

**TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN**

En la ciudad de Buenos Aires, a los 14 días del mes de septiembre del año 2015, reunidos los miembros de la Sala "C" del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. José Luis Perez (Vocal subrogante de la 8° Nominación), Juan Carlos Vicchi (Vocal titular de la 9° Nominación) y Esteban Juan Urresti (Vocal titular de la 7ª Nominación) para resolver el expediente N°33.641-I caratulado "**FIDEICOMISO SANTA TERESA s/ recurso de apelación- Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta**",

El Dr. Pérez dijo:

I.- Que a fs. 28/39 la actora interpone recurso de apelación contra la Resolución N° 14/2010 (DV NRR1), dictada el 26 de febrero de 2010, por la Jefa (Int.) de la División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Norte de la A.F.I.P.-D.G.I., mediante la cual se determinó de oficio el Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta, por los períodos fiscales 2004, 2005 y 2006 con más sus intereses resarcitorios. Asimismo, se aplica una multa graduada en 3 veces el impuesto evadido por el período fiscal 2004, en los términos de los arts. 46 y 47 inc. d) y e) de la Ley 11.683 (t.o. 1998 y modif.). Por los períodos fiscales 2005 y 2006 la aplicación de la multa fue diferida en virtud de lo dispuesto por el art. 20 de la ley 24.769 (vide fs. 7/27).

La recurrente manifiesta que se adoptó la figura del fideicomiso, para que un grupo de personas aportaran los recursos necesarios para generar ellos mismos las unidades que serían sus propias viviendas. Destaca que su función fue la de recaudar los aportes realizados por los beneficiarios, aplicarlos a la compra de la tierra y la realización de las obras de infraestructura común (espacios de circulación, redes de servicios, etc).

Señala que se trata de un sistema de suscripción al costo, concebido para que los interesados crearan sus respectivas viviendas, mediante un esfuerzo mancomunado.

Ello así, invoca contradicciones en la resolución apelada, siendo que por un lado el ente fiscal afirma que el emprendimiento es desarrollado bajo la forma de Fideicomiso al costo, el que consiste en solventar la compra de la tierra y la realización de obras con el aporte de los suscriptores (fiduciantes-beneficiarios), de forma que los ingresos resultan equiparables a los egresos o costos, y por otro, en la misma resolución modifica su análisis sosteniendo que esa figura económica presentaría la existencia de una ganancia o fin de lucro.

Destaca que la única hipótesis de ganancia que surge con respecto a la relación jurídica es la asociada al administrador -EIDICO S.A.-, por la retribución que obtiene por la respectiva función, ante lo cual EIDICO S.A. ha dado cumplimiento a todas las obligaciones fiscales, incluyendo el Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta.

Puntualiza que como se trata de una urbanización compuesta por una importante cantidad de lotes, la tierra fue adquirida por EIDICO S.A. en propiedad fiduciaria, donde fue aclarado en las escrituras de compra que el dominio de estos lotes tenía por finalidad a cada uno de los beneficiarios.

Explica que los beneficiarios suscriptores no compraron el producto final, ni se propusieron venderlo una vez obtenido, sino que ellos mismos lo crearon para su uso personal, a través de la figura del fideicomiso de garantía y administración, ya que esta figura expresa una relación de

simple administración, concebida para proteger a los beneficiarios, quienes de ese modo pudieron destinar recursos económicos propios para crear sus futuras viviendas, con un margen razonable de seguridad.

Agrega que para el caso de autos la normativa que regula el uso de la tierra en la Provincia de Buenos Aires, determina en los denominados "Barrios Cerrados" que primero deben obtener la declaración de prefactibilidad, luego el reconocimiento de la factibilidad de realización, y por último ser subdivididos en propiedad horizontal, una vez que se concluyen las obras de infraestructura. Por lo cual los respectivos beneficiarios se encuentran impedidos de acceder a la titularidad del dominio de sus respectivas unidades funcionales hasta que se apruebe el plano de subdivisión en propiedad horizontal y se otorgue en base a él reglamento de copropiedad y administración.

