



Ciclo de Actualidad Tributaria

Dres. Horacio Ziccardi y Hugo Kaplan

Expositora: Dra. C.P. Carolina Calello

24 de abril de 2025

Presunciones. Límite compras a monotributistas no recurrentes. Base de cálculo. Error excusable

Causa: SMG Life Compañía de Seguros de Retiro SA, CNCAF, Sala II, 26/3/2025

- Fisco ajusta las compras no recurrentes a monotributistas y aplica multa art. 45 (70%)
- Base tomada a fin de calcular el límite establecido por el artículo 39 del decreto 806/2004 (actual artículo 43 del decreto 1/2010).

“Los adquirentes, locatarios o prestatarios de los sujetos adheridos al Régimen Simplificado (RS), por las operaciones efectuadas con éstos, sólo podrán computar en su liquidación del impuesto a las ganancias:

- a) Respecto de un mismo proveedor: hasta un DOS POR CIENTO (2%), y
- b) respecto del conjunto de proveedores: hasta un total del OCHO POR CIENTO (8%).
- c) Los porcentajes señalados en los incisos precedentes se aplicarán sobre el total de compras, locaciones o prestaciones correspondientes a un mismo ejercicio fiscal”.

- Apela al TFN

Presunciones. Límite compras a monotributistas no recurrentes. Base de cálculo. Error excusable

Causa: SMG Life Compañía de Seguros de Retiro SA, CNCAF, Sala II, 26/3/2025

Magallón a quien adhirió Porporatto:

- Ambos límites aplican respecto del “total de las compras, locaciones o prestaciones comprendidas en el mismo ejercicio fiscal”.
- Suman los no monotributistas y los monotributistas.
- No se deben incluir:
 - remuneraciones
 - impuestos
 - amortizaciones
 - saldos en los balances contables de inversiones y bienes de uso

Presunciones. Límite compras a monotributistas no recurrentes. Base de cálculo. Error excusable

Causa: SMG Life Compañía de Seguros de Retiro SA, CNCAF, Sala II, 26/3/2025

PE se excedió en la facultad delegada

Art. 30 de la ley 25.865 facultaba a reducir los porcentajes 10% y 30% hasta **en un** 2% y 8% respectivamente.

En consecuencia: podían llegar a un 8% y a un 22% respectivamente.

Artículo 185 de la ley 11.683 le impide al Tribunal pronunciarse respecto a la falta de validez constitucional de leyes y reglamentos.

Voto del Dr. Pérez, la limitación no impide analizar la cuestión y formular las objeciones constitucionales que considerara pertinentes, “para concluir resolviendo de acuerdo a las normas legales emanadas del Poder Legislativo y supranacionales aplicables al caso, conforme la jerarquía normativa consagrada por nuestra constitución.”

Conceptos que deben incluirse: coincide con la mayoría

Al realizar el cálculo tomando los porcentajes establecidos en la ley, vota por revocar el ajuste.

Presunciones. Límite compras a monotributistas no recurrentes. Base de cálculo. Error excusable

Causa: SMG Life Compañía de Seguros de Retiro SA, CNCAF, Sala II, 26/3/2025

Multa mayoría: error excusable. Conducta de la contribuyente justificada en la inteligencia de las normas aplicables.

El fisco apela.

- La contribuyente no tomó los recaudos necesarios
- Debió consultar al fisco o algún organismo especializado.
- Fue negligente

Presunciones. Límite compras a monotributistas no recurrentes. Base de cálculo. Error excusable

Causa: SMG Life Compañía de Seguros de Retiro SA, CNCAF, Sala II, 26/3/2025

La Cámara revoca la decisión.

