



GOBIERNO DE LA CIUDAD DE BUENOS AIRES  
PROCURACIÓN GENERAL  
2014. AÑO DE LAS LETRAS ARGENTINAS

Dictamen jurídico

Expte. 434749/2013

ADMINISTRACIÓN GUBERNAMENTAL

DE INGRESOS PÚBLICOS

Se requiere mi parecer sobre los recursos jerárquicos interpuestos a fs. 180/205 por la contribuyente "TELEFÓNICA DE ARGENTINA S.A." y a fs. 175/179 por el Sr. Eduardo Fernando Caride, impugnando la resolución 2065/DGR/2013 (fs.163/166).

Mi opinión es la siguiente.

I.- ANTECEDENTES

C. I. 161371/DGR/2008

Sobre la base de la copia del informe del Departamento Análisis e Investigación Fiscal (fs. 258/260) se dispuso la asignación de un cargo de inspección, generado a fs. 261 bajo las pautas de la disposición 5/DGR/01 Plan integral, ampliándose el cargo a fs.1304.

Expte. 1543327/2010

El Departamento Análisis e Investigación Fiscal a fs. 21/22 expone que las presentes actuaciones se originan en relación a los actos o contratos celebrados por la firma y su implicancia en el Impuesto de Sellos.

Como consecuencia de lo expuesto se generó un nuevo cargo de relevamiento (fs. 23).

La contribuyente a fs. 26, indica que ya estaba siendo objeto de una inspección integral y que incluía la verificación del Impuesto de Sellos.

El Departamento Análisis e Investigación Fiscal a fs. 35 señala que como la contribuyente ya se encuentra bajo un proceso de verificación remite lo expuesto en relación al cargo por la verificación del Impuesto de Sellos a la Dirección Fiscalización Integral y Operativos Especiales con el fin que sean tratados en conjunto los cargos generados.

IF-2014-08314507- -PGAAPYF

En el informe de fs. 1924/1948, el auditor indica que la actividad que desarrolla la contribuyente es "Servicios de comunicación por medio de telefonía fija" y como secundarias la "Venta al por menor de artefactos para el hogar", "Servicios de transmisión de datos", "Servicios de financiación y actividad financiera", "Intermediación", "Exportación de servicios" y "Alquileres de Inmuebles Propios", coincidiendo éstas con las actividades detectadas y agregando como secundaria a las ya detalladas la actividad de "Alquileres de bienes muebles con opción a compra".

Con fecha 21/09/2011 se realizó descargo parcial de los períodos 12/2004 al 11/2005 con el fin de resguardar el interés fiscal.

Explicita que se realizaron pruebas globales del SIRCREB cotejando importes descontados en las declaraciones juradas de anticipos del ISIB y consulta al sistema SIAC del cual surgen diferencias significativas en el período 11/2008 al 2/2009. Las diferencias fueron intimadas y regularizadas conforme las DDJJ rectificativas de los períodos 11/2008 y 02/2009 y sus respectivos comprobantes de pago ( fs. 1201/1210 Expte.1543327/2010).

Indica que a partir del período 04/2009 la contribuyente descuenta de sus liquidaciones los importes surgidos de la consulta al Módulo Contribuyentes de la página de la Comisión Arbitral, en los cuales las sumas retenidas por los bancos no coinciden con la consulta al SIAC, y que verificó el cumplimiento de las presentaciones de las DDJJ de agentes de recaudación del ISIB de los períodos 12/2005 al 12/2011.

Destaca que el pago de la posición 11/2011 efectuada en fecha 13/12/2011 se realizó bajo el CUIT 30-67881435-7 correspondiente a "Telefónica Móviles de Argentina S.A" y que la firma solicitó la reimputación del pago.

Describe el circuito de registración contable utilizado para la venta de tarjetas de prepagas por la contribuyente:

1- Registra la venta de tarjetas prepagas por el valor nominal de las mismas imputando a la cuenta de ingresos;

2- Se registra la retribución por servicios al distribuidor imputando a la cuenta de egresos;

3- Al momento de emitir la Nota de Crédito registra un resultado negativo reconociendo el ingreso al real prestador del servicio;

4- La contribuyente emite la facturación por retribución de la

IF-2014-08314507- -PGAAPYF



GOBIERNO DE LA CIUDAD DE BUENOS AIRES  
PROCURACIÓN GENERAL  
2014. AÑO DE LAS LETRAS ARGENTINAS



intermediación.

De lo expuesto no surgen observaciones sobre la base imponible declarada por el servicio de venta de tarjetas prepagas, sin perjuicio de lo cual se consideró que el punto 4 del circuito descripto configura un ingreso por intermediación gravada a la alícuota del 4,9% según Ley Tarifaria 2005 y posteriores concordantes y, a partir del 06/2010, a la alícuota del 5,5% conforme la ley 3463, surgiendo así una diferencia por aplicación de alícuota en favor del fisco local.

Seguidamente analizó la facturación por cuenta y orden de terceros. Las operaciones se realizan en su mayoría con las firmas "Telefónica Móviles Argentina S.A.", "Telecom Personal S.A.", "AMX Argentina S.A." y "Nextel Communications Argentina S.A.". La firma factura por cuenta y orden de estas empresas "prestaciones de servicio de telefonía" y por tal evento estipula una retribución porcentual o bien la fija en base al importe de dichas llamadas.

La inspección consideró que la verdadera naturaleza del hecho imponible, ello conforme los parámetros establecidos en la legislación Fiscal, es la de "intermediación", la cual se encuentra gravada a la alícuota del 4,9%, y a partir del 6/2010 a la del 5,5%, según ley 3463, surgiendo así una diferencia por aplicación de alícuota en favor del ente recaudador.

Respecto a la actividad de "Concurso Telefónico", la contribuyente realiza facturación por cuenta y orden de terceros a la firma "Telinfor S.A." la cual brinda servicios de "concursos telefónicos", y recibe una retribución registrándola en la cuenta contable de resultado, considerando la inspección que en este ítem también existe intermediación y consecuentemente aplica las alícuotas correspondientes.

En relación a los "*Intereses Intercompany*", observó en los estados contables de resultados financieros resultantes de operaciones con sociedades del grupo económico, en nota obrante a fs. 2601 (C.I. 161371/AGIP/2008) que la contribuyente informó el origen de los mencionados resultados financieros en los ejercicios cerrados al 31/12/2005, 31/12/2006 como "*Intereses Ganados con las firmas Telefónica Publicidad e Información S.A. y Telinver S.A.*", que detalla.

