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

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2025-59425186-APN-VOCI#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 3 de Junio de 2025

Referencia: 44.253-I; “Mansilla Lockwood Ximena Mabel y otros s/ Recurso de Apelación”; Sentencia; Sala "A"; Voc. 1º

En el día de la fecha se reúne la Sala “A” del Tribunal Fiscal de la Nación, integrada por los Dres. José Luis Pérez (Vocal Subrogante de la 1° Nominación), Laura Amalia Guzmán (Vocal Titular de la 2° Nominación) y el Dr. Pablo Alejandro Porporatto (Vocal Subrogante de la 3° Nominación) para dictar sentencia en el Expediente N° **44.253-I** y sus acumulados N°44.406-I, 44.407-I, 44.408-I, EX – 2023-39310079-APN-SGAI#TFN, EX – 2023-37543899-APN-SGAI#TFN, EX – 2023-37519019-APN-SGAI#TFN, y EX – 2023-37532039-APN-SGAI#TFN caratulado: **“Mansilla Lockwood Ximena Mabel y otros s/ Recurso de Apelación”.**

El Dr. Pérez dijo:

I. Que a fs. 213/248vta., 501/535, 770/804 y 1083/1117 los Sres. Ximena Mabel Mansilla Lockwood, Fernado Miguel Mansilla Lockwood, Angela Mabel Lockwood, Alejandro Javier Mansilla Lockwood interponen recurso contra las Resoluciones Nro. 639/2015 (DV RRIIP), emitida por la Dirección Revisión y Recursos II de la Dirección Regional Palermo de la AFIP-DGI, Nro. 192/2015 (DV ORR1) Dirección Revisión y Recursos de la Dirección Regional Oeste de la AFIP-DGI, Nro. 191/2015 (DV ORR1) Dirección Revisión y Recursos de la Dirección Regional Oeste de la AFIP-DGI, Nro.193/2015 (DV ORR1) Dirección Revisión y Recursos de la Dirección Regional Oeste de la AFIP-DGI

Por la primera -emitida el 30/06/2015- se le determinó de oficio la obligación del Impuesto sobre los Bienes Personales del período fiscal 2006, intimándolo a ingresar la suma de pesos cincuenta mil cuarenta y seis con cincuenta centavos ($ 50.046,50) con más sus intereses resarcitorios.

Por la segunda -emitida el 06/07/2015- se le determinó de oficio la obligación del Impuesto sobre los Bienes Personales del período fiscal 2006, intimándolo a ingresar la suma de pesos cincuenta mil ciento diecisiete con sesenta y tres centavos ($ 50.117,63) con más sus intereses resarcitorios.

Por la tercera -emitida el 06/07/2015- se le determinó de oficio la obligación del Impuesto sobre los Bienes

Personales del período fiscal 2006, intimándolo a ingresar la suma de pesos cuarenta y tres mil cuatrocientos treinta y nueve centavos ($ 43.439,97) con más sus intereses resarcitorios.

La cuarta -emitida el 06/07/2015- se le determinó de oficio la obligación del Impuesto sobre los Bienes Personales del período fiscal 2006, intimándolo a ingresar la suma de pesos cincuenta mil trescientos cuarenta y seis con catorce centavos ($ 50.346,14) con más sus intereses resarcitorios.

Que en los referidos actos, la Administración Tributaria hizo reserva de juzgar la conducta infraccional de los recurrentes, conforme las previsiones del artículo 20 de la ley Nro. 24.769.

Que a fs. 1236/1249, 1380/1393, 1477/1489vta. y 1574/1587 los Sres. Ximena Mabel Mansilla Lockwood, Fernado Miguel Mansilla Lockwood, Angela Mabel Lockwood, Alejandro Javier Mansilla Lockwood interponen recurso contra las Resoluciones Nro. 43/2023 (DV RRIIP), emitidas por la Dirección Revisión y Recursos II de la Dirección Regional Palermo de la AFIP-DGI del 10/03/2023, Nro. 77/2023 (DV ORR1) Dirección Revisión y Recursos de la Dirección Regional Oeste de la AFIP-DGI del 13/03/2023, Nro. 78/2023 (DV ORR1) Dirección Revisión y Recursos de la Dirección Regional Oeste de la AFIP-DGI del 13/03/2023, Nro.79/2023 (DV ORR1) Dirección Revisión y Recursos de la Dirección Regional Oeste de la AFIP-DGI del 13/03/2023.

Que en los recursos de apelación agrupados en el párrafo anterior, se resolvió aplicar multas por la presunta evasión del Impuesto sobre Bienes Personales, período fiscal 2006 conforme el art. 46 de la ley 11.683.

