República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
AÑO DE LA RECONSTRUCCIÓN DE LA NACIÓN ARGENTINA

Informe firma conjunta

Número: IF-2025-49534894-APN-VOCXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Lunes 12 de Mayo de 2025

Referencia: SENTENCIA; Expediente N° 22.473-I; Alfacar S.A. s/ recurso de apelación

---

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° 22.473-I caratulado "Alfacar S.A. s/ recurso de apelación".

La Dra. O'Donnell dijo:

I. Alfacar S.A. interpone el recurso de apelación que prevé el art. 76, inc. b) de la ley 11.683 contra la Resolución N°1056/03 dictada en la División Jurídica de la Dirección Regional Oeste de la Administración Federal de Ingresos Públicos, en la que se determinó de oficio su obligación en el impuesto a las ganancias del período fiscal 1998, por la cual se la intimó a ingresar $830.533,85, más intereses resarcitorios (art. 37, ley).

Asimismo, en dicho acto se hizo reserva de juzgar su conducta infraccional por el mismo periodo fiscal, por aplicación del art. 20 de la ley 24.769 (t.v.).

En su presentación ante este Tribunal, informa que los ajustes tienen origen en la impugnación de gastos que eran necesarios para el ejercicio de su actividad a los que el juez administrativo trató como liberalidades, y como tal, negó su deducción enla declaración jurada del impuesto a las ganancias del ejercicio cerrado el 31 de mayo de 1998.

Invoca que el proceso administrativo no tuvo las garantías mínimas que deben prevalecer, como el derecho a ser oído y a producir prueba, ya que en el caso se desestimó la totalidad de la prueba ofrecida en la instancia administrativa, sin calificar seriamente los motivos por los cuales se rechazaron, lo que evidencia – a su entender- el nulo interés por parte del juez administrativo de arribar a la verdad material de los hechos.

Explica que se agregaron importantes documentos a las actuaciones administrativas con las que acreditó:

Por un lado, la adquisición onerosa de la marca Nativa y su posterior cesión a la empresa MitsubishiMotor Co. (MMC) en cumplimiento de obligaciones contractuales previamente acordadas;

Por el otro, el pago de regalías a Juki S.A. como consecuencia del convenio de participación temporaria en el uso de la marca Mitsubishi, suscripto mediante instrumento público el 29 de diciembre de 1995.

Cita jurisprudencia y doctrina, ofrece prueba documental y la producción de prueba pericial contable, testimonial e informativa y solicita, en consecuencia, que se revoque la Resolución, con costas.

II. A fs. 192/200 el Fisco Nacional contesta el traslado del recurso, solicitando que se la confirme, también con costas.

III. A fs. 215 se abrió la causa a prueba, donde se tuvo por agregada la documental obrante a fs. 27/160 -en donde consta el instrumento suscripto por MMC el 30/10/2003 en Tokio, Japón-, y se hace lugar a la prueba pericial contable; además, se rechaza la prueba testimonial ofrecida al Sr. Arturo Scalise por tratarse del presidente del Directorio de Alfacar S.A. y se intimó a Alfacar S.A. a que presente el interrogatorio a tener del cual debían prestar declaración el resto de los testigos a fin de resolver la procedencia de la prueba testimonial restante. Allí también, se hizo lugar a la prueba informativa dirigida al estudio Marval, O´Farrel & Mairal y la dirigida vía exhorto a MMC. Finalmente, a fs. 248 se hace lugar al resto de la prueba informativa y se cita a los testigos a declarar, obrando las actas testimoniales en el Expediente.

Por otro lado, a fs. 829/831 la recurrente acompaña un escrito *"Introduce Hecho Nuevo. Documentación Esencial. Acompaña Sentencia"*.

Allí, adjunta copia de la sentencia dictada por el Juzgado Federal N°1 de Morón en la Causa N° 13.313 "Scalise Arturo y otros S/INF. LEY 24.769", en la que se sobreseyó a los Sres. Arturo Scalise, Claudio Scalise, Maruia Gabriela Scalise, Daniel Trippar, Haide Adela Pinelli y Hugo Juan Duffo por conducto del art. 336, inc. 2° del Código Procesal Penal, es decir, por inexistencia de los hechos investigados (fs. 776/82).

