



República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
1983/2023 - 40 AÑOS DE DEMOCRACIA

Informe firma conjunta

Número: IF-2023-51585206-APN-VOCXI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES

Lunes 8 de Mayo de 2023

Referencia: VOCXI - Expediente N° 43.715-I y su acumulado N° 43.716-I "Monti, Roberto Luis s/ recurso de apelación". Sentencia

En la fecha se reúne la Sala D del Tribunal Fiscal de la Nación, integrada por la Dra. Edith Viviana Gómez (Vocalía de la 10° Nominación), la Dra. Agustina O'Donnell (Vocalía de la 11° Nominación) y el Dr. Daniel Alejandro Martín (Vocalía de la 12° Nominación) para resolver el Expediente N° 43.715-I y su acumulado N° 43.716-I caratulado "Monti, Roberto Luis s/ recurso de apelación".

La Dra. O' Donnell dijo:

I. El Sr. Roberto Luis Monti interpuso el recurso de apelación que prevé el art. 76, inc. b) de la ley 11.683 contra las Resoluciones Nros. 150/2015 y 151/2015, dictadas el 22 de junio de 2015 por la Dirección Regional Centro de la Administración Federal de Ingresos Públicos, en las que se determinaron de oficio sus obligaciones en el impuesto a las ganancias y en el impuesto sobre los bienes personales, en ambos casos por el período fiscal 2006 y se lo intimó a ingresar las sumas de \$3.332.907,32 y \$90.227,17, respectivamente, más intereses resarcitorios (art. 37, ley 11.683).

Además, en dichos actos, la Administración Tributaria hizo reserva de juzgar la conducta infraccional del Sr. Monti una vez resuelta la causa penal que allí se anuncia que se le ha instruido (conf. art. 20, ley 24.769).

Tal como surge de los Considerandos de las Resoluciones, allí se le imputa haber omitido declarar en el período fiscal 2006 los fondos de una cuenta bancaria abierta en una entidad financiera de la Confederación Suiza —cuyo saldo al 31 de diciembre de 2006 era de U\$S 4.014.755—, a los que se les aplicó la presunción de incremento patrimonial sin justificar prevista en el primero y último párrafo del art. 18 de la ley 11.683 para el impuesto a las ganancias y los arts. 16 y ss. de la ley 23.966 para el impuesto sobre los bienes personales.

En su presentación ante esta instancia, el recurrente:

1) En primer lugar, opone la prescripción de las acciones y poderes del Fisco Nacional para determinar las obligaciones fiscales en dicho período, según lo dispuesto en los arts. 56 y 57 de la ley 11.683 por haber vencido el plazo, aun contando las suspensiones establecidas por las leyes 26.476, 26.860 y el art. agregado a continuación del art. 65 de la ley 11.683. Sostiene, además, que los plazos previstos en esta última norma, deben contarse incluyendo los días inhábiles porque el legislador, de haberlo previsto de otra manera, lo habría establecido en la norma.

2) Plantea la nulidad de las Resoluciones conforme lo previsto en los arts. 1º, inc. f), 7 incs. b), d) y e) y 14 de la ley 19.549 porque en su dictado se violaron sus garantías constitucionales de defensa y debido proceso adjetivo.

Para ello, considera improcedente la aplicación al caso del Convenio para Evitar la Doble Imposición celebrado con Francia. Dice que la información que sirvió de base para efectuar los ajustes debió provenir de Suiza y no de Francia y asegura que su utilización fue a los fines de sortear el hecho de que, a la fecha del dictado de las Resoluciones, no existía convenio vigente con la Confederación Suiza. Asimismo, a la hora de fundar la nulidad invoca la doctrina del "fruto del árbol envenenado" por la forma ilegítima en la que Francia la obtuvo. Por otro lado, señala que no fueron agregadas a las actuaciones administrativas las sentencias de los tribunales de Francia y España que el Fisco Nacional invoca en sus Resoluciones como fundamento para su dictado.

Hace notar también que a la documentación recibida de Francia le falta la legalización y traducción correspondiente, y que tampoco se encuentra agregado el CD-ROM que supuestamente la contenía.

Sostiene por otro lado que el Fisco Nacional, en razón de que el procedimiento determinativo se inició a instancias del requerimiento efectuado en el marco de una causa penal, la N° 1652/2014, debió abstenerse de requerirle información bajo apercibimiento de aplicar sanciones en caso de negativa a hacerlo. Ello, según su entendimiento, vulnera la garantía constitucional que prohíbe la autoincriminación prevista en el art. 18 de la Constitución Nacional.

3) Se agravia de que la presunción prevista en el art. 18 primer párrafo de la ley 11.683 fue aplicada en forma arbitraria. Ello, por las siguientes razones:

a) porque no era residente del país a efectos fiscales en el período fiscal 2006. Agrega que en realidad no lo era desde hace más de 30 años, con excepción de un breve lapso comprendido entre 1997 y 2002 por su vinculación laboral con YPF S.A. Agrega que solicitó las bajas en el impuesto a las ganancias y en el impuesto sobre los bienes personales y que le fueron otorgadas por la Administración Tributaria desde el año 2003.

Expresa que al permanecer 12 meses corridos en el exterior, perdió la condición de residente según lo dispone el art. 120 de la ley de impuesto a las ganancias y su decreto reglamentario. Luego de ello, nunca permaneció más de 180 días corridos o alternados dentro de un período de 12 meses consecutivos tal como lo disponen la Disposición N° 2742/09 de la Dirección Nacional de Migraciones, y la ley 25.871 que dicha norma reglamenta, que regulan la admisión, el ingreso, la permanencia y el egreso de personas extranjeras del país.

Entiende que es esta la normativa que debe aplicarse en el cómputo del plazo en cuestión ya que el art. 120 de la ley del impuesto a las ganancias y el art. tercero agregado a continuación del art. 165 de su reglamentación, sólo establecen cómo y cuándo se pierde la residencia fiscal, pero no prevén el plazo para recuperarla que es el supuesto en que debe encuadrarse su situación.

Cuestiona por otro lado la interpretación que hace el juez administrativo del informe de la Dirección de Fiscalidad Internacional del Departamento de Gestión y Evaluación Técnica Internacional obrante en las actuaciones administrativas respecto de sus movimientos migratorios al 22 de abril de 2015, ya que si bien surgen reiteradas entradas y salidas del país durante casi todos los meses de los años 2005 y 2006, también consta que en el año 2002 sólo estuvo 72 días en Argentina y, según entiende, acredita con ello la pérdida de su residencia fiscal por haber permanecido en el exterior por 12 meses sin permanencia en el país que supere los 90 días conforme a la reglamentación del impuesto a las ganancias. También se observa en el informe que no permaneció en el país, en los siguientes años, por un lapso que supere los 180 días según lo dispuesto por la normativa en materia migratoria que es la que, insiste, es la que debe ser considerada al ya haber perdido la residencia fiscal en Argentina. Enfatiza así que en el período fiscal 2006 sólo estuvo en el país 145 días.

Resalta que las entradas posteriores desde el año 2002 siempre fueron con su pasaporte italiano y que su casa y el principal centro de sus actividades ésta ubicada en la ciudad de Houston, Estados Unidos, donde vive su esposa, quien tiene permiso de residencia permanente. Afirma que su condición de residente en Estados Unidos fue debidamente

probada y acreditada con numerosa documentación aportada en la instancia administrativa previa.

