República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Las Malvinas son argentinas

Informe firma conjunta

Número: IF-2022-55997826-APN-VOCXII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 3 de Junio de 2022

Referencia: SENTENCIA Expte. N° 47.542-I, caratulado PACHAROTTI, Vanesa Lorena s/recurso de apelación".

En la fecha se reúnen los miembros de la Sala "D" del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Edith V. Gómez (Vocal Titular de la Vocalía de la 10a. Nominación), Agustina O´Donnell (Vocal Titular de la Vocalía de la 11a. Nominación) y Daniel Alejandro Martín (Vocal Titular de la Vocalía de la 12a. Nominación) para resolver el Expte. N° 47.542-I, caratulado PACHAROTTI, Vanesa Lorena s/recurso de apelación".

El Dr. Martín dijo:

I.- Que el Sr. Juan Bautista Di Tata en representación de Vanesa Lorena PACHAROTTI interpone recurso de apelación contra la resolución N° 201/2016 (DV RLLP) de fecha 28 de septiembre de 2016, suscripta por el Jefe de la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional La Plata de la A.F.I.P.-D.G.I., por la que no se hizo lugar a un pedido de devolución interpuesto por la actora, al tiempo que el organismo fiscal decidió otorgarle el tratamiento previsto en el Artículo 81 de la Ley N° 11.683 (t.o. en 1998 y sus modificatorias), correspondiente al saldo a favor que arrojó la declaración jurada del Impuesto a las Ganancias del período fiscal 2014.

Que en su presentación de fs 34/39 señala que en el marco de la Resolución General (AFIP) N° 2224 procedió con fecha 28 de octubre de 2015 a solicitar la devolución del saldo de libre disponibilidad de la declaración jurada de Impuesto a las Ganancias correspondiente al período fiscal 2014 por la suma de $ 41.345,71 siendo el saldo a favor producto de retenciones de IG por la suma de $ 30.889,06 practicadas por el empleador y la suma de $ 10.255,65 proveniente de percepciones que le fueran practicadas por consumos efectuados en el exterior con tarjetas de débito y/o crédito y compra de moneda extranjera en el marco de la Resoluciones AFIP N° 3450 y 3550, normativa que describe en detalle.

Señala que a los fines de exteriorizar el saldo a favor, el 2 de octubre de 2015 solicitó la inscripción en el IG con vigencia para el período fiscal 2014.

Con relación a las retenciones, entiende que se encontraba beneficiada durante el período fiscal 2014 por el Decreto 1242/2013, atento no haber obtenido durante el período enero a agosto 2013 remuneraciones imponibles mensuales, normales y habituales superiores a pesos quince mil ($ 15.000). Que en esas circunstancias resultaba

eximida de tributar el impuesto, tal como lo indicaba el mencionado decreto que tuvo como objetivo mantener el poder adquisitivo del salario y de esa manera mantener y fortalecer el consumo interno.

Describe las distintas remuneraciones percibidas en los meses de junio y julio 2013 e interpreta que de los distintos conceptos cobrados, tres de ellos, “dedicación exclusiva de obra”, “condiciones invernales” y “adicional disponibilidad horaria plena”, no tienen la calidad de “normales y habituales” y por lo tanto no deberían tenerse en consideración para determinar el monto de las remuneraciones imponibles mensuales a que se refiere el Decreto 1242/2013.

Acompaña recibos de haberes por los meses de junio y julio de 2013, formularios 649, 711 y 746; y copia de las pantallas de AFIP con las retenciones y percepciones sufridas en el período fiscal 2014.

Finalmente solicita que se ordene a la AFIP a que concluya el trámite de devolución iniciado.

II. Que a fs 73/77 el Fisco Nacional contesta el traslado conferido y como cuestión preliminar rechaza el recurso interpuesto.

A renglón seguido, niega todos y cada uno de los hechos como así también el derecho invocado por la recurrente, además de la interpretación que la actora realiza respecto de la resolución dictada.

