

Impuesto A Las Ganancias E Impuesto Al Valor Agregado Determinacion De Oficio

DOMINGO, 10 DE ENERO DE 2021

JURISPRUDENCIA

Impuesto a las Ganancias e Impuesto al Valor Agregado. Determinación de oficio Se mantiene la determinación de oficio realizada en relación al Impuesto a las Ganancias y al Impuesto al valor agregado, pues no se advierte que el método utilizado resulte irrazonable, atento a que los depósitos bancarios de la actora están estrechamente vinculados con su actividad.

Buenos Aires, 13 de julio de 2016.- Y VISTOS: Estos autos caratulados "Menendez Miguel Angel c/ Dirección General Impositiva s/recurso directo de organismo externo»; y CONSIDERANDO: 1º) Que, a fs. 201/210 vta. el Tribunal Fiscal de la Nación confirmó, con costas, las resoluciones de la AFIP- DGI por las que se habí-a determinado de oficio el Impuesto a las Ganancias de los perí-odos fiscales 2007 a 2009 y el Impuesto al Valor Agregado por los perí-odos 7/2007 a 12/2008 y 1/2010 a 10/2010, con más intereses y multa. Para así- resolver, consideró que: a) En cuanto al método presuntivo seguido por el Fisco para determinar de oficio los tributos apelados, se advertí-a que habí-a obrado con suficiente diligencia en pos de recabar los elementos necesarios para determinar con exactitud la materia imponible y si la actora consideraba que dicho método era erróneo tuvo todas las oportunidades para demostrarlo. b) Del informe pericial quedó evidenciado que los profesionales no habí-an podido constatar fehacientemente que la operatoria que relató la actora hubiera sucedido de la manera que ella lo explicó, dado que fueron coincidentes en subrayar que no contaron con la totalidad de la documentación necesaria para realizar el informe ordenado, sin que se acreditara fehacientemente la pérdida de la documentación invocada. Por lo demás, ambos peritos manifestaron que no les fue posible confirmar que el dinero retirado de la caja de ahorro del Banco Nación fuese luego depositado en las cuentas corrientes del mismo banco y del Banco Provincia, poniendo de resalto que dicha respuesta se sustentaba en las características del dinero y las diferencias de montos y fechas observadas. c) En cuanto a los préstamos efectuados a los Sres. Juárez Ocampo, Alonso y Roncoroni, no se acreditó que los cheques pertenecieran a la actora ni que le hubieran sido devueltos. d) Las pruebas recabadas resultaron insuficientes a los fines de demostrar en forma fehaciente la operatoria que expuso la actora para justificar los depósitos bancarios en exceso resultantes de sus cuentas bancarias. e) En cuanto a la determinación en el impuesto a las ganancias, cabí-a destacar que, una vez presentadas las declaraciones rectificativas en el impuesto al valor agregado por el perí-odo 2009 la actora consintió el ajuste relacionado a los débitos fiscales que proyectó el Fisco, y, por lo tanto, se estaba en presencia de una base cierta. f) En cuanto a los índices de utilidad neta sobre ventas para empresas que realizaban la misma actividad, que fueron tomados por el Fisco para establecer un costo de ventas y que la actora consideró arbitrario, correspondí-a desestimar los agravios de esta última por la falta de pruebas. g) En cuanto a las sanciones y los intereses aplicados, procedí-a su confirmación por cuanto no se advertí-an motivos para revocarlos. 2º) Que a fs. 211 el apoderado de la parte actora interpuso recurso de apelación contra la mencionada sentencia y expresó agravios a fs. 225/234, que fueron contestados por su contraria a fs. 250/8. La recurrente efectuó los siguientes planteos. a) Alega que se encuentra probado que en la caja de ahorro del Banco Nación se acreditó dinero producto de ventas con tarjetas de crédito que realizó en su local comercial. b) Sostiene que el a quo se apoya en cuestiones accesorias relativas a los supuestos déficits probatorios que no permiten concluir que los depósitos en efectivo obedecen a ventas informales omitidas gravadas con los impuestos al valor agregado y a las ganancias. c) Afirma que en la resolución apelada hubo un desprecio por la prueba rendida relativa a demostrar que ciertos depósitos, lejos de avalar ventas no facturadas y omitidas, respaldaban a especies de préstamos que el Sr. Menendez realizó de su chequera a su nuera, a una amiga y al arquitecto de confianza. d) Considera que hubo un abuso en la aplicación de las presunciones del art. 18 de la ley 11.683. e) Subsidiariamente, solicita que se revoque la fracción de la sentencia que confirma la determinación de oficio del IVA, ya que entiende que hubo una traslación meramente automática de los depósitos, lo que es contrario a doctrina jurisprudencial que cita. f) Por último, con relación a la multa por omisión, entiende que debe revocarse. g) A fs. 233/4 y fs. 235 apeló los honorarios de los profesionales del Fisco por considerarlos altos. 3º) Que, ante todo, corresponde señalar que los jueces de la causa no se encuentran obligados a seguir a las partes en todos y cada uno de los agravios y argumentaciones que se proponen a consideración del Tribunal sino tan sólo aquéllas que son conducentes para decidir el caso y que bastan para dar sustento a un pronunciamiento válido (confr. Fallos 291:390; 297:140 y 301:970, entre otros). 4º) Que, según los arts. 16 y 18 de la ley 11.683 (t.o.vigente), resulta admisible que el organismo recaudador, ante la falta de elementos ciertos que permitan conocer la existencia y magnitud de la obligación tributaria, pueda considerar, a efectos de establecer la materia imponible, el conjunto de circunstancias relativas al contribuyente a través de una adecuada valoración y en el marco conceptual de las leyes impositivas aplicables. La determinación

