

Impuesto A Las Ganancias Compraventa Inmobiliaria Sociedad Accidental

JURISPRUDENCIA

Impuesto a las ganancias. Compraventa inmobiliaria. Sociedad

accidental Se confirma la decisión del Tribunal Fiscal que revocó las impugnaciones hechas por el ente fiscal respecto a las declaraciones juradas presentadas por la recurrente, por considerar que debió haber incluido la totalidad de las ganancias obtenidas por la venta de los inmuebles del emprendimiento. Buenos Aires, 23 de febrero de 2016. Y VISTOS: Estos autos caratulados: ?Larygan SA y Otro c/ Dirección General Impositiva s/ recurso directo de organismo externo? CONSIDERANDO: 1º) Que, a fs. 236/244, el Tribunal Fiscal de la Nación resolvió: (i) rechazar la defensa de nulidad articulada por la recurrente, con costas; y (ii) revocar la resolución recurrida, con costas. Para así proceder, y en lo que aquí interesa, sostuvo que: a) El ente fiscal impugnó las declaraciones juradas presentadas por la recurrente por considerar que debió haber incluido la totalidad de las ganancias obtenidas por la venta de los inmuebles del emprendimiento ?Parque Chimehuín?. Ello, por cuanto entendió que la alegada sociedad en participación conformada con el Sr. Santiago de Montalembert era inexistente; b) La sociedad en participación tiene por objeto la realización de una o más operaciones determinadas y transitorias a cumplirse mediante aportaciones comunes y a nombre personal del socio gestor. No es sujeto de derecho, carece de denominación social, no está sometida a requisitos de forma ni se inscribe en el Registro Público de Comercio. Su prueba se rige por las normas de prueba de los contratos (conf. art. 361, ley 19.550); c) En virtud de la documentación acompañada en sede administrativa -en particular las actas de directorio-, cabe concluir que la actora y el Sr. Santiago de Montalembert constituyeron una sociedad accidental o en participación con el objeto de llevar adelante un emprendimiento inmobiliario en la ciudad de Junín de los Andes; d) Dicha sociedad fue puesta en conocimiento del Fisco Nacional el 20/10/09 y en las sucesivas presentaciones realizadas por Larygan SA en el marco de la fiscalización a la que se vio sometida. En dicho contexto, resulta aplicable lo dispuesto en el artículo 363 del Código de Comercio en cuanto extiende la responsabilidad al socio que otorga su consentimiento para ser conocido por los terceros; e) De la prueba producida surge que los ingresos por las ventas de los inmuebles del ?Parque Chimehuín? fueron distribuidos en su totalidad entre la actora y el Sr. Montalembert, sin que existan otras sumas pendientes de distribución. En consecuencia, el Fisco percibió el total del tributo devengado por la operatoria en cuestión, sin perjuicio fiscal alguno; y f) Aun cuando se discuta la existencia de la sociedad en participación, en el caso, se encuentra debida y completamente satisfecho el interés fiscal relativo a las ganancias obtenidas por la venta de los inmuebles pertenecientes al proyecto ?Parque Chimehuín?; circunstancia que acredita la improcedencia de la determinación de oficio aquí cuestionada. 2º) Que, disconforme con el pronunciamiento, a fs. 250 y 254/259 el Fisco Nacional interpuso y fundó recurso de apelación, que fue contestado por su contraria a fs. 289/314vta. Manifiesta que, de las constancias obrantes en la causa, se desprende que Larygan SA no ha declarado la totalidad de las ventas de unidades adquiridas en el año 1999 correspondientes al Complejo Barrio Parque Chimehuín en Junín de los Andes, Neuquén, que son de su propiedad según las escrituras de dominio aportadas. Indica que se evidencian contradicciones entre la escritura de compra del inmueble, de titularidad de la actora, y las actas de la empresa en las cuales se registra que el