Además, adjunta copia de la sentencia de la Sala I de la Cámara Federal de San Martin que confirmó dicha decisión.

Posteriormente, Alfacar S.A. acompaña copia de la sentencia de la Sala II de la Cámara Nacional de Casación en la que se desestima la queja deducida por la Administración Federal de Ingresos Públicos como querellante ante el recurso de casación contra la decisión aludida en último término.

Cabe destacar que de cada una de estas presentaciones se corrió traslado a la representación fiscal, quien solicitó que se rechazara el hecho nuevo invocado por no estar firme. Informó allí asimismo que había interpuesto recurso extraordinario federal ante la Corte Suprema de Justicia de la Nación.

Finalmente, Alfacar S.A. adjunta copia de la sentencia dictada por el mismo tribunal que declaró inadmisible el recurso extraordinario interpuesto por la Administración Federal de Ingresos Públicos.

Corrido el traslado a la representación fiscal, ésta reiteró su rechazo. Dijo para ello que la sentencia correspondía al Sr. Arturo Scalise, pero la Resolución recurrida se refiere a Alfacar S.A. Agregó que el proceso que se sustancia en sede penal, en nada modificaba el proceso en el que se cuestiona la resolución determinativa de materia tributaria.

A fs. 940, previo a resolver se pidió a las partes que acompañan copia de la pericia contable realizada en la causa N°13.313 caratulado "Scalise Arturo y otros S/ inf. Art.1 de la ley 24.769" citada en la sentencia dictada por el Juzgado Federal N°1 de Morón, con intervención del cuerpo técnico de Peritos Contadores de la Corte Suprema

de Justicia, la cual obra agregada a fs. 945/951.

A fs. 953 se clausura el período probatorio y a fs. 958 se notifica a las partes la posibilidad de alegar, derecho que ejerce únicamente la representación fiscal en el escrito de fs.968/973. A continuación, pasan los autos a consideración de los Vocales de esta Sala.

Por último, a fs. 975 quedan en estado para dictar sentencia.

IV. Lo que este Tribunal debe resolver es si las erogaciones efectuadas por Alfacar S.A. en el ejercicio fiscal 1998 constituyen gastos necesarios, de acuerdo a lo dispuesto en los arts. 17 y 80 de la ley del impuesto a las ganancias, o si se trata de liberalidades como las califica el juez administrativo, como tales, no deducibles del gravamen. Dicha firma era en el año 1998 concesionaria de la marca Mitsubishi, conforme al contrato de distribución que obra en copia en el Expediente (fs. 27/70).

En un caso, se trata del pago realizado a Juki S.A. por $2.000.603,13, por las gestiones de negocios llevadas a cabo por esta última –en realidad, por su Presidente Arturo Scalise- para obtener la concesión exclusiva en el país de la importación y comercialización de autos Mitsubishi; en otro, la erogación se refiere al pago de $2.000.000, por la cesión del uso de la marca Nativa a MMC para la comercialización de un modelo de camioneta Mitsubishi cuyo nombre, en realidad, era Pajero. Ambas erogaciones estaban contabilizadas como Gastos de Comercialización, como Regalías y como Gastos Diversos, respectivamente.

Al impugnar la deducción de dichos conceptos, el Fisco Nacional tuvo en cuenta que la presidencia de Alfacar S.A. y Juki S.A. era ejercida por el Sr. Arturo Scalise, y que sus directorios se conformaban de idéntica manera, es decir que ambas empresas formaban parte de un mismo grupo económico al momento de celebrarse las reuniones del 30/10/1995 (Juki S.A.) y 8/5/1996 (Alfacar S.A.) en las que se acordó la operación. Extrajo a partir de ello, que se las erogaciones, en realidad constituyeron una liberalidad, por ende, no deducible de la base imponible del gravamen.