de oficio sobre base cierta implica que el Fisco conoce con certeza el hecho imponible y su magnitud, y ello sólo es posible cuando el ente recaudador dispone de libros, registros y comprobantes llevados por el contribuyente en legal forma, lo que permite establecer con exactitud el monto de su obligación impositiva. La regla es la determinación sobre base cierta, si es que el organismo encargado de realizarla dispone de todos los antecedentes relacionados con el presupuesto fáctico que suscita la obligación tributaria, tanto en cuanto a su existencia como a su significación económica. 5º) Que, del artículo 18 de la ley 11.683 (t.o. vigente) surgen las facultades de la Dirección General Impositiva para practicar determinaciones estimativas. Las presunciones constituyen elementos de juicio aptos para aquellos casos en que el contribuyente no haya presentado declaraciones juradas y/o no existan o resulten insuficientes las registraciones contables y documentación que avalan las operaciones comerciales, sin que -como lo ha sostenido la Corte Suprema de Justicia- ello importe autorizar decisiones discrecionales (Fallos 264:99). 6º) Que no se advierte de autos que el método utilizado resulte irrazonable atento a que, conforme surge de las actuaciones, los depósitos bancarios de la actora están estrechamente vinculados con su actividad. En efecto, la actora no logró probar ni en sede administrativa ni ante el Tribunal Fiscal, con la prueba pericial de fs. 127/128 vta. que las sumas impugnadas tuviesen un origen distinto. Nótese, en tal sentido, que según lo informado por ambos expertos las registraciones son llevadas en hojas sueltas y no se aportaron los libros del 2009 y 2010 por encontrarse supuestamente perdidos en la inundación -lo que no fue probado-; la suma de los depósitos efectuados es incompleta por no haberse aportado la totalidad de los períodos y algunos incisos no pudieron ser contestados por no contar con la documentación o porque no surge de los libros contables (ver puntos a, y b,). Por lo demás, y concretamente en cuanto a lo manifestado por la actora de que sacaba la plata depositada por las ventas efectuadas con tarjeta de crédito para luego depositarla en las cuentas corrientes del Banco Nación y Provincia, ambos peritos informan que por las características del dinero y por la falta de información no se puede llegar a una conclusión (ver puntos d, y e,) Si bien luego el perito de la actora con una manifestación unipersonal pretende decir lo contrario tratando de justificar que el dinero es depositado en otra cuenta (ver fs. 151/2).

