Informe Firma Conjunta Transferible

Número: IF-2025-67817339-APN-VOCII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 24 de Junio de 2025

Referencia: KCHAYOGLU NATALIA ESTEFANIA

En la Ciudad de Buenos Aires, se reúnen los miembros de la Sala “A” del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Laura Amalia Guzmán (Vocal Titular de la Segunda Nominación) y Daniel Alejandro Martín (Vocal Sustituto de la Tercera Nominación), a fin de resolver el expediente N° 44.022-I**,** caratulado: “**KCHAYOGLU NATALIA ESTEFANIA** s/apelación-“, y sus acumulados Nros. 44.026-I de igual carátula; 44.241-I y 44.238-I caratulados: “LLorca Rosa M. s/apelación-“.

La Dra. Guzmán dijo:

I. Que a fojas 40/56 vta y 311/326 la Sra. Natalia E. Kchayoglu interpone recurso de apelación contra las resoluciones de la AFIP-DGI de fecha 22/6/2015 mediante las cuales se determinó su obligación tributaria frente al impuesto a las ganancias y sobre los Bienes Personales, período fiscal 2006, con más intereses resarcitorios.

A su vez, a fojas 200/221 y 460/476 la Sra. Rosa M. LLorca interpone recurso de apelación contra las resoluciones de la AFIP-DGI de fecha 30/6/2015 mediante las cuales se determinó su obligación tributaria frente al impuesto a las ganancias y sobre los Bienes Personales, período fiscal 2006, con más intereses resarcitorios.

Efectúan una breve explicación de los antecedentes que originaron los ajustes y de los argumentos realizados en oportunidad de contestar la vista.

Plantean la nulidad del procedimiento con sustento en que ha sido iniciado a partir de información de origen ilícito obtenida a través del uso indebido de un tratado internacional.

En ese sentido, invocan la doctrina del fruto venenoso. En efecto, de las constancias obrantes, se desprende que el único elemento sobre el que se sustenta el acto administrativo está constituido por la supuesta información proporcionada por la autoridad fiscal de la República de Francia, consistente en archivos magnéticos relativos a supuestas cuentas de su titularidad.

Añaden que en dicho acto no se explica y/o fundamenta legal o jurídicamente la razón por la que un tercer Estado (Francia) tiene en su poder información que resultaría confidencial, de supuestas cuentas abiertas en Suiza, una jurisdicción completamente distinta e independiente, ni tampoco el motivo por el cual se habría

solicitado a Francia información relativa a cuentas suizas en lugar de requerirlo al país que naturalmente tiene interés en esa información.

Advierten además que el mecanismo utilizado para la obtención de información es igualmente ilegal porque se eludió fraudulentamente el Convenio firmado por la República Argentina con la Confederación Suiza.

Entienden que se trata de un claro supuesto de “treaty shopping” o triangulación de la misma entidad que aquellos que el propio fisco persigue y reprueba cuando son aplicados por contribuyentes.

Aducen que en los antecedentes administrativos no obra documentación original, sino que sólo se encuentran agregadas meras copias simples de supuestas manifestaciones e información de la autoridad fiscal francesa, sin legalización que acredite su autenticidad. Para finalizar, exponen que los extractos bancarios están redactados en idioma extranjero, sin la debida traducción por traductor público matriculado.

Asimismo, esbozan la nulidad por la denegación de tratar la prueba ofrecida.

En cuanto al fondo de la cuestión, exponen los siguientes argumentos.

Consideran una indebida triplicación del reclamo. En tal sentido, expresan que el fisco ha tomado los montos de ambas cuentas al 31 de diciembre de 2006 como base imponible para efectuar el ajuste impositivo que originó el proceso de determinación de oficio.

La Sra. Natalia Kchayoglu afirma que sólo podría reclamársele la diferencia de saldo entre el 31/12/2005 y el 31/12/2006 existente en la cuenta 43122 NK; y más puntualmente, solo el 50% de dicho saldo, atento a que esa cuenta es de propiedad también de su madre, la Sra. Rosa María LLorca.