Expone que la administrada tiene acuerdos firmados con la firma "Telfisa Global BV", radicada en el exterior, en los cuales se establece una línea de crédito mutuo. Los intereses devengados por los montos prestados a "Telfisa Global BV" son depositados en la cuenta del Banco City, Sucursal Nueva York, en consecuencia confeccionó papeles de trabajo con la inclusión de los importes devengados por los contratos precitados observando que los intereses originados en el acuerdo firmado con la firma precitada no fueron incluidos en la base declarada en el ISIB generando una

IF-2014-08314507- -PGAAPYF

diferencia de base imponible a favor del ente recaudador.

Considera que en dichos ingresos se configura el requisito de territorialidad en virtud de que la actividad -a partir de la cual se originan los fondos cuyos excedentes son transferidos al exterior- se lleva a cabo en el país con la consiguiente correspondencia porcentual a esta jurisdicción.

A este respecto se menciona lo expresado en el Informe Técnico N° 129-DGR-2009 para el caso concreto "IBM Business Consulting Service Co SRL s/encuadre ingresos obtenidos por la colocación de fondos en el exterior -Subdirección General de Técnico Tributaria y Coordinación Jurídica concluyó que "*los fondos remesados al exterior por la contribuyente hasta el año 2004 tienen su inequívoco origen y, por ende, resultan claramente imputables, a la actividad comercial que la firma desarrolló en la jurisdicción sede, esto es la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, consistente en "servicios de consultoría informática", circunstancia en virtud de la cual se estima configurado el "sustento territorial" necesario para considerar al ingreso representado por los intereses financieros objeto del tratamiento, como efectivamente alcanzado por el Impuesto sobre los Ingresos Brutos*".

Respecto a la actividad de "*Alquileres de bienes muebles con opción a compra*", expone que en virtud de la absorción de la firma "Telefónica Data Argentina S.A.", con fecha 29/06/2009 la contribuyente incorpora en sus DDJJ a partir del período 05/2009, los ingresos provenientes de las actividades desarrolladas hasta ese momento por "*Telefónica Data Argentina S.A.*" y en este contexto se analizaron contratos en los que la citada empresa realiza alquileres de bienes muebles con opción a compra.

Confecciona los papeles de trabajo con la inclusión de los importes devengados por los contratos mencionados y las cuentas contables generando una diferencia de alícuota a favor de esta administración atento a que la locación financiera y/o leasing se encuentra gravada a la alícuota del 5,5% y a partir del período 06/2010 alícuota del 6,5% según ley 3463.

Concluye que las diferencias de impuesto determinadas son:

A- Período 12/2005 al 12/2010: Ingresos correspondientes a la actividad de intermediación gravada a la alícuota del 4,9% y a partir del 06/2010 alícuota del 5.5%.

B - Período 09/2008 al 12/2010: Ingresos correspondientes a la actividad de leasing gravada a la alícuota del 5,5% y a partir de 06/2010 alícuota del 6,5% conforme ley 3463.

IF-2014-08314507- -PGAAPYF



GOBIERNO DE LA CIUDAD DE BUENOS AIRES  
PROCURACIÓN GENERAL  
2014. AÑO DE LAS LETRAS ARGENTINAS

C- Período 07/2008 al 12/2010: Ingresos correspondientes a intereses devengados por los montos prestados a "Telfisa Global BV" que no fueron incluidos en la base declarada en el ISIB.

Notificadas las diferencias, no fueron conformadas por la firma.

Por resolución 3244/DGR/2012 (fs. 2002/2004) se dispuso iniciar el procedimiento de determinación de oficio, instruir sumario por la presunta infracción a las leyes fiscales y hacer extensiva la responsabilidad en forma solidaria al Sr. Eduardo Fernando Caride y/o quien resulte responsable hasta la actualidad.

Expte. 434749/2013

El apoderado de la firma en representación de ésta y como gestor de negocios del responsable solidario, en fecha 4/2/2013, articula el descargo de ley a fs. 8/31.

Mediante resolución 792/DGR/2013 (fs. ) se impugnaron las liquidaciones efectuadas por la contribuyente cuya actividad sujeta a tributo consiste en "Servicios de transmisión", "Comisiones", "Venta al por menor de artículos importados", "Intereses Intercompany" y "Leasing"; se determinó de oficio sobre base cierta y con carácter parcial la materia imponible y el impuesto resultante por los períodos fiscales 2005 (12º ant. mens.), 2006 (1º a 12º ant. mens.), 2007 (1º a 12º ant. mens.), 2008 (1º a 12º ant. mens.), 2009 (1º a 12º ant. mens.) y 2010 (1º a 12º ant. mens.), en la suma de \$4.292.492 (pesos cuatro millones doscientos noventa y dos mil cuatrocientos noventa y dos) y se concluyó el sumario instruido considerándola incurso en la figura de omisión fiscal aplicándole una multa de \$2.886.776 (pesos dos millones ochocientos ochenta y seis mil setecientos setenta y seis), conformada por el equivalente al 65% del impuesto omitido y por el 65% de las sumas que motivaron la ampliación del sumario. Asimismo, mantuvo la extensión de responsabilidad solidaria al Sr. Eduardo Fernando Caride y/o quien resulte responsable hasta la actualidad.

Por resolución 2065/DGR/2013 (fs. 163/166) se desestimaron los recursos de reconsideración incoados por la contribuyente y responsable solidario.

Contra el acto precitado se interpusieron los recursos jerárquicos de fs. 175/179 y 180/205.

II.- PROCEDENCIA TEMPORAL DE LOS RECURSOS

Los recursos jerárquicos han sido interpuestos en tiempo

IF-2014-08314507- -PGAAPYF

oportuno, de conformidad con las prescripciones del Código Fiscal.

### III.- AGRAVIOS VERTIDOS EN LOS RECURSOS

#### 1.- La contribuyente

En su presentación recursiva la contribuyente opone la prescripción de las acciones del fisco para reclamar las posiciones 12/2005 a 12/2006 por considerar que el fisco carece de facultades para regular el plazo de prescripción de manera diferente al establecido en la legislación civil, invocando fallos de la Corte Suprema de Justicia de la Nación.

Reitera el planteo de inconstitucionalidad de los arts. 73, 80 y 81 del Código Fiscal (t.o. 2012) y similares de períodos anteriores y de las leyes 2569 y 2636.

Aduce que la cuestión central debatida es si los servicios de facturación por cuenta y orden de terceros que presta a otras empresas (Telefónica Móviles Argentina S.A., Telecom Personal S.A., AMX S.A., Nextel, Telinfor S.A.) pueden ser considerados intermediación.

Se agravia porque la administración consideró que los servicios de facturación por cuenta y orden de terceros fueron considerados como intermediación debiendo tributar a la alícuota incrementada del 4,9 y del 5,5% a partir del período 7/2012.

Según sostiene, para que se verifique jurídicamente la figura de intermediación se requiere la actuación de por lo menos tres partes. Por un lado el intermediario y por la otra dos sujetos que perfeccionen una operación con la intervención del intermediario, siendo además necesario que el producto o servicio objeto de la circulación sea siempre el mismo.

