República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
AÑO DE LA RECONSTRUCCIÓN DE LA NACIÓN ARGENTINA

Informe firma conjunta

Número: IF-2025-99932212-APN-VOCX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 9 de Septiembre de 2025

Referencia: EX-2023-129436991- -APN-SGAI#TFN;MARTEL FERNANDO JAVIER; SENTENCIA (VOCX)

En la fecha se reúnen los miembros de la Sala “D” del Tribunal Fiscal de la Nación, Dras. Edith Viviana Gómez (Vocal Titular de la 10° Nominación) y Agustina O'Donnell (Vocal Titular de la 11° Nominación), para dictar sentencia en el EX-2023-129436991- -APN-SGAI#TFN, caratulado “MARTEL FERNANDO JAVIER s/recurso de apelación”.

La Dra. Gomez dijo:

I- Que mediante IF-2023-129436863-APN-DTD#JGM se interpone recurso de apelación contra la resolución dictada el 4 de octubre de 2023 por la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Salta de AFIP-DGI, por la que se determinó de oficio su obligación tributaria de aporte solidario y extraordinario para ayudar a morigerar los efectos de la pandemia (ley Nº 27.605 y su reglamentación) con más accesorios, y se aplica una multa en los términos del art.45 inc. a) de la ley 11.683 equivalente al 100% del aporte determinado.

El recurrente sostiene que el aporte pretendido resulta violatorio del principio de no confiscatoriedad, y a fin de mostrar su vulneración acompaña una certificación contable donde expone los porcentajes que demostrarían su postura, exponiendo que en materia tributaria y dentro de la cuestión que se analiza, dicho principio funciona como un límite cuantitativo.

Afirma que el aporte solidario no se trata de un tributo, ya que la ley que lo crea no lo establece así y por lo tanto implicaría que el Congreso Nacional habría actuado por fuera de sus facultades constitucionales. Se queja también de la distribución de los fondos ingresados en concepto del aporte solidario, alegando que el uso no ha sido exclusivo para la situación suscitada por el Covid 19, sino que excede esa materia.

Señala que es accionista de cuatro sociedades comerciales -Fertel S.A., Martel Inmobiliaria S.A., La Martelilla S.A y Marcampo S.A.-, en la que sólo tiene la nuda propiedad, quedando el usufructo en cabeza de un tercero. Destaca que este último punto es de relevancia ya que no tiene el mismo valor una participación accionaria bajo dominio pleno, que donde el titular sólo detenta la nuda propiedad y hace notar que de esto puntualmente la ley nada dice, toda vez que no define si debe pagar el nudo propietario, el usufructuario o ambos en sus porcentajes o ninguno. Destaca que el Fisco ante esta situación entendió que estaba frente a acciones detentadas bajo dominio

pleno, desconociendo que se trataba del régimen de la nuda propiedad a pesar de haber aportado la documentación que lo acredita.

En punto a la sanción aplicada conforme lo normado por el art. 45 de la ley Nº 11.683, afirma que resulta improcedente, irrazonable y carente de sustento probatorio.

Acompaña prueba documental, hacer reserva del caso federal y solicita, se archiven las presentes actuaciones sin determinación del aporte solidario ni aplicación de multa.

II.- Que mediante IF-2024-20554241-APN-DTD#JGM, contesta traslado el Fisco Nacional.

En primer término efectúa un análisis de la normativa aplicable y las razones que llevaron a su dictado. Destaca que hay que tener en consideración el contexto en el que se dictó la norma bajo análisis y su temporalidad y que con su dictado se ha respetado el principio de igualdad que surge de la Constitución Nacional.

Hace notar que el aporte solidario posee una finalidad específica que lo distingue del impuesto sobre los bienes personales -entre otros aspectos-, ya que tiene como objetivo obtener financiamiento a fin de morigerar la crisis que produjo y produce la pandemia Covid-19, de allí su carácter temporal y su objetivo de gravar grandes manifestaciones de riqueza, siendo dos instrumentos completamente diferentes. Asimismo, destaca las diferencias más notorias ente el impuesto a los bienes personales y el aporte solidario.

En cuanto al planteo efectuado por la actora en punto a la valuación de las participaciones societarias detentadas en nuda propiedad, la apoderada fiscal afirma que el artículo 2° inciso a) de la ley Nº 27.605 establece que en el caso de personas humanas residentes en el país se encuentran alcanzados la totalidad de sus bienes en el país y en el exterior, comprendidos y valuados de acuerdo a los términos establecidos en el título VI de la ley 23.966, independientemente del tratamiento que revistan frente a ese gravamen y sin deducción de mínimo no imponible alguno, a la fecha de entrada en vigencia de la ley y por su parte el artículo 3° de la Ley 27.605, establece que para las personas humanas residentes en el país, la base de determinación: “ … se calculará incluyendo … participación en sociedades … y participación directa o indirecta en sociedades …, existentes a la fecha de entrada en vigencia de esta ley...”.