Asimismo, manifiesta que de las propias actuaciones iniciadas contra aquélla y el Sr. Adrián Kchayoglu, surge que también se reclama el 100% del saldo existente al 31/12/2006 a cada uno de ellos. Y como si tal exceso no fuera suficiente, la afip también reclama a las mismas tres personas, como si en lugar de dos cuentas, existieran seis (dos por cada uno de los presuntos deudores).

Invocan la inconstitucionalidad de la ley 26476 que dispuso la suspensión del curso de la prescripción. En función de los argumentos que exponen, solicitan se declare que las acciones fiscales para determinar y exigir el pago del impuesto a las ganancias se encuentran prescriptas al inicio de su reclamo. A todo evento, en el supuesto de la Sra. Kchayoglu, invoca la prescripción parcial por cuanto la intimación de pago fue suspendida.

Plantean groseros errores en la reliquidación del gravamen por aplicación de los CEDInes suscriptos por la Sra. Kchayoglu. En punto a ello, explica que no contento con atribuir la titularidad del 100% de las cuentas a tres personas distintas, el fisco llega al extremo de negar esa titularidad cuando se trata de computar los beneficios de la ley 26860.

Además de ello advierten un error sobre el tipo de cambio considerado a los efectos de calcular la eximición del pago del impuesto a las ganancias prevista en el art. 9° inciso c) punto 1) de la ley 26860.

Finalmente, en punto a la Sra. LLorca, se sostiene que a pesar de que la exteriorización efectuada por su hija ha sido tomada por válida, en las resoluciones que determinaron ganancias y BP no se tomaron en cuenta los efectos liberatorios de dicha exteriorización.

Ofrecen prueba y hacen reserva de la cuestión federal.

II- Que a fojas 83/104, 240/262vta., 349/372 y 495/518 contesta los respectivos recursos la representación fiscal, quien por las razones de hecho y de derecho que expone, solicita se confirme la resolución apelada en autos. Hace reserva de la cuestión federal.

III. Que a fojas 269 se ordenó la acumulación del expte. N° 44.241-I caratulado: "Llorca Rosa M. s/apelación" al que lleva el Nro. 44022-I caratulado: "Kchayoglu Natalia E. s/apelación-". Posteriormente, a fojas 530/530vta se dispone la acumulación de las causas Nros. 44026 "Kchayoglu Natalia E. s/apelación" y 44238-I "Llorca Rosa M. s/apelación".

A fojas 545 se abre la causa a prueba.

A fojas 604 se informa el fallecimiento de la Sra. LLorca. A fojas 730 se clausura el período probatorio y a fojas 743 se elevan las presentes actuaciones a consideración de la sala "A". A fojas 749/749 vta obra resolución mediante la que se acepta la excusación del Dr. Porporatto, quien es sustituido por el Dr. Martín según constancia de sorteo de fojas 755.

A fojas 804 se ponen los autos para alegar, haciendo uso de su derecho la recurrente a fojas 811/820 y el Fisco Nacional a fojas 821/825.-

Finalmente a fojas 826 se llaman los autos para dictar sentencia.

IV. Que por medio del RE-2024-101886669-APN-SGAI#TFN el representante legal de las actoras manifiesta el acogimiento a la ley 27743 de la Sra. Natalia E. Kchayoglu. Luego, y a los efectos de aclarar dicha presentación, mediante RE-2025-29927963-APN-SGAI#TFN advierte que la deuda regularizada es la atinente al impuesto a las ganancias y sobre los Bienes Personales correspondientes al período fiscal 2006. En dicha presentación corrige el número de las resoluciones. A tal efecto, solicita se la tenga por desistida respecto a las resoluciones Nros. 324/15 y 325/15. Acompaña F 408/PD.