Alega que el motivo por el cual la ley establece una alícuota de imposición mayor es que la misma es aplicable a aquellos sujetos que liquidan el tributo en función de una base imponible reducida, no siendo éste el caso analizado por cuanto Telefónica de Argentina S.A., en la facturación y cobranza, venta de tarjetas prepagas o concurso telefónico, se limita a suministrar un servicio administrativo por el cual percibe una retribución y no una comisión.

Afirma que, por aplicación del Decreto 764/2000, está obligada a permitir el acceso a su redes a otros operadores o prestadores de servicio de telecomunicaciones como así también a prestar el servicio de facturación y cobro con lo

IF-2014-08314507- -PGAAPYF



GOBIERNO DE LA CIUDAD DE BUENOS AIRES  
PROCURACIÓN GENERAL  
2014. AÑO DE LAS LETRAS ARGENTINAS

cual ello resultaría un claro argumento, según alega, de que no presta por cuenta y orden de terceras empresas ningún servicio a sus clientes sino que lo que hace Telefónica de Argentina SA es cumplir con las normas que regulan el servicio.

Arguye que en el caso no existe ninguna finalidad ulterior en la prestación de los servicios a las terceras empresas y sólo lo hace porque así le fue impuesto por la ley en vistas a mantener el régimen de competencia en el servicio público telefónico y la obliga a prestar el servicio de facturación y cobranza cuando éste sea solicitado por las terceras empresas.

Plantea en subsidio la aplicación del tercer párrafo del art. 191 del Código Fiscal (t.o.2013), sosteniendo que los ingresos obtenidos como consecuencia de las operaciones realizadas por cuenta y orden de terceros suponen diferencias sustanciales con aquellos ingresos obtenidos por los intermediarios referidos en el 1º párrafo de la norma referida, y que como consecuencia de ello se le dio un tratamiento diferenciado, incluyendo un tercer párrafo en el que se hace expresa mención a la operación por cuenta y orden de terceros.

También en forma subsidiaria solicita la aplicación de la norma del Código Fiscal que establece que las actividades o rubros complementarios de una actividad principal estarán sujetas a la alícuota que corresponda a ésta última. Por ello, y conforme los argumentos sostenidos afirma que los conceptos objeto de la impugnación y por los cuales recibe una retribución mantienen una vinculación con la actividad principal que en el caso son las "comunicaciones" correspondiendo entonces aplicar la alícuota general del 3%.

Sostiene que los "*intereses intercompany*" gravados por el fisco en realidad se trata de intereses correspondientes a cuentas extranjeras que no tienen relación de sujeción alguna con la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, alegando que no sólo se produjeron fuera del ámbito territorial del impuesto sino que no se corresponden con ingresos derivados de la actividad realizada por la firma en esta jurisdicción.

Con relación a las diferencias determinadas en concepto de leasing hace saber que rectificará las declaraciones juradas e ingresará el impuesto resultante.

Impugna la aplicación de intereses resarcitorios frente a la inexistencia de obligación en mora.

Se agravia de la multa aplicada ante la ausencia de culpa en la conducta de la contribuyente que justifique la sanción que pretende imponérsele. Alega

IF-2014-08314507- -PGAAPYF

la existencia de un error excusable como circunstancia que tornaría improcedente la sanción.

En subsidio solicita la reducción de la sanción, en los términos del art. 107 del Código Fiscal, alegando que ingresó y rectificó el impuesto correspondiente a los períodos fiscales 11/2008 y 2/2009 antes de que se le corriera vista.

Finalmente, se agravia frente a la extensión de la responsabilidad en forma solidaria al presidente de la sociedad ante el incumplimiento de las obligaciones fiscales de la sociedad por considerar que el progreso de la extensión es de carácter subsidiario y previa intimación al contribuyente y sólo verificado el incumplimiento por parte del principal.

Reitera el ofrecimiento de la prueba informativa y pericial contable petitionada oportunamente y que fuera denegada por el ente recaudador.

## 2.- El responsable solidario

El Sr. Eduardo Fernando Caride por su parte ratifica los argumentos vertidos por la firma y rechaza la pretensión fiscal. Reitera la impugnación de la extensión de la responsabilidad que se le endilga por el cumplimiento de los compromisos fiscales de la sociedad arguyendo que la extensión debería hacerse sólo si el deudor principal no ingresara la suma exigida. Aduce además que el presupuesto legal que hace nacer la responsabilidad solidaria es que se verifique el incumplimiento de sus deberes, es decir, que le sea imputable a título de dolo o culpa grave. Plantea la inconstitucionalidad de los arts. 11, 12 y 14 del Código Fiscal.

## IV.-CONSIDERACIONES DEL ORGANISMO PREOPINANTE

La Dirección General de Análisis Fiscal a fs. 210/214 rechaza la prescripción opuesta estimando que el planteo de inconstitucionalidad de las normas fiscales no resulta oportuno en esta etapa administrativa.

En cuanto a la ausencia de actividad de intermediaria alegada por la contribuyente, se remite a las conclusiones de la inspección actuante en donde se evidencia que la administrada actuó mediando entre los usuarios y terceras empresas fundando tal afirmación en la facturación realizada por la sociedad.

Respecto a la invocada actividad complementaria a la principal que sería el servicio de cobranza y facturación prestado por la recurrente, tampoco acepta la queja, toda vez que el supuesto se configura cuando un mismo

IF-2014-08314507- -PGAAPYF





GOBIERNO DE LA CIUDAD DE BUENOS AIRES  
PROCURACIÓN GENERAL  
2014. AÑO DE LAS LETRAS ARGENTINAS

contribuyente desarrolla actividades o rubros complementarios de su actividad principal y no cuando ellos son realizados por terceros.

Destaca que en lo que hace a los ingresos derivados de la colocación de fondos en un plazo fijo en el exterior, no puede dejar de considerarse que de no gravar los ingresos referidos se vulneraría el principio de igualdad ante la ley ya que regularía de manera diferente dos supuestos iguales, al gravarse aquellos ingresos derivados por depósitos perfeccionados a nivel local por un contribuyente que reviste la calidad de persona jurídica circunstancia que en otro orden incentivaría la colocación de fondos en el exterior.

Estima que la aplicación de intereses debe ser confirmada a tenor de la obligación legal que impone su aplicación frente al hecho de no haber ingresado en tiempo y forma el pago de una obligación fiscal.

Entiende acertada la aplicación de la multa como sanción frente al incumplimiento de la obligación fiscal sin que pudiere ser sesgada ante la pretendida existencia de un error excusable y la extensión de la responsabilidad en forma solidaria al presidente de la sociedad, ante el incumplimiento de las obligaciones fiscales de la contribuyente.

Considera que correspondería desestimar los recursos jerárquicos incoados.