A la resolver, y a tenor de lo dispuesto en el art. 20 de la ley 24.769, debe tenerse en cuenta el alcance de sentencia dictada en el marco de la causa penal sustanciada en el Juzgado Federal en lo Criminal y Correccional N°1 de la Cuidad de Morón -autos “Scalise Arturo y otros s/ inf. Art.1 de la ley 24.769”, Expte. N°13.313-, obrante a fs. 776/825, que fue confirmada por la Sala I de la Cámara Federal de San Martin (fs.826/828), y, a su turno, por la Sala II de la Cámara Nacional de Casación Penal, que rechazó la queja deducida contra la denegatoria del recurso de casación ante dicho Tribunal (fs.839/840). A fs. 896, obra el auto del mismo Tribunal que rechazó el recurso extraordinario presentado por la Administración Federal de Ingresos Públicos contra la última decisión.

Si bien la representación fiscal, al contestar los traslados de tales decisiones y en ocasión de alegar, sostuvo que tales decisiones no eran vinculantes, no puede prescindirse del art. 20 de la ley 24.769 y la jurisprudencia de la Cámara que ha interpretado en más de una oportunidad sus alcances, inclusive en fecha reciente.

En efecto, en el caso, el sobreseimiento decretado en la causa penal fue a partir de las pruebas rendidas en dicho fuero, en particular, la prueba pericial contable producida con la intervención de peritos del Cuerpo de Peritos Contadores Oficiales de la Corte Suprema de Justicia de la Nación. El informe pericial, confeccionado por el Cr. Alfredo Peralta, obra agregado a fs. 945/952 de este Expediente.

La sentencia dictada en el proceso penal recoge las conclusiones del informe pericial contable y decide que los desembolsos que realizó Alfacar S.A. fueron necesarios para la obtención, mantenimiento y conservación de la

fuente originaria de la ganancia. En el caso del pago a Juki S.A. dijo que "…resultó ser un gasto en el que incurrió Alfacar S.A. para compensar económicamente a Juki, por todas las gestiones de negocios efectuadas por ésta, primordialmente por su presidente Arturo Scalise, quien logro, a través de prestigio, avales y estructura de Juki, que Alfacar S.A. obtuviera la concesión exclusiva en el país para la importación y comercialización de automóviles de la marca Mitsubishi". En relación a este ajuste, el juez penal funda también su sentencia en las pruebas "…incorporadas en el expediente 22.473-I que tramita ante el Tribunal Fiscal de la Nación (entre ellas, ver declaración de Takehisa Higuchi –de fs. 384/389-, quien fuera gerente de Itochu, entre los años 1991 y 200, y fs. 354/356 de la causa)".

Respecto al pago por la cesión del uso de la marca Nativa a MMC, dijo también que "…fue un gasto necesario realizado por Alfacar S.A. para poder comercializar en el país las camionetas con tal marca, la cual ya era utilizada por MMC en otros países de Latinoamérica, lo que motivó la gestión de Juki S.A. para adquirirla ya que se encontraba registrada en Argentina a nombre de Eduardo Salatino, para luego Juki S.A. vendérsela a Alfacar S.A., y esta última cederla MMC conforme la vinculación contractual existente".

De nuevo el juez penal se remite a la prueba obrante en el Expediente que tramita ante este Tribunal. Dice así que "… ello se demostró con la documentación presentada en el expediente en trámite ante el Tribunal Fiscal de la Nación (ver factura elaborada por Juki S.A. a Alfacar S.A. por la cesión de la marca "Nativa", adquirida a pedido de ésta última (fs.337) y el formulario de INPI sobre la solicitud de transferencia de la marca –a nombre de Salatino- a la empresa Juki S.A. (fs.155)."

Y a partir de ello se señala en la sentencia penal que "…el denunciante –a la postre querellante- no aportó con posterioridad a la denuncia otros elementos que respalden lo expuesto, siendo que sólo destacaron que lo sugestivo de tales operaciones obedecía a que pertenecían los imputados al mismo grupo económico, al ser los mismos integrantes en ambas empresas, lo que, como se vio, se desvirtuó en autos al establecerse no sólo la diferente composición accionaria y los porcentajes de cada uno en las mismas (ver peritaje efectuado en el Tribunal Fiscal de la Nación –fs.357/362- y declaraciones del perito oficial Lamanna y de parte Picarel –fs.443/446 y 465/469-, respectivamente, de la causa), sino también que Hugo Duffo jamás integro la firma Alfacar S.A., todo lo cual torna verosímil el descargo de los imputados en cuanto a que tales operaciones fueron verdaderas erogaciones para ésta última y por ende, utilidades para Juki S.A.".

