República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Informe firma conjunta

Número: IF-2026-58332075-APN-VOCXII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Jueves 11 de Junio de 2026

Referencia: SENTENCIA - EX-2026-14086958- -APN-SGAI#TFN - "FARHAT IRMA LEONOR s/recurso de apelación- Aporte Solidario y Extraordinario".

En la fecha se reúnen los miembros de la Sala "D" del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Edith Viviana Gómez (Vocal Titular de la 10° Nominación), Agustina O'Donnell (Vocal Titular de la 11° Nominación) y Daniel Alejandro Martín (Vocal Titular de la 12° Nominación), para dictar sentencia en el EX-2026-14086958- -APN-SGAI#TFN caratulado "FARHAT IRMA LEONOR s/recurso de apelación- Aporte Solidario y Extraordinario".

El Dr. Martin dijo:

I.- Que por RE-2026-14075072-APN-SGAI#TFN Irma Leonor Farhat interpone recurso de apelación contra la Resolución N° 202/2025 de fecha 23/12/2025 dictada por la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Palermo de la AFIP-DGI (actual ARCA) por la cual se determinó de oficio en forma parcial su obligación frente al Aporte solidario y extraordinario para ayudar a morigerar los efectos de la pandemia -ley 27.605- (en adelante, el ASE) por el período 2020 y se la intimó a ingresar la suma de $51.077.462,05.- por dicho concepto con más el importe de $156.310.654,52.- por los intereses resarcitorios, aplicándose una sanción equivalente al 100% del ASE supuestamente dejado de ingresar de conformidad con el art. 45 inc. a) de la ley N° 11.683 (t.o 1998 y mod.)

Menciona que el Fisco Nacional pretende incluir en la base imponible del ASE las cuentas bancarias que se han incorporado a un Trust irrevocable constituido el 30/03/2020. Expone que no tiene la condición de beneficiaria ni fiduciaria de dicho Trust, por lo que no posee la tenencia ni administración o disposición de los activos que integran el patrimonio fideicomitido.

Relata que la cuestión a debatir es pura y exclusivamente de puro derecho ya que versa sobre el alcance e interpretación del art. 3 de la ley 27.605 y art. 2 del Decreto Reglamentario 42/2021. Sostiene que la documentación acompañada tanto en instancia administrativa como ante este Tribunal versa sobre la composición y valuación de los bienes al 18/12/2020 y que la disminución patrimonial con respecto al 31/12/2019 tiene que ver con la exclusión de las cuentas derivadas al Trust.

Afirma la invalidez constitucional del ASE por vulnerar derechos y garantías constitucionales.

Aduce respecto de la sanción aplicada que el organismo fiscal reprodujo los argumentos plasmados en la vista pero que ignoró las particularidades mencionadas por esta parte existiendo además un error excusable.

Finalmente, hace reserva del caso federal y pide que se revoque la resolución recurrida.

II.- Que mediante IF-2025-29113543-APN-DTD#JGM el Fisco Nacional contesta el recurso y niega los hechos alegados por la recurrente.

Indica que se constató que la Sra. Farhat omitió presentar su declaración jurada relativa al ASE habiendo detectado que poseía bienes que superan el mínimo exento dejando de ingresar el aporte en su totalidad.

Seguidamente, comenta que la ley que regula el ASE es una norma válida y vigente y que conforme las previsiones del art. 185 de la ley 11.683 este Tribunal no puede pronunciarse respecto de la falta de validez constitucional de las leyes tributarias y reglamentaciones, salvo que la Jurisprudencia de la CSJN haya declarado la inconstitucionalidad de las mismas. Resalta que no existe afectación alguna a garantías constitucionales, sino todo lo contrario, un ordenamiento y reglamentación del ejercicio de derechos en los términos del art. 28 de la CN.