Concluye del mismo modo que no tuvo domicilio en el país al 31 de diciembre del 2006, en los términos que establece la ley del impuesto sobre los bienes personales.

No obstante, aclara, que como mantenía algunos bienes en Argentina por los que sí le correspondía tributar el gravamen, su hermana como responsable sustituta presentó las declaraciones juradas por los períodos fiscales 2005 a 2013, las que no fueron objetadas por el Fisco Nacional.

Explica que no se configura la hipótesis de doble residencia fiscal, en los términos del art. 125 de la ley de impuesto a las ganancias, porque no mantiene residencia “de hecho” en el país, ni tampoco “vivienda permanente” y/o “centro de intereses vitales”.

Sobre la prueba producida en la instancia administrativa explicó que la Agencia 19 no informó antecedentes o constancias de que hubiera comunicado o denunciado su carácter de no residente fue porque la Agencia que por su domicilio fiscal le corresponde es la 11. Respecto de lo informado por Petrobras Argentina S.A. sobre las titularidades accionarias y que en el período 2013 era residente de acuerdo a lo dispuesto por la R.G. 3293 (Régimen de Información Anual de Participaciones Societarias), alegó desconocer dicha información. Sin perjuicio, hizo notar que ello se contradice con el hecho de que la empresa le pagaba sus honorarios como beneficiario del exterior y que ingresaba —al mismo tiempo— la retención del impuesto a las ganancias por dicho concepto.

Con relación a que del Padrón Único de Contribuyentes y del sistema E-Fisco surge que partir del período fiscal 10/2006 se inscribió para el ejercicio de la actividad “Servicios de asesoramiento, dirección y gestión empresarial” y en el régimen de autónomos, explicó que era por su cargo de director titular en Petrobras Argentina S.A. pero que, para ello, no se requería que fuera residente fiscal en el país.

b) Sostiene por ende que no era el titular de los fondos cuya titularidad se le atribuyen y que la simple mención de su nombre en la documentación *Ficha BUP* que invoca el juez administrativo para atribuirle la titularidad del activo financiero, no acredita que lo hubiera sido.

Dice en este sentido que “...si el organismo recaudador se hubiese tomado la molestia de hacer traducir al castellano —como en derecho correspondía— la información supuestamente remitida desde Francia [...] habría podido observar con claridad meridiana que [...] CONSTA EXPRESAMENTE que el titular de la cuenta ('ACCOUNT HOLDER') es la sociedad Austral Property Holding LTD —hoy Aurora Property Holding LTD— como empresa subyacente de AUSTRAL Trust ('Fideicomiso') del cual dicha empresa es beneficiaria ('BENEFICIAL OWNER'). Nótese en tal sentido que consta en el perfil de cliente vinculado con la persona física, que mi mandante consta como apoderado ('ATTORNEY, una de las acepciones en inglés, es precisamente apoderado o representante legal) de Austral Property Holding LTD, siendo todos los Informados perfiles de clientes vinculados.”

Sin perjuicio de ello, afirma que le solicitó a Austral Property Holding LTD —hoy Aurora Property Holding LTD— las constancias que acreditaran la titularidad de la cuenta. Ante ello, la empresa le requirió al HSBC Private Bank (Suisse) S.A. la carta o certificación de titularidad y que de la respuesta surge con claridad que la titular de la cuenta era Aurora Property Holding Limited como empresa subyacente del Austral Trust (Fideicomiso). Allí también se informó que el único fideicomitente era el Sr. Monti y que la cuenta se había abierto el 18 de noviembre de 2005.

Hace notar de cualquier modo que tampoco el Fisco Nacional tendría razón para reclamarle a la titular la exteriorización y declaración de los fondos en atención que se encuentra radicada en extraña jurisdicción (en Islas Bermudas). Y aseguró que no tuvo vinculación comercial con el Banco HSBC Argentina S.A. a partir de la cual se pudiese inferir que efectuó la expatriación de ingresos desde el país al exterior.

Por otra parte, cuestionó que se le atribuya relación con la cuenta por figurar como único constituyente del fideicomiso.

También, que por ser apoderado y representante legal de la empresa extranjera le correspondía por ser "integrante" de la misma la atribución del hecho imponible según el art. 5° de la ley 11.683 como responsable por deuda ajena. Ello, en razón de que no es posible ser responsable por deuda propia y por deuda ajena por los mismos hechos.

Criticó que el Fisco Nacional tuviera en consideración que la cuenta era formalmente detentada por una sociedad o fideicomiso constituido en plazas *off shore* y que la sociedad era una persona jurídica interpuesta que, en rigor, ocultaba a los verdaderos titulares.

4) Por último, se agravio que la Resolución que le notificó la vista del art. 17 de la ley 11.683 se le instruyó sumario y que al contestarla planteó la prescripción de las acciones del Fisco Nacional, que fue rechazada y que, en su lugar, se ordenó la suspensión del mismo en razón de lo dispuesto por el art. 20 de la ley 24.769. Por ello, reitera el planteo en esta instancia.

En su presentación ante este Tribunal, adjunta prueba documental, ofrece prueba informativa al banco HSBC Bank Argentina S.A, al HSBC Private Bank Suisse S.A. y a la Agencia 11 de la Administración Federal de Ingresos Públicos y solicita que se revoken las Resoluciones, con costas.

II. El Fisco Nacional a fs. 234/255 y 319/412 contestó el traslado de los recursos y solicita que se confirmen sus actos, también con costas, de acuerdo a las siguientes consideraciones:

1) Rechaza el planteo de prescripción de las acciones para determinar obligaciones por el período fiscal 2006, en atención a que los 120 días a los que se refiere el art. agregado a continuación del art. 65 de la ley 11.683 consisten en días hábiles administrativos y no días corridos como plantea el recurrente, por así disponerlo el art. 4 de la ley 11.683 y la jurisprudencia aplicable.

2) Rechaza los vicios de nulidad invocados y, por el contrario, sostiene que las Resoluciones cumplen con los requisitos esenciales establecidos en el art. 7° de la ley 19.549. Además, indicó que a fin de garantizar el derecho de defensa del Sr. Monti éstas fueron emitidas teniendo en cuenta toda la documentación presentada en el expediente administrativo, aún aquella que fue presentada con posterioridad al vencimiento del plazo para contestar la Resolución de vista del art. 17 de la ley 11.683.

3) Sobre la residencia fiscal del Sr. Monti se remite al informe de la Dirección de Fiscalidad Internacional que obra en las act. adm. en el que se deja constancia que según el relevamiento migratorio las visitas temporales al país en el año 2006 excedieron el plazo de 90 días que establece el art. tercero agregado a continuación del art. 165 del decreto reglamentario de la ley de impuesto a las ganancias y el art. 120 de esta última. De ello el juez administrativo extrae que el recurrente fue residente fiscal en el país, y no acreditó haber iniciado trámite alguno para comunicar o denunciar la pérdida de dicha condición.

Por su parte, en atención a la existencia de normas fiscales específicas en la materia, las previstas en la ley del gravamen y su reglamentación, niega la aplicación de otras, como las disposiciones generales de migraciones que éste invoca en el recurso de apelación.

Por otro lado, a partir de información obrante en sus propios sistemas señala que el Sr. Monti entre 2004 y 2013 figuraba informado por Petrobras Argentina S.A. como director titular y como accionista de otras dos empresas entre 2004 a 2011. Agrega como dato que Petrobras Argentina S.A. lo informó como residente en el país en el año 2013 en el Régimen de Información Anual de Participaciones Societarias previsto en la RG AFIP N° 3293/2012.

