



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

Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2023-98957959-APN-VOCVIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 24 de Agosto de 2023

Referencia: (SALA C, VOCALÍA 8) RAVERA, PAULO ANDRÉS - 36.171-I

En el día de la fecha se reúnen los miembros de la Sala "C" del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Claudio Esteban Luis (Vocal Titular de la 8º Nominación), Juan Carlos Vicchi (Vocal Titular de la 9º Nominación) y Viviana Marmillon (Vocal Titular de la 7º Nominación) para resolver el expediente N° 36.171-I, caratulado: "RAVERA, PAULO ANDRÉS s/ apelación".

El Dr. Luis dijo:

I.- Que a fs. 28/43vta. se interpuso recurso de apelación en los términos del art. 81 de la ley 11.683 contra la Res. 10/2012 suscripta por el Jefe de la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Mar del Plata de la AFIP-DGI, que rechazó el reclamo de repetición interpuesto por la actora con fecha 01/06/2011 respecto de las sumas retenidas en concepto de impuesto a las ganancias (IG) del período 2010.

La recurrente relató que emigró de la República Argentina en 06/2003 para radicarse en Canadá, donde trabajó desde ese entonces hasta 09/2007, por lo que a partir de 06/2003 perdió su condición de *residente* en la Argentina por haber obtenido residencia permanente en dicho país. Continuó relatando que desde el 24/09/2007 y hasta el 31/01/2010, trabajó para una empresa de energía llamada AES Corporation con casa Matriz en EEUU, en su filial radicada en Camerún, Africa (AES Sonel), habiendo sido contratado como canadiense. Destacó que el 14/11/2009 debió dejar Camerún y en un contexto muy difícil, volvió transitoriamente a la República Argentina para continuar trabajando para AES -Sucursal Camerún- hasta el 31/01/2010. A fines de 01/2010 y en atención a que no se dieron las condiciones para regresar y continuar trabajando en Camerún, se produjo la desvinculación con la empresa. Puntualizó que dejó de percibir su sueldo a partir de 02/2010, no aceptando -en ese momento- la indemnización que pretendía pagarle su ex empleador.

Indicó que en 05/2010 se trasladó a Londres para acordar las condiciones de un nuevo trabajo en una empresa de telecomunicaciones llamada Lebara Inc. con casa matriz en el Reino Unido de Gran Bretaña y, finalmente, el 16/06/2010 viajó para iniciarlo y establecerse allí.

Puntualizó que mientras tanto, las negociaciones con AES para el pago de la indemnización por despido

continuaron, suscribiéndose en 07/2010, durante su estancia en Londres, un acuerdo de separación con AES Corporation que lleva el título "Acuerdo de Disolución de Empleo y Exhibición General" que refleja "los términos del cese de actividades" del que surge: que el trabajo finalizó el 31/01/2010, que se pagaron los salarios hasta esa fecha, que se fijó como fecha de ejecución del Convenio antes del 09/07/2010, que con motivo del acuerdo se abonaron 3 meses y 4 semanas de "salario mensual adicional equivalente al valor de su salario básico mensual menos impuestos y deducciones aplicables" y un pago especial de U\$S 69.750.- menos impuestos, que ambos conceptos fueron calificados como "indemnización" para disminuir el impacto de la separación de su empleo en la compañía. Destacó que este concepto involucra la indemnización por despido y que fue efectuada para paliar el daño de la pérdida de la fuente productora de renta Asimismo, se estableció que "La retención de Impuesto sobre la indemnización se realizará en base a la tasa de retención de impuestos de Argentina", aclarándose que se acordó como ley aplicable a los fines tributarios la argentina, porque durante la negociación se encontraba transitoriamente en nuestro país, no modificándola al momento de la firma -cuando se encontraba en Londres- debido a que se dilataba la gestión y se ponía en riesgo el acuerdo.

Hizo hincapié en que el 08/02/2011 tomó conocimiento del depósito realizado por la filial de AES en la República Argentina y de la retención del 35% en Argentina (\$186.950) realizada sin causa, debido a que se trata del cobro de una indemnización por despido por la desvinculación laboral del trabajo prestado a AES en Camerún.