Esgrime respecto del fondo de la cuestión, que en la liquidación para calcular la base del ASE se incluyó además de los bienes informados por la recurrente al 18/12/2020, el saldo de la cuenta bancaria N° …7418 que surge de la documentación aportada por ella y como bien situado en el exterior se incorporó la suma de $948.321.178, 37.- que se corresponde con las cuentas bancarias obrantes en el exterior las que fueron aportadas a un trust irrevocable durante el año 2020. Cuenta que para el caso de autos la aplicación de los arts. 3 de la ley 27.605 así como así también el art. 2 de su Decreto reglamentario.

Agrega que si bien la actora no se agravia respecto de los intereses resarcitorios, los mismos fueron adicionados conforme lo estipulado en el art. 37 de la ley de rito, por lo que corresponde su confirmación. En lo que hace a la sanción impuesta, solicita su confirmación teniendo en cuenta que la misma cumple en tener por configurados los elementos concurrentes de la infracción.

Finalmente, ofrece antecedentes administrativos, introduce la cuestión federal y pide que se confirme la resolución recurrida en todas sus partes, con costas.

III.- Habida cuenta de que la recurrente no presentó prueba ante esta instancia y debido a que el Fisco Nacional aporta al momento de la contestación del recurso los antecedentes administrativos, la cuestión quedó en estado resolutivo.

Por PV-2026-41058639-APN-VOCXII#TFN se elevan los autos a conocimiento de la Sala “D” y por IF-2026-56618104-APN-VOCXII#TFN se disponen los autos para sentencia.

IV.- Que en forma preliminar corresponde recordar que los jueces no están obligados a analizar todas y

cada una de las argumentaciones de las partes, sino tan sólo aquéllas que sean conducentes y posean relevancia para decidir el caso y que basten para dar sustento a un pronunciamiento válido (crf. Fallos: 258:304; 262:222; 265:301; 272:225; 278:271; 291:390; 297:140,301:970, entre otros).

A su turno, cabe destacar también que la recurrente dirige sus agravios a cuestionar la constitucionalidad del aporte al esgrimir que el mismo resulta contrario a pautas constitucionales, a lo que cabe recordar lo dispuesto en el art. 185 de la ley de procedimiento fiscal. Sin perjuicio de lo cual, y no obstante la denominación dada en la ley Nº 27.605, la Corte Suprema de Justicia de la Nación manifestó que "los precedentes de esta Corte sostienen que no compete al Poder Judicial pronunciarse sobre la eficacia o ineficacia de las leyes bajo su concepto puramente económico o financiero, apreciando si estas pueden ser benéficas o perjudiciales para el país (Fallos: 150:89), ya que escapa a la competencia de los jueces pronunciarse sobre la conveniencia o equidad de los impuestos o contribuciones creados por el Congreso Nacional o las legislaturas provinciales (Fallos: 242:73; 249:99; 286:301, 314:1293 y, más recientemente, en Fallos: 329:2152)".

Ahora bien, los presentes autos versan sobre una contribuyente cuya actividad principal declarada es la prestación de "servicios de comida ncp" y "servicios de asesoramiento, dirección y gestión empresarial realizados por integrantes de cuerpos de dirección en sociedades excepto las anónimas" teniendo como fecha de cierre de sus ejercicios el 31/12 de cada año.

Que el origen del cargo formulado por el Fisco Nacional gira en torno a la fiscalización dispuesta conforme la OI N° 1.928.236 por la cual luego de varios requerimientos de información efectuados, la actora acompañó detalle de los bienes gravados al 18/12/2020 con las valuaciones conforme ley 27.605 y documentación respaldatoria. Expresó que "En lo que respecta a la disminución patrimonial con respecto al 31 de Diciembre de 2019, informó que las cuentas que se detallan a continuación se han incorporado a un trust irrevocable constituido el día 30 de Marzo del 2020 – cuyo instrumento constitutivo en idioma inglés se acompaña. Tal como se desprende de dicho documento, Irma Farhat no tiene las condiciones de beneficiaria ni de fiduciaria del mencionado Trust, por lo cual no posee la tenencia, ni la administración y disposición de los activos que integran el patrimonio fideicomitido. En consecuencia, no corresponde que las cuentas referidas sean declaradas por Irma Farhat".