En cuanto a la cuestión debatida en autos, considera que en el período enero a agosto de 2013, que debió tomarse como base para determinar si el contribuyente superaba el monto de $ 15.000 en concepto de remuneración mensual, normal y habitual, detrayendo los ítems conformados por sueldo anual complementario y la liquidación por cese, atento que en el período bajo análisis se produjo la ruptura de un primer contrato de trabajo. Sin embargo considera que los demás conceptos, en especial los que intenta excluir la actora, se encuentran dentro de la remuneración normal y habitual y por ende conforman la base para establecer si se superan o no los $ 15.000.

Con relación a las percepciones que soportara la contribuyente en el marco de las resoluciones AFIP Nos 3450 y 3550, informa que el área operativa competente del organismo reconoce que la accionante presentó un Formulario 746 solicitando la devolución del monto de $ 10.255,65. Además pone en conocimiento que dicho trámite se encontraba a esa fecha a la espera de la resolución de la presente apelación, a fin de determinar el impacto en la declaración jurada integral de la contribuyente de las sumas solicitadas en restitución, en caso de resolverse a su favor. A tal fin acompañó constancias de dichas presentaciones.

Ofrece prueba documental constituida por los antecedentes administrativos, hace reserva del caso federal y solicita el rechazo de la demanda incoada y la confirmación del acto administrativo recurrido, con costas.

III. Que en la PV-2021-94111043-APN-VOCXII#TFN se elevan las presentes actuaciones a consideración de la Sala "D" y en el IF-2022-54074005-APN-VOCXII#TFN se encuentran a disposición para el dictado de la sentencia.

IV. Que de acuerdo a los planteos realizados por las partes, la litis queda circunscripta a: 1) determinar si fueron correctamente efectuadas las retenciones en el Impuesto a las Ganancias sobre las remuneraciones percibida durante el período fiscal 2014 y en su caso, disponer su reintegro y 2) establecer si corresponde la devolución de las percepciones sufridas en ese mismo año por gastos en el exterior con tarjetas de crédito y/o débito y compras de moneda extranjera para tenencia.

Con relación al primero de los puntos en debate, recordamos que el Decreto 1242/2013 dispuso la exención del

Impuesto a las Ganancias a partir del 1° de septiembre de 2013, en la medida que su perceptor hubiera obtenido en el período enero a agosto de 2013, remuneraciones normales y habituales que no superaran la suma de $ 15.000.

En estas actuaciones se acreditó que la actora en ese periodo "muestra" tuvo dos empleadores, uno en el período enero a mayo 2013 y otro para los meses de junio y julio del mismo año. En el primer caso no se exhiben controversias ya que las partes coinciden en que las sumas computadas coinciden con las que se refiere el decreto citado, habiéndose excluido a los fines de la determinación el SAC y aquellos conceptos vinculados con la liquidación final por cese.

Sin embargo, las diferencias nacen bajo la relación de trabajo con el segundo empleador durante el período de 2 meses, ya que hubo un segundo cese de actividades, motivado en haberse dejado **sin efecto el proyecto para el que fue contratada la trabajadora.**

Según surge de los recibos aportados, se incluyen tres conceptos que generan la discrepancia entre las partes, y lógicamente su inclusión o no inciden en el límite máximo de $ 15.000 para considerar de exentas las remuneraciones a partir del 1/9/2013, pero en el presente caso acotadas al año 2014.

