República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-92434526-APN-VOCVIII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 22 de Septiembre de 2026

Referencia: 42.739-I, VICCINI TOUMANIAN ONNIG, SENTENCIA

En el día de la fecha, se reúnen los miembros de la Sala “C” del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Claudio Esteban Luis (Vocal Titular de la 8° Nominación) y Viviana Marmillon (Vocal Titular de la 7° Nominación); para resolver el expte. **42.739-I** caratulado **“VICCINI TOUMANIAN ONNIG s/ recurso de apelación”:**

El Dr. Luis dijo:

I. Que a fs. 20/34 se interpuso recurso de apelación contra la Res. 68/2015 que determinó de oficio el impuesto a las ganancias (en adelante IG), del ejercicio fiscal 2013 e intimó su pago con más intereses resarcitorios y aplicó una multa equivalente a 2 veces el tributo defraudado (cfme. arts. 46 y 47, inc. "b", ley 11.683 –texto vigente al momento de los hechos-).

El recurrente mencionó que, al momento de analizar las pruebas aportadas, el fisco se limitó a descalificarlas sin ningún argumento serio. Ello ocurrió tanto con la certificación de firmas en la Comisaría del pueblo, como la Escritura Pública que acompañó en la instancia anterior que fueron descalificadas -sin más trámite-, desconociendo su valor legal.

Planteó que procuró por todos los medios acreditar los ingresos percibidos y solamente le sirvió para que esas mismas pruebas, que fueran desechadas por el fisco, sean utilizadas en su contra para acusarla de defraudación.

Adujo que el fisco jamás describió las conductas que supuestamente desplegó para cometer el ilícito defraudatorio; por lo que consideró vulnerado su derecho de defensa.

Expuso que no existe en su conducta, responsabilidad, culpa, ni cargo alguno que pueda imputársele, no habiéndose producido ningún tipo de perjuicio al fisco, ni al bien jurídico tutelado y protegido jurídicamente.

Afirmó que recibió una donación de su madre que fue plasmada en la Escritura Pública Nº 112, pasada por ante la Escribana Pública Nacional Sara Aguilera por la suma de $236.000. Agregó que, a pesar de haber justificado el origen, el fisco no lo tomó por cierto y desechó sin más trámite la prueba documental.

Destacó que -a pedido del fisco-, su madre no sólo reconoció que realizó la donación, sino que también acompañó

una copia del contrato de mutuo realizado con el Sr. Hugo Isaac Viccini, del cual se desprende el ingreso dinerario. Luego, indicó que, ante un nuevo pedido del fisco, el Sr. Hugo Isaac Viccini también reconoció el préstamo a su madre y acompañó el mutuo.

Planteó que se violentó groseramente el principio fundamental de la personalidad de la pena, por cuanto tiene que pagar una multa y una determinación de impuesto porque el fisco descree de la capacidad económica del Sr. Hugo Isaac Viccini.

Remarcó que el fisco actuó con una evidente arbitrariedad, dictando la resolución en forma infundada y violentando derechos y garantías constitucionales.

Sostuvo que la sanción de multa prevista en el art. 46 no solamente requiere de una acción que no fue debidamente descripta, sino también de su culpabilidad, lo cual no puede presumirse con las presunciones del art. 47 de la ley 11.683, sino que debe probarse, cosa que -a su criterio- no ocurrió en el caso de autos.

En lo tocante al ajuste por no declarar la motocicleta marca Yamaha FZ, puso de relieve que realizó la rectificativa en el IG por tal omisión y abonó el importe correspondiente del impuesto.

Citó doctrina en apoyo de su postura y peticionó que se revoque la determinación de oficio.

II. Que a fs. 40/52vta. el fisco contestó el traslado del recurso, acompañó los antecedentes administrativos de la causa (en adelante aa) y por los argumentos de hecho y de derecho que expuso, solicitó que se confirme el acto apelado, con costas.

III. Que a fs. 93 se elevaron los autos a consideración de la Sala “C” y a fs. 100 se pusieron autos para dictar sentencia.