A su turno, la sentencia de la Cámara Federal de San Martin (fs. 826/828) consideró también que las explicaciones dadas por los imputados tenían respaldo en las pruebas reunidas en el proceso y que, especialmente, la pericia contable producida en el expediente penal por perito oficial no daba razón al ajuste fiscal

Por la forma en que se resolvió en sede penal, pronunciándose sobre la materialidad de los hechos, debe reconocerse a la sentencia los alcances del último párrafo del art. 20 de la ley 24.769 (t.v.); ello, en los términos de reiterada y constante jurisprudencia de la Cámara, entre ella, la dictada in re "EDESA SA c/ Dirección General Impositiva s/ recurso directo de organismo externo", el 3 de marzo de 2021, en cuanto a que "Si bien en las normas de la ley 24.769 citadas se descarta el sometimiento de la cuestión tributaria a los resultados alcanzados en sede penal, ello no empece a que se debe impedir la existencia de una posible contradicción sobre aspectos esenciales de los presupuestos fácticos comunes a ambos, pues se caería en un inaceptable escándalo jurídico, riesgo que se supera, encontrándose en discusión la obligación impositiva, condicionando la apreciación de los hechos a las conclusiones arribadas en el proceso penal…" (in re: "Procesamiento Industrial Laminados Arg. SA (TF 19.396-I) c/ AFIP-DGI", Causa Nº 9200/04, del 13/10/06. Confirmado por la Corte Suprema de Justicia de la Nación el 17/3/09)".

Dijo también en ”SACEI Francisco Cores Ltda.”, el 22 de julio de 2004, que “…la finalidad perseguida por el legislador ha sido evitar el dictado de resoluciones contrapuestas, respecto de los mismos hechos (cfr. esta Sala, in re, “Prosper Argentina S.A. (T.F. 20.316-I) c/D.G.I.”, sentencia del 6/08/2013; “Industrial Metalmecánica S.A. c/D.G.I.”, sentencia del 31/03/2016 y, más recientemente, in re, “Cudemo, Mirta c/D.G.I.”, expte. N.º 51253/2019, sentencia del 8/07/2020). En virtud de esta última circunstancia, se ha expresado que, si bien la normativa comentada se refiere a la imposición de sanciones, los conceptos contenidos en ella resultan aplicables también a la determinación de tributos (cfr. esta Sala in re “Audisio, Jorge Alberto (TF 26103-I) c/D.G.I.”, expte. N º60204/2022, sentencia de julio de 2023)”. Y agregó a continuación que, “…la finalidad de tales límites ha de encontrarse en que, si la eximición de la responsabilidad en sede penal se alcanzó por la constatación de la inexistencia de la conducta que se le atribuyó al imputado, no sería razonable que el juez administrativo tuviera por acaecido el hecho ilícito, circunstancia que admite la sujeción de la resolución administrativa a las consideraciones efectuadas en sede penal (cfr. Sala IV, in re, “Laje, Alberto Jorge (TF 22.074I) c/D.G.I.”, sentencia del 5/12/2013 y “Rimedio, Gabriel Mariano c/D.G.I.”, Expte. N.º 39795/2019, sentencia del 27/10/2020)” –Consid. VIII-.

A la hora de receptar las conclusiones de la sentencia penal, en dicho precedente, que confirmó el previamente dictado por esta Sala, consideró la influencia que tenían las conclusiones a las que se arribara en la sentencia penal en la determinación del impuesto, “…toda vez que lo probado se refiere a los hechos sobre los cuales se encuentra estructurada su aplicación”.

En el caso, la sentencia penal, confirmada en las instancias posteriores, se expidió concretamente sobre las operaciones que dieron lugar a los ajustes fiscales, descartando que se tratara de liberalidades como las había calificado el juez administrativo a la hora de impugnar la deducción de los pagos en el impuesto a las ganancias.

A ello, a mayor abundamiento, debe agregarse que la sentencia penal se funda en pruebas producidas en el Expediente sustanciado ante este Tribunal del que se extrajeron copias, en particular prueba documental, pericial contable y testimoniales (fs. 600).