Los ítems involucrados son: a) Dedicación exclusiva de obra, b) Condiciones invernales y c) Adicional disponibilidad horaria plena. La descripción del alcance de estos rubros los hace la propia trabajadora en su recurso, a través de su apoderado. El primero de ellos "dedicación exclusiva de obra" se percibe "*Cuando una persona trabaja en una empresa dentro del rubro de la construcción, y excepcionalmente la envían a trabajar en una obra de ingeniería donde se vive en un campamento y el empleado no se encuentra cerca de ninguna ciudad se le abona al mismo como con carácter excepcional el hecho de estar prestando dedicación exclusivamente a esa obra y a nada más. Este ítem se paga únicamente si el empleado en relación de dependencia debe ir a obra (campamento), situación que mi representada tuvo que realizar en los meses de junio y julio de 2013."* Al mismo tiempo interpreta que "*En caso de que no hubiese estado en la obra con dedicación exclusiva no hubiese percibido dicho concepto, y en caso de haber continuado la relación laboral sus tareas hubiesen continuado en Ciudad de Buenos Aires, inclusive durante mucho más tiempo que el dedicado en forma exclusiva a la obra y por ende sin percibir dicho adicional*."

Por su parte respecto del rubro "condiciones invernales" manifiesta que "*Al tratarse de un campamento 5 mil metros de altura sobre el nivel del mar, y por tratarse de junio y julio que son épocas de invierno, se abona este ítem excepcional ya que las temperturas que hacen durante esos meses y a esa altura sobrepasan los veinte grados (20¨) bajo cero. Queda claro que este concepto se abona solo si el empleado se encuentra en la modalidad de trabajo en obra o campamento."*

Finalmente, con relación al "adicional disponibilidad horaria plena", explica que "*El trabajo que realizaba era en obra (como se menciono una obra en la mina de Pascua Lama, límite entre Argentina y Chile) por lo cual me encontraba en campamento durante 15 días corridos, lo que implica disponibilidad horaria plena a favor de la empleadora. Excepcionalmente (por estar afectada a esa obra) estaba a disposición todos los días durante las 24 hs del día, dentro del lapso de 15 días que me encontraba en el campamento*."

Como se puede apreciar los tres conceptos analizados tienen una característica en común, se refieren a una actividad específica como es la minería, desarrollada en zonas alejadas de los centros urbanos, y en lugares que deben soportar un alto impacto climático y de desarraigo mientras dura la actividad. Sin embargo, esas condiciones extremas se ven compensadas con conceptos remunerativos que expresan ese mayor esfuerzo que

realizan los trabajadores. Pero su carácter distintivo no los convierten en extraordinarios en cuanto a la frecuencia, pues mientras se realiza el trabajo en ese ámbito, los conceptos son cobrados por todos los trabajadores que están sometidos a ese mismo régimen de trabajo. Tampoco vara la conclusión si el trabajador goza de períodos de descanso de 7 o 14 días, pues la remuneración incluye un descanso acorde con el esfuerzo extremo que realizan los trabajadores en esos lugares.

En esa línea de pensamiento no puede tener acogida los argumentos que esgrime la trabajadora, en cuanto que dichos conceptos se cobraron únicamente durante dos meses -junio y julio- porque esa fue la extensión de todo el contrato de trabajo y la desvinculación se produjo porque se dejó sin efecto el proyecto para el cual había sido contratada. Entonces no resulta suficiente este sustento ya que si bien la norma exige que para determinar si los conceptos tienen habitualidad o no deben repetirse durante 6 meses, en ese caso ni el propio salario -que no está controvertido- alcanzarían el umbral que opone la actora. La fijación de 6 meses tiene que ver con un parámetro temporal en un período de 12 meses para que los conceptos que se liquidan no lo sean en forma aislada o accidental, pero de ninguna manera aquellos que tienen continuidad en el cobro. Tampoco resulta atendible el argumento de que dichos conceptos se cobraron mientras se estuvo en obra y mucho menos que de haber continuado la actividad se hubiera desarrollado en CABA. Esa es una afirmación dogmática, que no alcanzó a probarse, y aún así no hubiera alterado la conclusión ya que los tres rubros debatidos están asociados directamente con la actividad específica en la cual cumplió su labor. En consecuencia, corresponde confirmar que los 3 rubros controvertidos deben ser tenidos en cuenta para determinar la remuneración del período enero a agosto 2013 y en consecuencia tratar como ganancias gravadas las remuneraciones cobradas durante el período fiscal 2014, debiéndose confirmar el criterio fiscal expuesto en la resolución apelada en cuanto a las retenciones practicadas por el empleador.