IV. Que debo recordar que este Tribunal no se encuentra obligado a tratar todos y cada uno de los argumentos brindados por las partes, sino solo aquellos que resultan necesarios para emitir un pronunciamiento válido (Fallos 258:304; 262:222; 265:301; 272:225; 278:271; 297:140; 301:970, entre otros).

V. Que primeramente corresponde me expida con relación al agravio de nulidad articulado por el actor por considerar que el acto administrativo resultó arbitrario e infundado y la prueba no fue valorada en forma adecuada, generando así una violación al derecho de defensa; toda vez que los mismos, de ser acogidos favorablemente, derivarían en la nulidad de la resolución recurrida.

Cabe tener presente lo dicho por nuestro más Alto Tribunal, en cuanto a que para la procedencia de una nulidad interesa que exista un vicio o violación de una forma procesal o la omisión de un acto que origine el incumplimiento del propósito perseguido por la ley y que pueda dar lugar a la indefensión, por lo que las nulidades procesales son inadmisibles cuando no se indican las defensas de las que se vio privado de oponer el impugnante, debiendo, además, ser fundadas en un interés jurídico, ya que no pueden invocarse por la nulidad misma, razón por la cual deben ofrecerse elementos que acrediten, en principio, el perjuicio sufrido, si se quiere que la anulación de lo actuado pueda tener lugar (Fallos 318:1798, 324:151, entre otros).

Al respecto, debe recordarse que la causa del acto administrativo comprende los antecedentes o circunstancias de hecho y de derecho que en cada caso llevan a su dictado, es decir, que este elemento se presenta como la constatación o apreciación de un hecho, mientras que la motivación se refiere a la exposición de las razones que han llevado al órgano a emitirlo, y en especial, la expresión de los antecedentes de hecho y de derecho que

preceden y justifican el dictado del acto. Su exigencia está fundada en la idea de una mayor protección de los derechos individuales, toda vez que, de su cumplimiento, depende que el administrado pueda conocer de una manera efectiva y expresa los antecedentes y razones que justifiquen su emisión.

Del análisis del acto recurrido, como de las actuaciones seguidas por el ente recaudador, surge que contiene los elementos jurídicos formales y sustanciales (cfme. art. 7°, ley 19.549), y se cumplieron los procedimientos establecidos para su emisión, posibilitándose al contribuyente conocer la pretensión fiscal y elaborar una defensa adecuada, no vislumbrándose que el juez administrativo se haya apartado de las circunstancias de hecho y derecho que fundan la resolución apelada -como simplemente invoca el actor-, ni que haya existido agravio alguno a su derecho de defensa. Nótese que la prueba ofrecida en la instancia anterior, no ha sido rechazada, sino que la misma fue debidamente ponderada en la resolución apelada, resultando que el planteo del actor sólo se basó en una mera discrepancia con el criterio fiscal y que integra la decisión relativa al fondo del asunto, pero que no afecta la validez del acto.

Con relación a las costas, si bien el agravio fue tratado previamente, lo cierto es que no fue articulado por el recurrente como excepción en los términos del art. 171 de la ley 11.683, sino como una defensa más contra el acto apelado y con la finalidad de obtener su revocación, por lo que, al no haberse generado una actividad procesal autónoma, no corresponde imposición de costas a su respecto.

Por ello, corresponde **rechazar la defensa de nulidad articulada, sin costas.**

VI. Que con relación al fondo del asunto, del informe final de inspección (en adelante IFI) (v. fs. 125/131 cpo. ppal. , aa), de la resolución apelada y de los aa acompañados, surge que el actor se encuentra inscripto bajo la actividad de “Servicios empresariales NCP” y cierra sus ejercicios comerciales el 31/12 de cada año.

La orden de intervención tuvo origen en un cruce sistémico sobre el régimen de información de compra/venta de acciones y participaciones societarias.