Efectúa un breve análisis de la normativa aplicable, en primer lugar entiende que los activos a que se refiere el artículo 1º de la ley del Impuesto a la Ganancias Mínima Presunta N° 25.063 son los que real o potencialmente resulten idóneos para producir rentas y que los fideicomisos constituidos en el país, indicados en el art. 2º, inciso f) de la mencionada ley y el artículo 69 inciso a) apartado 6 de la ley de Impuesto a las Ganancias, son aquéllos cuya estructura y finalidad convoque alguna hipótesis de ganancia -real o presunta- que por ese motivo le pudieran ser atribuidas, y no como en el caso de autos que quienes recurrieron a esa figura fue sólo a los efectos de crear unidades de vivienda para uso personal, ya que si los respectivos suscriptores hubiesen realizado la construcción de sus respectivas viviendas en forma directa, sin utilizar la figura del fideicomiso, no concurriría ni podría ser invocada una hipótesis de ganancia, por lo que no podría haber imposición ante la falta de la materia sobre la cual el tributo debería incidir. Por lo que manifiesta que no puede recibir un tratamiento diferente, sólo porque en lugar de actuar solos, lo hayan hecho en conjunto con otras personas. Hace mención del Dictamen 16/00(DAT) de fecha 29-02-2000, donde el fisco sostuvo que "Al sancionarse el Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta se determinó como hecho imponible el conjunto de bienes que conforman el acervo societario, habiendo interpretado el organismo que el mismo recae esencialmente sobre activos capaces de generar una renta futura...".

Asimismo, destaca los artículos 1º y 2º de la ley 11.683 los cuales expresan que la realidad económica que efectivamente realicen, persigan o establezcan los contribuyentes es de vital importancia para determinar la verdadera naturaleza del hecho imponible, es que por ello, no puede proponerse que quien construyó la base de una futura vivienda lo haya hecho para obtener una ganancia.

Señala que el dictado de un acto administrativo contrario a lo indicado anteriormente sería nulo de nulidad absoluta, por lesionar los principios jurídicos esenciales de la organización administrativa por excederse el ente fiscal de las facultades propias de los funcionarios públicos.

Se agravia de que el fisco pretende gravar una manifestación de riqueza inexistente, ya que constituye un contrasentido presumir que el fideicomiso analizado puede generar rentas, respecto de los términos de los contratos que han sido celebrados.

Ello así, entiende que la pretensión fiscal carece de fundamento por no configurarse para el caso el hecho imponible.

En otro orden de ideas, manifiesta que se le aplica una multa sólo por el período 2004 donde se le atribuye al fideicomiso haber incurrido en defraudación fiscal (conforme art. 46 de la ley

11.683) siendo una figura inequívocamente dolosa, destacando que ni en el momento de disponer la vista, ni de sancionarla se menciona que se hubiera configurado engaño u ocultación maliciosa.

Más allá de no adecuarse la sanción respectiva por el tipo legal invocado, puntualiza que nunca se ha producido el hecho imponible, por lo que no surge la obligación de presentar declaraciones juradas, ni tampoco la omisión del impuesto.

Ofrece prueba, hace reserva del caso federal, solicita que, oportunamente, se dicte sentencia revocando la resolución impugnada, con costas al Fisco Nacional.

II.- Que, a fs. 42, se da traslado del recurso al Fisco Nacional, el cual es contestado a fs. 20/69vta, negando terminantemente todos y cada uno de los hechos y fundamentos de derecho esgrimidos por el actor que no sean objeto de aceptación o de un expreso reconocimiento de su parte.

Comienza resaltando que conforme surge de autos, la recurrente no registra inscripción ni presentación relativa al Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta por los períodos involucrados.