Sostuvo que dicho cobro no se encuentra alcanzado por el IG, pues no es residente en el país, que la renta es de fuente extranjera y además, que de acuerdo con el sistema tributario argentino el cobro con motivo de una desvinculación laboral no sólo está exento, sino que se encuentra intrínsecamente fuera del objeto del impuesto.

Se agravio de que se haya considerado que readquirió la condición de residente en la República Argentina el 15/11/2009, pues regresó al país a la espera de que se dieran las condiciones de hecho para regresar a su trabajo en Camerún y no regresó con la intención de permanecer en Argentina. Puntualizó que no existen pruebas que acrediten lo expuesto por el fisco en el sentido de que no se probó la prestación de servicios hasta el 31/01/2010, sino que por el contrario, la prueba que acredita que la relación continuó hasta esa fecha es el pago del salario, y porque en la firma del contrato de desvinculación se expresa que continuó trabajando hasta esa fecha. En cuanto a la afirmación del ente fiscal de que no resulta verosímil que haya regresado al país y que no obstante haya seguido trabajando bajo las órdenes de su empleadora en Camerún, afirmó que desconoce la operatoria de los medios informáticos (internet, teleconferencia, utilización de Skype), como se manejan las empresas multinacionales en el mundo globalizado, siendo hechos públicos y notorios que no necesitan de acreditación alguna.

Destacó que nunca perdió la calidad de residente canadiense porque ese era su país de origen, por lo que entendió que quedó acreditado que regresó al país sin la intención de permanecer en él, no siendo posible analizar los supuestos de readquisición de la residencia a los efectos tributarios en la República Argentina en los términos del art. 125 de la ley 20.628, porque para hacerlo es necesario que el fisco haya acreditado que el regreso al país fue con la intención de permanecer aquí, resultando improcedente considerar que perdió el carácter de residente en el exterior el 15/11/2009.

A pesar de no resultar aplicables los supuestos de los incisos del art. 125 de la LIG -texto vigente a la sazón-, expuso que no se acreditó que tenga vivienda permanente o -en su defecto- el centro de sus intereses en la República Argentina, toda vez que lo mantenía en Duola, Camerún y después en Londres.

Reiteró que en 05/2010 viajó a Londres para una entrevista de trabajo y a partir del 14/06/2010 se consideró residente -a los efectos tributarios- del Reino Unido de Gran Bretaña como ciudadano de la Unión Europea. Se agravó de que se considere que volvió a perder su carácter de residente a los efectos tributarios en la República Argentina el 01/07/2011, pues nunca lo había readquirido.

Aclaró que tiene nacionalidad italiana y que por lo tanto se lo considera ciudadano de la Unión Europea. Es residente a los fines tributarios en el Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte porque como ciudadano italiano tiene derecho a trabajar en la comunidad europea. Afirmó que obtuvo un trabajo permanente en la ciudad de Londres, adquirió el carácter de residente de acuerdo con las normas de migraciones del Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte y pagó impuestos en virtud de su trabajo. Por ello, sostuvo que aún partiendo de la hipótesis de que habría readquirido la residencia a los fines tributarios en la República Argentina también la habría vuelto a perder en los términos del art. 120 de la LIG.

Afirmó que logró acreditarse que no readquirió su condición de residente a los efectos tributarios en la República Argentina porque no se probaron los supuestos de hecho descriptos en los incs. a) y b) del art. 125 de la LIG habiendo adquirido la condición de residente permanente de la Unión Europea a partir de la contratación de su trabajo en la ciudad de Londres. Hizo hincapié en que no es residente de la República Argentina a los efectos tributarios por el período 2010 y sólo debe tributar por las ganancias de fuente argentina, siendo la indemnización por despido abonada por AES de fuente extranjera y, en consecuencia, no alcanzada por el gravamen.

Manifestó que no tenía la obligación de presentar la declaración jurada anual en el IG porque nunca recobró el carácter de residente a los efectos tributarios y remarcó que no puede fundarse el rechazo de un reclamo de repetición en la falta de cumplimiento de una obligación formal cuando el reclamo se sustenta en uno de derecho tributario sustantivo.