Del análisis de los sistemas informáticos, la fiscalización obtuvo la siguiente información: el recurrente adquirió durante el ejercicio 2013 cuotas sociales de la firma El Tigre S.R.L., declarando ello en el impuesto sobre los bienes personales (en adelante ISBP), por un importe de $ 1.445.937,82 lo que representa un 57,89% de la sociedad (v. fs. 7/9, Cpo. Ppal., aa).

Tras contrastar ello con la DDJJ del IG el fisco detectó que allí se había omitido la incorporación de la participación societaria adquirida durante el año 2013 (v. fs. 5/6, Cpo. Ppal., aa).

En base a ello, la fiscalización requirió documentación relacionada con la incorporación al patrimonio de la participación societaria y su justificación, quien aportó:

*Recibos de sueldos como empleado en relación de dependencia con la firma El Tigre S.R.L. del 6 al 12/2013, justificando los ingresos declarados como 4ta. Categoría (v. fs. 16/19, Cpo. Ppal., aa);

*Contrato de donación, celebrado mediante Escritura Pública Nº 112 del 6/6/2013 por la cual su madre, Sra. Isabel Zaruhí Toumanian, le donó $ 236.000 (v. fs. 22/22vta., Cpo. Ppal., aa);

*Acta de Asamblea Ordinaria Nº 21 del 3/8/2013, correspondiente a la distribución de resultados en la sociedad El Tigre S.R.L. por $ 281.600 (v. fs. 20/21, Cpo. Ppal., aa);

*DDJJ rectificativa 1 presentada durante el transcurso de la fiscalización por la que incorporó la adquisición de las cuotas sociales justificándolo mediante un pasivo por $ 580.000 con el Sr. Ángel Eduardo Esquivel (cedente de las cuotas sociales de la S.R.L.); ganancias/ingresos exentos por $ 281.600 y bienes recibidos por herencia o donación por $ 236.000 (v. fs. 23/23vta., Cpo. Ppal., aa).

Tras ello, la fiscalización requirió la documentación referida al pasivo y el contrato de cesión de cuotas parte que le efectuara el Sr. Esquivel, lo que fue aportado por el recurrente junto con el recibo – constancia de pago (v. fs. 60/66, Cpo. Ppal., aa). Respecto de este punto, la fiscalización efectuó un control cruzado con el acreedor, circularizándolo y la información que proveyó coincidió documentalmente con lo aportado por el actor.

Por el resto, la fiscalización detectó inconsistencias en los dividendos de la firma El Tigre S.R.L., lo que fue conformado por el recurrente; y otras dos inconsistencias **no conformadas** y aquí discutidas que son las siguientes:

***Donación:** De los elementos recabados como medios probatorios de los fondos objeto de la donación no se pudo justificar el origen de los mismos. En este sentido, si bien el aspecto formal del contrato no se cuestionó, el seguimiento de los fondos supuestamente donados no encuentra respaldo documental. La madre del recurrente -Sra. Isabel Zaruhi Toumanian (donante)- manifestó haber recibido el dinero del Sr. Hugo Isaac Viccini mediante un contrato de mutuo por $ 240.000 en fecha 4/2/2013 cuando el mismo no presenta antecedentes de capacidad económica y/o financiera. Al respecto, cuenta con actividad económica con baja en el 2008, impuestos dados de baja en el 2008, movimientos bancarios hasta el 2008, sin nómina salarial informada, sin presentaciones de DDJJ del impuesto sobre los bienes personales y sin participaciones societarias informadas (v. fs. 92/98, Cpo. Ppal, aa).

Asimismo, el actor informó un contrato de cesión de derechos hereditarios en el año 2011 por $ 25.000, por el que Hugo Viccini cedió/vendió el 50% de un inmueble de su propiedad; comprobante por transferencia de bienes muebles registrables también en el año 2011 por $ 30.000 y detalle del Registro de la Propiedad de la Provincia de Corrientes donde constan los inmuebles vendidos (v. fs. 87/89vta., 93/98 y 101/117, Cpo. Ppal., aa).