Manifiesta que durante el transcurso de la fiscalización, la inspección indicó que la aquí actora es un fideicomiso cuyos suscriptores son fiduciantes beneficiarios que aportan los fondos para la adquisición de la tierra y la realización de las obras de infraestructura común con derecho a que se les asigne una de las unidades (lotes) resultantes.

Asimismo que la administración fiduciaria es llevada a cabo por la firma EIDICO S.A., la que percibe honorarios por esta gestión.

Hace hincapié en que el emprendimiento se desarrollaba bajo la forma denominada “Fideicomiso al Costo”, el cual consiste en solventar la compra de la tierra y la realización de las obras con el aporte de los suscriptores, de forma que los ingresos resultan equiparables a los egresos o costos. Hace referencia a la normativa que entiende aplicable al caso.

Destaca el Dictamen N° 17/2004 de la AFIP, el cual concluye que los activos integrantes de un patrimonio fiduciario se encuentran alcanzados por el Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta, recayendo la responsabilidad de la determinación e ingreso del gravamen en cabeza del administrador de los bienes fideicomitidos, ello con independencia de que el fondo en cuestión realice o no una actividad económica. Menciona el Dictamen N° 15/2006 de la AFIP, el que amplía el dictamen citado precedentemente señalando que el fideicomiso es sujeto pasivo del tributo y que dicha situación no se disvirtúa “...por el mero hecho de que el fideicomiso en garantía no efectúe actividad económica alguna, puesto que existen otras normas en la ley que regula el tributo de marras que también gravan sujetos que no las realizan....”

Alega que el art. 2°, inc. f) de la Ley de Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta atribuye el carácter de sujeto pasivo del Impuesto a los fideicomisos constituidos en el país conforme las disposiciones de la Ley N° 24.441, motivo por el cual la inspección concluyó que los activos integrantes del patrimonio fiduciario bajo análisis, se encuentran alcanzados por el referido impuesto.

Agrega que el tributo aquí examinado encuentra sustento como medida de capacidad contributiva, en la titularidad de activos y su potencialidad generadora de dichas rentas.

Sostiene que la normativa a la que alude el contribuyente –art. 12 inc. b) de la ley del gravamen- no resulta aplicable en autos, dado que del análisis del contrato de fideicomiso surge que los bienes objeto del negocio pactado, a su criterio, revisten el carácter de bienes de cambio.

Señala que la recurrente no aportó en el transcurso de la fiscalización ningún elemento probatorio idóneo que permita acceder a la convicción de que ha actuado con un total acatamiento a las normas que regulan su actividad.

Finalmente, con relación a la multa impuesta en autos, el Fisco Nacional entiende que se encuentra comprobado en autos que los activos integrantes del patrimonio fiduciario se encuentran alcanzados por el Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta, recayendo la responsabilidad de la determinación e ingreso del gravamen en cabeza del administrador de los bienes fideicomitidos, sin embargo el responsable no dio cumplimiento a la presentación y pago de las declaraciones juradas correspondientes.

Considera que lo dicho anteriormente, demuestra claramente que la maniobra llevada a cabo por el responsable constituye una forma idónea de ocultar la verdad y callar lo que debe declararse.

Por último ofrece prueba y se opone a las medidas probatorias ofrecidas por la actora. Hace reserva del caso federal y solicita de rechace el recurso de apelación interpuesto y se confirme en todas sus partes la resolución recurrida. Todo ello con expresa imposición de costas a la contraria.

III.- Que a fs. 76 se abre la causa a prueba. A fs. 229 se clausura la etapa de instrucción y se elevan los autos a la Sala "C". A fs. 234 se ponen para alegar, haciendo uso de su derecho la actora a fs. 237/241 y a fs. 244/245 el ente fiscal. A fs. 246 se pasan los autos a sentencia.

IV.-Que corresponde tratar la cuestión de fondo controvertida en autos, que de las actuaciones administrativas que corren por separado y especialmente lo consignado por los funcionarios actuantes en el informe final de inspección surge que el contribuyente de autos es un desarrollador de un barrio cerrado, lo que comprende la creación de la infraestructura urbanística necesaria para generar unidades de vivienda sobre una fracción de tierra.

