

Voces: BLANQUEO IMPOSITIVO ~ DECLARATORIA JUDICIAL DE HEREDEROS ~ HEREDERO ~ IMPUESTO SOBRE LOS BIENES PERSONALES ~ MORATORIA IMPOSITIVA ~ MUERTE DEL CONTRIBUYENTE ~ PAGO DEL TRIBUTOS ~ SUCESION INDIVISA ~ SUJETO PASIVO DE LA RELACION TRIBUTARIA

Tribunal: Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contenciosoadministrativo Federal, sala IV(CNFedContenciosoadministrativo)(SalaIV)

Fecha: 04/12/2018

Partes: Sucesión de Ricardo Otto Widmer c. Dirección General Impositiva s/ recurso directo de organismo externo

Publicado en: LA LEY 14/02/2019, 11 - LA LEY2019-A, 196 - SJA 08/05/2019, 34

Hechos:

El Tribunal Fiscal de la Nación tuvo por regularizada la pretensión fiscal respecto de la resolución de la AFIP por la cual se había determinado la obligación de la sucesión de un contribuyente en el impuesto sobre los bienes personales. Además, consideró que la sucesión no intervino en la compra de los CEDINES, sino que fueron los herederos quienes intervinieron. El fisco dedujo recurso de apelación. La Cámara revocó la decisión.

Sumarios:

1. Si bien las leyes tributarias designan como sujeto pasivo a las sucesiones indivisas, dicho carácter corresponde a las obligaciones tributarias que se devenguen o perciban, según el caso, con posterioridad al fallecimiento del causante y hasta la fecha de la declaratoria de herederos, momento a partir del cual la sucesión deja de actuar como sujeto pasivo del impuesto y las ganancias se distribuyen en la proporción correspondiente a cada heredero hasta la partición, en la que los bienes ingresan al patrimonio de cada uno de ellos.
2. Si el contribuyente cumplió con las obligaciones referentes al impuesto sobre los bienes personales de los períodos 2012 y 2013, quedando pendiente el pago correspondiente al período 2011, no se encuentra cumplido uno de los requisitos necesarios para que proceda la regularización de la pretensión fiscal, en los términos de la ley 26.860.

Texto Completo:

2ª Instancia.- Buenos Aires, diciembre 4 de 2018.

Considerando:

1º) Que, a fs. 222/224, el Tribunal Fiscal de la Nación hizo lugar a lo solicitado por la actora y, en consecuencia, tuvo por regularizada la pretensión fiscal respecto de la resolución de la AFIP DGI por la cual se había determinado la obligación de la sucesión del Sr. Ricardo Otto Widmer en el impuesto sobre los bienes personales correspondiente al período fiscal 2006, con más intereses.

Para así resolver, consideró que la sucesión no intervino en la compra de los CEDINES, sino que fueron los herederos del Sr. Widmer quienes intervinieron, dado que ello ocurrió una vez dictada la declaratoria, y que, habida cuenta de la escasa trascendencia fiscal que se evidenciaba en el monto de la declaración jurada del período fiscal 2011, correspondía tener por regularizada la pretensión fiscal, respecto de la Res. 185/15 en los términos de la ley 26.860.

2º) Que, contra dicha decisión apeló el Fisco y expresó agravios a fs. 237/243, los que fueron contestados por su contraria a fs. 249 y vta.

El recurrente sostiene que la sucesión del Sr. Widmer se encontraba obligada a inscribirse (si no lo estaba) y presentar las declaraciones juradas correspondientes. En ese carácter realizó la determinación de oficio y así quedó a su cargo la obligación fiscal consecuente a

partir de la evasión perpetrada y confirmada no solo por los hechos detectados sino además por la suscripción de los CEDINES realizada con posterioridad.

Afirma que el tribunal hizo referencia a la presentación de las declaraciones juradas de bienes personales y descartó sin motivo alguno el hecho de que respecto de una de ellas no se hubiera formalizado pago por ser de poco monto, como si ello justificara su incumplimiento, sin hacer referencia alguna a la declaración jurada de ganancias de 2012, que también debió haber sido presentada.

3º) Que, conforme surge de los presentes autos, a raíz de las verificaciones fiscales realizadas se constató que el Sr. Ricardo Otto Widmer omitió declarar en sus declaraciones juradas del impuesto a las ganancias y de bienes personales, período fiscal 2006, el saldo de sus cuentas bancarias radicadas en una entidad financiera de la Confederación Suiza, dejando de ingresar los gravámenes pertinentes.

El cargo formulado tiene su origen a partir de información obtenida en el marco del Convenio entre la República Argentina y la República Francesa para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y el patrimonio.