- No cabe admitir la existencia de responsabilidad sin culpa, pero aceptado que una persona ha cometido un hecho que se subsume en una descripción de conducta que merezca sanción, su impunidad sólo puede apoyarse en la concreta y razonada aplicación al caso de alguna excusa admitida por el sistema legal vigente (conf. CSJN, Fallos, 278:266, entre otros).
- Error excusable debe ser invocado en forma específica (no genérica) y, además, probado (cita la causa Río Uruguay Compañía de Seguros Ltda. 6/9/2024 de la misma sala), lo cual no aconteció en el caso.
- Se presume la imprudencia o negligencia del contribuyente
- Comportamiento normal y razonable del contribuyente frente al evento en que se halló, si aquél procedió con la prudencia que exigía la situación y pese a ello incurrió en omisión (cita la causa Yacylec SA de la misma sala, 22/11/2023, entre otros).

Presunciones. Límite compras a monotributistas no recurrentes. Base de cálculo. Error excusable

Causa: SMG Life Compañía de Seguros de Retiro SA, CNCAF, Sala II, 26/3/2025

Comentarios:

- Remuneraciones
- Bienes de uso- amortizaciones
- Bienes de cambio
- Imputación al costo

Dictamen 9/2009 AFIP “el límite en cuestión se vincula al gasto...cuando la ley y su decreto refieren al total de las compras, locaciones o prestaciones, las mismas deben estar correlacionadas con costos y gastos del ejercicio fiscal, y no con la adquisición de bienes de uso”.

Presunciones. Límite compras a monotributistas no recurrentes. Base de cálculo. Error excusable

Causa: SMG Life Compañía de Seguros de Retiro SA, CNCAF, Sala II, 26/3/2025

Error excusable:

- No se encontraba legalmente definido, la jurisprudencia había delineado una definición.
- A partir de la reforma la ley 27.430: segundo art. agregado a continuación del 50 “Se considerará que existe error excusable cuando la norma aplicable al caso —por su complejidad, oscuridad o novedad— admitiera diversas interpretaciones que impidieran al contribuyente o responsable, aun actuando con la debida diligencia, comprender su verdadero significado”.

- Apreciación subjetiva

Ej. Cobros en bonos de consolidación en sentido contrapuesto (CNCAF Sala III Jessen, Carlos Manuel, 1/8/2018 y Sala I Pico Valerio Rufino, 31/7/2018).

Fallo CS que resuelve la cuestión: CNCAF, Sala IV, Italnorte SAACIeI del 14/10/2014 y Agro Aceitera Córdoba SA del 20/11/2014.

- No es necesario consulta al fisco

Presunciones. Honorarios cobrados en bonos. Prescripción de multas

Causa: Zalesky Juan José, CNCAF, Sala II, 1/4/2025

- Abogado patrocina a demandantes por reclamos laborales contra Río Negro
- Se firman convenios, cobra bonos en dos cuentas comitentes: honorarios y depositario de los montos correspondientes a los clientes
- Dos ajustes ejercicio 2004: a) honorarios sobre base cierta (no declarados) b) montos no reintegrados sobre base presunta (art. 18 ley 11.683).
- Apela al TFN. Sentencia TFN Sala A, 17/3/2023 (CAT mayo 2023)
- Impuesto a las ganancias
 - a) Según contribuyente: fue declarado en el momento de cobro del cupón. Corresponde por percepción, igualmente no pudo demostrar a efectos del art. 81.
 - b) El método es razonable, no aportó prueba para desvirtuar la presunción. Ordena detraer un importe devuelto en 2005.
- Valuados a cotización.

Presunciones. Honorarios cobrados en bonos. Prescripción de multas

Causa: Zalesky Juan José, CNCAF, Sala II, 1/4/2025

Impuesto al valor agregado:

- Alega exención, art. 3 Ley 24475, leyes 23982 y 24344 y leyes Provincia Río Negro 2545 y 3466
 - **Ley 24475 artículo 3°** – Exímese del impuesto al valor agregado a los honorarios de letrados y peritos cuya obligación de pago estuviere consolidada de acuerdo a lo previsto en la Ley 23.982 o las normas provinciales dictadas en virtud de lo dispuesto en el artículo 19 de la ley citada, que se abonen de conformidad con las normas mencionadas y sus disposiciones reglamentarias.
 - Mayoría:
 - a) Honorarios: el estado provincial pagó más IVA, no puede pretender una exención (Decreto 1839/04)
 - b) Cuenta clientes: son fondos retenidos y no honorarios, no se aplica la exención
- Corresponde aplicar también el porcentaje de cotización, y no el nominal como pretende el fisco. Valor de mercado al momento de la percepción.
- Disidencia Porporatto:
 - Ambos conceptos exentos en IVA (solo la ley crea el tributo)