Cierto es que a fs. 844/872 de este Expediente obra la respuesta al exhorto que se librara a MCC en Japón, que es posterior a la sentencia dictada en sede penal. Allí MCC menciona que no solicitó la transferencia de la marca Nativa y que en *la práctica* fue una cesión gratuita para dicha empresa.

Más ello, debe ser analizado con el resto de las pruebas, en particular las manifestaciones del perito oficial en la causa penal que dijo que “La denominación NATIVA fue el distintivo comercial de los productos Mitsubishi así señalándose en la documentación de embarque por la importación de unidades bajo tal denominación”, y que “Es decir que la concesión a Alfacar S.A: involucraba la necesidad de la obtención de la marca para poder cedérsela a Mitsubishi. El precio abonado por la misma es consecuencia de una negociación comercial entre Juki S.A. y Alfacar S.A. cuyos componentes societarios no son idénticos y fueron efectivamente abonados”. De ello se sigue que se trató de una operación comercial compleja con negociaciones tendientes a obtener las autorizaciones necesarias para importar y comercializar los autos de la marca en el país, por lo que el pago realizo no puede ser considerado una liberalidad sino antes bien formando parte de esa negociación”.

Por lo expuesto, corresponde revocar la Resolución N°1056/03.

En cuanto a las costas, dadas las particularidades de la controversia y la forma en que se decide, corresponde imponerlas en el orden causado.

Por la forma en que se resuelve, resulta insustancial referirse al resto de los agravios.

El Dr. Martín dijo:

I.- Que comparto el relato efectuado en el voto de la Dra. O´ Donnell en los considerandos I a III.

II.- Que previo a analizar la procedencia del ajuste discutido en autos, estimo pertinente, a tenor de lo expresado en el voto de la Vocal Instructora con respecto a la sentencia dictada en sede penal, efectuar algunas consideraciones con relación al art. 20 de la ley 24.769 y su implicancia para este Tribunal.

Que la prueba constituye un elemento esencial en el proceso para llegar a la verdad. Siguiendo a Friedenberg "probar es demostrar a otro la conformidad con la realidad de una afirmación sobre un hecho o cosa". Dentro de los diversos medios probatorios se destacan las documentales, informativas, testimoniales, periciales. Entre estas últimas aparecen aquellas que avanzan más allá de un estricto alcance pormenorizador o descriptivo, ya que la descripción de los hechos se pueden complementar con una valoración profesional y con las conclusiones a las que arriban por innumerables caminos los expertos.

Que en el marco del derecho tributario general y su vinculación con el derecho tributario penal existen normas que intentan compatibilizar ambas ramas a fin de minimizar las contradicciones entre uno y otro pero sin quitarles su propia independencia.

Que ello así el artículo 20 de la ley 24.769 prevé que "la formulación de la denuncia penal no suspende ni impide la sustanciación y resolución de los procedimientos tendientes a la determinación y ejecución de la deuda tributaria o de los recursos de la seguridad social, ni la de los recursos administrativos, contencioso administrativos o judiciales que se interpongan contra las resoluciones recaídas en aquéllos". Esta previsión ratifica la independencia en la aplicación de los principios tributarios respecto de los penales y la simultaneidad de ambos procesos.

Que, sin embargo, el legislador hace un tratamiento diferencial en cuanto al derecho represivo ya que con la intención de coordinar los resultados de ambos procesos, aquí condiciona la aplicación de sanciones en el marco de la ley 11.683 a que haya existido sentencia definitiva en sede penal. Sólo a partir de allí queda activada la facultad de la Administración para aplicar sanciones, en caso de corresponder, previendo la ley solo una restricción a ese fin, "….sin alterar las declaraciones de **hechos** contenidas en la sentencia judicial.".

Que sin duda frente a esta previsión en la práctica se puede presentar que se dicte en primera instancia cualquiera de las dos sentencias, la "tributaria" o la "penal". Si fuese esta última, cualquiera haya sido el resultado de la misma, no obstaculiza ni invade la función de la Administración Fiscal ni la de este Tribunal para expedirse en el plano jurídico-tributario ya que la única restricción radica en respetar la descripción de "los hechos" que provienen del fuero penal. Y ello guarda absoluta razonabilidad para no caer en contradicciones entre una jurisdicción y otra. Implícitamente cuando la ley no restringe ni prohíbe deben considerarse vigentes los términos de la legislación aplicable, en este caso en particular la ley 11.683.

