



BOLETÍN INFORMATIVO Febrero 2013

DIRECTORES DE EMPRESAS Y LA SOLIDARIDAD TRIBUTARIA.

Previo a comentar el fallo en cuestión¹, nos parece necesario recordar las características de la responsabilidad solidaria de los directores. Seguimos a continuación los lineamientos del Contador Rubén Miguel Rubiolo en su trabajo “Responsabilidad Solidaria en Materia Tributaria”.

La doctrina y jurisprudencia nacionales ha concluido que las principales características de la responsabilidad atribuida a los sujetos enumerados en el artículo 6 de la Ley 11683, son:

a) Legalidad: La designación de responsables solidarios para el pago de la deuda ajena sólo puede ser efectuada por la ley.

b) Accesoriedad: Esta solidaridad es una obligación accesoria por ser dependiente de la obligación tributaria principal puesta por la ley en cabeza del contribuyente, deudor propiamente dicho, debiendo el Fisco acreedor accionar en primer término contra éste para el cobro de la deuda impaga

c) Garantía: Su finalidad es aumentar a seguridad del cumplimiento de la obligación

tributaria, es decir reforzar la posición jurídica del Fisco acreedor.

d) Subjetividad: Esta responsabilidad no deriva de la mera circunstancia del desempeño de algún cargo en el ente ni por el mero hecho de comprobarse el incumplimiento de las obligaciones fiscales por parte de los representantes del mismo. Para hacer valer la solidaridad al responsable por la deuda ajena, el incumplimiento en cuestión debe serle imputable al mismo no sólo objetiva sino también subjetivamente.

Así, la Corte Suprema ha remarcado la imposibilidad de declarar responsable solidario del cumplimiento de la deuda impositiva a un director que no ha administrado o dispuesto de fondos sociales ya que sólo éstos son los que se hallan obligados a cumplir con los deberes tributarios y a ellos alcanza la responsabilidad por los hechos y omisiones en que incurrieren.

e) Subsidiariedad: Es necesario que la intimación al principal se encuentre incumplida para imputar la responsabilidad solidaria.

El fallo que comentamos trata sobre ésta última característica. En el caso, el contribuyente había apelado la resolución de AFIP mediante la cual se determinó de oficio su responsabilidad solidaria por la deuda de

¹ Tribunal Fiscal de la Nación, Sala C, “CITRONI, RENÉ NERIO” - 20/4/2012



Corporación Química SA, en la cual revestía el carácter de Presidente del Directorio.

El Fisco basó su determinación en razón de ser -el Sr. Citroni- el responsable del manejo y administración de los fondos sociales de la referida entidad, al momento en que se generaron las mencionadas obligaciones y por otra parte consideró -el Organismo Recaudador- que no ha demostrado debidamente que la firma lo colocó en la imposibilidad de cumplir correcta y oportunamente con sus deberes fiscales.

El vocal instructor también trajo a colación el precedente de la Alzada (CNFed. Cont. Adm., Sala II) “Troilo, Mauro Gustavo” (12/6/2007) donde se señaló que al expirar el plazo de intimación de pago al principal, este tiene la opción de abonar lo adeudado o interponer alguno de los recursos previstos en el artículo 76 de la ley 11683 (t.v.) y tanto en uno como en otro supuesto puede hacerse extensiva la responsabilidad solidaria, pero en caso que opte por recurrir la intimación de pago quedará diferida hasta que la resolución del principal se encuentre firme e incumplida.

De allí que el Doctor Urresti concluya acerca de que queda evidenciado que la responsabilidad del solidario nace solo frente al incumplimiento del deudor principal a la intimación de pago cursada por el Organismo Recaudador lo cual no resulta óbice para que la AFIP pueda iniciar y llevar adelante la determinación de oficio al deudor solidario, al mismo tiempo, es decir, simultáneamente,

pero por el principio de legalidad, el vocal preopinante considera que no podrá -el Organismo- exigir el pago del tributo a este último mientras no lo haya hecho antes, al principal, y esa deuda se encuentre firme e impaga, lo que no ocurre en el presente caso.