#### V.- ANÁLISIS DEL RECURSO

En forma preliminar destaco que la contribuyente, con relación a las diferencias determinadas por los ingresos obtenidos por los contratos de leasing, en su recurso jerárquico manifiesta expresamente que rectificará las DDJJ e ingresará el impuesto resultante correspondiente a los períodos fiscales que no se encuentren prescriptos. En virtud de ello corresponde tener por consentido el ajuste al respecto, en atención a las consideraciones que se expondrán vinculadas con la prescripción.

La prescripción opuesta en el recurso por los períodos 12/2005 a 12/2006 debe ser rechazada toda vez que las acciones y poderes del Fisco se encuentran vigentes, atento que el plazo de cinco años previsto en el art. 72 del Código Fiscal (t.o. 2013 que reitera normas similares de ordenamientos anteriores) no se ha cumplido, ello por las razones que a continuación expongo.

Conforme lo establece el art. 74, del Cuerpo Legal citado, el término de prescripción comenzará a correr "...desde el 1° de enero siguiente al año en

IF-2014-08314507- -PGAAPYF

*que se produzca el vencimiento de los plazos generales para la presentación de declaraciones juradas y/o ingreso del gravamen" y en la especie respecto del período fiscal más antiguo, esto es 2005, el término de prescripción comienza a correr el 1/01/2007, debiendo tenerse presente la suspensión prevista en la legislación fiscal.*

*Así, el art. 81 del Código de mención preceptúa que la prescripción se suspende por un año "...Desde la fecha de la notificación fehaciente de la resolución que inicia el procedimiento de determinación de oficio...Cuando medien recursos de reconsideración o jerárquico, la suspensión hasta el importe del gravamen liquidado se prolonga hasta ciento ochenta (180) días después de notificada la resolución dictada en los mismos".*

*Por su parte la Cláusula Transitoria de la ley 2569 dispuso la suspensión"... por el término de un (1) año el curso de la prescripción de las acciones y poderes fiscales para determinar y exigir el pago de los tributos cuya aplicación, percepción y fiscalización está a cargo de la Dirección General de Rentas y aplicar y hacer efectivas las multas con relación a los mismos. La suspensión alcanzará a la totalidad de los contribuyentes y responsables, estén o no inscriptos".*

En el supuesto bajo análisis la resolución que inicia el procedimiento de determinación de oficio fue notificada el 27 y 28 de diciembre de 2012 (ver fs. 2039 y 2040 del Expte. 1543327/2010), quedando así suspendida la prescripción inicialmente por un año, y atento que en el caso se han interpuesto recursos de reconsideración y jerárquico, dicha suspensión de la prescripción se prolonga hasta los 180 días posteriores a la notificación de la resolución del recurso jerárquico en análisis, lo cual aún no ha sucedido.

La recurrente pretende indebidamente ignorar que el procedimiento administrativo de determinación de oficio tiene efectos suspensivos del curso de la prescripción, por cuanto el cumplimiento del procedimiento previo y de la vía recursiva en sede administrativa hasta el agotamiento de la instancia, es una imposición legal que tiende a garantizar a la contribuyente su derecho de defensa respecto de la intimación de pago de la deuda determinada. Ya sea que la cuestión se analice en base a las normas del Código Civil o que se apliquen las previsiones del Código Fiscal, lo cierto es que el término de la prescripción de obligaciones sólo puede computarse mientras las mismas resultan exigibles, y no es viable su cómputo cuando la exigibilidad se encuentra supeditada al cumplimiento de una condición legal, como lo es el cumplimiento y agotamiento del procedimiento determinativo de oficio previo.

Considero necesario destacar que la administración tiene la obligación de aplicar las leyes tal cual han sido dictadas, careciendo de facultades para dirimir o decidir sobre su constitucionalidad, tal como ocurre en el caso que me ocupa, no

IF-2014-08314507- -PGAAPYF



GOBIERNO DE LA CIUDAD DE BUENOS AIRES  
PROCURACIÓN GENERAL  
2014. AÑO DE LAS LETRAS ARGENTINAS

resultándole factible apartarse de la legislación vigente.

A mérito de las consideraciones de hecho y de derecho expuestas, considero que la prescripción deducida por la recurrente debe ser rechazada.

Se agravia la contribuyente con respecto al tratamiento que la administración asignó a la facturación por cuenta y orden de terceros, considerándola como intermediación, alegando la inexistencia de elementos que permitan inferir una intermediación y que las conclusiones arribadas por la inspección no alcanzan a fundar el criterio mantenido por la administración en cuanto a que la firma actuó mediando entre los usuarios y terceras empresas, y menos aun en función de la facturación realizada por la sociedad.

Sin embargo y tal como fuera señalado tanto por el organismo preopinante como por el ente recaudador al tiempo de analizar los fundamentos del recurso de reconsideración, la quejosa no aportó en esta instancia nuevos elementos probatorios tendientes a demostrar el invocado yerro de la administración en cuanto al modo de encuadrar su actividad.

Por consiguiente, lo que constituye el núcleo del agravio, es establecer si la actividad de facturación y cobranza y la atención de reclamos por esa facturación y cobranza desarrollada por Telefónica de Argentina S.A. por cuenta y orden de las terceras empresas constituye o no intermediación y cuyos ingresos la contribuyente pretende sean gravados con la alícuota general del 3%, en tanto el fisco y con acierto, ha sostenido que se encuentra gravada con la alícuota especial del 4,9% y a partir del 6/2010 a la del 5,5%.

En este sentido el auditor fiscal señaló que "...la contribuyente realiza facturación por cuenta y orden de terceros..." y que "... las operaciones se realizan en su mayoría con las firmas Telefónica Móviles Argentina S.A., Telecom Personal S.A., AMX Argentina S.A. y Nextel Communications Argentina S.A...." y que factura por cuenta y orden de estas empresas "prestaciones de servicio de telefonía" y que además estipula una retribución porcentual o una fija en base al importe de dichas llamadas. Todo ello, conforme luce en los contratos convenidos con las firmas Telefónica Móviles Argentina S.A., Telecom Personal S.A. en donde se detallan dichas operaciones bajo el nombre o denominación de "Calling Party Pays".

De ahí que resulta necesario fijar el alcance del concepto de intermediario, entendiendo que es aquél que media entre dos o más personas para arreglar un negocio o para realizar un acto. En el caso de autos, obvio es que el vínculo está dado entre los usuarios de los servicios prestados por las terceras empresas y éstas, sin perjuicio de lo cual los usuarios se hallarían imposibilitados de acceder a ellos de no

IF-2014-08314507- -PGAAPYF

contar con el servicio inescindible de comunicación que la empresa "Telefónica de Argentina S.A." previamente les suministrara, tal como lo reconoce la propia recurrente.

