



República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-76738867-APN-VOCX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES

Lunes 10 de Agosto de 2026

Referencia: EX-2025-40208098-APN-SGAI#TFN ;CHATZKY, SERGIO GUSTAVO; SENTENCIA (VOCX)

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-2025-40208098-APN-SGAI#TFN, caratulado “CHATZKY, SERGIO GUSTAVO s/recurso de apelación”.

La Dra. Gómez dijo:

I -Que mediante IF-2025-40208050-APN-DTD#JGM, el Sr. Sergio Gustavo Chatzky interpuso recurso de apelación contra la resolución dictada el 21 de marzo de 2025 por la División y Recursos II de la Dirección Regional Microcentro de la DGI de la AFIP, por la que se determinó de oficio su obligación de aporte solidario y extraordinario para ayudar a morigerar los efectos de la pandemia (ley N° 27.605 y su reglamentación) del período 2020, con más accesorios, y se aplica una multa en los términos del art.45 de la ley 11.683 equivalente al 100% del aporte omitido.

Hace un relato de los hechos y plantea la nulidad con sustento en que el acto carece de causa y motivación, alegando que existe una desconexión entre los hechos, las normas aplicables y la interpretación brindada a las mismas por el Fisco, asimismo destaca la total ausencia de correspondencia entre las afirmaciones efectuadas por el Fisco y la realidad de los hechos que habrían de darle origen.

Realiza un análisis de la naturaleza jurídica del aporte solidario. Sostiene la improcedencia del ajuste fiscal determinado mediante la resolución apelada, en tanto sostiene que sin sustento normativo y probatorio, se considera que llevó a cabo una conducta evasiva, sin aportar elemento probatorio que lo demuestre. Por otro lado considera que no se tuvo en cuenta la normativa vigente y aplicable al caso concreto que se encuentra dispuesta especialmente en materia de residencia, y que durante la fiscalización como así también en la etapa determinativa no efectuó una sola consideración al hecho de que la actora perdió su residencia fiscal en Argentina en los términos de la normativa fiscal vigente con una antelación de casi un año anterior a la entrada en vigencia de la ley del aporte solidario, incluso anterior a los primeros debates parlamentarios que comenzaron a tratar los proyectos de ley de dicho impuesto, todo lo cual descarta la hipótesis “evasiva”.

Sostiene que la errada interpretación de la condición de residencia, llevaron al Organismo Fiscal a incluir de manera improcedente dentro de la base de cálculo del impuesto en cuestión, bienes que no deben resultar alcanzados por el aporte solidario, haciendo especial mención a que la base total real de su patrimonio, por sus bienes en el país, a la fecha de corte dispuesta por el impuesto, no alcanzó el mínimo de \$ 200.000.000 (doscientos millones de pesos) requeridos por la ley 27.605 para ser alcanzado como sujeto pasivo.

Hace notar que el tercer párrafo del artículo 2° de la Ley 27.605, dispone que para determinar la condición de residencia, se deberán observar los criterios legales contenidos en la Ley del Impuesto a las Ganancias Art. 116 a 123, ambos inclusive, al 31 de diciembre de 2019. De este modo destaca que para encuadrar en la condición de residente fiscal argentino según la ley 27.605, se desconoce la situación y/o estado jurídico vigente y efectivo que exhibe al momento de la entrada en vigencia de la ley de aporte solidario, creándose de ese modo una ficción jurídica inalterable por la cual se considera y/o determina un estado jurídico, que nada tiene que ver con su situación actual.

Señala que la ley establece que para los sujetos residentes en el país, se aplicará el criterio de residencia o renta mundial según el cual quedan alcanzadas las ganancias de fuente argentina y de fuente extranjera obtenidas por estos sujetos, mientras que para los no residentes adopta como nexo de vinculación el de territorialidad o de la fuente según el cual dichos sujetos quedan alcanzados solo por las ganancias de fuente extranjera. Realiza un análisis del concepto de residente y no residente del país, concluyendo que -a su entender- no resulta ser sujeto pasivo del aporte solidario.

Explica que la resolución apelada considera residente a los efectos del aporte solidario a aquellos residentes argentinos al 31 de diciembre de 2019 implicando ello, una retroactividad que alcanza hechos concluidos con anterioridad a la entrada en vigencia, en el caso particular, la pérdida de residencia fiscal, la cual es un elemento sustancial que se encuentra estrechamente vinculado con el hecho imponible. Destaca que los elementos del hecho imponible subjetivo, espacial y temporal, se estarían retrayendo casi a un año, desde la fecha de entrada en vigencia de la Ley 27.605, por lo que de seguirse la postura del Fisco se estaría configurando una clara retroactividad de la ley en cuestión. Explica que al haber adquirido la condición de residente en la República Oriental del Uruguay con anterioridad a la entrada en vigencia de la ley 27.605, posee una situación jurídica que no puede ser ignorada por una ley posterior, ya que lo mismo implicaría la conculcación al derecho constitucional de propiedad y al de legalidad. Entiende que también se encuentra vulnerado el Acuerdo entre la República Argentina y la República Oriental del Uruguay (Ley 26.758) en tanto que el mismo establece la definición de “persona residente”.