Explica, por otro lado, que la presentación de declaraciones juradas en el impuesto sobre los bienes personales a través de un responsable sustituto, en el caso, la hermana, no implica necesaria ni suficientemente que el responsable haya perdido su condición de residente a los fines fiscales.

Con relación a la titularidad de la cuenta, indicó que a partir de la intervención de sociedades y fideicomisos radicados en países considerados como de baja o nula tributación en el complejo andamiaje erguido y sostenido por ciertas entidades bancarias, denominadas “Cuentas Suiza HSBC”, se concluyó que las personas físicas que aparecen en las *Fichas BUP* obtenidas del estado francés (vg. *account holder, beneficial owner o attorney*) habrían tenido en principio un poder de administración y disposición que permitiría endilgarles algún grado de participación en la determinación de la materia imponible.

Ello, por entender que, en tales supuestos, la sociedad es una persona jurídica interpuesta y que, en rigor de verdad, son aquellas personas físicas las verdaderas y ocultas beneficiarias, tal el caso del Sr. Monti.

4) Por último, respecto de los agravios sobre el sumario infraccional instruido en la Resolución de Vista, alega que no habiéndose aplicado ninguna sanción en las Resoluciones, su tratamiento es improcedente y que el Tribunal es incompetente.

Por todo ello, solicita se confirmen dichos actos en todas sus partes, también con costas.

III. A fs. 275 se abre a prueba el Expediente N° 43.715-I y se ordena la producción de la informativa dirigida al HSBC Bank Argentina S.A., al HSBC Bank Suisse S.A y a la Administración Federal de Ingresos Públicos. Sus resultados se encuentran agregados a fs. 284/285, 286, 481/482 y 509, respectivamente.

Por su parte, en el Expediente N° 43.716-I previo a decidirse su acumulación al N° 43.715-I, se resolvió a fs. 416 declarar formalmente admisible como de previo y especial pronunciamiento la excepción de prescripción opuesta en relación a la determinación de oficio del impuesto sobre los bienes personales. A fs. 430/432 obra agregada la sentencia de la Sala A del 13 de febrero de 2017 que rechazó dicha excepción, con costas. También se dispuso declarar como de previo y especial pronunciamiento la excepción de nulidad pero su tratamiento se difirió para el momento de resolver la cuestión de fondo.

A fs. 443/444 el Tribunal en Pleno resolvió acumular el Expediente N° 43.716-I al N° 43.715-I y a fs. 458 se resolvió que las pruebas ofrecidas en ambos Expedientes eran idénticas por lo que debía estarse a lo resuelto a fs. 275.

A fs. 510 en atención al tiempo transcurrido se dio por decaído al Sr. Monti el derecho a producir la prueba pendiente y se clausuró el período probatorio. A fs. 514 se elevó el Expediente a la Sala para dictar sentencia.

Mediante el IF-2022-49141710-APN-VOCXI#TFN se pusieron los autos para alegar, encontrándose agregados los escritos del Fisco Nacional y de la recurrente a fs. 525/527 y 528/536, respectivamente. Por el IF-2023-48310085-APN-VOCXI#TFN se ponen los autos a sentencia.

IV. Corresponde ahora decidir si las Resoluciones apeladas se ajustan a derecho. Para ello cabe recordar que el Tribunal no se encuentra obligado a seguir a las partes en todas y cada una de las cuestiones y argumentaciones que proponen sino tan sólo en aquéllas que sean conducentes para decidir el caso y que bastan para dar sustento a un pronunciamiento válido (conf. Fallos 258:304; 262:222; 265:301; 278:271; 291:390; 297:140; 301:970 y en el mismo sentido la Cámara in re “Agropecuaria Huinca SRL”, sentencia del 2/9/2014 y sus citas, entre muchas otras).

1) Con relación al planteo de prescripción de las facultades del Fisco Nacional debe señalarse que ya la Sala A de este Tribunal resolvió rechazar dicha defensa en relación a la Resolución N° 151/2015 que determinó de oficio la obligación del Sr. Monti en el impuesto sobre los bienes personales (v. fs. 430/432) y tramita en el Expediente acumulado. En consecuencia, resta resolver la excepción opuesta respecto de la Resolución N° 150/2015, determinativa del impuesto a las ganancias del mismo período fiscal (2006).

Los arts. 56 y 57 de la ley 11.683 establecen que las acciones y poderes para determinar y exigir el pago de los impuestos prescriben por el transcurso del plazo de 5 años, que comienza a correr desde el 1° de enero siguiente al año en que se

produce el vencimiento de los plazos generales para la presentación de las declaraciones juradas e ingreso del gravamen.

En el caso del impuesto a las ganancias del período fiscal 2006, el plazo inició el 1° de enero de 2008 y debía finalizar el 1° de enero de 2013. Sin embargo, fue incidido tanto por la suspensión de un año dispuesta por el art. 44 de la ley 26.476 (BO 24/12/2008), como por la del art. 17 de la ley 26.860 (B.O. 3/6/2013) por lo que su vencimiento se extendió hasta el 1° de enero de 2015.

Ahora bien, a dicho cómputo también se agregó la suspensión prevista en el art. agregado a continuación del art. 65 de la ley 11.683, a partir de la reforma de la ley 26.063 (BO 9/2/2005) que dispuso que *"Se suspenderá por ciento veinte (120) días el curso de la prescripción de las acciones y poderes del Fisco para determinar y exigir el pago de los impuestos regidos por la presente ley y para aplicar y hacer efectivas las multas, desde la fecha de notificación de la vista del procedimiento de determinación de oficio o de la instrucción del sumario correspondiente, cuando se tratare del o los periodos fiscales próximos a prescribir y dichos actos se notificaran dentro de los ciento ochenta (180) días corridos anteriores a la fecha en que se produzca la correspondiente prescripción"*.

Al respecto cabe aclarar que, contrariamente a lo afirmado por el recurrente, el plazo de ciento veinte (120) días previsto en la norma citada, conforme reiterada jurisprudencia que se ha pronunciado sobre la cuestión, se refiere a días hábiles por aplicación del art. 4° de la ley 11.683 que dispone que *"Para todos los términos establecidos en días en la presente ley se computarán únicamente los días hábiles administrativos"* (conf. "Cattorini Hnos. S.A.I.C.F.E.I", Sala C, sentencia del 27/03/13, y "Molinari, Carlos Juan" Sala D, sentencia del 27/12/17, entre otros).

Por lo tanto, teniendo en consideración que la notificación de la Resolución de Vista a la que se refiere el art. 17 de la ley 11.683 se efectuó el 19 de diciembre de 2014, es decir dentro de los 180 días previos a la fecha en que se hubiera producido la prescripción (1/1/15) y la fecha de la Resolución (22/6/15), debe concluirse que el Fisco Nacional se encontraba habilitado para determinar de oficio dicha obligación.

Así también lo resolvió la Sala A, por mayoría, en la sentencia del 13 de febrero de 2017 obrante en este Expediente.

Por lo tanto, debe rechazarse el planteo de prescripción, sin costas (*Fallos* 336:70, "Bolland").