En la práctica los hechos tratan de demostrarse –para recibir la calidad de verídicos- mediante las pruebas y entre ellas se encuentran las pericias. Pero debe reiterarse que los informes periciales no necesariamente se circunscriben a la descripción de hechos, sino que también incluyen valoraciones o conclusiones u opiniones que forman parte de un análisis subjetivo, inclusive con opiniones en el campo jurídico-tributario, avanzando de esta forma sobre la competencia jurisdiccional reservada al Tribunal Fiscal o sobre las propias funciones de la Administración Tributaria.

Ante ello corresponde delimitar en cada caso lo que conforma la "declaración o descripción de los hechos" del

resto de las cuestiones que no integran las restricciones al accionar de la AFIP -al momento de aplicar el régimen sancionatorio administrativo- o del TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION.

Que en ese sentido, podríamos citar distintos supuestos en pos de sustentar el criterio: a) determinar si un determinado ingreso constituye una ganancia gravada o no frente al Impuesto a las Ganancias/Valor Agregado constituiría una cuestión de pleno derecho que no entra en crisis con el último párrafo del artículo 20 de la ley 24.769, por dos razones, primero y en forma excluyente porque no se trata de un tema vinculado con el derecho represivo y segundo porque aun prescindiendo de dicha conclusión no se refiere a "la descripción de los hechos" sino a la "valoración" de los mismos, labor que sólo puede ser desarrollada en el ámbito del juez natural o jurisdiccional; b) Podría plantearse una coincidencia entre el fuero penal y el ámbito de la ley 11.683 en todos los aspectos objetivos que permiten calificar a un proveedor como apócrifo, pero sobre ellos podría recaer una valoración distinta en orden a los principios que rigen una y otra rama.

Que en definitiva, únicamente la declaración de hechos es la que no podría alterarse en el ámbito del derecho represivo previsto en la ley 11.683, limitación que no abarca su valoración.

III.- Que siguiendo las premisas expuestas precedentemente, cabe evaluar si la resolución 1056/03 se ajusta a derecho considerando los agravios planteados por la actora.

Alfacar S.A es una empresa creada en 1991 con el objetode comercializar los autos de la marca Mitsubishi Motors Company (MMC, en adelante), teniendo en sus inicios una estructura societaria muy similar a la firma Joku S.A., ya que varios de sus empleados y personal jerárquico prestaron funciones en ambas firmas. Esta última gestionó y obtuvo la concesión de MMC, función que luego desarrolló y llevó a cabo la recurrente.

En resarcimiento a dichas tareas, durante el año 1995 se celebró el "Convenio de participación temporaria en el uso de la marca MMC" a través del cualAlfacar S.A le otorgaría un porcentaje por cada unidad vendida (regalía) desde el inicio de susoperaciones hasta el año 1998. A fs. 43 del Cuerpo Principal Nº 2 de los antecedentes administrativos surge el acta de directorio de Alfacar S.A de fecha 8/05/1996 a través de la cual se informa que el 20/12/1995 la recurrente suscribió un convenio de participación temporaria en el uso de la marca MMC con la firma Joku S.A que implica el reconocimiento de una regalía a fin de compensar a dicha sociedad los esfuerzos, gastos, lucro cesante y cualquier otro concepto que derive de la aludida representación comercial, tanto en el pasado cuanto periodo reste del vigente.

Que en virtud del citado acuerdo, la actora se comprometió al pago de una regalía del 2% sobre el precio de venta por cada unidad nueva vendida de la marca MMC en todo el territorio de la República Argentina. Ambas sociedades pactaron retrotraer la base para el devengamiento de la regalía a partir del monto de venta efectuado por Alfacar S.A desde el primer ejercicio comercial cerrado el 31/05/1992. En tal sentido, las partes acuerdan que al 30/11/1995 las ventas de Alfacar S.A suman un total de dólares 135.526.041, por lo que la regalía pactada devengada asciende a USD 2.760.332,82 (fs. 338/340). El aludido acuerdo finalizóel 23/05/1998.