De ello la fiscalización determinó que transcurrió un largo período de tiempo entre el contrato de cesión de derechos hereditarios y el mutuo, como así también respecto de la venta del rodado; y que las ventas de inmuebles datan del año 2002 sin aportar documentación que demuestre la vinculación con el mutuo.

***Bienes no declarados:** El recurrente informó en el impuesto sobre los bienes personales y no incorporó en la DDJJ del IG del ejercicio 2013 la adquisición de una motocicleta Yamaha FZ dominio 837JRJ por la suma de $ 21.360 por lo que fue incorporada como incremento patrimonial no justificado con más el 10% en concepto de renta dispuesta o consumida (v. fs. 5/9, Cpo. Ppal., aa).

Ello así, al no haberse acreditado el origen de la suma de $ 236.000, toda vez que ni el donante, ni el sujeto de quien la misma alega haber recibido tal suma, tenían patrimonio suficiente para llevar a cabo la operatoria y como tampoco el actor pudo acreditar la razón por la que no declaró la motocicleta en el IG, se los consideró como incremento patrimonial no justificado en el gravamen con más un 10% en concepto de renta dispuesta o consumida (cfrme. art. 18, inc. “f”, ley 11.683).

VII. Que si bien es cierto que los mutuos entre familiares directos pueden admitirse aún desprovistos de ciertas solemnidades que se exigirían ante mutuos entre no familiares, ello no implica aceptarlos ante la ausencia total de documentación o elementos que los instrumenten y que prueben, con cierto grado de certeza, su efectiva realización.

En tal sentido, la sola existencia de constancias documentales de los mutuos a los efectos de acreditar en forma indubitable el pasivo con su madre, no exime al recurrente de acreditar fehacientemente la realidad de la operación, esto es, debió acreditar la secuencia completa de la operatoria, es decir, la trazabilidad de los fondos, lo que implica también acreditar la titularidad de los dinero en cabeza de quien presta, su entrega al deudor, la aplicación de los mismos por parte de éste y, si fuera del caso, su posterior restitución.

Ello así, resulta aplicable la regla del *"onus probandi incumbit et qui dicit"* (la carga de la prueba es correlativa a la carga de la proposición de los hechos), receptada por el art. 377 del CPCCN, que dispone que cada parte deberá probar el presupuesto de hecho de aquello que invoque como soporte de su pretensión, defensa o excepción. En tal sentido, corresponde que este Tribunal aprecie el elenco probatorio de autos, con el fin de obtener el valor de convicción que -de acuerdo a las distintas posturas de las partes- pueda deducirse de su contenido.

En las presentes actuaciones no se han ofrecido nuevas pruebas, remitiéndose el recurrente a las obrantes en el *"Sumario Nº 520/14 -M- (DV JPOS)"* (v. fs. 33vta.).

De allí surge que el actor acompañó el instrumento en el que surge la donación de dinero por parte de su madre y manifestó que –a su vez- los fondos provenían de un préstamo que el Sr. Hugo Isaac Viccini le había otorgado a su madre, acompañando copia del mutuo respectivo. Asimismo, a los fines de acreditar la capacidad de préstamo de este último, el fisco efectuó requerimiento y el actor aportó la cesión de derechos hereditarios en la que Hugo Viccini reconoce que la entrega del dinero fue por la suma de $ 25.000 en efectivo, antes de 5/2011. Asimismo, aportó documental respecto de la transferencia de bienes muebles registrables por $ 30.000 en igual año, y un detalle del Registro de la Propiedad Inmueble de la Provincia de Corrientes donde constan inmuebles vendidos (v. fs. 87/89vta., 93/98 y 101/117, Cpo. Ppal., aa).

Es así que, en consonancia con lo sostenido por el fisco nacional, ello no permite establecer una línea temporal ininterrumpida entre las fechas de concreción de las operaciones y el mutuo otorgado, máxime cuando entre ambas ha transcurrido un lapso considerable de tiempo. Por ende, no puede afirmarse que el dinero obtenido de dichas operaciones se encuentre vinculado causalmente con el origen del dinero del mutuo aquí discutido.