Considera que el aporte en cuestión resulta confiscatorio toda vez que su patrimonio no supera los \$200.000.000 (pesos doscientos millones), también por su rentabilidad en el período 2020 y por su superposición con el impuesto sobre los bienes personales, con relación al citado ejercicio. Sostiene también que se encuentra afectada la capacidad contributiva toda vez que la resolución apelada alcanza los bienes de sus activos sin tener en consideración la rentabilidad obtenida para el ejercicio fiscal 2020, los pasivos que pudiera soportar y la posibilidad de deducir un mínimo no imponible, de este modo absorbe una parte sustancial de su renta y aún de su capital, afectando sin lugar a dudas su capacidad contributiva toda vez que aquel se aparta absolutamente de su realidad económica. Entiende que la norma deviene también irrazonable toda vez que, el aporte resulta desproporcionado y aún confiscatorio invalidando de tal modo el derecho constitucional de propiedad y todas las garantías que aseguran su ejercicio. Por otro lado implica una ilegítima afectación del derecho de Propiedad.

Se refiere a la garantía de no confiscatoriedad, cita variada jurisprudencia y sostiene que el aporte determinado, incide de manera confiscatoria sobre la rentabilidad e incluso sobre el capital del patrimonio sobre el cual recae el

gravamen impugnado. Explica que incide directamente sobre su patrimonio con una alícuota efectiva del 1.830,16% de su renta o de un 1.830,64% de su renta considerando en este último caso la superposición con el pago del Impuesto Sobre los Bienes Personales.

En punto a la aplicación de intereses resarcitorios señala que no existió demora de su parte, toda vez que actuó conforme al ordenamiento normativo que ha sido invocado a lo largo de su recurso y a la doctrina y jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la interpretación de que el aporte en cuestión no le resulta exigible por improcedente e inconstitucional atento que no es sujeto pasivo del aporte en su condición de residente extranjero, por no alanzar su patrimonio el mínimo imponible y asimismo resultar confiscatorio en el caso concreto.

Apela también la sanción aplicada, toda vez que no se cumplen los elementos típicos esenciales. Por su parte el elemento objetivo, esto es la omisión del pago del aporte no se configura en virtud de que el mismo resulta improcedente, por inexistente y confiscatorio. En cuanto al elemento subjetivo sostiene que el Organismo Fiscal no ha analizado la existencia del elemento subjetivo del tipo, ya que de un mínimo análisis surgiría la correcta conducta desplegada por su parte. Todo lo antes expuesto excluye cualquier acusación de negligencia o imprudencia de su parte toda vez que no se encuentra alcanzado por el aporte en cuestión. Asimismo afirma que tampoco se encontró afectado el bien jurídico tutelado. De modo subsidiario solicita se aplique el error excusable y la reducción al mínimo legal que establece el art.49 de la ley de rito.

Ofrece prueba, hace reserva del caso federal y por los argumentos que desarrolla, solicita oportunamente se deje sin efecto la Resolución apelada.

II.- Que mediante IF-2025-60632447-APN-DTD#JGM, contesta traslado el Fisco Nacional. Niega que el acto sea nulo, argumentando que el mismo cumple con los requisitos exigidos para su dictado y que tiene causa y motivación, considerando que el planteo de la actora se traduce en una disconformidad de lo decidido por la representación fiscal, toda vez que la actora pudo identificar los cargos que se le imputaban y ejercer su defensa. Por todo ello solicita se rechace la nulidad planteada por la actora, por resultar manifiestamente improcedente, con expresa imposición de costas.

En punto a la cuestión de fondo realiza un análisis de la normativa en cuestión y su naturaleza jurídica, concluyendo que se encuentra enmarcada en las contribuciones del art. 4º de la Constitución Nacional que se le otorgó como instrumento o herramienta al Estado a fin de obtener los recursos necesarios para hacer frente a los gastos de la Nación, poniendo de relevancia las particulares características del mismo, relacionadas con su ingreso por única vez, la situación de emergencia en la que se enmarca y la asignación específica determinada. Se refiere al contexto de emergencia destacando que la no intervención del Estado ante esta problemática traería implícito un agravamiento en todos los aspectos sobre los que la pandemia repercutió.