Bajo dicho marco, el Fisco recibió información de que el contribuyente poseía al 31/12/2006 cuentas bancarias no declaradas en una entidad financiera de la Confederación Suiza y por ello determinó el impuesto a las ganancias y a los bienes personales —período 2006— (confr. fs. 6/25).

A fs. 126, la sucesión del Sr. Widmer hizo saber que sus herederos se acogieron el 25 de septiembre de 2015 al régimen de exteriorización voluntaria de moneda extranjera establecido en la ley 26.860 y sus reglamentaciones vigentes, respecto de la participación de cada uno de ellos en el saldo depositado en la cuenta bancaria en el HSBC Private Bank N° 1.125.729 que dio lugar a los ajustes notificados en las determinaciones de oficio recurridas, correspondiendo declarar aplicables los beneficios previstos en el art. 9º de dicha normativa. Dicho acogimiento al aludido régimen fue efectuado por la suma total de U\$S 1.232.804,85 conforme surge de los certificados de depósito para inversión en dólares estadounidenses —CEDINES—.

Al correrse traslado al Fisco, este consideró que, a los efectos del presente proceso, la suscripción de los CEDINES debía acompañarse de los requisitos formales y si era intención de la parte actora que se le aplicaran los beneficios de la ley 26.860 debía desistir de las acciones iniciadas, asumiendo las costas del proceso y renunciando a toda acción posterior relacionada.

4º) Que el art. 13 de la ley 26.860 establece: “Será requisito para el usufructo de los beneficios que otorga la presente que los contribuyentes hayan cumplido con la presentación y pago, al 31 de mayo de 2013, de las obligaciones de los Impuestos a las Ganancias, a la Ganancia Mínima Presunta y al Impuesto sobre los Bienes Personales, correspondientes a los ejercicios fiscales finalizados hasta el 31 de diciembre de 2012, inclusive. El incumplimiento a lo dispuesto precedentemente, tendrá el carácter de condición resolutoria. Las diferencias patrimoniales que el contribuyente deba expresar con motivo del acogimiento al presente régimen deberán incluirse en las declaraciones juradas correspondientes al período fiscal 2013”.

5º) Que, al respecto cabe considerar que a fs. 217 la actora presentó copias de las declaraciones juradas del impuesto sobre los bienes personales presentadas por el señor Ricardo Widmer en los períodos fiscales 2011 a 2013, con los comprobantes de pago correspondientes a estos dos últimos.

Asimismo, surge de fs. 15/19 de las actuaciones administrativas que obtuvo ingresos por trabajo en relación de dependencia que fueron declarados en el F931 presentado por el empleador y sujeto a la retención en el impuesto a las ganancias.

6º) Que por lo expuesto cabe concluir que el contribuyente cumplió con las obligaciones referentes al impuesto sobre los bienes personales de los períodos 2012 y 2013 quedando pendiente el pago correspondiente al período 2011, por lo que no se encuentra cumplido uno de los requisitos necesarios para que proceda la regularización de la pretensión.

7º) Que, por otra parte, y en lo que se refiere a la compra de los CEDINES, cabe destacar que, tal como se acredita con el certificado de defunción del 13/11/2014, el fallecimiento del señor Ricardo Otto Widmer se produjo el 12/11/2014. En tanto, la declaratoria de herederos acaeció el 12/05/2015 (ver fs. 124) y la suscripción de los CEDINES se produjo el 25/09/2015 (ver fs. 111/123).

Si bien las leyes tributarias designan como sujeto pasivo a las sucesiones indivisas, dicho carácter corresponde a las obligaciones tributarias que se devenguen o perciban, según el caso, con posterioridad al fallecimiento del causante, y hasta la fecha de la declaratoria de herederos. A partir de ese momento la sucesión deja de actuar como sujeto pasivo del impuesto y las ganancias se distribuyen en la proporción correspondiente a cada heredero hasta el momento de la partición en el que los bienes ingresan al patrimonio de cada uno de ellos.

De ello se sigue que, en el caso, no es la sucesión indivisa la responsable por la suscripción de los CEDINES sino los herederos universales y legales del causante, quienes, en su caso, deberían responder por las obligaciones tributarias correspondientes.

Por las razones expuestas corresponde hacer lugar al recurso del Fisco y dejar sin efecto la resolución apelada en cuanto tuvo por regularizada la pretensión fiscal respecto de la resolución 185/15, correspondiente al impuesto sobre los bienes personales —período 2006—, con costas en ambas instancias por su orden atento la complejidad de la cuestión (art. 68, segunda parte del Cód. Proc. Civ. y Com. de la Nación).

Por lo expuesto, se resuelve: Revocar la resolución apelada, con costas en ambas instancias por su orden. Regístrese, notifíquese y devuélvase. — Jorge E. Morán. — Marcelo D. Duffy. — Rogelio W. Vincenti.