Presunciones. Honorarios cobrados en bonos. Prescripción de multas

Causa: Zalesky Juan José, CNCAF, Sala II, 1/4/2025

- Prescripción para aplicar sanciones
- Mayoría:
- No se aplican las suspensiones de leyes especiales. Hace lugar a la prescripción

- Disidencia Porporatto:
- Se aplican las suspensiones, además suspensión por la denuncia penal (que se superponen).

- Fisco apela:
 - Valor para el IVA
 - Devolución realizada en el año posterior
 - Suspensión de la prescripción para las multas

Presunciones. Honorarios cobrados en bonos. Prescripción de multas

Causa: Zalesky Juan José, CNCAF, Sala II, 1/4/2025

Sentencia.

Base imponible para el IVA:

- Valor nominal de los bonos, no interesa la cotización

Posturas:

- Base imponible. Precio. Diferencia con precio pactado en especie.

- Valor de mercado al momento de la percepción. Bonificación. Ley. Costumbres de plaza. *Art. 10. El precio neto de la venta, de la locación o de la prestación de servicios, será el que resulte de la factura o documento equivalente extendido por los obligados al ingreso del impuesto, **neto de descuentos y similares efectuados de acuerdo con las costumbres de plaza.** En caso de efectuarse descuentos posteriores, éstos serán considerados según lo dispuesto en el artículo 12.*

Devolución del año siguiente:

- Deducción no corresponde

Posturas:

- Ejercicio de imputación de la deducción
- Carácter presunto, art. 18 primer párrafo, esencia de la presunción

Presunciones. Honorarios cobrados en bonos. Prescripción de multas

Causa: Zalesky Juan José, CNCAF, Sala II, 1/4/2025

Prescripción de las sanciones:

- Confirma la decisión del TFN. No se aplican las suspensiones especiales.

- Antecedentes a favor de la prescripción:

CSJN, Miras S.A., Guillermo, 18/10/1973, Fallos 287:76

CSJN, Fisco Nacional c/César Demarco s/ejecución fiscal, 19/2/1976, Fallos 294:68

CNCAF, sala V, Álvarez Hnos. SA, 23/12/2021

CNCAF, sala II, Acifer S.A., 14/09/2004

CNCAF, sala I, S.A. Importadora y Exportadora de la Patagonia, 12/7/2023

En contra de la prescripción:

CNCAF, sala III, Macchi Hnos. SA Avícola y Agrícola Ganadera, 11/12/2018

CNCAF, sala IV, Rayen Cura SAIC, 24/8/2023

Pérdida de residencia. Baja retroactiva.

Causa: Yege, Juan Martín Amado, CNCAF, Sala III, 8/4/2025

Pérdida de residencia: 11/1/2019. Obtuvo la residencia permanente en Paraguay, acompañó el carnet de admisión permanente expedido por Migraciones, solicitó el cambio de domicilio y obtuvo la cédula el 6/3/2019.

Solicita la baja el 23/3/2020 a partir de febrero. A los tres días pide que sea retroactiva a enero de 2019.

Fisco deniega. Apela art. 74 DR. Deniega.

RG 2322/2007

Art. 3º — La solicitud de cancelación de inscripción deberá ser interpuesta ante esta Administración Federal **hasta el último día hábil del mes siguiente** a aquel en que se produzca el cese definitivo de la actividad declarada y/o la extinción de las causales generadoras de la obligación de inscribirse.

La cancelación surtirá efectos a partir del día hábil siguiente a aquel en que se produjo la aludida causal.