Sostiene la contribuyente que no se ha efectuado una interpretación económica y jurídica del negocio en cuestión. Pero es justamente tal interpretación la que nos conduce sin lugar a dudas a la conclusión que la actividad desarrollada por Telefónica de Argentina S.A. es evidentemente una intermediación.

A tal fin resulta sumamente ilustrativo el análisis del contrato que la actora suscribiera con la empresa Telecom Argentina Stet France Telecom S.A.. (fs. 812/876 del Expte. 1543327/2010), caratulado "*Convenio de interconexión de redes entre Telefónica de Argentina S.A. y Telecom Argentina Stet France Telecom S.A.*".

Es del caso destacar que este acuerdo es previo a cualquier otra contratación que las terceras empresas tengan con los usuarios, con lo cual cae por su propio peso el argumento vertido por la actora en tal sentido.

Si bien resulta imprescindible para la viabilidad de la prestación, ella constituye sólo un punto de todas las cuestiones que en dicho contrato se vierten. En definitiva la actividad en su conjunto nos está indicando cuál es el verdadero marco del negocio.

Tenemos entonces aquí como primer punto que el objeto directo y preciso del convenio en cuestión no es pautar la facturación cuestionada sino brindar interconexión. Dicha interconexión es necesaria desde el momento que la actora ostenta la exclusividad de la red telefónica, con lo cual, Telecom no podría ejercer su actividad si no fuera por la interconexión que Telefónica de Argentina le presta, única licenciataria.

El negocio es un todo donde Telecom no podría ofrecer sus servicios si no contratara con Telefónica de Argentina, con lo cual ésta última se transforma en un nexo no sólo necesario sino imprescindible para poder conformar esta relación tripartita.

No sólo tenemos que Telecom debe arrendar a Telefónica la red telefónica, sino que los medios provistos a Telecom son de responsabilidad de Telefónica de Argentina.

Tal punto también es muy indicativo y nos muestra un aspecto más de la relación existente entre ambas empresas que no se circunscribe a una simple facturación.



GOBIERNO DE LA CIUDAD DE BUENOS AIRES  
PROCURACIÓN GENERAL  
2014. AÑO DE LAS LETRAS ARGENTINAS

El mismo razonamiento puede hacerse con respecto al resto de las compañías: Quien está obligado a efectuar la facturación es quien provee las redes de interconexión, es decir la contribuyente.

De ello se desprende claramente que la actividad desarrollada por Telefónica es una actividad de intermediación típica.

Por estas razones sus retribuciones consisten en un porcentaje o comisión. Éste es un hecho reconocido reiteradamente por la administrada.

Evidentemente no podemos escindir la facturación de los servicios de las restantes obligaciones. No podemos decir que ella es ajena y diferente, independiente de la actividad reglada en el convenio comentado. Es todo un conjunto, del cual Telefónica, no sólo arrienda la red de telefonía, la mantiene y la instala, sino que también cobra a los clientes de la empresa con la cual contrató, y se queda con una comisión de ese dinero; tales circunstancias ameritan y en exceso calificar a la actividad de la Contribuyente como intermediación.

Tampoco caben dudas acerca de cuál es la posición de Telefónica de Argentina dentro de la operatoria, esto es, se ubica entre Telecom Personal S.A., Telefónica Móviles Argentina S.A., AMX Argentina S.A., Nextel y sus clientes y que tal colocación no sólo es necesaria sino imprescindible, sin la cual no podría existir justamente esa relación entre aquéllos.

A los fines tributarios no se pretende que la operatoria de Telefónica de Argentina S.A. encuadre en ninguna figura jurídica específica. Pero su falta de tipificación o en todo caso de nominatividad no obsta a la aplicación de la normativa tributaria, en la medida en que puede concluirse que efectivamente la empresa realiza una actividad de intermediación en sentido amplio.

En síntesis, el fundamento de la aplicación de una alícuota diferencial no pasa por la naturaleza de las operaciones, ni el modo como la parte negociadora la caracterice o clasifique, sino por su encuadramiento dentro de una actividad económica de intermediación en sentido lato.

La Dirección General de Rentas ha estimado que la actividad de la contribuyente encuadra en lo prescripto en el art. 191 del Código Fiscal (t.o. 2013 y concordantes de años anteriores) que establece que *"Para los comisionistas, consignatarios, mandatarios, corredores y representantes, o cualquier otro tipo de intermediarios en operaciones de naturaleza análoga,... la base imponible está dada por la diferencia entre los ingresos y los importes que corresponde transferir a los comitentes por las operaciones realizadas en el periodo fiscal"*.

IF-2014-08314507- -PGAAPYF

En virtud de ello debe tributar la alícuota especial del 4,9% prevista en el artículo 55, inc. 9 de la Ley Tarifaria 2005 para: *"toda actividad de intermediación que se ejerza percibiendo comisiones, bonificaciones, porcentajes u otras retribuciones análogas, tales como consignaciones, intermediación en la compraventa de bienes muebles e inmuebles en forma pública o privada, agencias o representaciones para la venta de mercaderías de propiedad de terceros, comisiones por publicidad o actividades similares"*, y concordantes de años posteriores y, a partir del período 6/2010, con la alícuota del 5,5% conforme ley 3463.

Vemos entonces que el Fisco no pretende cobrar la alícuota del 4,9 % (o del 5,5% según ley 3463) sobre el total facturado, sino únicamente sobre esta base imponible especial, reducida en beneficio del intermediario, que consiste en la diferencia entre los ingresos y los importes que corresponde transferir a los comitentes.

Más allá de lo señalado, cuadra destacar que lo que apunta la normativa fiscal es describir un tipo de actividad: la intermediación, sin darle nombre alguno a quien la desarrolle. Por ello la enumeración que hace de las distintas figuras es al sólo título ejemplificativo.

En tal sentido se ha expedido la Sala II in re "Santa María SA s/ Recurso de Apelación Jud. C/ Decis. DGR (art. 114 Cód. Fiscal), que en sentencia de fecha 15 de abril de 2003, afirmó: *"Por ello resulta aplicable al sub examine la doctrina del Tribunal Superior siendo menester hacer prevalecer la actividad tal cual se despliega, descrita mediante el lenguaje corriente y usual, abandonando tecnicismos jurídicos, seccionándola en diversos institutos, típicos o atípicos para calificarla sacramentalmente. (TSJCABA, in re "Círculo de Inversores SA de ahorro para fines determinados c/ GCBA - Dirección General de Rentas - Resolución 3087 - s/ recurso de apelación judicial c/ decisiones de DGR" del 13/2/2002, voto del Dr. Casás). También es de aplicación al sub lite, la jurisprudencia de nuestro Máximo Tribunal que ha sostenido que: "El derecho privado ha perdido la preeminencia que en un principio tenía sobre el derecho tributario, por los conceptos, reglas, institutos y métodos suficientemente desarrollados con que éste cuenta. Las normas de derecho privado y las de derecho público fiscal actúan frecuentemente, en ámbitos diferentes y persiguen objetivos distintos: de esto se deriva que el Estado, con fines impositivos tiene la facultad de establecer las reglas que estime lícitas, eficaces y razonables para el logro de sus fines tributarios, sin atenerse a las categorías o figuras del derecho privado, siempre que éstas no se ven afectadas en la esfera que les es propia. ..."*