7º) Que la jurisprudencia se ha inclinado en los últimos tiempos por la llamada teoría de las cargas probatorias dinámicas según la cual la prueba debe producirla quien se encuentra en mejores condiciones para cumplir el objetivo, prescindiendo de la condición de actora o demandada, y según las circunstancias del caso (CNCOM., sala B "Zakin, Santiago y otro c/ Banco Río de la Plata", sent. del 28/6/02). En este sentido, esta Sala tiene dicho que frente al indicio de un exceso de depósitos con relación a las ventas declaradas, es el contribuyente quien debió demostrar fehacientemente la veracidad de esas operaciones, el origen de las sumas depositadas en sus cuentas bancarias y las razones que motivaron su marginación del gravamen (esta Sala in re "Musso Érida Ángela c/ DGI", sent. del 18/3/14). En definitiva, la actora no ha logrado probar la operatoria que dice haber realizado, por lo que, corresponde desestimar el agravio esgrimido al respecto. 8º) Que, por otro lado, y con relación a la queja de la actora relativa a la falta de consideración de créditos otorgados por su parte a terceros, a través de los préstamos de su chequera al Sr. Juárez Ocampo y a las Sras. Alonso y Roncoroni, cabe señalar que esta Sala tiene dicho que la prueba tendiente a comprobar la realidad de un pasivo debe ser indudable. Para ello, resulta necesaria la demostración de la secuencia completa de la operatoria llevada a cabo, en particular, la acreditación de la titularidad de los fondos en cabeza de quien presta, su entrega al deudor, la aplicación del préstamo a la actividad comercial de éste y su posterior restitución ("Ariston SA c/ DGI s/recurso directo de organismo externo", sent. del 16/1/15, entre otros). Ahora bien, en atención a la relación de afecto y amistad que existe en el caso y aún cuando esas exigencias sean atenuadas, lo cierto es que las pruebas aportadas no logran acreditar los referidos préstamos. En efecto, tal como lo señaló el Tribunal Fiscal y no fue debidamente rebatido por la actora, de la prueba informativa brindada por las concesionarias (fs. 160 y 170), informando la entrega de cheques y efectivo para la venta de autos, no surge de manera fehaciente que se trate de cheques pertenecientes al Sr. Menendez ni que dichos montos le hayan sido devueltos. Por otra parte, si bien ofreció también como prueba informativa librar oficio a los Banco Nación y Provincia a fin de que acompañen copias de los referidos cheques, luego se la tuvo por desistida (ver fs. 175). Por lo demás no puede soslayarse que en cuanto a los supuestos préstamos al Sr. Ocampo y la Sra. Alonso recién se refirió a ellos ante el Tribunal Fiscal, ya que en sede administrativa sólo manifestó la existencia del préstamo a la Sra. Roncoroni (confr. resoluciones de fs.5/13 y 14/20). 9º) Que, en cuanto al planteo subsidiario referido a que el método utilizado para considerar las ventas omitidas resulta totalmente arbitrario por haber tomado el ajuste realizado en el impuesto a las ganancias, es improcedente a poco que se advierta que el Fisco primero efectuó el ajuste en el IVA. A ello cabe agregar que, conforme surge de las constancias de la causa, la determinación de oficio del impuesto al valor agregado fue realizada sobre la base de la presunción establecida en el inc. g, del art. 18 de la ley de 11.683. En efecto, conforme surge del acto de determinación de oficio obrante a fs. 14/20) "...se aplicó un método presunto de proyección de materia imponible, interpretándose suficientemente representativos de las operaciones, los depósitos en Banco que no encuentran justificación por transacciones ajenas al presente, atento resultar dichos depósitos superiores a los importes de ventas exteriorizados en las declaraciones juradas del gravamen -obtenido por conversión del débito fiscal declarado. Respecto a ese importe de ingresos no declarados, se agregó el 10% (diez por ciento) en concepto de renta