Con la adhesión del voto de la doctora Adorno y del doctor Vicchi se declaró la nulidad de la resolución apelada, con costas al Fisco Nacional.

DEDUCCION DE GASTOS DE VIAJES Y LA AUSENCIA DE VINCULACION CON LA ACTIVIDAD GRAVADA = DEFRAUDACION FISCAL.

La Sala II de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal resolvió² hacer lugar al planteo de FISCO y, en consecuencia, imponer las multas del art. 46 y 47 de la ley 11.683 a un contribuyente que realizó deducciones de “gastos de viajes” en su declaración jurada correspondiente al impuesto a las ganancias.

El Tribunal Fiscal de la Nación había determinado el Impuesto a las Ganancias con más intereses con relación a los gastos de viajes deducidos por el contribuyente no vinculados con la actividad gravada pero revocó la multa aplicada sosteniendo que cabía la causal de **error excusable** a los

² “Tecnología Integral de Mantenimiento (TF 26212-1) c/ DGI” – CNACAF – SALA II – 22/11/2012.



efectos de eximir a la contribuyente de la misma.

La sanción prevista en el art. 46 de la ley citada, prevé la figura dolosa de la defraudación fiscal. Para la procedencia de esta es necesario que se verifique la realización de los siguientes presupuestos:

- 1) El tipo objetivo,
- 2) La inexistencia de causales de justificación,
- 3) Que el sujeto sea imputable y
- 4) Que se compruebe en forma directa la presencia de dolo en su accionar.

El art. 47 inc. c) de la ley 11683 establece una presunción de dolo en contra del contribuyente: *"Se presume, salvo prueba en contrario, que existe la voluntad de producir declaraciones engañosas o de incurrir en ocultaciones maliciosas...c) Si la inexactitud de las declaraciones juradas o de los elementos documentales que deban servirles de base proviene de su manifiesta disconformidad con las normas legales y reglamentarias que fueran aplicables al caso"*.

Los Jueces de la Sala II entendieron en unanimidad que en el caso se cumplen los requisitos señalados y que el contribuyente no pudo desvirtuar la presunción en su contra, probando la inexistencia de dolo en su obrar.

Por lo tanto, se estableció una multa graduada en tres (3) veces el importe del tributo dejado de ingresar (Conforme art. 46 Ley 11.783).

CONSULTAS VINCULANTES AFIP.

1) Compraventa de acciones Grupo Familiar³.

I. Se consultó sobre el tratamiento a dispensar en el Impuesto a las Ganancias a los ingresos a obtener por la compraventa de acciones de su titularidad que no cotizan en mercados autorregulados, que detenta en distintas sociedades comerciales juntamente con su cónyuge y sus hijos conformando un grupo económico familiar en el cual se efectuará un reordenamiento de las tenencias accionarias.

II. Se concluyó que en la medida que las acciones que venderá la persona física consultante dentro del grupo familiar mencionado en su consulta formen parte de sus inversiones permanentes, lo que implica que no se adquirieron con el objeto de obtener una renta a partir de su comercialización (situación empírica sujeta a verificación), los resultados de las operaciones por la que se transfieren tales títulos se encuentran fuera del objeto del impuesto.

2) Exportación de Software. Renta de Fuente Argentina⁴.

I. Se consulta si las rentas obtenidas por la comercialización de software bajo distintas modalidades efectuada con empresas radicadas principalmente en países de

³ RESOLUCION N° 27/12 (SDG TLI). Fecha: 31/05/12

⁴ RESOLUCION N° 31/12 (SDG TLI). Fecha: 22/06/12



Latinoamérica, asumen el carácter de renta de fuente local o de fuente extranjera.