Llegadas estas actuaciones al Tribunal Superior de Justicia por la apelación de la firma actora, la sentencia fue confirmada en todas sus partes, en los siguientes términos: *"La operatoria puede incluir diferentes actividades que no necesariamente transforman la intermediación en servicio, pues se trata en realidad de*



GOBIERNO DE LA CIUDAD DE BUENOS AIRES  
PROCURACIÓN GENERAL  
2014. AÑO DE LAS LETRAS ARGENTINAS

*diversos aspectos del modo en que dicha intermediación se realiza de manera eficaz. La tarea de intermediación puede tener una mayor o menor complejidad de acuerdo a las características de la actividad considerada, pero esa eventual mayor complejidad no provoca que la intermediación deje de ser tal.*"(Voto de los Sres. Jueces Julio B. J. Maier, Alicia E. Ruíz y Ana María Conde). *"La existencia de un mandato y de actividades realizadas por cuenta y orden de los clientes refuerza la idea de intermediación y por tanto la vigencia de la tasa especial.*"(Voto de los Sres. Jueces Julio B. J. Maier, Alicia E. Ruíz y Ana María Conde).

*"SANTMA ofrece a sus clientes un sistema que pone a disposición de quien no los tiene, los medios necesarios para afrontar sus obligaciones financieras. La operatoria incluye diferentes actividades (vgr. atención al público, tareas administrativas conexas a los pagos y/o cobranzas, procesamiento de datos e informe a los clientes) que no transforman la intermediación en servicio, pues se trata en realidad de diversos aspectos del modo en que dicha intermediación se realiza de manera eficaz. La complejidad de la intermediación no provoca que deje de ser tal su naturaleza. Por supuesto, la intermediación considerada no se da, como pretende la actora para negar su existencia, entre el acreedor y el deudor de la obligación cuyo pago o cobranza puede concretar SANTMA, sino entre los usuarios del sistema que ofrece la contribuyente, cuyo papel en la operación es indispensable e insustituible para el logro del fin ofrecido a los clientes. Bajo cualquiera de las hipótesis analizadas la O.T. exige el pago del impuesto bajo la alícuota del 4,9% (arts. 32, inc. 39, y 35 incs. 3, 8 y 12 de la O.T. 1994 y normas correlativas O.T. 1995/1997).*"(Voto de los Sres. Jueces Julio B. J. Maier, Alicia E. Ruíz y Ana María Conde).

De ahí que tampoco resulta procedente el planteo subsidiario que trae en cuanto a que recién se incorpora a *"las operaciones por cuenta y orden de terceros"* en el tercer párrafo del art. 156 del Código Fiscal (art.187 t.o.2012/art191 t.o.2013), ergo entiende que por no estar contemplada esta actividad en los cuerpos fiscales anteriores, no puede ser de aplicación la calidad de intermediario que se le atribuye. A mérito de lo reseñado de más está acotar que esta norma no modifica el tratamiento dado a la actividad de la contribuyente.

Asimismo corresponde el rechazo de su pretensión, también subsidiaria, de que se vería alcanzada por el art. 208 (Código Fiscal t.o. 2013), ello toda vez que en el presente debate hay dos actividades perfectamente diferenciadas. La facturación y cobranza de los servicios especiales suministrados, evidentemente **NO TIENE COMO CAUSA** el servicio de telefonía suministrado por Telefónica, sino el suministrado por las otras empresas. El mismo no **ACCEDE** a la actividad principal de la actora, como erróneamente pretende encasillarlo.

Quede claro entonces que la contribuyente en el caso que

IF-2014-08314507- -PGAAPYF

nos ocupa no estaría "cobrando" el servicio de telefonía que ella presta, sino el suministrado por las otras empresas a través de sus redes, para cuyo arrendamiento existirá otro convenio.

Que arriende las redes, no implica que suministre el servicio y, mucho menos que esa facturación que efectúa por un servicio no por ella suministrado acceda a la actividad principal.

Que como consecuencia del ejercicio de su actividad principal (telefonía) efectúe su propia cobranza, no implica que otra cobranza que efectúe por otra causa también sea accesorio de su actividad principal.

Por consiguiente, y a partir no sólo del informe de inspección de donde surgen claramente las modalidades de facturación por servicios prestados a terceras personas, sino también de los antecedentes valorados por la administración en situaciones de idéntico contenido, el agravio en cuanto al tratamiento adoptado por el fisco frente a la actividad desplegada por la contribuyente no puede ser atendido favorablemente.

Con relación al argumento de que los "intereses intercompany" no integran la base imponible del gravamen, he de decir que la determinación efectuada en autos se ajusta a lo establecido en los textos fiscales.

El art. 175 del Código Fiscal (t.o. 2013) establece claramente que *"Es ingreso bruto el valor o monto total -en dinero, en especies o en servicios- devengado por el ejercicio de la actividad gravada; quedando incluidos entre otros los siguientes conceptos: venta de bienes, prestaciones de servicios, locaciones, regalías, intereses, actualizaciones y toda otra retribución por la colocación de un capital...."*

El criterio adoptado por la inspección se ajusta a los términos del Informe técnico N° 129-DAT-DTT-DGR-2009, el que estableció que *"...los fondos remesados al exterior por la contribuyente....tienen su inequívoco origen y por ende resultan claramente imputables a la actividad comercial que la firma desarrolló en la jurisdicción sede, esto es la Ciudad Autónoma de Buenos Aires...circunstancia en función del cual se estima configurado el "sustento territorial" necesario para considerar al ingreso representado por los intereses financieros objeto de tratamiento, como efectivamente alcanzado por el Impuesto sobre los Ingresos brutos..."*

Los intereses son expresamente listados como incluidos entre los ingresos brutos gravados por lo cual la inclusión del rubro indicado no resiste mayor duda. La contribuyente esgrime que por tratarse de ingresos obtenidos por colocaciones en el extranjero, se encuentran fuera del ámbito territorial de vigencia del





GOBIERNO DE LA CIUDAD DE BUENOS AIRES  
PROCURACIÓN GENERAL  
2014. AÑO DE LAS LETRAS ARGENTINAS

impuesto.

Tal aseveración debe ser desechada. Los ingresos que la empresa luego coloca en el exterior son obtenidos por el ejercicio de su actividad gravada, que desarrolla en el establecimiento ubicado en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, configurándose así el hecho imponible previsto en la norma, resultado de lo cual, los intereses que de la colocación de dichos ingresos se devenguen quedan alcanzados por el impuesto de que se trata, independientemente de la plaza.