Que entonces, en base a la información recolectada de las bases de ARCA y los datos aportados por la fiscalizada sumado a los que surgen de la ddjj presentada por el Impuesto sobre los Bienes Personales -período fiscal 2020-, se procedió a calcular el ASE surgiendo un saldo a favor del organismo fiscal de $51.077.462,05.-

Que dicha liquidación, tal como se dijo, incluyó además de los bienes informados por la recurrente al 18/12/2020, el saldo de la cuenta bancaria N° ….7418 que surge de la documentación aportada por ella y como bien situado en el exterior se incorporó la suma de $948.321.178,37.- que se corresponde con las cuentas bancarias obrantes en el exterior las que fueran aportadas a un trust irrevocable durante el año 2020.

Así es que el organismo fiscal detectó que la Sra. Farhat no presentó su declaración jurada relativa al Aporte Solidario y Extraordinario -Ley N° 27.605- y que poseía bienes que superan el mínimo exento,

dejando de ingresar el gravamen debido.

V.- Cabe recordar que la Ley N° 27.605 (B.O. 18/12/2020) estableció con carácter de emergencia y por única vez, un aporte solidario y extraordinario para ayudar a morigerar los efectos de la pandemia, obligatorio, que recaerá -en lo que aquí interesa- sobre las personas humanas y sucesiones indivisas residentes en el país, por la totalidad de los bienes en el país y en el exterior existentes a la fecha de entrada en vigencia (desde su publicación en el Boletín Oficial 18/12/2020), comprendidos y valuados de acuerdo a los términos fijados en el Título VI de la ley 23.966 del Impuesto sobre los Bienes Personales, y de acuerdo a las disposiciones que se indican en dicha ley, en tanto el valor de la totalidad de los bienes supere los $ 200.000.000; **debiendo incluir los aportes a trust**, fideicomisos o fundaciones de interés privado y demás estructuras análogas, participación en sociedades u otros entes de cualquier tipo sin personalidad fiscal y participación directa o indirecta en sociedades u otros entes de cualquier tipo, existentes a la fecha de vigencia de la ley (art. 3°). Asimismo, se establecieron alícuotas diferenciales para el cálculo del aporte a ingresar por los bienes situados en el exterior, exceptuando su aplicación cuando se verifique la repatriación en los términos que dicha norma establece.

A su turno, se dispuso el destino de los fondos recaudados mediante el pago del aporte a la compra de equipamiento médico, elementos de protección, medicamentos, vacunas e insumos para la prevención y asistencia sanitaria, subsidios a la PyMES, educación -Becas Progresar-, a proyectos que apruebe la Secretaría de Energía de la Nación, poniendo su aplicación federal a cargo del Poder Ejecutivo.

Que dicha ley fue reglamentada a través del Decreto N° 42/2021 (B.O. 29/01/2021) y se establecieron pautas para determinar la valuación de las acciones o participaciones en el capital de las sociedad regidas por la ley 19.550. Por otro lado, la AFIP dictó la Resolución General N° 4930/2021 donde se fijó la forma en que debía presentarse la declaración jurada y abonar el aporte solidario, disponiendo como vencimiento de ambas obligaciones el 30/03/2021, el que fue prorrogado por la Resolución General (AFIP) N° 4954/2021, hasta el 16 de abril de 2021.

Que en lo que respecta al presente caso, cabe destacar la normativa aplicable, en primer lugar tal y como citan las partes… el art. 3°.- de la ley 27.605 mencionado ut-supra y al que nos remitimos. En segundo lugar cabe citar el art. 2° del decreto reglamentario 42/2021 que expresa: "*A los fines de lo dispuesto en el artículo 3° de la Ley de Aporte Solidario y Extraordinario para Ayudar a Morigerar los Efectos de la Pandemia N° 27.605, los sujetos deberán declarar como propios e incluir en la base de determinación del aporte, los bienes aportados a las estructuras allí previstas, por un porcentaje equivalente al de su participación en estas.*

A esos efectos deberán considerarse las participaciones indirectas a que alude la norma legal, hasta el tercer grado, inclusive."