Que teniendo en cuenta el convenio mencionado, la actora dedujo en la declaración jurada del Impuesto a las Ganancias del periodo fiscal 1998 $2.000.603,13 en concepto de regalías.

Que por lo tanto corresponde evaluar, en primer lugar, si la deducción efectuada en concepto de regalías por $ 2.000.603,13 -saldo incluido en la cuenta contable gastos de comercialización-, es procedente.

Que el art. 18 de la ley 20.628 (t.o 1997 y modificaciones) establece que para los sujetos de tercera categoría (personas jurídicas), el criterio de imputación de los ingresos y gastos es el de lo devengado.

Que a fs. 1053/1054 y 1059 del cuerpo principal Nº 6 de los antecedentes administrativos surgen los comprobantes que emitió Juki S.A a Alfacar S.A a tenor del convenio de participación antes citado. Entreellos se destacan: i) ND Nº 0001-00023770 de fecha 26/12/1997 por $554.698,63 por las regalías del período 07/1997 a 09/1997;ii) ND Nº 0001-00024951 de fecha 06/03/1998 por $603.354,94 correspondiente a las regalías del 10/1997 a 12/1997 y iii) FC Nº 0001-27385 del 14/07/1998 por $842.549,56por las regalías de los meses 01/1998 a 05/1998.

Que del informe pericial contable producido a fs. 357/393 surge que los comprobantes involucrados fueron abonados el 26/12/1997, 06/03/1998 y 14/07/1998, respectivamente.

Que la remuneración pagada a Juki S.A en los términos del convenio de participación temporaria debió ser deducida en los años en que se ejercieron dichas tareas (criterio devengado)es decir en el año 1997 y no cuando se abonaron las mismas (criterio percibido), como hizo la recurrente.

Que por otra parte, a los fines de evaluar el cargo bajo análisis es necesario remitirse a la sentencia penal que obra a fs. 776/828, la cual basa su pronunciamiento en el informe pericial que efectuó el perito contable del cuerpo técnico de la CSJN que luce a fs. 945/951 vta.En el mismo, el profesional interviniente emitió una opinión al considerar que “el 2% sobre las ventas es un parámetro dentro de lo usual y que Alfacar S.A., en función de sus antecedentes y a la fecha de inicio de actividades en el año 1991, no hubiese sido acreedor de una concesión de no mediar la vinculación preexistente con Juki S.A y sus dirigentes”.

Dicha opinión no es de carácter imparcial ya que está beneficiando a una de las partes, máxime si se tiene en cuenta que no se evaluó la política comercial seguida por las firmas involucradas, como así tampoco se analizó el mercado en el que interactúan.

Que en este sentido, cabe resaltar que de las presentes actuaciones no surge un detalle de las unidades vendidas durante cada ejercicio a los fines de evaluar si el monto facturado por Juki S.A es el correcto no siendo informado dicho hecho en la prueba pericial contable a fs. 285/293.

Que por lo tanto considero acertado el criterio fiscal para impugnar la deducción en concepto de regalía, toda vez que la recurrente no pudo demostrar que los pagos efectuados como compensación económica para retribuir a la empresa Juki S.A por las gestiones de negocios llevadas a cabo por esta última. En efecto, corresponde confirmar el cargo bajo análisis, con costas.

IV.- Que en segundo lugar, cabe evaluar si la deducción efectuada por $2.000.000 – saldo incluido en la cuenta contable gastos de comercialización- resultaprocedente.

Que el 01/04/1998 la sociedad Industria Metalúrgica Eduardo Salatino S.R.L cedió en forma gratuita la adquisición de la marca “Nativa” a favor de Juki S.A (fs. 48 cuerpo Nº 1 operaciones entre compañías de los antecedentes administrativos) y en compensación a ello esta última le entregóuna camioneta de la marca Mitsubishi, la cual había adquirido de Alfacar S.A. A partir de dicho momento la marca citada fue inscripta en el Instituto Nacional de la Propiedad Industrial bajo el Nº 1440983 a nombre de Juki S.A, tal como obra a fs. 155/156.

Al mes siguiente, con fecha 22/05/1998 Juki S.A vendió la marca “Nativa” a la empresa Alfacar S.A en U$S 2.000.000, y para ello emitió la factura Nº 0001-27157 la que es acompañada a fs. 337.