En particular, se plantea a qué fuente corresponde la exportación de software bajo las siguientes modalidades:

- i) Como licencias de Uso de Software, perpetua, no-exclusiva, sin derecho a redistribución, sin soporte físico.
- ii) El mismo caso, vía exportación de soporte físico.
- iii) Como servicio pagado en forma mensual y como un pago inicial, correspondiente a la utilización en el país de destino y a través de Internet del software que se encuentra instalado en un data center arrendado por la empresa en Argentina o Estados Unidos.
- iv) Servicio de mantenimiento anual de licencias (actualización de software y corrección de errores desarrollados en Argentina y que se instalan al software que se encuentra instalado y ejecutado en el país del cliente).

II. Se concluyó que los ingresos obtenidos de la comercialización mediante licencias de uso de un software desarrollado en el país debe considerarse como ganancia de fuente argentina, ello con independencia de que su instalación se realice en el exterior vía Internet o a través de un soporte físico –Ej. CD, DVD, etc.- o mediante la utilización de un servidor arrendado por la empresa, en razón de que la actividad que genera la renta se encuentra

realizada íntegramente en la República Argentina.

Siguiendo el mismo criterio, las rentas atribuibles a los servicios de implementación del software en debate (actualización y corrección de errores de programación, ayuda), deberán considerarse de fuente argentina, atento a que tales prestaciones hallan su razón de ser en el ejercicio de la actividad empresarial de desarrollo y comercialización de software efectuada por la consultante en el país.

SEGURO DE VIDA. EMERGENCIA ECONOMICA Y ESFUERZO COMPARTIDO

La Sala F de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Comercial resolvió⁵ que el contrato de vida celebrado en moneda extranjera queda alcanzado por la normativa de emergencia económica que dispuso la pesificación de las obligaciones contraídas en moneda extranjera, debiendo aplicarse la teoría del esfuerzo compartido.

Por lo tanto se resolvió que la aseguradora METLIFE SEGURO DE VISA S.A. debe pagarle al asegurado la suma que resulte de la conversión a moneda nacional del capital reclamado expresado en la divisa extranjera a razón de un peso por dólar estadounidense, más el 50% de la brecha existente entre un peso y la cotización de la mencionada divisa en el mercado libre de cambio –tipo

⁵ “Oriolo, Hernán M v. Metlife Seguros de Visa S.A. CNAC, sala F. 18/10/2012.



vendedor- al día de pago, salvo que la utilización del coeficiente de actualización previsto en las normas de excepción arroje un resultado superior.

ESTADO DE EBRIEDAD - CONDUCTA DEL ASEGURADO QUE NO INCIDIO EN EL DAÑO. EXTENSION DE LA RESPONSABILIDAD A LA ASEGURADORA.

La Sala E de la Cámara Nacional en lo Civil⁶ confirmó el pronunciamiento de Primera Instancia que había hecho extensiva la condena en los términos del art. 118 de la ley de seguros a la aseguradora.

La aseguradora había argumentado la plena operatividad de la cláusula de exención del seguro toda vez que se acreditaron las circunstancias de hecho requeridas por el contrato: **vehículo asegurado conducido por persona en estado de ebriedad.**

Asimismo, planteó su disconformidad con la sentencia en cuanto ha sido el estado de ebriedad el hecho que contribuyó a que el asegurado perdiera el control de su rodado configurándose la **culpa grave** que exonera a la aseguradora de la obligación de indemnizar.

Realizando un análisis detallado de la cláusula 22 aprobada por el proveído nº 87.850 de la Superintendencia de Seguros de la Nación sobre el estado de ebriedad como causal de exclusión de la obligación contractual de la

aseguradora, los jueces de la sala E resolvieron que a pesar que en el expediente se tuvo por acreditado que el asegurado se hallaba en estado de ebriedad, también se estimó decisivo que tal circunstancia **no fue la causa eficiente del hecho** ya que el pase de una mano hacia la otra fue causado por la rotura del extremo dirección izquierdo del vehículo según quedó acreditado en el expediente.

Por lo tanto y por unanimidad confirmaron la sentencia en este punto y mantuvieron la condena a la aseguradora en los términos del art. 118 de la ley 17.418.

⁶ “Q. G. J. c/ M. M. A. y Otros s/ daños y perjuicios” – CNCIV – SALA E – 04/12/2012