En tercer lugar, resta mencionar el tercer párrafo del art. 9 que reza "...*Cuando las variaciones operadas en los bienes sujetos al aporte, durante los ciento ochenta (180) días inmediatos anteriores a la fecha de entrada en vigencia de esta ley, hicieran presumir, salvo prueba en contrario, una operación que configure un ardid evasivo o esté destinada a eludir su pago, la Administración Federal de Ingresos Públicos podrá disponer que aquellos se computen a los efectos de su determinación.*".

VI.- Que del análisis de las actuaciones administrativas y del Informe Final de Inspección obrante en el IF-

2026-35159268-APN-DTD#JGM (cpo. Ppal II FARHAT IRMA), se observan los siguientes datos respecto de los bienes que posee la recurrente al 18/12/2020:

- Bienes en Argentina $12.545.209,84.-,y bienes en el exterior $1.143.891.906,40.-, lo que arroja un total de bienes de $ 1.156.437.116,24.-

- Respecto de los distintos rubros se obtuvieron los siguientes datos: automotores no posee, de los saldos en cuentas bancarias se verificó la coincidencia entre los saldos declarados al 18/12/2020, los papeles de trabajo y los extractos bancarios exhibidos (fs. 182/184 IF-2026-35158906-APN-DTD#JGM cpo ppal. I Farhat Irma). De los bienes inmuebles ubicados en el país la rubrada aportó copia de las valuaciones fiscales homogéneas de los mismos (fs. 192/197) además se constató que éstos habían sido declarados en el Impuesto sobre los Bienes Personales al 31/12/2019 por lo que observando las valuaciones al 31/12/2017 actualizadas por el índice de precios al consumidor hasta el mes de noviembre de 2020 superaron el valor de adquisición según escritura y lo dispuesto por el art. 22 inc. a) de la LIBP y arts. 12 a 17 del Decreto reglamentario. En lo que hace a los otros bienes inmuebles, acompaña detalle (fs. 182) de posiciones al 18/12/2020 en BIND Inversiones. A propósito de los inmuebles en el exterior la auditada aportó valor de mercado de una de las propiedades declaradas en URUGUAY (ROU) a fs. 172/173 (aquí también se constató que los bienes inmuebles habían sido declarados en el Impuesto sobre los Bienes Personales al 31/12/2019 observando que las valuaciones al 31/12/2017 expresadas en dólares son las mismas que las del mes de noviembre de 2020) . En relación a los títulos, acciones, cuotas o participaciones sociales y otros títulos valores en el exterior advierte que el contribuyente aporta detalle y documentación de respaldo de - WELLS FARGO Everyday Checking, - Morgan Stanley y - Parsifal Associates.

- La Sra. Farhat manifestó que la disminución del patrimonio con respecto al 31/12/2019 responde a que existen cuentas bancarias que se incorporaron a un Trust irrevocable constituido el 30/03/2020 donde no tiene la condición de beneficiaria ni fiduciaria. Informó que las cuentas bancarias pertenecen a las corporaciones Delhi Trading Corp. Ltd. y Tamima Corp. y que conforme los establecido en el art. 39 de la ley 27.260 oportunamente se han exteriorizado los activos subyacentes.

- En conclusión, para el 18/12/2020 la Sra. Farhat no contaba en sus activos con las cuentas bancarias, ni poseía participación alguna en el Trust, lo cual la inhibe de incluir dentro de la base de imposición del ASE dichas cuentas. (fs. 15/59 se adjunta copia del Trust en idioma original y a fs. 78/113 su correspondiente traducción legalizada).