Que se trata de un fideicomiso cuyos suscriptores son fiduciantes beneficiarios que aportan los fondos para la adquisición de la tierra y la realización de las obras de infraestructura común, con derecho a que se les asigne una de las unidades resultantes.

Que surge del informe de inspección (vide fs. 104, Cuerpo N°1, Impuesto a la ganancia mínima presunta) que el emprendimiento se desarrolla bajo la forma denominada "Fideicomiso al Costo", que consiste en solventar la compra de la tierra y la realización de las obras con el aporte de los suscriptores (fiduciantes), de forma que los ingresos resultan equiparables a los egresos o costo.

Que asimismo, los funcionarios fiscales señalan en su informe (v. fs. 106, putno V de dicho Cuerpo de los antecedentes) que la operatoria realizada por el fideicomiso consiste en adquirir un terreno, efectuar obras de infraestructura y entregar los lotes resultantes. Los trabajos realizados comprenden rellenado de tierra, obras dentro de los barrios (infraestructura) como fuera de ellos (caminos de acceso)

Que el ente fiscal considera que el fideicomiso en cuestión se encuentra alcanzado por la Ley del Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 2º, inciso f) de la citada ley, que consagra el carácter de sujeto pasivo del impuesto a los fideicomisos constituidos en el país conforme con las disposiciones de la Ley 24441, excepto los fideicomisos financieros. En consecuencia y habida cuenta que el contribuyente no había presentado declaraciones juradas por los períodos fiscales 2004, 2005 y 2006, procedió a su determinación a partir de los Estados

Anuales de Flujos de Efectivo, estableciendo el activo fideicomitido al 31/12 de esos años, el que constituyó la base imponible del impuesto que nos ocupa para cada período.

V.- Que sentado ello resulta necesario efectuar algunas referencias normativas y conceptuales del fideicomiso.

Que de acuerdo al artículo 1° de la ley N° 24.441 *“Habrá fideicomiso cuando una persona (fiduciante) transmita la propiedad fiduciaria de bienes determinados a otra (fiduciario), quien se obliga a ejercerla en beneficio de quien se designe en el contrato (beneficiario), y a transmitirlo al cumplimiento de un plazo o condición al fiduciante, al beneficiario o al fideicomisario”*.

Que cabe puntualizar que la aludida normativa no contiene disposiciones específicas relativas a los distintos tipos de fideicomisos que pueden presentarse en la realidad negocial -con excepción del financiero-, sino que ha previsto los principios jurídicos generales que resultan aplicables a esta figura.

Que la ley del Impuesto a las Ganancias en su artículo 69, inciso a) punto 6, dispone que quedan sujetos a la tasa del 35% los fideicomisos constituidos en el país conforme a las disposiciones de la Ley 24441, excepto aquéllos en los que el fiduciante posea la calidad de beneficiario (como es el caso del fideicomiso de autos). Por su parte, el artículo 49 de la Ley 20.628 en el párrafo agregado a continuación de su inciso d) establece que constituyen ganancias de la tercera categoría las derivadas de fideicomisos en los que el fiduciante posea la calidad de beneficiario. En este aspecto, siguiendo la normativa indicada, la ganancia del fideicomiso se atribuye a cada fiduciante-beneficiario, como ganancia de tercera categoría.

Que la imposición en el Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta es distinta por cuanto la ley del gravamen en el art. 2° inc. f) otorga el carácter de sujeto pasivo del impuesto a los fideicomisos constituidos en el país conforme con las disposiciones de la Ley 24441, a excepción de los fideicomisos financieros previstos en los artículos 19 y 20 de dicha ley.