Seis días después (28/05/1998) Alfacar S.A cedió de forma gratuita la marca mencionada a MMC.

Que dicha operación resultó sospechosa para el Fisco Nacional al considerar excesivo el valor abonado por Alfacar S.A a Juki S.A en relación al costo pagado por ella, máxime si se tiene en cuenta que para su adquisición esta última firma entregó una camioneta. En virtud de ello, procedió a impugnar la deducción efectuada por Alfacar S.A en la declaración jurada del Impuesto a las Ganancias del ejercicio 1998.

Que en su defensa la recurrente sostiene que la cesión gratuita a MMC le fue impuesta por la firma como condición para la renovación del contrato de distribución exclusivo de la marca (cláusula del artículo 17 del Convenio de Representación).

A efectos de probar sus dichos acompaña el contrato celebrado el 28/05/1998 suscripto por los Sres. Scaliese y Katayama, que obra a fs. 99/105.

Sin embargo del análisis del mismo, se desprende que dicho instrumentono se encuentra firmado por los suscriptos, lo cual coincide con el informe emitido por el Ministerio del Interior-Dirección Nacional de Migraciones en donde surge que el Sr. Scaliese salió del país el 3/05/1998, entró el 10/05/1998 y salió nuevamente el 07/06/1998, hechos que demuestran que el día que se celebró el contrato citado (28/05/1998) el Sr. Scaliese no se encontraba en Osaka, (lugar de celebración del instrumento mencionado). Asimismo, la legalización que se acompaña a fs. 105 no acredita la personería del firmante de MMC

Que a fs. 242/266 del mismo cuerpo de antecedentes administrativos luce el Contrato de Distribución entre Alfacar S.A y MMC del cual no surge que la recurrente debía ceder en forma gratuita la titularidad de la marca, como lo entiende la apelante, máxime si se tiene en cuenta que a fs. 240 del Cuerpo Nº2 de Operaciones entre Compañías de los antecedentes administrativos luce una nota emitida por MMC a Alfacar S.A en la cual nombra a la actora como importadora y distribuidora de los vehículos automotores de la marca Mitsubishi para la República Argentina por un período de dos años desde el 10/03/1997, por lo que al 28/05/1998, fecha de la cesión gratuita, Alfacar S.A tenía conocimiento de la renovación de su concesión y ésta no se encontraba en juego.

Que respecto de la prueba producida en esta instancia, cabe señalar que si bien el Anexo V del informe pericial que obra a fs. 295/373 intenta mostrar la utilidad que obtuvo la recurrente tras la cesión de la marca Nativa a MMC, lo cierto es que dicha información no respalda la operación cuestionada, ya que Alfacar S.A podría haber obtenido la misma rentabilidad sin haber cedido gratuitamente la marca citada.

Asimismo las pruebas testimoniales e informativas que obran a fs. 264/274 y 464/465 y 222/223 respectivamente no logran acreditar fehacientemente los motivos por los cuales la recurrente pagó una suma importante de dinero (U$S 2.000.000) por una marca que a la semana cedió gratuitamente.

Que por lo tanto los elementos aportados por la actora no logran acreditar sus dichos, ello respecto a la supuesta imposición por parte de MMC para la adquisición de la marca y posterior cesión gratuita. En efecto, considero adecuado el criterio fiscal al impugnar la deducción en concepto diversos realizada en la declaración jurada en el Impuesto a las Ganancias por el ejercicio 1998, por lo que corresponde confirmar el cargo bajo análisis, con costas.

V.- Que respecto a los intereses resarcitorios reclamados, debe resaltarse que éstos se ajustan a lo dispuesto en el art. 37 de la ley de rito fiscal, por lo que cabe su confirmación.

V.- Que a tenor de lo expuesto, voto por confirmar la resolución apelada en todas sus partes, con costas.

La Dra. Gómez dijo:

Que adhiere al voto de la Vocal Instructora.

Atento el resultado de la votación que antecede, por mayoría,

SE RESUELVE:

Revocar la Resolución N°1056/03. Costas por su orden.

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.05.05 16:35:10 -03:00

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.05.12 10:07:56 -03:00

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.05.12 12:05:31 -03:00

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.05.12 12:05:32 -03:00