Al respecto, el fisco también constató que el Sr. Hugo Isaac Viccini figura con baja en su actividad económica en el año 2008, sin movimientos bancarios posteriores, sin nómina salarial informada, sin presentación de DDJJ del ISBP ni participaciones societarias registradas (v. fs. 92/98, Cpo. Cpal, aa). En sintonía con ello, tampoco se acreditó la existencia material del dinero, toda vez que, según se reconoce a fs. 86 y 89 de los aa, las operaciones se habrían efectuado en efectivo, sin documentación bancaria o respaldo que permita verificar su circulación.

Todo lo expuesto conduce a concluir que el recurrente no ha logrado acreditar el origen de los fondos que dieron lugar a la donación invocada a los fines de adquirir las cuotas sociales de la firma El Tigre S.R.L.

En este sentido, debo recordar una vez más que si no se logra cumplir con la carga de probar lo que se invoca, se corre el riesgo de que el reclamo sea denegado (Fallos 332:1367). En efecto, es a cargo de quien afirma un hecho la prueba de su existencia cuando pretende fundar en él un derecho (Fallos: 217:635), toda vez que la carga de la prueba es el imperativo que pesa sobre cada uno de los litigantes para que acrediten la verdad de sus afirmaciones, mediante su propia actividad, si quieren evitar la pérdida del proceso.

Por ello, teniendo en consideración el análisis expuesto ut supra, concluyo que el recurrente no aportó elementos suficientes que justifiquen los supuestos mutuos.

Análoga conclusión cabe adoptar respecto del incremento patrimonial no justificado derivado de la adquisición de

la motocicleta marca Yamaha, toda vez que, contrariamente a lo sostenido por el recurrente, dicho bien sólo fue incorporado en la DDJJ del ISBP, pero no fue incluido en la DDJJ original del IG presentada el 18/6/2014, ni en las rectificativas del 23/06/2014 y 15/08/2014 (v. fs. 5/9, 23 y 118, Cpo. Ppal., aa).

En consecuencia, corresponde **confirmar la determinación de oficio apelada, con costas.**

VIII. Que en cuanto a los **intereses resarcitorios intimados**, habiendo sido correctamente liquidados y no habiendo el actor expresado agravio alguno al respecto, **corresponde su confirmación, con costas**.

IX. Que en relación a la multa aplicada, los agravios del actor relativos a la falta de descripción de la conducta endilgada en la instrucción del sumario que –supuestamente- lo llevo a la indefensión, corresponde en primer lugar aclarar que, tal como se expresó en el Considerando V, el fisco ha descripto en forma clara y concreta la supuesta conducta endilgada y respecto de la cual el recurrente pudo ejercer su derecho de defensa en la instancia anterior, con lo cual los agravio referidos a este aspecto, carecen de asidero.

Por su parte, en lo tocante a la multa por defraudación impuesta, la ley 11.683 (vigente al momento de los hechos) en su parte pertinente disponía que: "*…el que mediante declaraciones engañosas u ocultación maliciosa, sea por acción u omisión, defraudare al Fisco, será reprimido con multa de dos (2) hasta diez (10) veces el importe del tributo evadido"*.

La figura se construye con un "elemento objetivo", consistente en la falta de ingreso total o parcial del impuesto debido y un "elemento subjetivo" consistente en "una actividad dolosa tendiente a defraudar los intereses del fisco" (Fallos 323:2172 considerando 4).

Como se desprende de los considerandos que anteceden, debe tenerse por acreditado el elemento objetivo o material de la sanción impuesta.

Ello así, corresponde analizar el elemento subjetivo teniendo en cuenta la figura legal imputada por el ente fiscal.