Sr. Montalembert resulta ser ?comprador?, ?adquirente?, ?propietario?, etc. Sostiene que en las Actas de Directorio presentadas por Larygan SA y labradas con motivo de las decisiones relacionadas con el proyecto ?Parque Chimehuín?, surge que el Sr. Montalembert concurre a las reuniones en calidad de invitado y no como socio partícipe. Dicha documentación tampoco acredita la calidad de socia gestora de la actora. Alega que, si la sociedad accidental revela su existencia ante terceros, entre los cuales se encuentra el Fisco Nacional, debe efectuar su inscripción por resultar un sujeto pasivo de la obligación tributaria (conf. art. 1º de la resolución general 10/1997). De lo contrario, será el socio gestor que actúa en nombre y por cuenta propia, el sujeto pasivo del tributo y a él le son atribuibles las operaciones que realice la supuesta sociedad accidental oculta. Afirmar que la prueba pericial contable producida en autos demuestra que las utilidades del proyecto ?Parque Chimehuín? fueron distribuidas según las participaciones (como si fuera una sociedad accidental), y contabilizadas en las registraciones y los libros de la actora. Destaca que el art. 30 de la ley 19.550 prohíbe que las sociedades anónimas participen como integrantes de una sociedad accidental. Arguye que la contribuyente nunca manifestó que la figura societaria adoptada para realizar el proyecto ?Parque Chimehuín? haya sido una sociedad en participación. 3º) Que, el artículo 86 de la ley 11.683 (t.o. 1998 y sus modificatorias) dispone que en los recursos de revisión y apelación contra las sentencias dictadas por el Tribunal Fiscal en materia de tributos o sanciones, la Cámara resolverá el fondo del asunto teniendo por válidas las conclusiones del Tribunal sobre los hechos probados. Ello no obstante, podrá apartarse de ellas y disponer la producción de pruebas cuando, a su criterio, las constancias de autos autoricen a suponer error en la apreciación que se hace en la sentencia de los hechos. Es de advertir, por ende, que la valoración del Tribunal Fiscal respecto a la prueba y su suficiencia es una cuestión de hecho

reservada a ese organismo que excede, en principio, el conocimiento de esta Cámara, salvo que el a quo hubiese incurrido en arbitrariedad en el análisis del material colectado y, por ende, en la decisión adoptada, circunstancia que no se verifica en los presentes actuados. 4º) Que, de las constancias de la causa, surge que: (i) El 20/10/09 la actora puso en conocimiento de la AFIP-DGI que ?las ventas de los inmuebles están realizadas en participación de acuerdo a convenios suscriptos con el Sr. Santiago L.A. de Montalembert? (fs. 95 de la actuación 10729-54-2010). Dicha información fue reiterada en la multinota del 23/9/10 (fs. 119, Cuerpo I de los antecedentes administrativos); (ii) Las actas de directorio N° 76, 81, 107, 120, 127, 128, 129, 133, 134, 135, 136, 137, 138, 139, 140, 141 y 142 dan cuenta de la participación del Sr. Montalembert en la adquisición y venta de los inmuebles relativos al proyecto ?Parque Chimehuín? (fs. 116/118 de la actuación 10729-54-2010 y fs. 120/124vta. Y 128/137, Cuerpo I de los antecedentes administrativos); (iii) Los ingresos por ventas de inmuebles (netos del impuesto al valor agregado) efectuadas por la actora durante el período 1/7/06 al 30/6/08, fueron distribuidos entre Larygan S.A. y el Sr. Montalembert en su totalidad, sin que existan sumas pendientes de asignación (fs. 206vta.); y (iv) La atribución de la participación de las ventas al Sr. Montalembert fue incluida por éste último dentro de los ingresos gravados de Tercera Categoría en sus declaraciones juradas del impuesto a las ganancias correspondientes a los períodos 2007 y 2008 (conf. prueba pericial contable obrante a fs. 203/206vta.). Ello así, este Tribunal comparte el criterio del a quo en cuanto entendió que, en el caso, se encuentra debida y completamente satisfecho el interés fiscal relativo a las ganancias obtenidas por las ventas de los inmuebles pertenecientes al proyecto ?Parque Chimehuín?. 