Con relación a los intereses resarcitorios, solicitó que se ordene su cálculo desde el momento del planeo de la demanda y hasta el efectivo pago. Requirió la aplicación de la tasa de interés que contemple la efectiva desvalorización del dinero, toda vez que la tasa fijada por la Resolución del ME 314/2004, no compensa la eventual demora en la tramitación del procedimiento e implica un daño grave, ello pues fue la autoridad administrativa quien en dicha sede podría haber aceptado la repetición aplicando la doctrina judicial de la CSJN en los casos "De Lorenzo, Amelia Beatriz", "Cuevas, Luis Miguel", entre otros. Ello así, planteó la inconstitucionalidad del art. 4 de dicha resolución como de toda norma reglamentaria posterior que se pretenda aplicar.

Finalmente, citó jurisprudencia en apoyo de su postura, ofreció prueba y peticionó que se haga lugar a la repetición articulada con más los intereses resarcitorios.

II.- Que a fs. 58/66vta. el fisco nacional contestó el traslado del recurso y solicitó que se rechacen los argumentos de la recurrente y se confirme la resolución apelada, con costas.

III.- Que a fs. 72 se abrió la causa a prueba. A fs. 129 se clausuró el período probatorio y se elevaron los autos a consideración de la Sala "C". A fs. 136 se pusieron los autos para alegar, haciendo uso de su derecho la actora a fs. 142/144vta y el fisco nacional a fs. 145/146vta. Finalmente, a fs. 147 se pusieron los autos para dictar sentencia.

IV.- Que primeramente corresponde señalar que Tribunal no se encuentra obligado a seguir a las partes en

todas y cada una de sus argumentaciones, sino tan sólo en aquellas que son conducentes para decidir el caso y que bastan para dar sustento a un pronunciamiento válido (cfme. Fallos 258:304; 262:222; 265:301; 272:225; 278:271; 297:140; 301:970, entre otros).

V.- Que seguidamente cabe observar que no se encuentra discutido en autos:

a) que el Sr. Ravera obtuvo la confirmación de su residencia permanente en Canadá el 27/06/2003 con validez hasta el 27/06/2007 (v. fs. 19/22, a.a.),

b) que en 09/2007 fijó su residencia en Douala, Camerún, Africa, donde prestó servicios en AES Corporation, con casa matriz en EEUU (v. fs. 30/52, a.a.);

c) que el 15/11/2009 regresó a la República Argentina (v. fs. 93, a.a.);

d) que la relación laboral con AES Corporation finalizó definitivamente el 31/01/2010 cuando el Sr. Ravera se encontraba en la República Argentina;

e) que el 14/06/2010 partió rumbo a Londres para comenzar una nueva relación laboral con la empresa de telecomunicaciones Lebara Inc. con casa matriz en el Reino Unido de Gran Bretaña, acordando las condiciones del nuevo empleo en 05/2010 (v. fs. 101/132, a.a.).

f) que durante el año 2010 el Sr. Ravera percibió de parte de su empleadora las sumas pactadas en el "Acuerdo de Disolución de Empleo y Eximición General" suscripto en el exterior el 09/07/2010 (v. fs. 53/64, a.a.);

En esta línea, conforme surge de fs. 81 y 92, el 09/02/2011 la actora tomó conocimiento del depósito efectuado en la filial de Argentina de AES del 35% retenido en la suma que se reclama en autos. En la misma fecha, se efectuó un pago a nombre del contribuyente por la ddjj del IG del ejercicio 2010.

VI.- Que la ley del gravamen distingue entre residentes y no residentes. A los primeros se les aplica el criterio de *renta mundial*, por el cual tributan tanto por sus rentas de *fuentes argentina* como por las de *fuentes extranjera*, y a los no residentes se les aplica el criterio de la *fuentes* por el que sólo tributan por sus rentas de *fuentes argentina*.

Bajo esta premisa, y teniendo en cuenta que no existe controversia en punto a considerar a las sumas cobradas por el Sr. Ravera como de *fuentes extranjera*, lo llamado a resolver es si se lo considera "residente" argentino, en cuyo caso le será aplicable la legislación nacional –en el caso la LIG- o, si por el contrario, se lo debe considerar como "no residente", en cuyo caso no le será aplicable nuestra LIG y por ende no alcanzado con el IG.