Que según se desprende de los considerandos de las resoluciones apeladas los ajustes se originan por la omisión de los recurrentes de declarar los saldos existentes en una cuenta bancaria abierta en una entidad financiera de la Confederación Suiza al 31/12/2006. Ello, es detectado por el organismo fiscal a partir de la información recibida en el marco del Convenio para Evitar la Doble Imposición y Prevenir la Evasión Fiscal suscripto con Francia, aprobado por la ley N° 22.357 y su Protocolo posterior por ley N° 26.276. Que en según dicha información, los aquí recurrentes eran “Account Holder” (titular) en la citada cuenta (ver. fs. 8/9 de los antecedentes administrativos).

En primer lugar, plantea la prescripción de las facultades del Fisco Nacional para determinar de oficio sus obligaciones fiscales del período 2006. Sosteniendo que el legislador quiso que la prescripción se aplique solo para los casos se exterioricen capitales en el marco de la ley 26.860.

Solicita la nulidad de las resoluciones recurridas por entender que el Convenio para evitar la Doble imposición y prevenir la evasión fiscal suscripto con la República Francesa no es la ley aplicable y que el juez administrativo se vale como elemento suficiente para fundamentar la resolución de la información supuestamente recibida por el Administrador en soporte magnético del Administrador francés, sin soporte legal idóneo.

Analiza los alcances del Convenio aludido, concluye que la información considerada por el juez administrativo para sustentar el ajuste no tiene cobertura legal, porque la misma proviene de Suiza y no de Francia, siendo que el intercambio de información previsto en su artículo 27 es aquella que se encuentre dentro del ámbito de extensión territorial de los países firmantes.

Considera invalida la información por su origen delictivo. Afirma que la documentación que sirve de base a los ajustes fue obtenida de manera ilegítima y en trasgresión a garantías constitucionales. Considera aplicable la teoría del fruto del árbol envenenado y que la jurisprudencia francesa y española sobre hechos similares a los de marra no debe ser aplicada por resultar incompatibles con el ordenamiento jurídico argentino.

Señala que no existe constancia fehaciente de cuál fue la información supuestamente entregada por la Administración Francesa al Administrador Federal, ni certificación que sustente los bienes omitidos de declarar sean expresión fiel de la información aludida. Destaca que para que el documento electrónico tenga valor probatorio, debe estar respaldado por otras pruebas que le asignen autenticidad.

Resalta que la documentación no cuenta con la legalización correspondiente a todo documento expedido por autoridad extranjera ni con la debida traducción oficial y ni la nota emitida por el gobierno francés idéntica el fin con que fue suministrada.

Sostiene la arbitrariedad de la resolución recurrida, en cuanto a la valoración de la prueba en sede administrativa y afirmó que la titular de la cuenta la declaró correctamente.

En subsidio, solicita que se rectifiquen las liquidaciones practicadas que reclaman la totalidad del saldo a a todos los titulares y se practique una nueva liquidación ya que la cuenta del exterior aparece vinculada a varias personas físicas y jurídicas, debiendo el Fisco establecer la cuantía de la cual es responsable cada contribuyente respecto del total de la cuenta y distribuirlo. Para confirmar su postura cita la instrucción 1/15 (DGI) por la que se instruyó adjudicar la totalidad de la cuenta a uno de sus integrantes o atribuir la proporción correspondiente a cada uno. Cuestiona la instrucción 2/15 (DGI) que dejó sin efecto la anterior, pero omitió expedirse sobre la forma de adjudicar la obligación tributaria.

Sostiene la ausencia del elemento subjetivo de la sanción endilgada, ya que el organismo recaudador no acreditó las maniobras ardidosas o engañosas supuestamente desplegadas. Por ello solicita en forma subsidiaria la recalificación de su conducta en la figura de omisión prevista por el art. 45 de la ley 11.683 (t.o. 1998 y sus modif.), afirmando que autos no estaríamos frente a una omisión de impuesto sino –eventualmente- de un error eximente de responsabilidad. Solicita la reducción de la multa al mínimo legal.

Cita jurisprudencia, ofrece pruebas y solicita la revocación de las resoluciones, con expresa imposición de costas al organismo fiscal.

II. Que a fs. 259/282, 548/571, 815/838, 1127/1159, 1331/1355, 1439/1451, 1552/1564 y 1646/1658 el Fisco Nacional contestó el traslado de los recursos, y por las consideraciones que expone, solicita que se confirmen sus actos, con costas.

Con respecto a las nulidades y la improcedencia de los ajustes, señala que no se sustentan en las disposiciones del Convenio sino en las previsiones de la ley N° 11.683 (t.o. en 1998 y sus modif.), ley 20.628 (t.o. en 1997 y sus modif.) y ley 23.966 (t.o. en 1991 y sus modif.) y que dicho Convenio solo es aplicable en cuanto a la información que se ha recabado y que ha servido de base para establecer la situación económica financiera de los recurrentes.