V. Que el origen de los ajustes aquí apelados se da en el marco del Convenio para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal suscripto con la República de Francia. Bajo dicho marco, el organismo fiscal recibió de la Administración francesa información en soporte magnético en la cual consta que las actoras poseían cuentas bancarias no declaradas en la entidad financiera HSBC Private Bank de la Confederación Suiza.

Con base a ello, el Juzgado Nacional en lo Penal Tributario N° 1, en la causa N° 1652/2014 "Denuncia HSBC- Cuentas en Suiza" solicitó realizar el informe prescripto por el 3er párrafo del artículo 18 de la ley 24769 con el objeto de dar inicio al procedimiento de determinación de oficio.

Tras no justificar el origen de los fondos se consideró el saldo de cierre de las cuentas bancarias omitidas de declarar como ingreso omitido conforme art. 18, primer párrafo de la ley 11683.

La titularidad de dichas cuentas bancarias fue atribuida a Natalia E. Kchayoglu, Adrián Constantino Kchayoglu y a Rosa María LLorca.

Es así que se tomó conocimiento que los recurrentes eran cotitulares de dos cuentas radicadas en el exterior no declaradas, Nros. 43123AK y 43122NK, abiertas en la entidad financiera HSBC Private Bank, originándose la tenencia de fondos en el exterior, que ascendió a la suma de U$S 1.985.289.- al 31/12/2006 por la primera de ellas; y de U$S 1.860.099.- al 31/12/2006, por la segunda.

Con fecha 29/5/2015 la Sra. Natalia Kchayoglu informó haberse acogido a la ley 26860 de Exteriorización Voluntaria de la Tenencia de Moneda Extranjera en el país y en el Exterior el 31/3/2015. A tal efecto acompañó copia y exhibiendo original de los CEDINES emitidos por el Banco de la Nación Argentina por un monto de u$s 899.988.-

En razón de ello, se procedió a reliquidar el gravamen, tomando en cuenta la adquisición parcial de certificados CEDIN en la parte correspondiente a las cuentas bajo exámen.

VI. Que corresponde expedirse sobre el acogimiento efectuado por la Sra. Kchayoglu en punto a las resoluciones Nros. 324/15 y 325/15.

La ley 27743 (B.O. 8/7/ 2024) establece en su artículo 2°- *"Los contribuyentes y responsables de las obligaciones tributarias y aduaneras y de los recursos de la seguridad social cuya aplicación, percepción y fiscalización se encuentran a cargo de la Administración Federal de Ingresos Públicos, podrán acogerse por las obligaciones vencidas al 31 de marzo de 2024, inclusive, y por las infracciones cometidas hasta dicha fecha relacionadas o no con aquellas obligaciones...El acogimiento previsto en el párrafo anterior podrá formularse desde la fecha de entrada en vigencia de la reglamentación que dicte la Administración Federal de Ingresos Públicos y hasta transcurrido ciento cincuenta (150) días corridos desde aquella fecha, inclusive."*

A su vez el artículo 3° en su inciso a) prevé que: "*Quedan incluidas en lo dispuesto en el artículo anterior: …Aquellas obligaciones que se encuentren en curso de discusión administrativa (incluye las causas ante el Tribunal Fiscal de la Nación) o contencioso administrativa (incluye cualquier causa en trámite ante el Poder Judicial), en tanto el contribuyente se allane y/o desista, según corresponda, incondicionalmente por las obligaciones regularizadas; y renuncie a toda acción y derecho, incluso el de repetición, asumiendo el pago de las costas y gastos causídicos.*

El allanamiento y/o el desistimiento, según corresponda, podrá ser total o parcial. En ningún caso, dicho allanamiento y/o desistimiento podrá ser interpretado como un reconocimiento de la exigibilidad de la obligación fiscal con relación a los períodos fiscales que no se hayan regularizado a través del presente régimen…"