El art. 46 citado exige al ente recaudador acreditar no sólo la conducta omisiva del gravamen sino también el proceder engañoso o malicioso mediante hechos externos y concretos, por acción u omisión. Al respecto, el ente fiscal debe probar el soporte fáctico de la presunción de dolo, el que debe ser cierto y no meramente conjetural. Una vez acreditado dicho soporte, se infiere la conducta dolosa; más la vinculación entre el soporte fáctico y el hecho presunto, debe ser unívoca, sin margen razonable para una consecuencia distinta. En efecto, demostrado el elemento objetivo del ilícito, las presunciones establecidas en el art. 47 admiten prueba en contrario. En el caso, el ente fiscal aplicó la presunción dispuesta en el inc. "b" del art. 47 que establece: "*se presume, salvo prueba en contrario, que existe la voluntad de producir declaraciones juradas engañosas o de incurrir en ocultaciones maliciosas cuando: …b) Medie una grave contradicción entre los libros, registraciones, documentos y demás antecedentes correlativos con los datos que surjan de las declaraciones juradas.…"*.

En este sentido, el recurrente citó en apoyo de su defensa lo resuelto por la CSJN en autos "Mazza Generoso y Mazza Alberto" (Fallos 312:447), "Casa Elen-Valmi de Claret y Garello" (Fallos 322:519), donde se sostuvo que las presunciones otorgadas por la ley para determinar la obligación tributaria, no resultan aptas para presumir una conducta dolosa. A lo que cabe agregar que con posterioridad, y cuando -al momento de los hechos- ya se encontraban reincorporadas al texto legal las presunciones de dolo (v. ley 23.314 -BO 8/5/1986-), la CSJN mantuvo esa doctrina en la causa "Montenegro Hermanos Sociedad Anónima c/Dirección General Impositiva" (Fallos 323:2172), también citada por el actor en apoyo de su postura, en el que señaló: "*…según esta Corte ha tenido oportunidad de señalarlo en un pronunciamiento reciente ("Casa Elen-Valmi de Claret y Garello" -Fallos:*

322:519-, en el que precisó los alcances del precedente "Mazza"-Fallos: 312:447-), cuando se trata de infracciones que requieren de una actividad dolosa tendiente a defraudar los intereses del Fisco -como ocurre con la prevista en el citado art. 46-, la doctrina del Tribunal "impide que las presunciones que contempla la ley a los efectos de determinar la obligación tributaria del responsable, sean utilizadas, además, para presumir -y tener de ese modo probada- la existencia de esa conducta dolosa; tal extremo debe acreditarse con sustento en otros elementos de prueba" (consid. 5°).”

Sin embargo, entiendo que una coherente y razonable interpretación de la doctrina allí expuesta por el Máximo Tribunal, no puede conducir, sin más, a la inaplicabilidad de las presunciones del art. 47 en aquellos casos en que la determinación de oficio se realizó sobre base presunta con origen en el art. 18 de la ley 11.683; porque llevaría a que se encuentre en mejor condición –respecto de la multa- aquel contribuyente que, remiso a prestar colaboración, no aportó ningún elemento al fisco, obligándolo a la utilización de las presunciones del art. 18; que aquel contribuyente que obró mejor, aportando los elementos requeridos durante el procedimiento determinativo de oficio. Al primero no se le podría aplicar la figura punitiva del art. 46 y al segundo sí.

Dando un paso más, concluir que las presunciones del art. 47 jamás proceden cuando el ajuste base –culminado en la determinación de oficio- fue realizado sobre base presuncional, fomentaría el incumplimiento de los requerimientos del fisco en cuanto al aporte de elementos y en relación a deberes formales, contrariando la tendencia evidenciada en las reformas legislativas efectuadas en los últimos años –diría décadas- que exponen un incremento proporcionalmente mayor en lo que refiere a la imposición de obligaciones de carácter formal por sobre las sustanciales o materiales.