2) Respecto a los planteos de nulidad por vicios en el procedimiento previo al dictado de las Resoluciones, a la fecha en que este pronunciamiento se emite ya existe jurisprudencia del fuero en lo Penal Económico en la que, tras un profundo análisis, se resolvió a favor de la validez de la documentación en la que el Fisco Nacional sustentó tales determinaciones, así como sobre su obtención; que se compone de las denominadas *Fichas BUP* en las que bajo un *Código* se describe la situación patrimonial de personas o grupos de personas, humanas o ideales, asentadas en archivos informáticos en entidades bancarias.

En efecto, en el denominado *"Incidente de Nulidad sobre el origen de la prueba formado en la Causa N° CPE 1652/2014, caratulada "HSBC Bank Argentina SA s/infracción ley 24.769"*, sentencia del 7 de marzo de 2017, confirmada por la Cámara el 22 de diciembre de 2017, en lo que aquí interesa se sostuvo:

- *"... tampoco se ha demostrado que la prueba incorporada al proceso – que es la misma en base a la cual se dictaron los actos apelados en autos - vulnere de manera directa y concreta algún derecho fundamental de los imputados..."*;

- en cuanto al desarrollo del procedimiento *"... la eventual verificación de las inobservancias alegadas por las defensas no comportan per se una causal de nulidad, sino que podrían eventualmente incidir en la fuerza probatoria con la que se valoren esos elementos"*, criterio que también comprende a los defectos formales que se acusan respecto a su traducción y legalización;

- sobre la validez del procedimiento seguido en aplicación del convenio aprobado por la ley 22.357 y sus modif. que *"... el intercambio de información cuestionado se ajustó a las pautas establecidas por dicho tratado, la intervención o*

aprobación de la Confederación Suiza no constituya un requisito necesario para su celebración ni tampoco se verifica una violación a la regla internacional "pacta sunt servanda", teniendo en consideración los derechos y obligaciones internacionales contraídas por Argentina y Francia";

- *"...no se advierte, ni las partes recurrentes logran demostrar cuál habría sido el derecho subjetivo que las personas imputadas en la causa se vieron imposibilitadas de ejercer, al momento del trámite respectivo o con posterioridad, por el hecho de que las autoridades de la República Argentina y de la República Francesa hayan canalizado la transmisión de la información de la que se trata por la vía prevista por el convenio mencionado, en lugar de una distinta" esto, según la sentencia de Cámara Nacional en lo Penal Económico en su Consid. 9.*

El criterio citado es acorde al adoptado por tribunales de otros países ante similares reclamos tales como precedentes de la República de Francia o del Tribunal Constitucional Español –Conf. Sentencia N° 97/20199, del 16 de julio 2019, publicada en www.tribunalconstitucional.es–.

Por otro lado, los requerimientos cursados al Sr. Monti fueron en el marco del procedimiento de fiscalización electrónica reglamentado por la propia Administración Tributaria en el ejercicio de sus atribuciones, sin que se adviertan ni se hayan invocado vicios con entidad suficiente durante su sustanciación que pongan en duda la legalidad de dicho procedimiento.

Por último, el planteo de nulidad esbozado en relación al tratamiento que se le diera a la prueba ofrecida en la instancia administrativa también debe ser desestimado porque es jurisprudencia de la Cámara que ejerce de alzada de este Tribunal, que *"...con la vista prevista en el art. 17 de la ley 11.683 de las actuaciones administrativas y de los cargos formulados, se da inicio al procedimiento de determinación de oficio, esta constituye un correlato del derecho de ser oído y tener una resolución fundada, tal como lo prevé el art. 1° de la ley 19.549 y tiene por finalidad que el contribuyente oponga las defensas que hacen a sus derechos y ofrezca los medios de prueba pertinentes. (cfr. esta Cámara, Sala IV, in re: "Gramont SA (TF 25880-I) C/DGI", sentencia del 29/11/11)"* – conf. "YCRT S.A.", sentencia del 18/8/2015–.

Expresó allí también que *"Si el recurrente tuvo oportunidad suficiente de ofrecer y producir las pruebas de las que se habría visto privado en sede administrativa y formular las defensas relativas a su descargo en el trámite ante el Tribunal, invalidar lo actuado carece de finalidad práctica y trascendencia, e importaría declarar la nulidad por la nulidad misma, solución inaceptable en el ámbito del derecho procesal (Fallos CSJN: 320:1611; 325:1649; 324:1564; 322:507; entre muchos otros; y ésta Cámara, Sala II, en la Causa N° 10.082/2011, in re "Metrópolis Casa de Cambio SA y otro c/BCRA - Resol. N 601/10", del 15/09/11, esta Sala en la Causa n° 31.324/2014, in re "Miaca SA. s/ Dirección General Impositiva s/ recurso directo de organismo externo")"*.

Y concluyó que *"De este modo y toda vez que resulta inconciliable con el objeto del proceso la nulidad por la nulidad misma o para la satisfacción de un interés meramente teórico; y es por ello que el principio de trascendencia requiere que quien invoca dicha sanción alegue y demuestre que el vicio en cuestión le ocasionó un perjuicio cierto e irreparable, que no se puede subsanar sino con el acogimiento de la sanción (Morello, A.M. y otros, "Códigos Procesales en lo Civil y Comercial de la Provincia de Buenos Aires y de la Nación, Comentados y Anotados", t. II, pag. 795) (conf. esta Sala causa n° 14769/2011 "Asenie Ana Julia y otros c/ EN-M" Defensa-FAA-dto 1078/84 s/personal militar y civil de las FAA y de Seg")"*.

En el caso, surge de las Resoluciones que la prueba aportada en el expediente administrativo se tuvo en cuenta al momento de resolver, incluso aquella presentada una vez vencido el plazo para contestar la vista del art. 17 de la ley 11.683, consistente en la carta remitida por el HSBC Private Bank (Suisse) y las copias de los pasaportes argentino e italiano, por lo que, sin perjuicio de discrepar con la forma en que fue valorada por el juez administrativo, no se advierten tampoco en este caso las razones por la recurrente para declarar la nulidad de las Resoluciones.

Por lo expuesto, corresponde rechazar los planteos de nulidad, también sin costas.

3) Corresponde entonces resolver sobre la legitimidad de la pretensión fiscal notificada en las Resoluciones que se fundan

en atribuirle al Sr. Monti la titularidad de los fondos informados por la República de Francia en una cuenta bancaria en el HSBC de la Confederación Suiza, que son tratados como materia imponible en el impuesto sobre los bienes personales y como ingresos omitidos en el impuesto a las ganancias del período fiscal 2006 por aplicación del primer y último párrafo del art. 18 de la ley 11.683 (t.v.).

La información que surge de la *Ficha BUP* que obra a fs. 15 de los ant. adm., sustento de la pretensión fiscal formulada en ambos gravámenes, da cuenta de la existencia de fondos en una cuenta bancaria a nombre de Austral Property Holding Ltd., como *Account Holder*, es decir, titular, y en la que el Sr. Monti reviste como *Attorney*, o representante, y Austral Trust como *Beneficial Owner*, o con derechos económicos, según la traducción de términos hecha por la Administración Tributaria en la documentación que obra a fs. 17.

Surge de allí también que otra sociedad con domicilio en Ginebra, Suiza, tenía un poder de administración sobre la misma, que el domicilio de Austral Property Holding Ltd. era en las Islas Bermuda y que la correspondencia de la cuenta era remitida al informado al banco en la calle Callao en la ciudad de Buenos Aires que, cabe ya decirlo, corresponde al domicilio real declarado por el Sr. Monti ante la Administración Tributaria.