Que asimismo, corresponde hacer referencia más específica respecto de lo que atañe en autos con relación al fideicomiso inmobiliario que es una de las tantas formas o fines que puede adoptar el contrato de fideicomiso. Uno de los tantos ejemplos que pueden enunciarse, es el fideicomiso de construcción "al costo" que se trata en la especie (aunque también existe la figura del fideicomiso de construcción a precio fijo, entre tantas otras modalidades posibles de fideicomisos inmobiliarios).

"En los fideicomisos al costo, cada uno de los interesados en adquirir un inmueble asume el rol de inversor por porcentaje de participación, quedando sujeto a las expectativas que existan respecto a la evolución de los precios finales de tales unidades o lotes, y los costos de construcción... Estos inversores iniciales son fiduciantes y beneficiarios, mientras que el fiduciario del proyecto será quien se encargue del cumplimiento de la obra, y cuyas obligaciones serán más de medios que de resultado" (Chighizola, Diego A. "Fideicomiso Inmobiliario", Cap. XIV del *Tratado de Fideicomiso*, Directores Gotlib, G., Carregal, M. A., Vaquero, F. M., La Ley, 2013, Tomo II, p. 131).

Que los lineamientos en particular del fideicomiso de construcción al costo son: el fideicomiso se constituye para asegurar: "(i) a los fiduciantes que los fondos que aporte se afectarán a la construcción, (ii) que la obra no se verá afectada por las contingencias personales de los fiduciantes ni del fiduciario (quiebra, concurso, etc.) y (iii) a la empresa constructora que los fiduciantes harán los aportes necesarios para cancelar los certificados de obra, y que se prevén

mecanismos de cobro compulsivos en caso de que no lo hagan" (íbid,p. 132).

Que ello así, son típicos de esta figura: que *"el fideicomiso no enajena unidades funcionales a terceros sino que las adjudica a sus beneficiarios"*; que *"la construcción se instrumenta en mayor medida como una locación de obra en lugar de una compraventa futura de unidades funcionales"* (íbid, p. 132).

"Los que corren los riesgos de la construcción tanto jurídicos como económicos, son los fiduciantes-beneficiarios, lo cual no sucede en el contrato que se instrumenta como compraventa de cosa futura en donde el comprador sólo tiene por obligación (y facultad) abonar las cuotas, pero no puede inmiscuirse en la construcción, tomar decisiones, etc. En otras palabras, "compra el proyecto cerrado"" (íbid, p. 132).

Que cabe destacar que para el caso de autos la recurrente no debe probar la inexistencia de actividad del fideicomiso, pues como expresa el Fisco Nacional, no es aquél el elemento condicionante del cumplimiento de la obligación tributaria en el impuesto a la ganancia mínima presunta, pudiéndose advertir que de la lectura de la doctrina transcrita, si bien uno de los lineamientos típicos de este fideicomiso es la "seguridad" o "garantía" de los aportes de los fiduciantes constituyendo un patrimonio de afectación en cabeza del fiduciario -que no se confunde con su propio patrimonio-, el fideicomiso analizado posee otras características típicas que lo hacen un verdadero fideicomiso inmobiliario, más que uno "de garantía".

Que surge claramente que el objeto que subyace al contrato de fideicomiso bajo análisis es la adquisición del predio y la realización de las obras de urbanización, no la mera entrega en garantía de los aportes dinerarios que realizó el fiduciante.

VI.- Que la cuestión litigiosa de autos debe examinarse dentro del cuadro argumental abierto por la Corte Suprema de Justicia de la Nación in re "Hermitage S.A.", de fecha 15/6/2010 (Fallos 333:993), por cuanto resulta un viraje en la jurisprudencia mayoritaria que le antecedió, así como el apuntalamiento de una vía plausible para la revisión de la constitucionalidad en cada caso concreto del impuesto que aquí se trata.