VI.1.- A tal fin, resulta medular lo expuesto por la actora en su presentación de fs. 112/113. En efecto, obsérvese que la apelante solicitó que el fisco se allane al recurso de apelación en virtud del criterio sostenido por la CSJN en la causa "Negri Fernando Horacio" (N.204. XLVIII) en cuanto consideró –con remisión al dictamen de la Procuradora Fiscal- que la "gratificación cese laboral" no se encuentra alcanzada por el impuesto. Así, lo solicitado por el propio actor parte del fundamento de considerarse "residente" argentino, porque mal podría solicitar la aplicación de un criterio establecido por la Corte referido al impuesto a las ganancias de considerarse "no residente", toda vez que en ese caso no le sería

aplicable la LIG, porque la renta bajo análisis es, sin discusión por las partes, de “fuente extranjera”.

Por ello, yerra la actora al expresar que *“...se controvierte únicamente si mi mandante ha readquirido la condición de residente en el país, hecho que no es relevante frente a la interpretación de la CSJN de que la indemnización recibida con motivo de la desvinculación laboral se encuentra exenta la que corresponde a la antigüedad; y excluida del objeto del Impuesto a las Ganancias la gratificación que se perciba”* (sic), porque justamente la interpretación de nuestro Máximo Tribunal –referida al IG- sólo le será aplicable si es “residente” por serle aplicable la LIG, y no le será aplicable si no lo es.

De tal manera, el tácito reconocimiento que surge de la presentación de fs 112/113 antes señalado, bastaría para dar por concluida la discusión relacionada con la “residencia” del Sr. Ravera.

VI.2.- Sin embargo, a mayor abundamiento, resulta propicio efectuar las siguientes consideraciones adicionales.

El Sr. Ravera perdió la residencia en la República Argentina al radicarse en Canadá en 06/2003, retornando a nuestro país en 11/2009 mientras continuaba trabajando para la filial de EAS Corporation en Camerún, Africa. Esta relación laboral se extendió hasta el 31/01/2010 en que cesó (v. 53/64vta., aa) por mutuo acuerdo con su empleador.

Ello así, habiendo el Sr. Ravera reingresado a la República Argentina, asiste razón al ente fiscal en cuanto analizó el caso a la luz de las disposiciones del art. 125 de la LIG a los fines de dirimir la controversia relativa a si readquirió o no el carácter de residente en nuestro país, resultando -a criterio del suscripto- razonable la inferencia a la que concluyó.

En efecto, el art. 125 de la LIG dispone que *“En los casos en que las personas humanas, 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; 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 poder 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...”*

De lo expuesto se advierte que resulta aplicable la regla del *“onus probandi incumbit ei qui dicit”* (la carga de la prueba es correlativa a la carga de la proposición de los hechos), receptada por el art. 377 del CPCCN que dispone que cada parte deberá probar el presupuesto de hecho de las normas que invoque como soporte de su pretensión, defensa o excepción. En este sentido debe recordarse que si bien este Tribunal -cfme. art. 164, ley 11.683- tiene *“...amplias facultades para establecer la verdad de los hechos y resolver el caso independientemente de lo alegado por las partes...”*, es jurisprudencia pacífica que en materia de prueba ello no implica llegar al extremo de reemplazar a la parte remisa o descuidada en la defensa de sus derechos, en violación del principio de la igualdad procesal.

En este sentido, debe analizarse la prueba producida en la causa a los fines de dilucidar si la actora logró

acreditar los extremos fácticos que alegó en su recurso de inicio.

De la prueba ofrecida por la actora, sólo se produjo la informativa dirigida al Banco Itaú Argentina SA (v. fs. 81) que confirmó que la titular de la cuenta corriente en pesos Nro. 616517-100/7 es la firma AES Argentina Generation SA y que el cheque Nro. 00221690 por la suma de \$186.950, girado contra esa cuenta fue presentado al cobro en el Banco Ciudad de Buenos Aires y pagado el 09/02/2011. Asimismo, el Banco Ciudad de Buenos Aires confirmó a fs. 97 que la operación 2508/569045, F799 se trató del depósito de dicha suma en relación a la CUIT 20-22915142-9 por el período 2010, hechos que en momento alguno fueron discutidos por el fisco y que sólo acreditan el ingreso del pago a las arcas fiscales. Asimismo, el Consulado Italiano contestó a fs. 110/111 que no existe en sus archivos un expediente con el nombre "Ravera, Paulo Andrés" y a fs. 101 AES Argentina Generación SA informó que el Sr. Ravena no es ni ha sido trabajador dependiente de la empresa.