Lo primero que debe determinarse entonces es si los fondos a nombre o de titularidad de la sociedad del exterior, como lo han probado ambas partes, pueden ser atribuidos al Sr. Monti, para lo cual debe estarse a las pruebas rendidas.

En el caso, la vinculación del Sr. Monti con la cuenta bancaria en exterior no solamente surge de la documentación antes referida, las denominadas *Fichas BUP*, sino de la que obra en las actuaciones aportada por él mismo en la instancia administrativa previamente sustanciada.

Más precisamente, en su presentación del 15 de abril de 2015 en la que adjuntara una carta que el 23 de marzo de 2015 le remitiera el HSBC Private Bank (Suisse) a Aurora Property Holding Ltd., con domicilio en las Islas Vírgenes, con firma de funcionaria debidamente legalizada y apostillada, además de traducida al español, en la que deja constancia que la titular de la cuenta objeto de consulta, la misma cuenta comprendida en la *Ficha BUP* de fs. 15 y, por ende, en las determinaciones de oficio recurridas, es efectivamente dicha sociedad Aurora Property Holding Ltd, antes Austral Property Holding Ltd.

Informa allí, a su vez, que se trata de una empresa *subyacente* del Fideicomiso Austral Trust, que en la misma *Ficha BUP* que obra a fs. 15 aparece como Beneficial Owner de Austral Property Holding Ltd., y, según las definiciones de fs. 17, la titular de los derechos económicos sobre la misma. Por último, informa el banco que el único *settlor* del fideicomiso, es decir el fiduciante que lo constituyó, es el Sr. Monti, y que la cuenta fue abierta el 18 de noviembre de 2005, fecha que coincide con la informada en la *Ficha BUP*.

A través de dicha documentación lo que hizo la entidad bancaria fue transparentar al verdadero beneficiario de la cuenta y de los fondos depositados en ella, que es el Sr. Monti, que tenía la disponibilidad indirecta del activo a través de la representación legal de una empresa subyacente a un fideicomiso que previamente constituyó en una entidad financiera de la Confederación Suiza.

Es claro que las estructuras societarias y figuras comerciales adoptadas y las jurisdicciones escogidas para su radicación, en el caso, consideradas por la mayoría de las demás jurisdicciones, Argentina entre ellas, de baja o nula tributación no solamente por la menor carga fiscal sino por la confidencialidad de la información de los titulares de los activos, no pueden impedir considerar al Sr. Monti como el verdadero sujeto pasivo, contribuyente, de los hechos imponibles gravados en los gravámenes nacionales.

Pretende el recurrente que la Administración Tributaria dirija su reclamo a la empresa en el exterior, Austral Property Holdings Ltd., considerando que se trata de un tercero ajeno, aunque no cuestiona que él es su representante legal y, más importante, no objeta la relación de dicha firma con el Fideicomiso en el que reviste como fiduciante.

No hay elementos probatorios rendidos en esta instancia que permitan llegar a otra conclusión. Si bien el recurrente ofreció prueba informativa al HSBC Bank Argentina S.A. para que dijera si existió alguna relación como cliente con la entidad y prueba de exhorto al HSBC Private Bank Suisse, para que informara si en el año 2006 había sido titular de la cuenta en cuestión, la respuesta del HSBC Bank Argentina, agregada a fs. 286, se refirió a otra persona distinta al Sr. Monti. A pesar de ello, éste no solicitó la reiteración de dicho oficio para que aclarara su contenido. Sin perjuicio de ello, corresponde decir que aún cuando del resultado de la prueba se extrajera que el recurrente no tenía cuentas ni otros productos en dicha entidad en Argentina, lo cierto es que no contribuiría al fin pretendido con su producción, referido a si hubo o no egreso de los fondos del país ya que la presunción aplicada por el Fisco Nacional, la del art. 18 de la ley 11.683, se dirige precisamente a captar los fondos sustraídos de la tributación que no fueron canalizados por cauces formales, sino justamente, informales.

Y, con relación al resultado del exhorto, tal como surge de fs. 481, el Tribunal Civil de Suiza contestó que las solicitudes de asistencia en materia fiscal debían dirigirse únicamente a la Administración Federal de Contribuciones. En este caso, ante esta respuesta, el recurrente solicitó que se librara un nuevo exhorto, que fue devuelto por el Ministerio de Relaciones Exteriores y Culto por no contar con la traducción en el idioma del cantón correspondiente e indicando otras pautas que debían cumplirse a los fines de su diligenciamiento. A fs. 510, en atención a la inactividad del recurrente al respecto y al tiempo transcurrido, se le dio por decaído el derecho a producir dicha prueba.

De las pruebas producidas en la instancia administrativa y las aportadas por el propio Sr. Monti en dicha instancia se desprende entonces y tal como lo acreditara el Fisco Nacional, la vinculación del aquí recurrente con la cuenta a nombre de la sociedad del exterior, como único representante con facultades de disposición y como único fiduciante del fideicomiso al que subyace, en definitiva, la empresa que aparece como titular de los fondos detectados omitidos de declarar en la que el Sr. Monti es su representante y verdadero dueño y beneficiario.

En virtud de las consideraciones desarrolladas en el apartado anterior, corresponde resolver ahora si el Sr. Monti debía tributar por los fondos detectados, para lo cual deben analizarse, por un lado, los aspectos vinculados a su condición de residencia fiscal para el período fiscal 2006 en el impuesto a las ganancias y, por el otro, a los efectos del impuesto sobre los bienes personales, donde se encontraba su domicilio en ese período fiscal, toda vez que al representar dichos conceptos la delimitación del ámbito espacial del hecho imponible, su comprobación también es presupuesto para el nacimiento de la obligación tributaria.

En cuanto al impuesto a las ganancias, la ley 24.073 introdujo como criterio de gravabilidad en el impuesto a las ganancias llamado de renta mundial según el cual los sujetos residentes en el país tributan sobre la totalidad de sus ganancias obtenidas en el país o en el exterior mientras que los no residentes tributan exclusivamente sobre sus ganancias de fuente argentina.

Ahora bien, el art. 119 de la ley del tributo vigente al período fiscal 2006, establecía que se considerarían residentes en el país a las personas humanas de nacionalidad argentina, nativas o naturalizadas, excepto las que hayan perdido la condición de residentes de acuerdo con lo dispuesto en el art. 120. Este artículo disponía, a su vez, que las personas humanas que revistieran la condición de residentes en el país, la perderían al adquirir la condición de residentes permanentes en un Estado extranjero, según las disposiciones que rijan en cada país en materia de ciudadanía, o cuando no habiéndose producido esa adquisición con anterioridad, permanezcan en forma continuada en el exterior durante un período de doce (12) meses, caso en el que las presencias temporales en el país (que se ajusten a los plazos y condiciones que al respecto establezca la reglamentación) no interrumpirían la continuidad de la permanencia.

A su vez, el art. tercero agregado a continuación del art. 165 del decreto reglamentario de la ley establece que las presencias temporales en el país que, en forma continua o alternada, no excedan un total de 90 días durante cada período de 12 meses, no interrumpen la permanencia continuada en el exterior.

Es decir, en el régimen del impuesto a las ganancias en el caso de personas humanas nacidas en el país dos son las formas

de perder la residencia fiscal. Primer supuesto, si un estado extranjero otorga la condición de residente permanente, según las disposiciones propias de cada país; segundo supuesto: si la persona permanece en forma continuada doce meses en el exterior, con la salvedad de las presencias temporales por cualquier motivo de hasta 90 días en el país.