Que en dicho pronunciamiento, luego de un extenso desarrollo de los Antecedentes Parlamentarios correspondientes a los debates que precedieron el dictado de la ley del gravamen, la Corte puntualizó que *"La peculiaridad que se presenta en el caso, es que tanto quienes presentaron la propuesta de ley, como algunos de los oponentes a ésta, manifestaron su coincidencia acerca de que con el tributo creado se trataba de captar la capacidad contributiva de una renta mínima cuya existencia el legislador presumía en términos absolutos, con abstracción de que esa renta efectivamente se haya generado y, por consiguiente, sin aceptar la posibilidad de una demostración en contrario..."*.

Que allí la Corte señaló que: *"14) Que, en el caso, sobre la base de la alegada necesidad de inducir al pago del impuesto a las ganancias y asegurar al fisco la recaudación de un ingreso mínimo -argumento del legislador-, o bien, con sustento en que quien mantiene un activo afectado a una actividad empresarial es porque, al menos, obtiene una rentabilidad que le permite su sostenimiento -argumento del mensaje de elevación n° 354-, se ha contemplado en la hipótesis de incidencia del tributo la presunción de obtención de una ganancia mínima que no es posible derribar mediante prueba en contrario."*

"Como fue señalado en el considerando 10 de la presente -y a diferencia de los casos precedentemente citados-, el tributo en examen pesa sobre un universo de actividades heterogéneas -sin consideración a particularidad alguna- y sobre innumerables formas de organización de los recursos humanos. Prueba de ello, lo constituyen los diferentes supuestos fácticos que el Tribunal tiene ante sí...."

"Sin embargo, el legislador, sin tener en cuenta las modalidades propias que pueden adquirir explotaciones tan diversas, ha supuesto -sobre la base de la existencia y mantenimiento de sus activos- que dichas explotaciones, en todos los casos, obtendrán una renta equivalente al 1% del valor de éstos, y no ha dado fundadas razones para impedir la prueba de que, en un caso concreto, no se ha obtenido la ganancia presumida por la ley."

"15) Que, la iniquidad de esta clase de previsión, se pondría en evidencia ante la comprobación fehaciente de que aquella renta presumida por la ley, lisa y llanamente, no ha existido."

Que concluyó entonces en ese caso el Alto Tribunal que *"16) ... el medio utilizado por el legislador para la realización del fin que procura, no respeta el principio de razonabilidad de la ley, y por lo tanto, las normas impugnadas son constitucionalmente inválidas en su aplicación al caso, lo que así se declara."*

Que el Máximo Tribunal ha dejado establecida la pauta rectora a tener en cuenta a fin de subsumir posteriores casos en la doctrina allí establecida, esto es, la comprobación fehaciente de que la renta presumida por la ley no ha existido.

Que si se observan los resolutorios posteriores a dicha sentencia que en la materia han tenido lugar, puede vislumbrarse que en la medida en que las probanzas de la causa demostraban que los ejercicios bajo análisis arrojaban quebrantos, las determinaciones correspondientes fueron revocadas; no así, en cambio, en ausencia de dicha prueba (véase a modo ilustrativo: "Jockey Club A.C.", T.F.N., Sala A, del 28/09/2010; "Sierras de Mazan S.A.", T.F.N., Sala C, del 11/07/2011; "Caminos del Comahue S.R.L.", C.N.A.C.A.F., Sala III, del 25/04/2011; "Improduct S.A.", C.N.A.C.A.F., Sala IV, del 05/04/2011, entre otros).

Que tal como lo señalara el suscripto en la Sala B en los autos "Mellinas Hnos. S/apelación -Ganancia Mínima Presunta", sentencia del 13/5/2013, atento que la doctrina sentada por nuestra Corte Suprema de Justicia de la Nación remite ineludiblemente al examen y valoración de las pruebas rendidas en autos, a fin de discernir si -tal como lo pretende la recurrente- se encuentra afectado en el caso concreto el principio de capacidad contributiva, corresponde pues el análisis de las probanzas colectadas en estos actuados.

Que cabe agregar que corresponde analizar el informe pericial contable que luce a fs. 172/174 y 209/211 de autos.