Se agravia la contribuyente por la aplicación de intereses resarcitorios bajo el argumento de la inexistencia de una mora culpable

Al respecto, el art. 68 Código Fiscal (t.o.2013) expresamente prevé: "... La falta total o parcial de pago de las deudas por impuestos, tasas, contribuciones u otras obligaciones fiscales, como así también las de anticipos, pagos a cuenta, retenciones, percepciones, multas o intereses omitidos, que no se abonen dentro de los plazos establecidos al efecto hace surgir sin necesidad de interpelación alguna la obligación de abonar juntamente con aquéllos un interés mensual...".

Cabe señalar que la jurisprudencia ha expresado que " En materia tributaria, el interés financiero o compensatorio es una indemnización debida por el contribuyente al Fisco por haber incurrido en mora y, en consecuencia, reviste carácter estrictamente resarcitorio (Folco, Carlos María, "Procedimiento Tributario", Editorial Rubinzal Culzoni, pág. 346). Así, su procedencia resulta totalmente independiente de las sanciones administrativas cuyo objeto es reprimir infracciones, puesto que su finalidad no consiste en sancionar el incumplimiento a los deberes fiscales sino, por el contrario, reparar el perjuicio sufrido por el Estado a consecuencia de la falta de ingreso oportuno del tributo. La Corte Suprema de Justicia ha señalado que el interés común en el pago puntual de los impuestos tiene por objeto permitir el normal desenvolvimiento de las finalidades del Estado (CSJN, "Orazio Arcana", sentencia del 18 de marzo de 1986). De esta forma, al no tratarse de una sanción, sino de un resarcimiento por la indisponibilidad oportuna del monto del tributo, la procedencia del interés compensatorio resulta independiente de la existencia de culpa en el incumplimiento de la obligación tributaria. En efecto, de conformidad con las normas fiscales de aplicación, la sola falta de pago del impuesto en el plazo establecido al efecto hace surgir la obligación de abonar un interés mensual. Sobre el particular tiene dicho la jurisprudencia que "(...) las argumentaciones de la apelante en torno a la falta de culpa en la mora, o bien la invocación del error excusable no resultan idóneos en el sub lite para cuestionar la procedencia del interés reclamado por la Ciudad en la determinación de oficio practicada en sede administrativa. En consecuencia, los agravios tratados en este considerando no habrán de tener favorable acogida." (Central Costanera SA c/DGR (Res. N° 3114/Dgr/2000) S/ Recurso de Apelación Judicial c/Decisiones de DGR, expediente N° RDC 35/0, Sala I, 30-9-03).

IF-2014-08314507- -PGAAPYF

Por consiguiente, los accesorios responden y se aplican frente a la comprobación objetiva del hecho de haber omitido el ingreso del tributo y sin interpelación previa como para que pueda ser objetada su procedencia.

También la sanción resulta procedente toda vez que la conducta de la responsable encuadra en la figura contenida en el art. 98 del Código Fiscal citado que dispone: "*Los contribuyentes o responsables que omiten el pago total o parcial del impuesto, derecho, tasa o contribución y la presentación de la declaración jurada mensual o anual, cuando ello resulta exigible, salvo error excusable, incurrir en omisión y son sancionados con una multa graduable hasta el cien por ciento (100 %) del gravamen omitido*".

La omisión no requiere la presencia de dolo para que se encuentre configurada, bastando la mera culpa o negligencia en la observancia de las obligaciones de la contribuyente. Es decir que para que la infracción tributaria sea punible alcanza con la culpa y la materialización de conductas contrarias a la obligación impuesta por la ley que hace que aquélla se configure y que se presuma que el autor obró con la subjetividad mínima requerida, es decir, culpa por negligencia o inobservancia por parte de la responsable del necesario cuidado para con el cumplimiento de las obligaciones fiscales de orden material que le son propias.

La jurisprudencia ha dicho que "*Si está configurada la materialidad de la infracción requerida por el tipo legal consistente en la omisión de ingresar el tributo en su justa medida, resta pronunciarse sobre el elemento subjetivo del tipo, atento al principio establecido en forma constante por nuestro Máximo Tribunal en el sentido de que no hay pena sin culpa. El error resulta excusable cuando el mismo se produce pese al obrar diligente del imputado y, para apreciarlo, no es ajeno el hecho de la capacidad operativa y de asesoramiento con que cuenta el contribuyente. Como tiene dicho esta Sala"... la invocación de tal circunstancia (la existencia de error excusable) exige la apreciación de cada caso particular y, desde luego, según el criterio del funcionario llamado a juzgar la situación planteada: es decir entonces que el juzgador -funcionario administrativo o judicial- debe apreciar las características del caso, la conducta del infractor y la verosimilitud de los argumentos que este invoque en su descargo. Si algo se pudiera decir con carácter general es únicamente, que el error excusable requiere un comportamiento normal y razonable del sujeto frente al evento en que se halló; si la persona procedió con la prudencia que exigía la situación y pese a ello incurrió en omisión, no se la puede condenar". (in re "Círculo de Inversores S.A. de Ahorro para fines determinados c/GCBA - Dirección General de Rentas - Resol. 3087-DGR-2000 s/Recurso de Apelación Judicial c/Decisiones de DGR, sentencia del 12/7/2001)." CAyT en autos "Santa María Sociedad Anónima Inversora y Financiera c/Dirección General de Rentas s/Recurso de apelación judicial c/Decisiones de DGR"; Sala II, abril 15 de 2003.).*



GOBIERNO DE LA CIUDAD DE BUENOS AIRES  
PROCURACIÓN GENERAL  
2014. AÑO DE LAS LETRAS ARGENTINAS

No basta con la mera formulación de una causal exculpatoria, sino que su configuración debe ser debidamente demostrada por quien la alega. Estimo que en el caso en examen no se dan los presupuestos que habilitarían la procedencia de la excusación de la recurrente con base en la existencia de error, su conducta implica un claro caso de omisión mediante el cual pretendió no tributar conforme le correspondía.

En el caso bajo análisis, reitero, se ha constatado el incumplimiento de la contribuyente respecto de sus deberes fiscales por los períodos verificados y esa falta de cumplimiento de la obligación fiscal demuestra su culpabilidad tal como lo ha reconocido la jurisprudencia.

Finalmente, respecto a la reducción de la sanción impuesta con relación a los períodos 11/2008 y 2/2009 que contempla el art.107 del Código Fiscal, advierto que durante la fiscalización se verificó que la administrada había descontado indebidamente retenciones, intimándola al pago de las sumas improcedentemente restadas, ampliando el sumario que se instruía, siendo del caso destacar que el decreto 2033/GCBA/2003, reglamentario del Código Fiscal dispone expresamente que tratándose de una misma actuación administrativa y un único sumario, cuando concurren una o varias infracciones de carácter substancial, *"se impone una única sanción para cuya graduación se han de tomar en cuenta todas las infracciones cometidas aplicando la escala punitiva correspondiente a la más grave"* y conforme lo establece la norma se impuso a la contribuyente un porcentual común por las infracciones materiales constatadas.