- Con fecha 07/07/2022 la verificada fue notificada mediante prevista para que considerara la propuesta de ajuste por la suma de $ 6.670.515,29.- y el 15/07/2022 expresó su disconformidad con el mismo aduciendo que no correspondía incluir los bienes que se han integrado en el Trust.

Que a fs. 272 de los antecedentes administrativos que se acompañan (IF-2026-35159268-APN-DTD#JGM) surge como información adicional que “2- En cuanto a los inmuebles en el exterior se adjunta…las valuaciones correspondientes a los PF 2018, 2019 y 2020 que surgen de las ddjj del Impuesto sobre los Bienes Personales; para el cálculo del Aporte Solidario y Extraordinario se tomó la valuación en dólares al 31/12/2019 por el tipo de cambio al 18/12/2020. Sin perjuicio del cálculo realizado se verificó

que en PF 2020 una de las propiedades declaradas cambió su valuación de U$S 675.000.- a U$S 479.937.- ...” (fs. 265 y 267 del Cpo.ppal IIFarhat Irma IF-2026-35159268-APN-DTD#JGM)

De esta manera, y conforme la resolución dictada (RE-2026-14078798-APN-SGAI#TFN) es que los montos liquidados quedaron conformados de la siguiente manera: bienes en el exterior $1.129.680.870,01-, bienes en el país $12.091.145,15.-, lo que arroja un total entre ambos de $1.141.772.015,16.- monto utilizado como base por el organismo fiscal para calcular el ASE.

Que a los efectos de dilucidar la cuestión sometida resulta necesario indagar si aquella derivación de dinero en cuentas del exterior al Trust realizada por el aquí recurrente implicó un real desapoderamiento de los bienes aportados y en qué momento lo hizo, en razón de que de ello depende si debe ingresar el ASE al no encontrarse controvertidos los demás aspectos apuntados por las partes en cuanto a la existencia del Trust y su conformación.

VII.- Cabe recordar que cuando se habla de **Trust** -en el ámbito jurídico- se refiere a un acuerdo donde una persona (settlor) le transfiere bienes a otra (trustee) para que los administre según instrucciones en beneficio de un tercero/s (beneficiario) por un plazo determinado o bien sujeto a una condición, para finalmente transferir de manera concluyente o no a éste o éstos la propiedad de los mismos. Ahora bien, cuando estamos frente a un Trust revocable se vincula a una estructura donde el settlor retiene la propiedad de ciertos bienes en ese sistema pero ellos no salen efectivamente de su patrimonio, es decir, que conserva el control de los mismos y puede revocar ese Trust cuando desee. En cambio, el Trust irrevocable se da cuando la disposición de bienes en favor del trustee conforma una planificación patrimonial que tiene por objeto que el settlor transfiera de manera definitiva al trustee esos bienes con un fin determinado, saliendo del patrimonio dichos bienes de manera terminante.

En el caso de autos, y como ya se dijo ut-supra… “Tal como se desprende de dicho documento (Trust), Irma Farhat no tiene las condiciones de beneficiaria ni de fiduciaria del mencionado Trust, por lo cual no posee la tenencia, ni la administración ni disposición de los activos que integran el patrimonio fideicomitido. En consecuencia, no corresponde que las cuentas referidas sean declaradas por ella”.

El organismo fiscal contra dicho agravio manifestó -en lo que hace a la inaplicabilidad del ASE y los bienes contribuidos al Trust irrevocable y discrecional en virtud del desapoderamiento- que tanto el art. 3° de la ley N° 27.605 como el art. 2° de su Decreto Reglamentario, establecen la inclusión de dichos bienes en el ASE. Agrega que con fecha 12/02/2021 la Dirección Nacional de Impuestos en su dictamen IF-2021-12849643-APN-DNI#MEC, a través del cual explicita la posición oficial respecto a que “el artículo 3° de la ley no exceptúa de su marco de aplicación a los ‘Trust irrevocables’ por lo que éstos quedan comprendidos dentro de su alcance, debiendo declararse como propios e incluir en la base de determinación del aporte, los bienes aportados a esa estructura, por un porcentaje equivalente al de su participación al 18/12/20”.