Art. 4º — En el supuesto que el contribuyente y/o responsable presentase la solicitud **una vez vencido el plazo** establecido en el artículo anterior, **subsiste la obligación de cumplir todos los deberes formales respecto de las obligaciones tributarias y de los recursos de la seguridad social, hasta el último día del mes en que efectivamente solicite la cancelación de la inscripción, así como con relación a los anticipos vencidos. Las consecuencias jurídicas que deriven de la omisión de solicitar la respectiva cancelación de inscripción, se atribuirán al contribuyente y/o responsable...**

Pérdida de residencia. Baja retroactiva.

Causa: Yege, Juan Martín Amado, CNCAF, Sala III, 8/4/2025

Impugna la decisión.

1º instancia: rechaza. Juzgado Cont. Adm. Fed. N° 5 del 11/3/2024

Fundamentos:

Art. 117 LIG: hace referencia a la pérdida de residencia, no a las posibles obligaciones tributarias que pudiese tener el no residente

Art. 119, 120 y 121 establece las condiciones para que el cambio de residencia sea considerado por la AFIP a los fines de las obligaciones tributarias.

Art. 121- La AFIP determinará la forma, plazo y condiciones en las que deberán efectuarse las acreditaciones dispuestas en el artículo 119 y, en su caso, las comunicaciones a las que se refiere su segundo párrafo.

RG 2322/07 y 4236/18 baja por pérdida de residencia

Pérdida de residencia. Baja retroactiva.

Causa: Yege, Juan Martín Amado, CNCAF, Sala III, 8/4/2025

RG 4236/2018

Art. 2° .- La pérdida de la condición de residente en el país en los términos del Artículo 120 de la referida ley, deberá ser acreditada por el contribuyente que la invoque, mediante alguno de los elementos que se indican a continuación:

- a) Certificado de residencia permanente emitido por la autoridad competente del Estado extranjero de que se trate.
- b) Pasaporte, certificación consular u otro documento fehaciente que pruebe la salida y permanencia fuera del país por el lapso previsto en dicho artículo.

Dicha documentación se adjuntará al momento de solicitar la cancelación de la inscripción en el impuesto a las ganancias, conforme lo previsto en la Resolución General N° 2.322 y su complementaria.

Conclusión:

La resolución cumple con la normativa aplicable al caso.

Pérdida de residencia. Baja retroactiva.

Causa: Yege, Juan Martín Amado, CNCAF, Sala III, 8/4/2025

Contribuyente apela.

Sentencia:

- Relata los hechos de la pérdida de residencia
- Analiza el concepto de residencia y las normas de la ley
- Art. 117: pérdida de la condición de residente causará efecto a partir del primer día del mes inmediato subsiguiente a aquel en que se hubiera adquirido la residencia permanente en un estado extranjero
- Cita a Luis Omar Fernández: pérdida de residencia se produce y es independiente de la comunicación al fisco
- Pérdida de residencia opera de pleno derecho y sus efectos son a partir del momento de la pérdida art. 117 último párrafo ley

Pérdida de residencia. Baja retroactiva.

Causa: Yege, Juan Martín Amado, CNCAF, Sala III, 8/4/2025

Sentencia:

- Reglamentación no es un obstáculo. Art. 121 habilitó al fisco a establecer forma, plazos y condiciones en que debe efectuarse la comunicación y acreditación de los art. 119 y 120.

- RG 4236 y 2322/08

Art. 2º RG 4236/2018 ...Hasta tanto se obtenga la cancelación respectiva en el impuesto a las ganancias, las personas humanas deberán continuar cumpliendo con la totalidad de las obligaciones fiscales - **formales y materiales**- correspondientes.

- Si bien se previeron consecuencias para la información fuera de plazo, no se modifica la vinculación del contribuyente con el Estado Nacional en relación a los impuestos

- **La pérdida de calidad de residente no se encuentra condicionada a la obligación de información o acreditación ante el ente fiscal, los requisitos no tienen virtualidad constitutiva de la situación jurídica**

- Objetivo es adecuado control y conocimiento por parte del fisco

- Revoca la resolución, se admite la baja retroactiva

MUCHAS GRACIAS