Se observa que la actora no acreditó con prueba fehaciente que al momento de su reingreso a la Argentina no haya tenido la intención de permanecer en él, lo que luego se evidenció al permanecer en nuestro país varios meses con posterioridad a haber concluido el vínculo laboral con AES el 31/01/2010. Es que la recurrente no rebatió de manera concluyente la afirmación del fisco de que al momento de su reingreso a la Argentina lo hizo con ánimo de permanecer en este país, lo que luego se exteriorizó con el cese de la relación laboral, no retornando más a Camerún.

A continuación, se analizará en forma sucesiva los supuestos del art. 125 de la LIG a fin de atribuir por el vínculo del sujeto con uno y no con otro Estado, teniendo en cuenta las definiciones brindadas por el Modelo de Convenio de Doble Imposición de la OCDE.

La primera regla que establece la LIG es la del mantenimiento de la vivienda permanente en la República Argentina. En el caso, cabe preguntarnos si el Sr. Ravera mantuvo vivienda permanente en nuestro país. A los fines de analizar este punto, el Modelo de Convenio de la OCDE formuló una serie de pautas que fueron receptadas por la RG 1621/2004. En efecto, el art. 1 de dicha RG define a la "vivienda permanente" como *"el recinto apto para morada que, en forma continuada, se mantiene efectivamente utilizado o disponible para la finalidad principal de habitación, con prescindencia del título jurídico bajo el cual se lo afecte o se lo tenga a disposición. La mencionada caracterización resulta comprensiva de la vivienda que es destinada accesoriamente al desarrollo de actividades productivas"*.

Al respecto, los dichos del Sr. Ravera relativos a que mantenía aún vivienda permanente en Camerún tampoco fueron concluyentes, pues no acreditó de manera indubitable este hecho. No puede tenerse por acreditada dicha afirmación sólo con la cláusula del contrato de desvinculación por la que su ex empleadora se hace responsable de *"...todos los gastos de reubicación que se reembolsen como consecuencia del traslado a su hogar..."*, pues la actora no acompañó ninguna documental adicional como recibos, facturas, rendición de gastos que acrediten que efectivamente se produjo un reembolso y lo fundamental, la fecha del mismo.

Sin embargo, sí puede inferirse válidamente que el Sr. Ravera poseía vivienda permanente en nuestro país en los términos del art. 1 de la RG 1621/2004 del print de pantalla obrante a fs. 134 de los a.a. que corren por cuerda, en el que se reflejan los inmuebles de su propiedad, sin que se haya invocado si quiera que los mismos no los tenía a disposición al momento de sus numerosos ingresos a nuestro país (v. fs. 142, a.a. - detalle de ingresos y egresos de la página web de la Dirección Nacional de Migraciones-).

Ahora bien, en el entendimiento de que el Sr. Ravera posee vivienda permanente en nuestro país y no se acreditó que mantuviera vivienda permanente en Camerún, resulta inconducente continuar con el análisis de las restantes reglas del art. 125 de la LIG. Sin perjuicio de ello, debe destacarse que el suscripto entiende que además el Sr. Ravera poseía sus intereses vitales en nuestro país, lo que se evidencia -reitero- por las innumerables visitas a la Argentina no sólo durante el año 2010 en donde pasó las fiestas de fin de año, sino también en períodos anteriores (v. fs. 142, antes referida), no mencionándose en ninguna parte del recurso sobre la ubicación de su familia directa (esposa y dos hijos) que tal como figura en el contrato del 27/08/2007 lo acompañó durante su estancia en Camerún (v. fs. 30/39 y su correspondiente traducción pública a fs. 41/51, aa). A tales fines debe entenderse, tal como lo define el inc. b) del art. 1 de la RG citada que "centro de intereses vitales" es "... el lugar situado en un territorio nacional en el cual la persona de existencia visible mantiene sus relaciones personales y económicas más estrechas, las que deben ser consideradas en forma conjunta. En caso de que dichas relaciones estuvieran en diferentes astados, se otorgará preeminencia a las relaciones personales".