En conclusión, teniendo en cuenta que el Trust fue conformado el 30/03/2020, incluso fuera del plazo de los 180 días que destaca el 3° párrafo del art. 9 de la ley 27.605 descartando así también un ardid evasivo; la Sra. Farhat constituyó el Trust irrevocable con anterioridad a la entrada en vigencia de la ley 27.605, por lo que cabe deducir que esos bienes -en este caso el dinero de las cuentas bancarias en el exterior- ya no

formaban parte de su patrimonio, es decir, no disponía de los mismos.

Que del documento que formaliza el Trust acompañado (junto a su traducción) el que no fuera controvertido en autos por el Fisco Nacional (IF-2026-35158906-APN-DTD#JGM), se observa en el ANEXO B "*Disposiciones para fideicomisos irrevocables en el inc. 1*": … "*el Fiduciante renuncia a expresamente a todos los derechos y facultades, ya sea en forma individual o conjuntamente con otros, e independientemente de cuándo o de qué fuente el Fiduciante pueda haber adquirido dichos derechos o facultades, de alterar, enmendar, revocar o extinguir los fideicomisos o alguno de los términos del Contrato en todo o en aparte. 1.2 La Fiduciante cederá en forma absoluta y a perpetuidad todas sus posesiones o goce de, o el derecho a ingresos del patrimonio del fideicomiso…*". A su turno también se advierte -a fs. 82 de dichos antecedentes- que la Sra. Farhat tampoco es designada como Protectora en el Trust en caso de fallecimiento de el o los beneficiarios. Así se concluye que su intervención quedó limitada al aporte de los bienes objeto del trust.

A tenor de todo lo expuesto y teniendo en cuenta que la Sra. Farhat al 18/12/2020 no contaba con los bienes aportados al Trust irrevocable en su patrimonio, es decir, se había desapoderado de ellos para no ser retrotraidos sino para cumplir con un fin determinado conforme se plasmó en el Contrato del Trust, ni tampoco este último conlleva potestades en cuanto a la administración y gastos, no corresponde incluir los mismos en la base para determinar el ASE. Que entonces, restando el importe de $ 948.321.178,37.-, -relativas a las cuentas bancarias- de la base del cálculo del aporte, el monto final respecto de los bienes en el país y bienes del exterior no supera el mínimo exento, razón por la cual no le concierne a la recurrente el pago del mismo.

VIII.- Por todo lo expuesto, cabe revocar la resolución apelada. Asimismo, idéntica solución se ajusta para el tratamiento de los intereses y la multa aplicada. En este sentido y conforme lo resuelto, las costas se imponen a la parte vencida.

Las Dras. Gómez y O´Donnell dijeron:

Que adhieren al voto del Vocal Instructor.

Que del resultado de la votación que antecede, SE RESUELVE:

1°) Revocar la resolución apelada en todas sus partes, con costas.

2°) Regular los honorarios del Dr. Esteban Daniel Semachowicz, en su doble carácter, fijándolos en la suma de $16.350.783.- (pesos dieciséis millones trescientos cincuenta mil setecientos ochenta y tres) equivalente a 170,98 (ciento setenta con 98/100) UMA, los que quedan a cargo del Fisco Nacional, teniendo en cuenta a tales fines el monto del litigio, el resultado obtenido y la actividad desarrollada en la etapa procesal cumplida conforme Ley 27.423, Acordada N° 10/2026 (21/05/2026) de la Corte Suprema de Justicia de la Nación y Decreto N° 1077/2017. Se deja constancia que los honorarios regulados no incluyen el IVA.

Regístrese, notifíquese, y archívese.

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2026.06.10 13:05:38 -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: 2026.06.11 12:50:15 -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: 2026.06.11 15:07:11 -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: 2026.06.11 15:07:12 -03:00