Hace referencia a la inexistencia de derechos absolutos en nuestro ordenamiento y destaca que las medidas tomadas por el Congreso no pueden considerarse violatorias al derecho de propiedad de los contribuyentes, atento a que se exige el ingreso de los recursos a fin de colaborar con la respuesta que el Estado deberá dar en los diferentes frentes que detalla la asignación específica de la recaudación con motivo de la pandemia. Por lo expuesto, concluye que no existe afectación a garantías constitucionales, sino una reglamentación u ordenación del ejercicio de derechos en los términos del art. 28, CN, pues no existe un derecho adquirido a que no se altere el régimen normativo del país.

En cuanto a la no confiscatoriedad, señala que la apelante debería probar fehacientemente que el aporte solidario

sin sumar tributos nacionales absorbe una porción sustancial de su patrimonio, lo cual resulta difícil de comprobar al considerar la magnitud de la base de determinación que acoge la norma cuestionada. Señala que la prueba acompañada esto es la certificación contable, carece de exactitud y valor probatorio, toda vez que carece de objetividad. Por otro lado destaca que el Aporte Solidario se estructura sobre la base de los activos de la actora, más allá de su rentabilidad. Por lo tanto, lo consignado por la recurrente acerca de los rendimientos de tales bienes carece de sustento fáctico y jurídico para fundamentar la confiscatoriedad alegada y no probada, y sin perjuicio de ello de tomarse la rentabilidad se consideraría la de un año nada más, cuando se trata de un aporte por única vez en toda la vida de la recurrente.

Se refiere a la similitud que efectúa la actora entre el aporte en cuestión y el impuesto sobre los bienes personales a fin de sustentar la confiscatoriedad señalando que poseen hipótesis de incidencia distintas, a tal punto que diversos contribuyentes pueden estar alcanzados por algunas sin subordinarse a otras, asimismo la finalidad del aporte nada tiene que ver con el impuesto en comparación. En cuanto a una posible doble tributación, sostiene que en nuestro sistema normativo no existe una expresa prohibición respecto de una doble tributación en el mismo nivel de gobierno, de conformidad con lo dicho por la Corte Suprema de Justicia de la Nación.

Sobre la capacidad contributiva sostiene que siendo competencia del legislador su medición, la apelante debería haber demostrado mediante prueba fehaciente, que la base adoptada por el legislador como expresión de riqueza no se configura al respecto de su situación.

Acerca de la residencia del apelante señala que en el marco conceptual y teórico del análisis que efectúa, se puede observar que el recurrente ha adquirido, según las leyes migratorias de la República Oriental del Uruguay, su residencia permanente en aquel país con fecha 29 de febrero de 2020. Por lo tanto al 31 de diciembre de 2019 el actor tenía residencia argentina, de conformidad con lo establecido por el artículo 2º, inciso b, de la norma del Aporte, lo cual habilita considerarlo residente del país a dicha fecha. Una interpretación contraria y en línea con el criterio del accionante dejaría en letra muerta lo establecido por la ley en el citado artículo.

Agrega que tal como surge de los antecedentes administrativos, la pérdida de residencia en la Argentina ocurrió con fecha 22 de mayo de 2020 (vide fs. 7 del cuerpo principal) designando a la Sra. Darckus, María Elena como responsable sustituto. También hace notar que al momento del procedimiento administrativo la actora señala que la pérdida de residencia tuvo como fecha el 22 de mayo de 2020 y en el recurso aquí interpuesto afirma que fue el 1º de marzo de 2020.

Expone que, a fin de establecer si el recurrente reviste el carácter de residente argentino o extranjero al 31 de diciembre de 2019 se remite a los criterios de residencia previstos en la ley de impuesto a las ganancias a dicha fecha, y por ello entiende que en modo alguno el artículo 2º, tercer párrafo, de la norma del Aporte ordena que se valore la condición de residencia de la persona al 18 de diciembre de 2020 sino que, debe determinarse cuál es la situación en materia de residencia del sujeto considerando los parámetros o criterios dados por la ley del impuesto a las ganancias al 31 de diciembre de 2019. Hace notar que el propio Chatzky afirma que la la residencia permanente en Uruguay tuvo lugar el 29 de febrero de 2020, y la pérdida de residencia fiscal en argentina ocurrió 22/05/2020.

Cita el art.185 de la ley 11.683 (t.o. vigente), y señala que sin perjuicio de que la recurrente alega la afectación de principios constitucionales que no logra probar cómo es que éstos resultarían violentados, asimismo este Tribunal como organismo administrativo que es, sufre por tal motivo una restricción jurisdiccional, para referirse acerca de la inconstitucionalidad. Se refiere a la procedencia de los intereses resarcitorios toda vez que la actora no dió cumplimiento a las obligaciones a su cargo, y lo mismo hizo que incurriera en mora. Afirma que los mismos se

encuentran correctamente liquidados de conformidad con la normativa vigente.