En tanto el art. 35 de la de la RG 5525/24 establece que "*En caso de incluirse en este régimen de regularización excepcional deudas en discusión administrativa, contencioso-administrativa o judicial, los contribuyentes y/o responsables, con anterioridad a la fecha de adhesión, deberán allanarse y/o desistir incondicionalmente de las acciones, los reclamos y recursos en trámite, así como renunciar a toda acción y derecho –incluso el de repetición-, por los conceptos y montos por los que se formule la adhesión, asumiendo el pago de las costas y los gastos causídicos. …A tal efecto, dichos sujetos deberán presentar el formulario de declaración jurada N° 408/PD, a través del servicio con Clave Fiscal denominado "Presentaciones Digitales", seleccionando el trámite "Presentación F. 408 – Allanamiento o Desistimiento"*.

VII. Que habiendo dado cumplimiento la Sra. Natalia Estefanía Kchayoglu a las disposiciones legales, corresponde tenerla por desistida de la acción y el derecho, incluso el de repetición, en la presente causa. Con costas.

VIII. Que por su parte, el artículo 6° dispone con alcance general, para los sujetos que se acojan al presente régimen, los siguientes beneficios, según la fecha de adhesión y la forma de pago elegida, en lo que aquí interesa:

"…a) Adhesión al presente régimen dentro de los primeros treinta (30) días corridos desde la fecha de entrada en vigencia de la respectiva reglamentación que dicte la Administración Federal de Ingresos Públicos: condonación del setenta por ciento (70%) de los intereses resarcitorios y punitorios devengados a la fecha de adhesión al presente régimen en la medida que la totalidad de la deuda a regularizar se cancele por pago al contado o en un plan de facilidades de pagos de hasta tres (3) cuotas mensuales bajo los términos que la Administración Federal de Ingresos Públicos establecerá a tal fin;

b) Adhesión al presente régimen a partir de los treinta y un (31) días corridos y hasta los sesenta (60) días corridos desde la fecha de entrada en vigencia de la respectiva reglamentación que dicte la Administración Federal de Ingresos Públicos: condonación del sesenta por ciento (60%) de los intereses resarcitorios y punitorios devengados a la fecha de adhesión al presente régimen en la medida que la totalidad de la deuda a regularizar se cancele por pago al contado o en un plan de pagos de hasta tres (3) cuotas mensuales bajo los términos que la Administración Federal de Ingresos Públicos establecerá a tal fin;

c) Adhesión al presente régimen a partir de los sesenta y un (61) días corridos y hasta los noventa (90) días corridos desde la fecha de entrada en vigencia de la respectiva reglamentación que dicte la Administración Federal de Ingresos Públicos: condonación del cincuenta por ciento (50%) de los intereses resarcitorios y punitorios devengados a la fecha de adhesión al presente régimen en la medida que la totalidad de la deuda a regularizar se cancele por pago al contado o en un plan de pagos de hasta tres (3) cuotas mensuales bajo los términos que la Administración Federal de Ingresos Públicos establecerá a tal fin;

d) Adhesión al presente régimen dentro de los primeros noventa (90) días corridos desde la fecha de entrada en vigencia de la respectiva reglamentación que dicte la Administración Federal de Ingresos Públicos: condonación del cuarenta por ciento (40%) de los intereses resarcitorios y punitorios devengados a la fecha de adhesión al presente régimen en la medida que se cancele la totalidad de la deuda a regularizar a través de un plan de facilidades de pago que la Administración Federal de Ingresos Públicos establecerá a tal fin;

e) Adhesión al presente régimen a partir de los noventa y un (91) días corridos desde la fecha de entrada en vigencia de la respectiva reglamentación que dicte la Administración Federal de Ingresos Públicos: condonación del veinte por ciento (20%) de los intereses resarcitorios y punitorios devengados a la fecha de adhesión al presente régimen en la medida que se cancele la totalidad de la deuda a regularizar a través de un plan de facilidades de pago que la Administración Federal de Ingresos Públicos establecerá a tal fin."