Sobre la consfiscatoriedad alegada por la contraria dice que no se esgrime ni se demuestra, de qué forma el aporte bajo análisis afecta su patrimonio, en tanto no efectúa cálculo alguno ni expone guarismos en su escrito de inicio, sino que simplemente se limita a acompañar el informe suscripto por un contador efectuado unilateralmente, sin participación del Fisco con documentación e información proporcionada por la recurrente, en el que se combinan diversos impuestos sin aportar prueba suficiente que sustente sus dichos. Sin perjuicio de ello, la representación fiscal dice que no se observa la afectación del principio de no confiscatoriedad que rige en la materia, en tanto no absorbe una parte sustancial del capital de la recurrente y que en el caso se aplican alícuotas mínimas sobre patrimonios de muy alto valor con el fin específico de atender una emergencia sanitaria.

Plantea la procedencia de los intereses resarcitorios haciendo notar que la actora no esgrimió argumento alguno que habilite su exculpación y surge claramente que su aplicación deviene de lo normado en el artículo 37 de la ley de rito.

En lo referente a la sanción aplicada encuadrando la conducta fiscal de la responsable en las previsiones del artículo 45 de la ley Nº 11.683, sostiene que la acción desplegada por la recurrente se ajusta a la figura típica mencionada, habida cuenta que no presentó la declaración jurada del aporte de autos, omitiendo con ello su ingreso y en este tipo de infracciones materiales, por ser de comisión instantánea, quedan configuradas al

verificarse la falta de ingreso de la obligación en oportunidad de su vencimiento. Agrega que tampoco se verifica en el caso, el error excusable toda vez que no aporta con respecto a sus afirmaciones elemento probatorio alguno.

Ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita que oportunamente, se dicte sentencia confirmando el acto apelado en todas sus partes, con expresa imposición de costas a la apelante.

III.- Que por medio de PV-2024-60617246-APN-VOCX#TFN se elevaron los autos a consideración de la Sala D.

Mediante IF-2025-80634323-APN-DTD#JGM, la parte actora denunció la adhesión total a los beneficios de la Ley 27.743, mediante plan de pagos T289787 generado el 9 de agosto de 2024, incluyendo el total del ajuste reclamado en el Aporte Solidario y Extraordinario ley 27.605 determinado y manifestando haber abonado a la fecha la totalidad de la regularización efectuada. En tal sentido, aportó F.1003 y constancias de pago (vide RE-2025-80633602-APN-DTD#JGM).

Por su parte, en RE-2025-89701199-APN-DTD#JGM obra el Formulario F.408/PD, en el que consta el desistimiento total del recurrente de la acción y el derecho, incluso el de repetición.

A través del IF-2025-98836429-APN-DTD#JGM contesta el traslado conferido el Fisco Nacional. Corroboró que la deuda de capital y los correspondientes intereses del Aporte Solidario y Extraordinario período 2020, fueron regularizados en la moratoria N.° T289787 del 9 de agosto de 2024, opción pago en 3 cuotas inciso "a" art. 6, siendo su estado a la fecha "Cancelado" y que se presentó el Formulario F.408/PD. Por su parte, expuso que no se verificaban las causales de exclusión previstas en los incisos i), j), k) y l) del artículo 4 de la Ley 27.743, no teniendo información sobre las restantes.

IV- Que en esta oportunidad corresponde pronunciarse únicamente sobre el desistimiento planteado.

Que en el caso a resolver se encuentra involucrado un reclamo del Aporte Solidario y Extraordinario ley 27.605 con más sus intereses resarcitorios, y tal como surge del detalle oportunamente acompañado, se incluyó en el régimen de regularización la obligación correspondiente a dicho concepto periodo fiscal 2020 reclamado por el Fisco Nacional, con más los intereses. En consecuencia, corresponde evaluar el planteo de allanamiento y desistimiento invocado.

Que por el Título I de la ley 27.743 (B.O. 8/7/2024) se estableció un régimen de regularización excepcional de obligaciones tributarias, de la seguridad social y aduaneras, a fin de que los contribuyentes y responsables de los tributos y de los recursos de la seguridad social cuya aplicación, percepción y fiscalización estén a cargo de la Administración Federal de Ingresos Públicos, puedan acogerse, por las obligaciones vencidas al 31 de marzo de 2024 inclusive o infracciones cometidas hasta dicha fecha relacionadas o no con dichas obligaciones, incluyéndose en forma taxativa las provenientes de la Ley 27.605.

Que para el caso de aquellas obligaciones que se encuentren en curso de discusión administrativa, contencioso administrativa (incluidas las causas ante este Tribunal Fiscal) o judicial, dicha ley estableció como requisito para acceder al régimen allí previsto, que los interesados deberán allanarse y/o desistir, incondicionalmente de las acciones, los reclamos y recursos en trámite, renunciando a toda acción y derecho por las obligaciones y montos regularizados, incluso el de repetición, asumiendo el pago de las costas y gastos causídicos (arts. 3° de la Ley N° 27.743 y art. 35 de la Resolución General N° 5525/2024).