A juicio del suscripto, no caben dudas de que el Sr. Ravena al ingresar a la República Argentina ya en 11/2009 recobró la residencia argentina por lo que debe tributar por el criterio de renta mundial, esto es por sus ganancias de fuente argentina y extranjera.

Ello así y advirtiéndose que en autos no se ha puesto en tela de juicio que la fuente de la renta obtenida durante el ejercicio 2010 objeto del presente reclamo es de *fuente extranjera* y no habiendo nuestro país suscripto convenio alguno de doble imposición con la República de Camerún, corresponde observar las normas de la ley del tributo y la jurisprudencia dictada en consecuencia, a fin de analizar el tratamiento impositivo atribuible a la misma a la luz del art. 137 de la LIG vigente al momento de los hechos (actual art. 134) en tanto dispone que "*Las exenciones otorgadas por el art. 20 que, de acuerdo con el alcance dispuesto en cada caso puedan resultar aplicables a las ganancias de fuente extranjera, regirán respecto de las mismas ...*".

En efecto, debe destacarse que fue el propio recurrente quien a fs. 126/126vta. desistió de la totalidad de la prueba pendiente de producción y a fs. 112/113vta. sostuvo que en el caso "*se controvierte únicamente si mi mandante ha readquirido la condición de residente en el país, hecho que no es relevante frente a la interpretación de la CSJN de que la indemnización recibida con motivo de la desvinculación laboral se encuentra exenta la que corresponde a la antigüedad; y excluida del objeto del Impuesto a las Ganancias la gratificación que se perciba*" (sic).

VII. Que en el Acuerdo de Disolución de Empleo y Eximición General del contrato celebrado el 09/07/2010 entre el Sr. Ravera y AES Corporation (Camerún) se estipuló que se le pagarían 3 meses y 4 semanas de salario mensual adicional equivalente al valor de su salario básico mensual menos impuestos y deducciones aplicables y un pago especial de U\$S 69.750 menos impuestos, denominándose a dichos conceptos como "indemnización" (v. cláusulas 3. a) y b), a.a.). Si bien se admite que con dichos pagos se busca que el Sr. Ravena no inicie acciones legales contra la firma o contra cualquier persona relacionada con la misma (v. pto. 4, acuerdo), lo cierto es que en el punto 5 se expresa que "*La Compañía le proporciona los beneficios descriptos en este Acuerdo únicamente para disminuir el impacto de la separación de su empleo con la Compañía...*" (v. Acuerdo de fs. 53/57 y su traducción de fs. 58/64vta., a.a.).

De los a.a. se desprende que las partes son coincidentes en que la renta percibida por el Sr. Ravera como consecuencia del cese de la relación laboral con AES Corporation (Camerún), es una indemnización por

antigüedad en caso de despido, pero el fisco entiende que dicha desgravación alcanza únicamente al importe que no exceda los topes o sumas indicadas por la legislación aplicable, quedando fuera del beneficio los casos de aquellas percibidas con motivo de tales hechos, pero en exceso a los límites legales.

Al respecto, el inc. i) del art. 20 de la LIG vigente al momento de los hechos dispone que están exentos del tributo *"Las indemnizaciones por antigüedad en los casos de despidos..., ya sea que los pagos se efectúen en virtud de lo que determinan las leyes civiles y especiales de previsión social o como consecuencia de un contrato de seguro. No están exentas las jubilaciones, pensiones, retiros, subsidios, ni las remuneraciones que se continúen percibiendo durante las licencias o ausencias por enfermedad y las indemnizaciones por falta de preaviso en el despido"*.

Por su parte, la CSJN se expidió primero en la causa "De Lorenzo, Amelia Beatriz" (D.1148.XLII), referida a la indemnización por despido agravada por razones de maternidad o embarazo, y luego, en la causa "Cuevas Luis Miguel" (Fallos 333:2193), referida a la indemnización por estabilidad gremial e indemnización por asignación gremial, para finalmente expedirse en el precedente "Negri" invocado por la actora. En todos ellos, con remisión al dictamen de la Procuradora Fiscal, señaló que tales indemnizaciones tienen su origen en la extinción del vínculo laboral, por lo que, justamente *"carece(n) de la periodicidad y permanencia de la fuente necesaria para quedar sujeta al gravamen"*, a la vez que observó que *"...desde un orden lógico de los sucesos, se impone reconocer que primero ocurre el cese de la relación de trabajo, y luego, como consecuencia suya, nace el derecho a la indemnización"*. En el último precedente –Negri– referido a la "gratificación cese laboral" señaló que dicha gratificación *"fue convenida y abonada como consecuencia del distracto laboral de la actora... Al ser ello así, resulta claro que el pago de dicha suma está motivado por la extinción de la relación laboral y, además, que el distracto de ese vínculo implica, para el trabajador, la desaparición de la fuente productora de rentas gravadas"* (considerando 5°).