5º) Que, sin perjuicio de lo expuesto, y en atención a los agravios expresados por el Fisco Nacional con relación a la falta de configuración de una ?sociedad accidental o en participación?, cabe señalar que, al momento de los hechos aquí involucrados, dicho tipo societario se encontraba regulado en los arts. 361 a 366 de la ley 19.550, hoy derogados por el art. 3º, inc. b, de la ley 26.994 (B.O. 08/10/14) y reemplazados por los arts. 1448 a 1452 del Código Civil y Comercial de la Nación. Según la normativa entonces aplicable, las sociedades accidentales se caracterizaban por ser: (i) ocultas; (ii) constituidas para efectuar una o más operaciones determinadas y transitorias; (iii) administradas a nombre personal del socio gestor; y (iv) carentes de personalidad jurídica. En la especie, se encuentra acreditado que: (i) el Sr. Montalembert se asoció con la actora a fin de llevar a cabo el proyecto ?Parque Chimehuín? (conf. actas de directorio N° 76, 81, 107, 120, 127, 128, 129, 133, 134, 135, 136, 137, 138, 139, 140, 141 y 142 obrantes a fs. 116/118 de la actuación 10729- 54-2010 y fs. 120/124vta. y 128/137, Cuerpo I de los antecedentes administrativos); (ii) Larygan SA fue la encargada de gestionar el proyecto al efectuar la adquisición (conf. fs. 28/75vta. Cuerpo I de los antecedentes administrativos), y venta de los inmuebles involucrados (conf. escrituras de venta agregadas a los Cuerpos I, II y III de antecedentes administrativos y reseñadas a fs. 251vta. de la prueba pericial contable); (iii) el vínculo conformado no fue puesto en conocimiento de terceros, con excepción del Fisco Nacional (conf. fs. 95 de la actuación 10729-54-2010 y fs. 119, Cuerpo I de los antecedentes administrativos). Dichos elementos permiten caracterizar al vínculo existente entre Larygan S.A. y el Sr. Montalembert como ?sociedad accidental? y sellan la suerte adversa de los agravios esgrimidos por la demandada. En nada modifica lo expuesto, el hecho de que la sociedad en participación no se haya inscripto ante la AFIP-DGI. Ello por cuanto la normativa a la que se refiere el Fisco (esto es, el art. 5º de la ley 11.683 y la resolución general 10/1997) no establece la obligatoriedad de dicha inscripción. No escapa a este Tribunal que, dado el carácter oculto de este tipo de vínculos asociativos, es el socio gestor a quien le son atribuibles las operaciones que realice para la ?sociedad accidental?. No obstante, en el caso, Lartygan S.A. informó al Fisco Nacional respecto de la participación del Sr. Montalembert y, tal como se expuso en el considerando 4º, lo hizo en forma previa al ajuste fiscal. En consecuencia, en este caso concreto, el organismo fiscal no se encontraba en condiciones de desconocer la existencia del vínculo en cuestión. Tampoco resulta determinante el argumento relativo a la prohibición que pesa sobre las sociedades anónimas de participar en otras sociedades que no sean por acciones (conf. art. 30, ley 19.550). Ello por cuanto, dada la falta de personería jurídica de las denominadas ?sociedades en participación?, no resulta manifiesta su inclusión en la mencionada prohibición. A ello cabe agregar que la ley 26.994 (B.O. 08/10/14) modificó el referido artículo y dispuso expresamente que las sociedades anónimas pueden participar de ?cualquier contrato asociativo?. En conclusión, las razones expresadas por la recurrente en su memorial son insuficientes para refutar los argumentos de hecho y de derecho que sustentan la decisión impugnada. En función de lo expuesto, corresponde confirmar el pronunciamiento del Tribunal Fiscal en cuanto fue materia de agravio, con costas. 