Que surge de las constancias de autos que el recurrente se acogió al régimen previsto en la ley 27.743 incluyendo la suma determinada en autos en el Plan N° T289787, con fecha 9 de agosto de 2024 compuesto por 3 cuotas, el

que se encuentra cancelado a la fecha. Asimismo, se cumplió con el desistimiento de la acción y del derecho, incluso el de repetición, atento el F.408/PD obrante en el RE-2025-89701199-APN-DTD#JGM.

En cuanto al requisito relativo a las causales de exclusión previstas en el artículo 4° de la mentada ley (cfr. remisión del último párrafo del artículo 7°), el organismo manifestó que la actora no se encontraba incursa en los incisos i), j), k) y l) de aquella disposición; tampoco surge del trámite del expediente que el apelante estuviera comprendida en alguna otra causal de exclusión, no resulta obligación de éste informar al respecto.

En efecto, ajustándose lo expuesto a lo estipulado por la ley 27.743, corresponde tener al recurrente por desistido de la acción y del derecho incluso del de repetición, en los términos previstos por dicha norma en cuanto a los montos determinados en concepto de capital e intereses resarcitorios, éstos últimos en la proporción que deriva del art. 6° inciso a) de dicha normativa atento haber formulado su acogimiento dentro de los primeros treinta (30) días corridos desde la entrada en vigencia de la Resolución General N° 5525/2024 (B.O. 16/7/24). Las costas se imponen a cargo de la recurrente. Se deja constancia que los honorarios a su cargo quedan reducidos en la forma dispuesta por el art. 9 de la ley 27743 y art. 38 inciso b) de la R.G. 5525/2024.

V- Que por otro lado, el citado art. 6 inciso a) de la mencionada norma establece la condonación del setenta por ciento (70%) de los intereses resarcitorios devengados a la fecha de adhesión como beneficio a partir del desistimiento formulado y los plazos de acogimiento, al igual que el cien por ciento (100%) de la multa aplicada conforme lo dispuesto en el art. 7° primer párrafo de la ley citada.

En consecuencia, encontrándose cumplidas las formalidades exigidas en dicha normativa, corresponde declarar la condonación de los intereses resarcitorios en la proporción indicada en el párrafo precedente y la multa aplicada en el acto apelado en autos.

Que en lo que respecta a las costas teniendo en cuenta la jurisprudencia pacífica de éste Tribunal, estas deben distribuirse en el orden causado, dado que la condonación dispuesta comporta que no haya parte vencida.

La Dra. O'Donnell dijo:

Que adhiere al voto precedente.

Del resultado de la votación que antecede, SE RESUELVE:

1°) Tener a la recurrente por desistida de la acción y del derecho incluso del de repetición, en los términos previstos por Título I de la ley 27.743 en cuanto a los montos incluidos en el acogimiento en concepto de capital y accesorios que deriva del art.6 inciso a) la norma citada en tanto éstos se encuentran discutidos en estos autos. Las costas sobre estos conceptos se imponen a cargo de la actora

2°) Declarar condonados de los intereses resarcitorios que exceden el límite señalado en el punto anterior y la multa apelada en autos, de conformidad con lo expresado en el Considerando V. Costas en el orden causado.

3°) Regular en conjunto los honorarios de los profesionales intervinientes por el Fisco Nacional, fijándolos para la representación procesal en la suma de $387.917 (pesos trescientos ochenta y siete mil novecientos diecisiete) equivalente a 5,22 (cinco con 22/100) UMA y por el patrocinio letrado, la suma de $ 969.792 (pesos novecientos sesenta y nueve mil setecientos noventa y dos) equivalente a 13,04 (trece con 4/100) UMA, los que quedan a cargo de la recurrente, teniendo en cuenta a tales fines el monto del litigio, el resultado obtenido y la actividad desarrollada en las etapas procesales cumplidas conforme Ley 27.423, Resolución SGA N° 1687/2025

(05/08/2025) de la Corte Suprema de Justicia de la Nación y Decreto N° 1077/2017, ello sin perjuicio de la reducción dispuesta por los artículos 9 de la ley 27.743 y el art. 38 inciso b) de la Resolución General (AFIP) N° 5525/2024.

4°) Se deja constancia que los honorarios regulados no incluyen IVA.

Se hace constar que este pronunciamiento se emite con el voto coincidente de dos Vocales Titulares de la Sala “D” por encontrarse de licencia el Vocal de la 12a. Nominación (conf. art. 184 de la ley Nº 11.683 t.o. en 1998 y sus modificaciones).

Regístrese y notifíquese.-

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.09.09 10:06:55 -03:00

Agustina O'Donnell
Vocal
Vocalía XI Sala D Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.09.09 10:57:18 -03:00

Edith Viviana Gomez
Vocal
Vocalía X Sala D Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.09.09 10:57:19 -03:00