De lo reseñado puede concluirse que lo relevante a considerar es si la suma abonada al trabajador lo fue como *consecuencia* de la ruptura de la relación laboral, porque ello implica la extinción de la fuente generadora de renta y, por ende, la inexistencia de "periodicidad", "permanencia" y "mantenimiento" de la fuente, exigida por el art. 2, inc. 1, de la LIG para considerarla como renta gravada conforme la "teoría de la fuente" o "rédito producto" aplicable para las personas físicas. Por ello, una estricta hermenéutica conduce a considerar dicho pago como un caso de *"no sujeción"* al impuesto o de *"exclusión de objeto"*, y no como una exención.

De lo expuesto, y las constancias comprobadas de la causa, se concluye que la suma recibida por la actora no se encuentra alcanzada con el IG; sea que se la considere en su totalidad como una *indemnización por antigüedad*, o sea que se la considere como tal hasta el monto legalmente previsto en las normas laborales, y como una *gratificación* por el excedente; porque, de todas formas, se trata de un pago "indemnizatorio" realizado como consecuencia de la ruptura de la relación laboral, y por ende, carente de los requisitos de "periodicidad" y "permanencia" de la fuente que las genera, exigidos por el inc 1° del art. 2 de la LIG.

Con relación a si el Sr. Ravera debe o no presentar la ddjj del IG correspondiente al período fiscal 2010 y teniendo en cuenta que si bien la LIG la tipifica a "las indemnizaciones por antigüedad en los casos de despidos" como una exención del gravamen (art. 20, inc. "i"), mientras que la jurisprudencia antes citada la encuadra como una *exclusión de objeto*, criterio que comparto, lo cierto es que, hasta tanto la norma no sea modificada deberán declararse estas rentas como "exentas", debiendo el Sr. Ravera –como residente argentino– presentar la declaración jurada del IG correspondiente al período 2010 en estos términos.

En consecuencia, corresponde revocar la resolución apelada y hacer lugar a la repetición articulada por la actora por la suma de \$186.950.

En lo tocante a los intereses cuyo cálculo se peticionó, corresponde su liquidación desde la fecha de interposición del reclamo administrativo (cfme. art. 179, ley 11.683) a la tasa pasiva promedio, publicada mensualmente por el BCRA (cfme. "Dalmine Siderca S.A.I. y C. — T.F.N. — A.P.I. 33 del 27/12/1993), de acatamiento obligatorio para este Tribunal (cfme. art. 151, ley 11.683).

VIII.- Que por lo expuesto, voto por hacer lugar a la repetición intentada por la suma de \$186.950.- con más los intereses correspondientes. Las costas se imponen por su orden en atención a las particularidades del caso que surgen de los Considerandos precedentes.

El Dr. Vicchi dijo:

Que adhiere al voto del Vocal preopinante.

La Dra. Marmillon dijo:

Que adhiere al voto precedente, salvo respecto del considerando VI.1.-

Por ello, por mayoría, **SE RESUELVE:**

Revocar la resolución apelada y hacer lugar a la repetición interpuesta por la actora, con más los intereses resarcitorios correspondientes. Costas por su orden.

Regístrese, notifíquese, devuélvanse los antecedentes administrativos y oportunamente archívese.-

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.06.23 15:02:00 -03:00

Juan Carlos Vicchi
Vocal
Vocalía IX Sala C Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.06.24 12:21:13 -03:00

Viviana Marmillon
Vocal
Vocalía VII Sala C Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2023.06.24 16:06:33 -03:00

Claudio Esteban Luis
Vocal
Vocalía VIII Sala C Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental
Electronica
Date: 2023.06.24 16:06:34 -03:00