A su vez, afirma que la información fue obtenida legalmente. Sostiene que, en cuanto a la gestión y tramitación del intercambio de información, la normativa no regula expresamente el procedimiento que debe seguirse siendo potestad de los Estados Contratantes decidir en qué forma se efectuará. Asimismo, asegura que no requiere de certificación alguna ni resulta relevante su traducción ya que remite a nombres, nacionalidades, domicilios, montos y referencias temporales siendo que además la pauta sobre traducción no resulta absoluta sino que configura un principio general.

La información fue obtenida de las autoridades competentes del gobierno francés, en el marco de un tratado internacional que autoriza el intercambio de información en materia tributaria, información que por su parte se obtuvo en el marco de un allanamiento regular efectuado, tal como lo sostuvo la Corte de Casación francesa en el fallos del 27-11-13, desestimando los planteos nulificantes de la información en cuestión.

Ratifica que la información fue válidamente obtenida, que resultó suficiente para relacionar el total de las acreditaciones de la cuenta bancaria a la actividad comercial de los recurrentes. Con respecto a la existencia de múltiples determinaciones sobre la misma cuenta, expresa que se les atribuyó el saldo de la misma porque figuraban como "Account Holder" (titular) en las planillas *(Fichas BUP)*. Ello, sin perjuicio que en las propias resoluciones aclararon que, si uno de ellos reconocía la titularidad de la cuenta, los demás quedaban liberados del pago del impuesto.

La recurrente sostiene que la única titular declaró la cuenta suiza pero no ha demostrado fehacientemente, ya que la prueba en dicha instancia, no resultó procedente, por ello no lograron revertir el criterio fiscal expuesto oportunamente por la fiscalización. Sin embargo, la nulidad solicitada no puede prosperar en atención a que el área interviniente dictó el acto con la correcta motivación que debe tener un acto, con causa y forma suficiente, es decir, constatando y apreciando los hechos verificados en el marco de la fiscalización, más aun cuando la recurrente solo se limitó a efectuar una enumeración dogmática y citar fallos que hicieron lugar a la nulidad sin hacer una enumeración exhaustiva de los vicios que supuestamente tuvieron lugar en autos.

III. A fs. 297/299 (Expte. Nº 44.253-I), 1187/1189, (Exptes. Nº 44.406-I, 44.407-I y 44.408-I) se rechazó la excepción de prescripción, con costas a la actora y a fs. 1201 se abrió a prueba la presente causa.

A fs. 1683 se elevan los autos a la Sala "A". y a fs. 1686/1688 y fs.1690/1701, obran agregados a autos los alegatos del Fisco Nacional y la recurrente, respectivamente y por último a fs. 1705 pasan los autos a sentencia.

IV. Que a efectos de resolver la cuestión traída a decisión de este Tribunal cabe tener presente que, en principio, los jueces no están obligados a seguir a las partes en todas sus argumentaciones, sino tan sólo pronunciarse acerca de aquellas que estimen conducentes para sustentar sus conclusiones (conf. C.S.J.N., in re: "Sopes, Raúl Eduardo c/Administración Nacional de Aduanas", sentencia del 12/2/87, "Stamei S.R.L. c/Universidad de Buenos Aires s/Ordinario", sentencia del 17/11/87, C.N.C.A.F., Sala V, in re "Werner Tomás M. c/B.C.R.A. s/ Proceso de Conocimiento", sentencia del 27/4/98 y "Congelados Macchaiavello y Cía. S.A." del 26/4/2007, entre otros). En efecto "los jueces no están obligados a ponderar una por una y exhaustivamente todas las pruebas agregadas a la causa sino sólo aquellas que

estimen conducentes para fundar sus conclusiones, ni tratar todos los temas expuestos, ni analizar todos los argumentos utilizados que a su juicio no sean decisivos (fallos 272:325)", citado por la CNACAF, Sala IV 19-02-97, Causa N° 2783, "Rúffolo Roque c/ DGI", TFN 13.174-I.

V. Que sentado lo expuesto, corresponde entrar a analizar si se encuentra debidamente determinado el ajuste en el impuesto sobre los bienes personales en función de los depósitos existentes en la cuenta en cuestión.

Este Tribunal advierte que, de los antecedentes obrantes en la causa, surge sin dudas que eran titulares de la cuenta la Sra. Mabel Angela Lockwood, la Sra. Ximena Mabel Mansilla Lockwood, el Sr. Fernando Miguel Mansilla Lockwood, el Sr. Alejandro Javier Mansilla Lockwood, el HSBC FINANCIAL SERVICE (URUGUAY) S.A. (carta de autorizado) y el HSBC BANK (URUGUAY) S.A. (carta de autorizado). El organismo fiscalizador determina de oficio a: Mabel Angela Lockwood, Ximena Mabel Mansilla Lockwood, Fernando Miguel Mansilla Lockwood y Alejandro Javier Mansilla Lockwood, siendo la misma por la totalidad de los fondos depositados, lo que resulta improcedente, pues es menester que el fisco reclame a un sujeto el total o a cada uno de los sujetos por el porcentaje que le corresponde conforme se acredite en autos.