Los casos de regularización de los planes de facilidades de pago a que hace referencia el inciso e) del artículo 3° de la presente ley, en la medida que se encuentren vigentes al 31 de marzo de 2024, tendrán las siguientes condiciones y beneficios:

i. Se mantiene la fecha de consolidación original a todos los efectos.

ii. Los intereses resarcitorios y punitorios devengados a la fecha de consolidación original serán condonados por el equivalente al treinta por ciento (30%).

iii. Deberán regularizarse, exclusivamente, a través de alguna de las modalidades de cancelación establecidas en los incisos a), b) y c) del primer párrafo de este artículo, en cuyo caso la condonación de intereses establecida para tales supuestos resultará de aplicación para los devengados a partir de la fecha de consolidación original…"

Ello así, la adhesión al régimen de la ley 27.743 implica la eximición parcial de los intereses resarcitorios

de acuerdo con lo previsto en el artículo mencionado, lo que así corresponde resolver. Costas por su orden.-

IX. Que corresponde tener a Natalia E. Kchayoglu por desistida de la acción y del derecho, incluso el de repetición, con respecto al impuesto e intereses correspondientes de acuerdo con lo dispuesto en la ley 27.743, con costas; y condonar los intereses en la proporción que corresponda, con costas por su orden.

Se destaca que el beneficio se encuentra sujeto al control que el organismo fiscal efectúe oportunamente respecto de los extremos que debe satisfacer la actora para su oportuno goce.

X. Que cabe ahora expedirse con relación a las resoluciones apeladas en los autos "LLorca Rosa M. s/apelación".

Al respecto, teniendo en consideración que el Fisco Nacional ha reconocido que los montos depositados en la cuenta 43123 AK pertenecen al Sr. Adrian Kchayoglu, y los depositados en la cuenta 43122 NK pertenecen a la Sra. Natalia Kchayoglu, corresponde declarar abstracto el tratamiento de las resoluciones Nros. 646/15 y 647/15.-

En efecto, de la resolución de fecha 13/10/2015 mediante la cual se hace lugar al recurso de reconsideración interpuesto por el Sr. Adrián Kchayoglu, se desprende que *"..Que en tales condiciones y observando que cada una de las cuentas bancarias ajustadas por este Fisco ha sido reconocida por su respectivo titular (la cuenta 43123 AK por el SR. ADRIAN KCHAYOGLU y la 43122 NK por la SRA. NATALIA KCHAYOGLU), exteriorizando moneda extranjera por la totalidad del saldo de las mismas al 31/12/06 mediante la adquisición de certificados CEDIN en el marco de la ley 26.680, es que se estima adecuado reliquidar el ajuste original detrayendo del mismo la cuenta que no resulta de titularidad del recurrente, en un todo de acuerdo con lo estipulado por la I.G. 2/15 (AFIP)". (vide fojas 480/484 de autos),*

En atención a las particularidades del caso, y la forma en que se resuelve, esto es sin entrar al análisis de fondo de la cuestión litigiosa, las costas se imponen por su orden.

El Dr. Martín dijo:

Que adhiere al voto de la Dra. Guzmán.

Por ello, **SE RESUELVE:**

1) Tener a Natalia E. Kchayoglu por desistida de la acción y del derecho, incluso el de repetición, con respecto al impuesto e intereses correspondientes de acuerdo con lo dispuesto en la ley 27.743, con costas; y condonar los intereses en la proporción que corresponda, con costas por su orden.

2) Declarar abstracto el tratamiento de las resoluciones Nros. 646/15 y 647/15. Costas por su orden.

Se deja constancia que la presente resolución se dicta de conformidad con el artículo 52 -segundo párrafo - del R.P.T.F.N.

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.06.24 11:25:41 -03:00

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

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.06.24 11:52:06 -03:00

Laura Amalia Guzman
Vocal
Vocalía II Sala A Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.06.24 11:52:07 -03:00