dispuesta o consumida en gastos no deducibles, de acuerdo a lo dispuesto en el art. 18 inciso g) de la ley procesal» (ver fs. 14). Ello así-, no se advierte la afectación al derecho de la contribuyente. Al respecto la Corte Suprema de Justicia tiene dicho que, previo a la incorporación del inc. g, del art. 18 de la ley 11.683 las cuentas bancarias no constituían una presunción legal sino un indicio simple, que, como tal, requería de su complementación y lógica coordinación con otros elementos probatorios para permitir llegar a un resultado que sea la razonada derivación de ellos, a los fines de una estimación válida de la materia imponible (confr. Fallos: 332:343). En el sub lite, existen una serie de circunstancias concretas que dotan de razonabilidad al indicio utilizado por el ente fiscal. En efecto, la AFIP depuró las cuentas bancarias de conformidad con los elementos aportados por la actora y reunidos durante la fiscalización y examinó los argumentos esbozados por aquella para concluir en que las acreditaciones en las cuentas involucradas no tenían correlato en operaciones ajenas a la actividad gravada, lo que la recurrente no logró desvirtuar. A lo expuesto cabe agregar que los precedentes que cita la recurrente analizan la presunción que surge del art. 18 inc. f, de la ley 11.683 -incremento patrimonial no justificado-, es decir otro supuesto distinto al caso de autos. 10º) Que, finalmente y en cuanto al agravio referido a que el Fisco había cambiado el criterio de determinación de la base imponible correspondiente al impuesto a las ganancias, período 2009, cabe señalar que con relación a dicho período, tal como lo especificó el ente fiscal en el acto determinativo, se proyectó la declaración jurada original considerando como rentas los ingresos netos exteriorizados en las declaraciones juradas del impuesto al valor agregado, aplicando sobre ellos el margen de utilidad neta sobre ventas, representativo de la actividad que desarrolla, según las bases de datos del organismo (confr. fs. 8, quinto párrafo). Es decir que, tal como lo señaló el Tribunal Fiscal y no fue debidamente rebatido por la actora, una vez presentadas sus declaraciones juradas rectificativas en el IVA por el período 2009 dicho monto no fue considerado una presunción sino que se asume que ha consentido el ajuste relacionado a los débitos fiscales y por lo tanto, se está en presencia de una base cierta. Por lo demás, y en cuanto al método de liquidación basado en promedios y coeficientes cabe recordar que el Fisco está facultado en el art. 18 de la ley 11.683 para utilizarlos sin que la actora haya aportado nada concreto para desvirtuarlos. 11º) Que, por lo expuesto corresponde desestimar los agravios de la actora y confirmar la determinación del impuesto e intereses. 12º) Que, en cuanto multa impuesta en los términos del art. 45 de la ley 11.683, corresponde confirmarla en atención a que se han presentado declaraciones inexactas y no se advierten motivos para eximir a la actora de tal sanción. Por todo lo expuesto corresponde confirmar la resolución apelada, con costas (art. 68, primera parte del CPCCN). 13º) Que en atención a lo establecido en los artículos 6º, 7º, 9º, 19, 37 y 38 y concordantes de la ley 21.839 y ponderando la naturaleza del juicio, el monto, la importancia de la cuestión y la entidad de las labores desarrolladas en las tres etapas cumplidas ante el Tribunal Fiscal, SE CONFIRMAN los honorarios regulados a la dirección y representación letrada del Fisco, apelados por altos. Teniendo en cuenta lo establecido en el artículo 3º, incisos b), e) y g) del decreto- ley 16.638/57 y ponderando la entidad y amplitud de las cuestiones sometidas a conocimiento del perito contador del Fisco atento el mérito, calidad y eficacia de los trabajos desarrollados, SE CONFIRMAN los emolumentos regulados a su favor, apelados por altos. Por su actuación en la alzada SE REGULAN los honorarios de la dirección y representación letrada del Fisco en la suma de PESOS SESENTA Y DOS MIL (\$ 62.000). Por todo lo expuesto SE RESUELVE: 1) confirmar la resolución apelada, con costas y 2) confirmar y regular los honorarios de los letrados del Fisco de conformidad con lo resuelto en los considerandos 13. El Dr. Rogelio W. Vincenti no suscribe la presente por hallarse en uso de licencia (art. 109 RJN). Regístrese, notifíquese y devuélvase.

JORGE EDUARDO MORAN MARCELO DANIEL DUFFY

009855E