## 2.- El responsable solidario

Con relación al agravio vinculado con la responsabilidad solidaria adelanto desde ya que el temperamento adoptado encuentra su fundamento en los hechos y en el derecho aplicable.

Sostiene el recurrente que debía haberse intimado a la contribuyente Telefónica de Argentina S.A. el pago del impuesto determinado previo a la declaración de solidaridad.

Al respecto, resulta aclaratorio traer a colación lo resuelto por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en los autos "Brutti Stella Maris c/D.G.I." de fecha 30/03/2004, al decir que *"No se advierte obstáculo legal para que el Fisco comience el procedimiento de determinación de oficio con el objeto de verificar la eventual responsabilidad personal y solidaria aludida en el artículo 18, inciso a), de la ley 11683 (t.o. en 1978), aun antes de intimar de pago al deudor principal, puesto que el establecimiento de la responsabilidad requiere de la instrumentación a través del correspondiente acto que culmina el proceso determinativo"*.

IF-2014-08314507- -PGAAPYF

A mérito de la doctrina jurisprudencial transcripta corresponde el rechazo del planteo efectuado por el recurrente.

Por otra parte cuadra destacar que la figura analizada se encuentra expresamente prevista en el Código Fiscal cuando en su art. 11 dispone que están obligados a pagar los tributos al Fisco, con los recursos que administran, perciben o que disponen como responsables del cumplimiento de la deuda tributaria de sus representantes, mandantes etc., "*Los directores, gerentes y demás representantes de las personas jurídicas, sociedades, asociaciones, entidades, empresas...*" (inciso 4º), prescribiendo el art.12 que las personas indicadas tienen que cumplir por cuenta de sus representados "*...los deberes que este Código impone a los contribuyentes en general a los fines de la determinación, verificación, fiscalización y pago de los tributos*".

El art.14 dispone que responden con sus bienes propios y solidariamente con los deudores del tributo " *1.- Todos los responsables enumerados en los incisos 1 al 5 y 7 del artículo 11. No existe sin embargo esta responsabilidad personal y solidaria, con respecto a quienes demuestren debidamente a la Dirección General que sus representados, mandantes etc., los han colocado en la imposibilidad de cumplir correcta y oportunamente sus deberes fiscales...*", siendo del caso destacar que el recurrente no ha demostrado en modo alguno que la sociedad le haya puesto en situación de no poder cumplir con sus obligaciones -única eximente prevista en la norma citada- en virtud de lo cual cabe desechar la queja aquí analizada.

A la Administración le basta con probar la existencia de la representación legal o convencional para presumir en el representante facultades con respecto a la materia impositiva y el recurrente no aporta ningún elemento para excluir su responsabilidad personal y solidaria.

Corresponde al responsable solidario aportar la prueba irrefutable y concluyente, apta y necesaria para desvirtuar este principio de responsabilidad e incumbencia que viene dado por la posesión del cargo y, de esa forma, permitir desarticular la responsabilidad solidaria imputada desde la óptica de su actuación concreta y específica en el seno de la sociedad, es decir, desde el plano de la imputación subjetiva. (Tribunal Fiscal de la Nación, sala B, Beggeres, Julio Néstor, 30/04/2010).

Y la jurisprudencia sostuvo que "*Lo que la ley tributaria sanciona es la conducta del director que omite cumplir su deber de administrador y agente tributario del Fisco, siendo preciso señalar que se exime de tal responsabilidad (...) como asimismo aquella sociedad que haya impedido a los administradores por diversas causas efectuar los pagos correspondientes, lo cual debe ser acreditado por dichos responsables en cada caso concreto.*" (C.Nac. Cont. Adm. Fed., Sala 5, 7/8/2000, Caputo Emilio y otro- cit. 731 pág. 114, Manual de Jurisprudencia Tributaria- Pablo Judkovski- María Alejandra

IF-2014-08314507- -PGAAPYF



Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires  
Procuración General  
2014. Año de las Letras Argentinas

Demarco).

Resulta procedente responsabilizar solidaria e ilimitadamente a los socios de la firma que omitió el pago del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, toda vez que los responsables solidarios no han desplegado actividad probatoria alguna tendiente a demostrar una causal de exoneración de la responsabilidad atribuida, ni han acreditado la circunstancia de haber exigido los fondos necesarios para el pago del gravamen y que fueron colocados en la imposibilidad de cumplir (Procosud S.A., Tribunal Fiscal de Apelación de Buenos Aires, sala II, 22/05/2012, Cita online: AR/JUR/34209/2012).

Advierto que la responsabilidad solidaria a la que aluden los textos fiscales se funda en la violación del deber fiscal que la ley pone a cargo de los administradores de pagar el impuesto con los recursos que administren o de que disponen, bastándole al Fisco la existencia de la representación legal o convencional, pues se presumen en el representante facultades respecto la materia impositiva, por lo que en ocasión de su defensa, debe demostrar que su representada lo ha colocado en la imposibilidad de cumplir correcta y oportunamente con sus deberes fiscales, alguna causal exculpatoria o haber exigido los fondos necesarios para el pago, circunstancia no ocurrida en autos.

Teniendo en cuenta que el acto impugnado se ajusta a derecho tanto en lo formal como en lo sustancial corresponde denegar los remedios procedimentales intentados.

#### VI.- CONCLUSIÓN

Por lo expuesto considero que cabe desestimar los recursos jerárquicos articulados, ello mediante el dictado del pertinente acto administrativo.

IF-2014-08314507- -PGAAPYF



**G O B I E R N O D E L A C I U D A D D E B U E N O S A I R E S**  
2014, Año de las letras argentinas

**Hoja Adicional de Firmas**  
**Dictamen jurídico**

**Número:** IF-2014-08314507- -PGAAPYF

Buenos Aires, Lunes 7 de Julio de 2014

**Referencia:** EX-434749--2013

El documento fue importado por el sistema GEDO con un total de 21 pagina/s.

Firma válida  
Digitally signed by ALICIA Norma  
Date: 2014.07.07 19:53:27 -03'00'  
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires



ALICIA NORMA ARBOL  
PROCURADORA GENERAL ADJUNTA DE ASUNTOS PATRIMONIAL  
PROC. GRAL. ADJ. DE ASUNTOS PATRIMONIALES Y FISCALES (PG

**1680 - 062**

Digitally signed by Comunicaciones  
Oficiales  
DN: cn=Comunicaciones Oficiales  
Date: 2014.07.07 19:53:27 -03'00'