En ese contexto de análisis, no puedo desentenderme de los principios de equidad y justicia que deben gobernar mi accionar. Es que, como también lo dijo nuestra Corte*: “Si es cierto que el legislador es soberano en la sanción de la ley, el juez no lo es menos en la apreciación y valoración de los hechos y si no puede éste, en principio, juzgar de la equidad de la ley, no sólo puede, sino que debe juzgar con equidad en los casos particulares sometidos a su decisión. De lo contrario, aplicar la ley se convertiría en una tarea mecánica reñida con la naturaleza misma del derecho, y conduciría, a menudo, al absurdo que ya previeron los romanos: súmmum jus, summa injuria. Hacer justicia, misión específica de los magistrados, no importa otra cosa que la recta determinación de lo justo in concreto; y ello sólo se puede lograr ejerciendo la virtud de la prudencia animada con vivo espíritu de justicia en la realización efectiva del derecho en las situaciones reales que se le presentan, lo que exige conjugar los principios enunciados en la ley con los elementos fácticos del caso, cuyo consciente desconocimiento no se compadece con la misión de administrar justicia”*. (Fallos: 302:1611, considerando 5, párrafo 2do.)

En este sentido, comparto el criterio seguido por la Sala V de la CACAF in re “Italiano, Antonio Alberto”, sentencia del 12/2/2008 que al referirse a la aplicación de la doctrina de la CSJN recaída en “Montenegro” sostuvo que no corresponde efectuar una aplicación mecánica del criterio allí expuesto, pues “si*endo ésta una cuestión relacionada con el ámbito de la prueba, no puede ser ordenada con el carácter de un mandato ineludible. La fuerza vinculante de una presunción queda siempre al buen juicio del órgano que se encuentra en situación de aplicarla; de modo que podría optar por hacerlo siempre que entienda preservados los derechos fundamentales involucrados en el proceso”*, concluyendo que no corresponde sostener una postura apriorística de rechazo hacia la posibilidad de presumir la culpabilidad en base a una serie de indicios efectivamente probados.

Sin perjuicio de ello, de los antecedentes administrativos de la causa surge nítida la existencia de “otros elementos” de prueba que acompañan a la presunción utilizada por el fisco y que se exteriorizan en la acreditación incompleta de la donación recibida por su madre y el mutuo celebrado entre ella y el Sr. Hugo

Viccini y, por su parte, la omisión de declarar la motocicleta en el impuesto determinado; lo que en conjunto evidenció una *ocultación maliciosa* mediante la presentación de una DDJJ engañosa.

En efecto, quedó evidenciado con los elementos hasta aquí analizados que el contribuyente incurrió en irregularidades que revelan la intención de ocultar su realidad impositiva, lo que -claramente- no fue puesto en conocimiento por el actor, sino evidenciado por el fisco, sin que aquella parte haya allegado -ni en sede administrativa, ni en la presente instancia- prueba alguna que avale sus dichos.

En este sentido, las constancias agregadas en las actuaciones y el análisis expuesto en los Considerandos VI y VII, dan cuenta de la debida exteriorización de la presunción del art. 47 de la ley 11.683 utilizada. Como se afirmó, ésta admite prueba en contrario, siendo la apelante quien debió demostrar la falta del *elemento subjetivo* requerido para tener por configurado el ilícito que se le imputa, en atención a la inversión de la carga de la prueba que la aplicación de dicha presunción ocasiona procesalmente. Al respecto, se advierte que el actor no acompañó prueba fehaciente que avale sus afirmaciones, lo que llevó al fisco a determinar de oficio la materia imponible.

Por ello, corresponde **confirmar la sanción aplicada, con costas.**

La Dra. Marmillon dijo:

Que adhiere al voto del Vocal preopinante.

Por ello, **SE RESUELVE**:

Confirmar íntegramente la Res. 68/2015, con costas.

Se deja constancia que suscriben este pronunciamiento dos Vocales Titulares de la Sala “C” conforme a lo previsto por el artículo 184 de la ley 11.683, por encontrarse vacante la Vocalía de la 9° Nominación.

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

Digitally signed by Viviana Marmillon
Date: 2026.09.22 14:28:06 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Viviana Marmillon
Vocal
Vocalía VII Sala C Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Claudio Esteban Luis
Date: 2026.09.22 14:48:36 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Claudio Esteban Luis
Vocal
Vocalía VIII Sala C Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2026.09.22 14:49:37 -03:00