En el caso, el recurrente no ha invocado ni probado documentalmente el primer supuesto, esto es haber obtenido la residencia permanente en otro país, más allá de la mención respecto de que su esposa sí probó que la obtuvo en Estados Unidos, pero no se encuentra aquí en discusión la residencia fiscal de su esposa, ni las determinaciones de oficio se han dirigido a ella como contribuyente. Por ello, los productos bancarios, préstamos y cuentas bancarias, que el Sr. Monti ha acreditado con abundante documentación que su esposa ha tramitado en Estados Unidos como residente en nada contribuyen como prueba a la decisión que aquí debe adoptarse.

La falta de documentación sobre la pérdida de condición de residencia, por otro lado, concuerda con lo informado en el Expediente por la Agencia 11 de la Administración Federal de Ingresos Públicos correspondiente al domicilio fiscal declarado del Sr. Monti que, de acuerdo con el legajo remitido por la Agencia 19 -Grandes Contribuyentes Individuales-, dice que no surgen constancias que acrediten que haya iniciado el trámite con dicho propósito.

Ello así, debe analizarse, a partir de la prueba aportada en el Expediente, si el Sr. Monti puede considerarse en el período fiscal 2006 incluido en el segundo supuesto previsto por la ley para la pérdida de la residencia.

Para ello, cabe tener en cuenta que no se encuentran controvertidas las entradas y salidas del país del Sr. Monti durante el año 2006, que es lo que surge del informe aportado por la Dirección de Fiscalidad Internacional del Departamento de Gestión y Evaluación Técnica Internacional obrante en las act. adm.

Ambas partes coinciden en que los días de permanencia excedieron los 90 días previstos en la ley del gravamen, concretamente la información migratoria da cuenta que en dicho año fueron de 145 días. En lo que difieren, entonces, es en tratamiento fiscal aplicable.

En tal sentido, debe aclararse que el régimen de residencia fiscal a los efectos de la aplicación de las disposiciones de dicha ley del impuesto a las ganancias se rige, precisamente, por la ley fiscal. No resultan de aplicación otros cuerpos normativos, tales como la ley de migraciones y sus reglamentaciones citados por el recurrente, en particular los plazos allí establecidos.

En otras palabras, los 90 días de permanencia, continua o alternada en el país, constituye una de las tantas presunciones que contiene el régimen tributario respecto de la cual no caben objeciones legales ni constitucionales, tampoco se advierte que sea irrazonable, ni en su configuración legal ni en la cantidad de días; así, en el día 91, la ley presume que la intención de la persona es residir en el país y por ello queda sujeta al régimen de tributación de rentas que tienen los residentes nacionales. Es por esta razón que este esquema de días no se aplica en el primer supuesto, porque, claro está, si otro país ha otorgado la residencia permanente, la ley también presume que la intención de la persona es residir en ese otro país.

En el caso, lo que interesa es la situación del Sr. Monti en el año 2006 que es el período fiscal correspondiente a las determinaciones de oficio recurridas en este Expediente en el que como ya se dijo no contaba con residencia permanente otorgada por otro país, ni tampoco cumplía con el plazo de permanencia para ser considerado no residente. Por ende, el hecho que en el año 2002 hubiera tramitado la baja de los impuestos que le fueron otorgadas a partir del período fiscal 2003 no aporta a la decisión que respecto al período fiscal en discusión debe este Tribunal adoptar; máxime, cuando no surge de la documentación obrante en las actuaciones administrativas que dichas bajas hubieran sido tramitadas ni otorgadas por el concepto específico de pérdida de residencia.

Por otro lado, de acuerdo al informe de la Dirección de Fiscalidad Internacional en ningún año desde 2003 al 2014 el Sr. Monti estuvo menos de 90 días en el país, que es el único plazo que, ya se dijo, corresponde adoptar cuando se trata de aplicar el régimen de residencia fiscal en el impuesto a las ganancias.

Asimismo, y en atención a los agravios formulados por el aquí recurrente, por la misma razón resulta indiferente a dicho régimen los plazos para el otorgamiento de residencia precaria previstos en la ley 25.871 y sus reglamentaciones, así como también el pasaporte utilizado al ingresar al país, argentino o italiano, ya que, ya se dijo, no es un recaudo contemplado en la ley específica aplicable en la materia, ni en sus reglamentaciones. Sin perjuicio de ello, se hace notar que de las copias del pasaporte italiano que el Sr. Monti adjuntó también en la instancia administrativa previa consigna como lugar de residencia a la ciudad de Buenos Aires, Argentina (v. fs. 164 y 175 de los ant. adm.)

Por último, si bien el Sr. Monti insiste en que en el año 2003 perdió la condición de residente que nunca después recuperó, lo cierto es que no se encuentra en discusión que en el año 2006 se inscribió para ejercer la actividad de "Servicios de asesoramiento, dirección y gestión empresarial", fue accionista de dos sociedades, se inscribió en el régimen de autónomos desde 10/2006 y se desempeñó como director titular de la empresa Petrobras Argentina S.A. (v. fs. 40 de los ant. adm.).

El Sr. Monti dice que Petrobras Argentina S.A. le pagaba sus honorarios como beneficiario del exterior y que le efectuaban la retención del impuesto a las ganancias por dicho concepto. No obstante, ello no surge acreditado en el Expediente, ni Petrobras Argentina S.A. ni el Sr. Monti interesado en acreditarlo ha aportado ni rendido ninguna prueba al respecto. En efecto, si bien ofreció y le fue admitida la prueba dirigida a la propia Administración Tributaria para que informara si se registraban retenciones de Petrobras Argentina S.A. en concepto de beneficiario del exterior. A fs. 285 ésta contesta que no surge de sus bases informáticas que se hayan practicado tales retenciones. Y agrega una impresión de pantalla de la cual surge que lo informado corresponde a los períodos fiscales 2008/2013. Por lo cual, dicha prueba no aporta claridad a la cuestión en debate y, vale resaltar, que el recurrente a pesar de ser la parte interesada tampoco hizo uso de su derecho de solicitar la aclaración de la información respecto del período fiscal 2006, ni tampoco requirió la misma prueba a la empresa ni adjuntó su propia documentación con idéntico finalidad a pesar de la importancia de sus resultados.

Por otro lado, surge de la circularización a Petrobras Argentina S.A., que en el período vencido correspondiente al año 2013 lo declaró como residente en el país en el régimen informativo de la R.G. 3293 (Régimen de Información Anual de Participaciones Societarias), agregando confusión al tratamiento que le dio en el período fiscal 2006 que, ya se dijo, es el único que aquí interesa.

Queda decir que la condición de residente fiscal no es un estado, sino que se adquiere y se pierde, según los requisitos que para ello disponga el régimen legal vigente.

En el primer supuesto, cuando la residencia fiscal se pierde por adquirirse la residencia permanente en otro Estado es claro que ante la revocación del acto jurídico que reconoce dicho estatus se recupera la de la nacionalidad, en la medida, claro está, que no se acredite otra residencia o bien la configuración de los presupuestos del segundo supuesto legal.