V. Resta por considerar el tratamiento que deben recibir las percepciones sufridas en el marco de las Resoluciones Generales AFIP Nos 3450 y 3550.

Se ha acreditado en las actuaciones que efectivamente la actora sufrió la percepción de $ 10.255,65, según se verifica a fs. 32/33 del presente expediente, donde obra copia de la captura de pantalla – Impuesto retenido 217 – SICORE Impuesto a las Ganancias - Régimen de Percepciones - período fiscal 01/01/2014 a 31/12/2014, imputables a los regímenes rotulados con los números 906 y 910.

Que en la resolución dictada por el juez administrativo no se hace ninguna referencia ni cuestionamiento al pedido efectuado por la actora, y en la contestación del traslado del recurso, el representante fiscal asegura que la contribuyente presentó el Formulario 746, con el detalle de las percepciones soportadas. No habiendo ningún cuestionamiento al detalle de percepciones informadas, las mismas deben ser reintegradas con más los intereses correspondientes desde la fecha en que se interpuso el pedido de devolución (repetición) hasta la del efectivo pago, liquidados a la tasa pasiva promedio publicada mensualmente por el Banco Central de la República Argentina de acuerdo con lo dispuesto en la doctrina plenaria establecida por este Tribunal en la causa “Dálmine Siderca S.A.I.C. “del 27/12/93 (Expte. Nº 6.031-I), que resulta de acatamiento obligatorio en virtud de lo establecido por el art. 151 de la ley Nº 11.683 (t.o. 1998).

VI.- Con costas según los respectivos vencimientos.

Las Dras. Gómez y O`Donnell dijeron:

Que adhieren al voto del Vocal Instructor.

Que en virtud del acuerdo que antecede, SE RESUELVE:

1º) Confirmar el criterio fiscal expuesto en la resolución apelada en cuanto a las retenciones practicadas por el empleador.

2º) Revocar el criterio expuesto por el Fisco Nacional en la resolución apelada en cuanto a las percepciones practicadas por el empleador, las cuales deben ser reintegradas con más los intereses correspondientes desde la fecha en que se interpuso el pedido de devolución (repetición) hasta la del efectivo pago, liquidados a la tasa pasiva promedio publicada mensualmente por el Banco Central de la República Argentina.

3°) Con costas según los respectivos vencimientos.

4º) Regular los honorarios de los profesionales intervinientes por el Fisco Nacional, por su actuación en autos en la suma de $ 2500 (Pesos dos mil quinientos) por la representación procesal y de $ 1.000 (Pesos mil) por el patrocinio letrado, por lo resuelto en el pto. 1°) de la presente sentencia, los que quedan a cargo de la recurrente, teniendo en cuenta a tal fin la labor desarrollada por los mismos en la etapa cumplida, el resultado obtenido y demás pautas establecidas en la ley N° 21.839, modificada por la ley N° 24.432. Se deja constancia que los honorarios regulados no incluyen el IVA.

5º) Regular los honorarios del Dr. Juan Bautista Di Tata, por su actuación en autos en su doble carácter, en la suma de $ 3.500 (Pesos tres mil quinientos), por lo resuelto en el pto. 2°) de la presente sentencia, los que quedan a cargo del Fisco Nacional, teniendo en cuenta a tal fin la labor desarrollada por los mismos en la etapa cumplida, el resultado obtenido y demás pautas establecidas en la ley N° 21.839, modificada por la ley N° 24.432. Se deja constancia que los honorarios regulados no incluyen el IVA.

Regístrese, notifíquese, oportunamente devuélvanse los antecedentes administrativos y archívese.

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.06.02 18:16:23 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.06.03 13:05:07 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.06.03 13:28:24 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.06.03 13:28:25 -03:00