6º) Que, con relación al recurso de apelación interpuesto a fs. 267/269 contra la regulación de honorarios obrante a fs. 262, cabe destacar que, en atención a lo establecido en los artículos 6º, 7º, 9º, 10, 19, 33, 37, 38 y concordantes de la ley 21.839 y sus modif., y teniendo en cuenta la labor relativa a la excepción rechazada por el Tribunal Fiscal, SE CONFIRMAN los honorarios regulados a favor de los doctores Nancy E. Yaffe y Carlos Muzzio, quienes actuaron a favor de la parte demandada. En lo que refiere a los emolumentos regulados a favor del apoderado de la actora (fs. 315/315vta.) -recurridos por bajos (fs. 317/318) y por altos (fs. 321)-, y en atención a lo establecido en los artículos 6º, 7º, 9º, 10º, 19, 37 y 38 de la ley 21.839, SE ELEVAN a la suma de PESOS SESENTA Y CUATRO MIL CUATROCIENTOS SETENTA Y CINCO (\$64.475) los honorarios del Dr. Adrián G. Diplotti. Respecto al recurso de apelación

deducido a fs. 319/320 contra los emolumentos fijados a fs. 315/315vta. a favor del perito contador interviniente por la parte actora, y teniendo en cuenta lo dispuesto en el art. 3° del decreto-ley 16.638/57, SE CONFIRMAN los honorarios regulados a favor del C.P. Pablo Alberto Gutiérrez. 7°) Que, por la actuación en la alzada, SE FIJAN los honorarios del Dr. Adrián Gustavo Diplotti en su carácter de letrado patrocinante y coapoderado de la actora en la suma de PESOS VIENTITRES MIL DOSCIENTOS ONCE (\$23.211) y los correspondientes al Sr. Ariel Martín Cusato en su carácter de coapoderado, en la suma de PESOS TRES MIL OCHOCIENTOS SESENTA Y OCHO (\$3.868) (art. 14, Ley 21.839). Se deja constancia de que la totalidad de los montos regulados no incluyen el IVA, los que, en su caso, deberán adicionarse según la particular situación de los beneficiarios respecto del tributo. 8°) Que, conforme al art. 2° de la acordada de la CSJN 66/90, cuando el Estado Nacional debe integrar la tasa judicial antes de que quede firme la sentencia de condena, el pago podrá ser diferido para el año correspondiente al siguiente ejercicio financiero, a fin de que pueda ser previsto en el presupuesto respectivo. Tal postergación en el pago no excluye que este Tribunal cuente con los medios necesarios para el control de su cumplimiento. Ello así, corresponde hacer lugar al pedido de diferir el pago de la tasa de justicia respecto de la suma de \$6.447,49 -de acuerdo a la liquidación acompañada a fs. 349-, debiendo el apoderado fiscal acreditar, dentro de los quince días, las medidas adoptadas por su Superioridad para la inclusión del crédito en el presupuesto correspondiente. En su oportunidad, el pago deberá efectuarse computando un interés equivalente a la tasa promedio de la caja de ahorro común que publique el Banco Central de la República Argentina, capitalizable mensualmente (conf. acordada CSJN n° 47/91) y se hará efectivo sin necesidad de intimación alguna al vencimiento de la suspensión dispuesta. Por lo expuesto, SE RESUELVE: a) confirmar la resolución apelada en cuanto fue materia de recurso; con costas a la vencida (art. 68, CPCCN); b) confirmar la regulación de honorarios obrante a fs. 262 y elevar los emolumentos regulados a fs. 315/315vta. a favor del apoderado de la actora a la suma fijada en el considerado 6°, segundo párrafo; c) confirmar la regulación de honorarios fijados a fs. 315/315vta. a favor del perito contador; d) fijar los honorarios de los profesionales intervinientes por la parte actora de conformidad con lo dispuesto en el considerando 7°; y e) hacer lugar al diferimiento solicitado por el Fisco Nacional a fs. 351/352. Regístrese, notifíquese y, oportunamente, devuélvase. JORGE EDUARDO MORÁN MARCELO DANIEL DUFFY ROGELIO W. VINCENTI 006763E