En el segundo supuesto, en el que la residencia fiscal se adquiere en función de la permanencia física temporal en otro Estado, es claro también que dicha condición debe mantenerse en cada año o período fiscal, tratándose el impuesto a las ganancias de un gravamen de ejercicio. Fácil sería, si así no se interpretara, adquirir la residencia fiscal en otro país con cumplir solamente en un período fiscal con los recaudos de temporalidad para gozar de dicha condición jurídica fiscal de por vida o sin límite temporal de tiempo.

En suma, la pretensión fiscal formulada en el impuesto a las ganancias se encuentra debidamente fundada desde el momento que el Sr. Monti no ha probado en forma debida y en su propio interés que los ingresos que se le atribuyen y que se presumen corresponden a ventas omitidas y sustraídas del deber de tributar no le corresponden a él como titular del activo detectado por la Administración Tributaria.

Por lo expresado, corresponde confirmar la Resolución N° 150/2015, con costas.

4) Resta resolver la procedencia de la Resolución N° 151/2015 para lo cual, en atención a lo regulado en la ley de

impuesto sobre los bienes personales, debe evaluarse en este caso si se encuentra acreditado que el recurrente poseía domicilio en el exterior al 31 de diciembre del 2006.

En efecto, la norma grava los bienes personales situados en el país y el exterior de aquellos sujetos que posean domicilio en el país al 31 de diciembre. En cambio, quienes se encuentren domiciliados en el exterior, sólo tributarán por los bienes en el país.

Por su parte, el art. 1º del decreto que reglamenta al tributo vigente para el período en cuestión dispone que el domicilio de las personas físicas es el que posean al 31 de diciembre, de acuerdo con lo previsto por el art. 13 de la ley 11.683 (t.o. en 1978); que hace referencia al domicilio de origen, real o, en su caso, legal legislado en el Código Civil.

Al respecto, el recurrente dijo que se encuentra acreditado que su domicilio se encontraba en el exterior, porque al poseer algunos bienes en el período fiscal 2006, su hermana presentó la declaración jurada correspondiente bajo el régimen de responsabilidad sustituta, que no fue objetada por el Fisco Nacional. Ahora bien, esa falta de impugnación no implica necesariamente que su domicilio se encuentre radicado en el exterior. Sobre todo, si se tiene en cuenta la pérdida de su residencia debido a haberse excedido los plazos de estadías temporales en el país, que hacen presumir su intención de residir en el mismo, conforme lo analizado en el apartado anterior.

Además, no puede dejarse pasar que de la *Ficha BUP* surge que el domicilio del recurrente era en la calle Callao de esta Ciudad de Buenos Aires como *Legal Address* y no surge que hubiera informado un cambio de su domicilio ante la Administración Tributaria a pesar de haber designado a su hermana como responsable sustituta.

Por otro lado, del reflejo de datos registrados de dicha agencia surge como domicilio fiscal *confirmado* el de la calle Libertad de la misma ciudad, es decir que allí fue localizado, así como de las copias del pasaporte italiano que el recurrente aportó como prueba surge que su domicilio era también en la ciudad de Buenos Aires, Argentina, tal como ya se dijo.

En conclusión, no ha rendido prueba el señor Monti que el 31 de diciembre de 2006 y a efectos del impuesto sobre los bienes personales su domicilio real, en los términos exigidos en la ley de dicho gravamen, a los efectos de integrar el activo concreto que aquí se trata a la base imponible del gravamen estuviera en otra jurisdicción diferente a Argentina, por lo que corresponde confirmar también la Resolución N° 151/2015, con costas.

Lo hasta aquí expresado y lo que se decide en modo alguno implica desconocer la permanencia del señor Monti en otros países y la existencia de lazos familiares vitales fuera del país, pero las reglas de tributación según residencia fiscal son claras y, ya se dijo, surgen de las leyes tributarias que deben ser aplicadas no en forma genérica, sino en cada período fiscal. En el caso, esas reglas indican que el señor Monti en el año 2006 fue residente fiscal en Argentina y tuvo allí su domicilio, por ende, es esta la jurisdicción que en dicho año tenía derecho a conformar sus bases imponibles con las rentas y los activos que le son atribuibles.

IX. Respecto a los agravios dirigidos a cuestionar el sumario que se le instruyera, no habiéndose aplicado sanciones en los actos recurridos, no corresponde que este Tribunal se expida sobre los mismos.

X. Por todo lo expuesto, corresponde:

1) Confirmar las Resoluciones N° 150/2015 y 151/2015, con costas.

El Dr. Martín dijo:

Que adhiere al voto de la Vocal Instructora.

La Dra. Gómez dijo:

I- Que de las actuaciones administrativas surge que la fiscalización electrónica se origina en el cruce sistémico de "Personas Físicas residentes en el país que operaron con cuenta bancaria, de inversión o similares en la Confederación Suiza" por el período fiscal 2006, que no fueron exteriorizadas en las declaraciones juradas de Ganancias y Bienes Personales, advirtiendo que de la información suministrada por la Administración Francesa en el marco del Convenio para Evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal surge que el Sr. Roberto Luis Monti es apoderado (attorney) de la cuenta bancaria radicada en una entidad financiera de Suiza cuya titularidad y propietario beneficiario es la empresa Austral Property Holding Limited (account holder- beneficial owner) -empresa subyacente del Austral Trust (vide fs. 15/16, 123/126 y 206/209 act. adm. Cpo ganancias),

II- Que sobre la prescripción articulada por la actora adhiero a lo expresado en el Considerando IV.1) del voto de la Vocal Instructora y por lo tanto a la luz de las normas analizadas, cabe concluir que el Fisco se encontraba facultado para practicar las determinaciones de oficio cuestionadas en autos, correspondiendo rechazar dicha defensa. En igual sentido me he pronunciado al resolver con fecha 22 de marzo de 2018 la causa

Que sin perjuicio de lo solicitado por el ente fiscal al solicitar el rechazo de la defensa tratada en este punto, cabe señalar que no corresponde la imposición de costas autónoma toda vez que la misma fue articulada como otra defensa más de la cuestión de fondo y que no le fue otorgada por este Tribunal el carácter de previo y especial pronunciamiento.

III- Asimismo, adhiero a las conclusiones arribadas por la Dra. O'Donnell en el Considerando IV.2) debiendo desestimarse el planteo de nulidad, también sin imposición de costas.

IV – Sobre la cuestión de fondo, cabe señalar que los jueces no están obligados a seguir a las partes en todas sus argumentaciones sino tan sólo pronunciarse en aquellas que estimen conducentes para sustentar sus conclusiones (CSJN, Fallos 258:304; 262:222; 265:301; 272:225; 278:271; 291:390; 297:140; 301:970).