Que no obstante corresponde analizar la titularidad de la cuenta y si la misma fue declarada por alguno de los recurrentes tal como se plantea en autos, para lo cual corresponde analizar la prueba producida en esta instancia.

Que a fs. 178/190 se acompañó como prueba documental, documentación correspondiente a la cuenta en cuestión del banco HSBC Suisse, -la cual se encuentra legalizada, apostillada y traducida- indicando que en respuesta al pedido de información la cuenta correspondiente al cliente 2548348 (denominada anteriormente 8975LP), se abrió el 13/08/2002 y se cerró el 04/04/2014, manifestando que la única titular fue la Sra. Lockwood Angela Mabel, según los libros del HSBC Private Bank (Suisse) S.A., y ella fue la única beneficiaria. Pero adicionalmente con fecha 25/01/2005 fueron agregados el Sr. Mansilla Lockwood Fernando Miguel, la Sra. Mansilla Lockwood Ximena Mabel y el Sr. Mansilla Lockwood Alejandro Javier como titulares de la cuenta, y como beneficiarios de la misma.

Que a fs. 1207/1216 se encuentra agregada la pericial contable correspondiente a la Sra. Angela Mabel Lockwood, donde los peritos de ambas partes responden al punto h) que solicita: "Conformar los saldos declarados en el rubro R2 –Bienes del Exterior-, en la Declaración Jurada del impuesto sobre los Bienes Personales F762/A del período fiscal 2006, presentada bajo el número verificador 807602 con fecha 19/04/2007, cuyo total asciende a $ 11.876.370,23. Confirme si los importes exentos correspondientes a los depósitos en el exterior fueron expuestos" e indican que*" A los fines de determinar la conformación de los montos expuesto en las Declaraciones juradas del impuesto sobre los Bienes Personales correspondientes al período fiscal 2006 presentadas bajo el número verificador 807602 con fecha 19/04/2007 hemos examinado los extractos bancarios de las cuentas declaradas por la señora Lockwood al 31/12/2006. De la tarea realizada se observa que los montos declarados están conformados por depósitos en cuentas y títulos valores cuyos saldos se acompaña Anexo VI. Cabe aclarar que los importes exentos correspondientes a las tenencias de bonos de Austria no fueron expuestos en la declaración jurada de Bienes Personales."* Por otro lado el perito nombrado a petición de la recurrente en la respuesta

del punto i) expresa: "*De la tarea realizada se verifica que la Señora Angela Mabel Lockwood ha incluido los bienes correspondientes a la cuenta bancaria HSBC (Suisse) Nº 10163218 cliente 2548348 en las declaraciones juradas del impuesto a las ganancias y del impuesto sobre los bienes personales del período fiscal 2006 (en este último con excepción de los títulos públicos de Austria por aplicación del convenio de doble imposición entre Argentina y este país)*". El perito nombrado a petición del Fisco Nacional sin contradecir lo manifestado por el otro perito contador, solo se remite al Anexo VI, ya mencionado respecto del punto h).

Que corresponde recordar que ninguna de las partes impugnó la pericia contable realizada en autos, y teniendo en cuenta que de ella se desprende que la titular de la cuenta, la Sra. Mabel Angela Lockwood, presentó en su declaración jurada del impuesto sobre los Bienes Personales período fiscal 2006, la cuenta del Banco HSBC (Suisse) Nº10163218 cliente 2548348 y que ha sido correctamente declarada, solo cabe revocar las determinaciones de oficio apeladas y concluir que las sanciones endilgadas han quedado sin sustento alguno, razón por la cual deviene inoficioso pronunciarse sobre las restantes cuestiones planteadas. Las costas se imponen a la vencida.

Los Dres. Guzmán y Porporatto dijeron:

Que adhieren al voto del Dr. Pérez.

Por ello, **SE RESUELVE:**

Revocar todas las resoluciones apeladas en su totalidad, con costas.

Regístrese, notifíquese, oprotunamente devuélvanse las actuaciones administrativas y archívese.-

Digitally signed by Laura Amalia Guzman
Date: 2025.05.30 18:29:26 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

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

Digitally signed by Pablo Alejandro Porporatto
Date: 2025.06.03 11:02:06 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Pablo Alejandro Porporatto
Vocal Subrogante
Vocalía III Sala A Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Jose Luis Perez
Date: 2025.06.03 11:17:49 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Jose Luis Perez
Vocal Subrogante
Vocalía I Sala A Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2025.06.03 11:18:33 -03:00