Que ello así, los peritos contadores designados a propuestas de las partes, ilustran el Estado de Flujo de Efectivo, efectuando el detalle de los orígenes de los fondos por los respectivos períodos y en que fueron aplicados esos fondos. De la información brindada surge que el total de los montos aportados por los beneficiarios fue aplicado a los pagos del terreno, obras de infraestructura y otros gastos relacionados, es decir, la totalidad de los aportes fueron iguales al costo del emprendimiento, y que al momento del traspaso al Consejo de Propietarios, no se consignan fondos al cierre o para el caso del período 2004, se observa una ínfima diferencia, la que dichos expertos consideran atribuirle al redondeo entre Ingresos y Egresos (v. fs. 210).

Que en función de la doctrina emanada de la Excma. Corte Suprema de Justicia de la Nación antes referida y en atención a que con la prueba rendida en autos se ha acreditado que la renta presumida por la ley no ha existido en cabeza del fideicomiso recurrente, debiendo revocarse el ajuste fiscal.

Que este Juzgador sostuvo el criterio expuesto en casos similares al presente como Vocal Titular de la 5ta Nominación, Sala B, in re “Fideicomiso San Marco s/ Apelación- Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta” (Expte. 35.135-I); “Fideicomiso San Gabriel s/ apelación-Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta” (Expte. 33.640) y “Fideicomiso El Encuentro s/ apelación-Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta” (Expte. 34.381-I), todas sentencias de fecha 10 de diciembre de 2013; y “Fideicomiso San Lorenzo de los Zarzos s/ apelación-Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta” (Expte. 33.642-I), decisorio del 3 de abril de 2014. Que con fecha 16 de diciembre de 2014, la Sala IV de la Cámara Contencioso Administrativo Federal confirmó el mentado criterio del suscripto en los autos “Fideicomiso San Marco” y “Fideicomiso El Encuentro”, mientras que la Sala II y la Sala III de la Alzada hicieron lo propio en los casos “Fideicomiso San Lorenzo de los Zarzos” y “Fideicomiso San Gabriel”, sentencias del 24 de febrero y 7 de abril de 2015, respectivamente.

Que a mayor abundamiento a lo hasta aquí dicho, cabe citar lo expuesto por la Sala III en el precedente “Fideicomiso San Gabriel” y que se torna aplicable al caso de marras: “Que así las cosas, resulta innegable que, como principio y a la luz de lo previsto por el art. 49 de la Ley del Impuesto a las Ganancias y el art. 2º, inc. f) de la Ley del Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta, los fideicomisos son sujetos tributarios alcanzados por distintos gravámenes. Lo cual, naturalmente, coincide con los diversos dictámenes invocados por la demandada. Más, lo que aquí se debate es la aplicación de un estándar de validez constitucional fijado por la Corte Suprema de Justicia de la Nación con posterioridad a todas esas normas, en virtud del cual este tributo presunto resulta contrario a la Constitución Nacional si el particular puede acreditar la inexistencia de ganancias. Carga que, cumplida por el contribuyente, no fue desvirtuada por la demandada”.

Que en virtud de lo expuesto, corresponde revocar la determinación practicada. Las costas se imponen en el orden causado en atención a las particulares características del contribuyente de autos y la complejidad de la cuestión analizada.

Los Dres. Vicchi y Urresti dijeron:

Que adhieren al voto del Vocal preopinante.

Por ello, **SE RESUELVE:**

- 1) Revocar la resolución apelada en autos.
- 2) Costas en el orden causado.

Regístrese, notifíquese, oportunamente devuélvanse los antecedentes administrativos y archive.-

The block contains two large, stylized handwritten signatures in black ink. The signature on the left is more complex and cursive, while the one on the right is more fluid and less dense. Both appear to be official signatures of the judges mentioned in the text.

ANTE MI:

NICOLÁS AGUSTÍN CHAFFARDINI
SECRETARIO LETRADO (INT.)