Que el recurrente pone especial énfasis en señalar que en el año 2006 no es residente de nuestro país a los efectos fiscales, excepto por el lapso comprendido entre 1997 y 2002 por su vínculo laboral con la empresa YPF SA, que finalizado dicho período solicitó la baja en los impuestos bajo trato, lo que fue otorgado por el ente fiscal en el año 2003, siendo su casa habitación y principal centro de actividades la Ciudad de Houston, Estados Unidos de América. Que conforme documental acompañada -debidamente traducida y apostillada- (que obra tanto en los antecedentes como en autos, vide fs. 279/608 y 43/194 respectivamente -, el nombrado tiene tarjetas de seguridad social y declaraciones de beneficios, es titular de automóviles, licencia de conducir de Texas, tarjeta de seguros médicos, declaraciones juradas presentadas en dicho país por los períodos 1987, 1988, 2005, 2006 y 2007, escrituras de traspaso de inmueble, constitución de garantía sobre bien inmueble y bien mueble, y señala que su esposa posee el permiso de residencia en Estados Unidos (Green Card). Así también, obra en los antecedentes las declaraciones juradas y recibos de pago del impuesto sobre los bienes personales presentadas por la hermana del recurrente en su carácter de responsable sustituta por los bienes que mantiene en la República y por los honorarios percibidos como beneficiario del exterior respecto de la firma Petrobrás Argentina por su desempeño como Director de la misma, donde se consigna como domicilio del rubrado el de los Estados Unidos de América (fs. 93/117 ant.ganancias). Si bien admite también haber viajado a la República Argentina en 2006 (vide copia de los pasaportes agregados a fs. 149/157 y 170/183 ant. Ganancias), pero por breves períodos, permaneciendo 145 días, haciendo notar que el Sr. Monti tiene nacionalidad Italiana, y por lo tanto debe aplicarse el punto I del Anexo de la Disposición 2742/2009 de la Dirección Nacional de Migraciones.

Que para dirimir la cuestión suscitada cabe analizar de manera preliminar si en el año 2006 debe considerarse si el Sr. Monti revestía la condición de sujeto residente de nuestro país como plantea el Fisco o de no residente como alega el citado, a fin de establecer su condición frente al impuesto a las ganancias y luego su situación fiscal en el impuesto sobre los bienes personales por dicho período.

Que a tal fin debe recordarse que el inciso a) del art. 119 de la ley N° 20.628, a efectos de lo dispuesto por el art. 1° de dicho plexo normativo, dispone que se considerarán residentes en el país a las personas de existencia visible (personas

humanas, conf. Ley 27.430) de nacionalidad argentina, nativas o naturalizadas, excepto las que hayan perdido la condición de residentes de acuerdo con las condiciones fijadas en el art. 120 de la ley bajo examen.

Que el aludido art. 120 establece que la pérdida de la residencia ocurre cuando: a) se adquiriera la condición de residentes permanentes en un Estado extranjero, según las disposiciones que rijan en el mismo en materia de migraciones; b) cuando, no habiéndose producido lo anterior, permanezcan en forma continuada en el exterior durante un período de doce (12) meses y c) las presencias temporales en nuestro país que se ajusten a los plazos y condiciones que al respecto establezca la reglamentación no interrumpirán esa continuidad en el exterior, considerándose también que no se interrumpe la permanencia en el exterior cuando las presencias temporales en el país no superan los noventa (90) días dentro del plazo de doce (12) meses (conf. artículo tercero a continuación del art. 165 del Decreto Reglamentario), indicando que la pérdida de la condición de residente causará efecto a partir del primer día del mes inmediato subsiguiente a aquel en el que se hubiere adquirido la residencia permanente en un Estado extranjero o se hubiera cumplido el período que determina la pérdida de la condición de residente en el país según corresponda.

No empuje las normas referidas, no puede soslayarse que el art. 125 de la ley del gravamen dispone en los casos en que las personas de existencia visible (texto vigente al momento del acto), que habiendo obtenido la residencia permanente en un Estado Extranjero o habiendo perdido la condición de residentes en la República Argentina fueran considerados residentes por otro país a los efectos tributarios, continúen residiendo de hecho en el territorio nacional o reingresen al mismo a fin de permanecer en él, se considerará que tales personas son residentes en el país: a) Cuando mantengan su vivienda permanente en la República Argentina y b) En el supuesto de que mantengan viviendas permanentes en el país y en el Estado que les otorgó la residencia permanente o que los considera residentes a los efectos tributarios, si su centro de intereses vitales se ubica en el territorio nacional; c) De no poderse determinarse la ubicación del centro de intereses vitales, si habitan en forma habitual en la República Argentina, condición que se considerará cumplida si permanecieran en ella durante más tiempo que en el Estado extranjero que les otorgó la residencia permanente o que los considera residentes a los efectos tributarios, durante el período que a tal efecto fije la reglamentación; d) Si durante el período al que se refiere el inciso c) permanecieran igual tiempo en el país y en el Estado extranjero que les otorgó la residencia o los considera residentes a los efectos tributarios, cuando sean de nacionalidad argentina.

Que a tenor de las probanzas ya aludidas no se evidencia que el Sr. Monti mantenga su vivienda permanente en nuestro país, entendiendo que se han incorporado constancias que demuestran la "ubicación del centro de intereses vitales" en los Estados Unidos de América -como prevé el art. 125 de la ley del gravamen- a lo que se agrega que, de acuerdo con lo informado por migraciones y de lo que surge del pasaporte, el Sr. Monti por la cantidad de días que permaneció en la República Argentina en 2006, no puede afirmarse que haya tenido vocación de permanecer aquí.

Por otra parte, según surge de las constancias administrativas el Sr. Monti figura bajo el rol de "attorney/apoderado" de la cuenta bancaria, no obstante ello el Fisco le determina el impuesto a las ganancias tomando en consideración los saldos en dólares de ésta, convertida a pesos y establece también el Impuesto sobre los Bienes Personales. Que ello así, para el dictado de los actos apelados no se han tenido en consideración las circunstancias reseñadas y elementos de prueba ya analizados y por lo tanto corresponde revocar las determinaciones de oficio apeladas en autos en todas sus partes, con costas.

Por la forma en que se resuelve no procede pronunciarse sobre las restantes cuestiones planteadas por las partes.

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

SE RESUELVE:

1) Confirmar las Resoluciones N° 150/2015 y 151/2015, con costas.

2) Regular en conjunto los honorarios de los profesionales intervinientes por el Fisco Nacional, los que quedan a cargo del señor Roberto Luis Monti, teniendo en cuenta a tales fines el monto del litigio y el resultado obtenido:

i) por el Expediente N° 43.715-I:

a. las sumas de \$ 341.853 por la representación procesal y \$854.631 por el patrocinio letrado de acuerdo con lo dispuesto en los arts. 7, 9, 19, 37, 38 y concordantes de la ley 21.839, modificada por la ley 24.432, por la actividad desarrollada en las dos primeras etapas; y

b. las sumas de \$383.136, equivalente a 25,66 UMA, por la representación procesal y \$957.841, equivalente a 64,14 UMA por el patrocinio letrado, conforme lo dispuesto por los arts. 14, 15, 16, 19, 20, 21, 24, 29, y 51 de la ley 27.423, por la actividad desarrollada en la última etapa.

ii) por el Expediente N°43.716-I:

a. las sumas de \$ 9.254 por la representación procesal y \$23.136 por el patrocinio letrado de acuerdo con lo dispuesto en los arts. 7, 9, 19, 37, 38 y concordantes de la ley 21.839, modificada por la ley 24.432, por la actividad desarrollada en las dos primeras etapas; y

b. las sumas de \$17.928, equivalente a 1,20 UMA, por la representación procesal y \$44.819, equivalente a 3 UMA por el patrocinio letrado, conforme lo dispuesto por los arts. 14, 15, 16, 19, 20, 21, 24, 29, y 51 de la ley 27.423, por la actividad desarrollada en la última etapa.

Las sumas reguladas no incluyen el IVA.

Regístrese, notifíquese, devuélvanse los antecedentes administrativos y archívese.

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.05.08 10:54:22 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.05.08 11:01:25 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.05.08 11:21:01 -03:00

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

Digitally signed by Gestion Documental
Electronica
Date: 2023.05.08 11:21:02 -03:00