como contribuyentes en alguno de los tributos cuya aplicación corresponde a la Administración Federal de Ingresos Públicos que hubiera determinado la aplicación del plazo quinquenal previsto en el art. 56, inc. a) de la ley 11.683. Por ello, el plazo aplicable es el previsto por en el art. 56, inc. b) de la ley 11.683 y, en consecuencia, para el período fiscal 2005 inició el 1°de enero de 2007 y finalizó el 1° de enero de 2017. Ello así, teniendo en cuenta que las Resoluciones fueron dictadas el 31 de julio de 2017, cabe analizar si se han verificado circunstancias que pudieran haber suspendido y/o interrumpido el curso normal de los plazos señalados.

En tal sentido, el plazo fue incidido, tanto por la suspensión de un año dispuesta por el art. 44 de la ley 26.476 (BO 24/12/2008), como por la del art. 17 de la ley 26.860 (B.O. 3/6/2013) por lo que el vencimiento se iba a producir, en realidad, el 1°de enero de 2019, tal el criterio que sostuvo esta Sala al fallar en la causa "Zeitune, Ezrra", del 2 de julio de 2021, entre otras, oportunidad en la que tuvo en cuenta que el H. Congreso dispuso las suspensiones con carácter general abarcando a los contribuyentes independientemente de su adhesión al régimen que las normas preveían.

Por lo tanto, debe rechazarse el planteo de prescripción, sin costas (*Fallos* 336:70, "Bolland").

VII. Resta expedirse sobre el agravio según el cual, para el impuesto a las ganancias el Fisco Nacional no tuvo en cuenta para

la liquidación del tributo el saldo existente en la cuenta al 2004.

Sobre ello cabe decir, que de las Resoluciones Nros. 08/2017 y 09/2017 surge que el ajuste efectuado tiene su origen en el primer párrafo del art. 18 de la ley 11.683, es decir, por la renta omitida de declarar calculado según el mayor saldo del año 2005 de U$S894.475 (12/2005) multiplicado por el tipo de cambio a esa fecha ($ 2,992) y dividido, a su vez, entre los cuatro herederos.

De dichos actos también surge que *"… se observó en la documentación aportada por la responsable, que el saldo de la cuenta bajo análisis al 31/12/2005 era de USD 894.475.-, en lugar del monto de USD 911.416 que consta a fs. 6 de las actuaciones*." La documentación aportada a la que se refiere el Fisco Nacional consiste en una planilla -identificada como "*Asset Allocation - Statement of Assets in USD as of 31 December 2005"*- donde consta el saldo de la cuenta y se encuentra agregada a fs. 247 de los ant. adm. mientras que a fs. 6 figura la denominada *Ficha BUP*.

El Fisco Nacional para descartar la aplicación de la presunción establecida en el art. 18, inc. f) sostuvo que la información sobre el período 2004 fue aportada por los recurrentes en esta instancia y sin la debida traducción y legalización, pero lo cierto es que fue aportada durante el procedimiento administrativo junto con aquella de la que el juez administrativo se valió para establecer el mayor saldo de la cuenta en el 2005, -y que tampoco se encontraba traducida y legalizada- y no se observan razones para que la haya descartado en relación a la incidencia del saldo del período fiscal 2004 en la liquidación del tributo, teniendo en cuenta que para la liquidación del impuesto sobre los bienes personales también se valió de la referida documentación. En definitiva, la liquidación de los ajustes fue practicado sobre los resúmenes de la cuenta aportados por los recurrentes y de ellos también surge el saldo al 31 de diciembre de 2004 que debe ser considerado en la determinación del incremento del período fiscal 2005. Así, siendo que a fs. 238 de los ant. adm. surge que la cuenta tenía un saldo de U$S 885.689,84 al 31 diciembre de 2004 le asiste razón a los recurrentes en este punto y, por lo tanto, corresponde la reliquidación del tributo que deberán ingresar.

Con respecto a las determinaciones de oficio notificadas en el impuesto sobre los bienes personales de los períodos fiscales 2005 y 2006, al no expresarse más agravios que los ya tratados, corresponde también su confirmación.

Por todo lo expuesto, corresponde:

1) Confirmar parcialmente las Resoluciones Nros. 8/2017 y 9/2017, ordenando al Fisco Nacional que reliquide la obligación tributaria teniendo en cuenta lo que aquí se decide al respecto, con costas según los respectivos vencimientos.

2) Confirmar las Resoluciones Nros. 7/2017 y 10/2017, con costas.

El Dr. Martín dijo:

Que adhiere al voto de la Vocal Instructora.

La Dra. Gómez dijo:

Que adhiere a la solución propiciada por la Vocal Instructora.

Atento al resultado de la votación que antecede,

SE RESUELVE:

1) Confirmar parcialmente las Resoluciones Nros. 8/2017 y 9/2017, ordenando al Fisco Nacional que reliquide la obligación tributaria teniendo en cuenta lo que aquí se decide al respecto, con costas según los respectivos vencimientos.

2) Confirmar las Resoluciones Nros. 7/2017 y 10/2017, con costas.

Regístrese, notifíquese, devuélvanse los antecedentes administrativos y archívese.

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.05.30 16:02:20 -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 16:53:50 -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 17:34:05 -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 17:34:06 -03:00