Por último respecto a la sanción aplicada en virtud de lo previsto en el artículo 45 de la Ley N° 11.683, señala que frente a la falta de declaración y pago en debido tiempo y forma del Aporte Solidario y Extraordinario que correspondía ingresar a la apelante, resultan de aplicación las normas referidas a la materia sancionatoria. Asimismo no aporta prueba que demuestre la ausencia de culpa en su accionar, extremo que a todas luces indica la pertinencia de la confirmación de la sanción aplicada. Agrega que no corresponde se aplique el art.49 de la ley de rito y la reducción al mínimo legal peticionada deviene abstracta dado que se aplicó el mínimo legal previsto en la norma.

Ofrece prueba, se opone a la ofrecida por la recurrente y hace reserva de la cuestión federal. Solicita que oportunamente se dicte sentencia, confirmando la resolución apelada en todas sus partes, con expresa imposición de costas a la actora.

III.- Que mediante PV-2025-68945640-APN-VOCX#TFN se abrió la causa a prueba haciendo lugar a la prueba pericial contable ofrecida por la recurrente y el Fisco Nacional, cuyo informe luce agregado por IF-2026-14296663-APN-DTD#JGM. Que por PV-2026-15754204-APN-VOCX#TFN se tuvo presente la impugnación a la pericia contable formulada por la representación fiscal en su presentación identificada como IF-2026-15579442-APN-DTD#JGM, para el momento procesal oportuno.

Que a través de PV-2026-23247194-APN-VOCX#TFN se clausura el período probatorio y se elevan los autos a consideración de la Sala D. Por IF-2026-23974512-APN-VOCX#TFN se ponen los autos para alegar, obrando la presentación efectuada a tal efecto por el Fisco Nacional en el IF-2026-26361309-APN-DTD#JGM, sin que la actora hiciera uso de tal derecho.

Finalmente por IF-2026-75921561-APN-VOCX#TFN se pasan los autos para dictar sentencia.

IV.- Que a fin de seguir un orden en la exposición considero conveniente pronunciarme en primer término sobre la nulidad del acto apelado opuesto por la actora con fundamento en que el mismo carece de causa y motivación.

Que “la nulidad por vicios procesales carece de un fin en sí misma, es decir, no tiene existencia autónoma, dado que el derecho procesal es una vía para asegurar la aplicación del derecho de fondo. Sólo procede cuando de la violación de las formalidades surge un perjuicio real y concreto en el derecho de la parte, principio que se sintetiza en la máxima “no hay nulidad por la nulidad misma”, receptado en el art. 172 del Cód. Procesal Civil y Comercial de la Nación” (CNACAF, Sala V, sentencia de fecha 4/6/1997, “Sosa Mirta Elena”). Es decir que las nulidades no pueden decretarse para satisfacer el interés teórico sino únicamente cuando ellas hayan redundado en un perjuicio demostrado y concreto para el derecho de quien las pide.

Asimismo debe destacarse que la resolución impugnada fue dictada con fundamento en las circunstancias de hecho y derecho, es decir, que no sólo se han cumplido con los requisitos de validez sino que se han valorado las circunstancias fácticas y jurídicas que la presupone, más allá del acierto o error en que pueda haber incurrido el ente fiscal al valorarlas, cuestión que debe ser analizada en el momento de resolver la cuestión de fondo.

Ello así, no se advierte que el Fisco haya vulnerado en forma alguna el derecho al debido proceso o haya restringido el derecho de defensa de la recurrente, con lo cual corresponde rechazar la nulidad planteada.

Asimismo, se hace notar que no corresponde la imposición de costas autónoma por la defensa de nulidad resuelta, toda vez que en oportunidad de efectuar dicho planteo ni la actora ni este Tribunal le otorgaron el carácter de

previo y especial pronunciamiento, por lo que no puede ser considerada como una cuestión incidental.

V.- Que de manera preliminar cabe 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).

Asimismo previo a todo considero pertinente señalar que “...independientemente de la limitación prevista en el artículo 185 de la ley 11683, debe concluirse que no puede sustraerse al conocimiento del Tribunal Fiscal una cuestión como la examinada, vinculada a principios rectores del ordenamiento tributario, directamente entroncados con expresas e implícitas garantías constitucionales, tales como la ausencia de capacidad contributiva y la confiscatoriedad alegada por el recurrente. Sostener lo contrario implicaría admitir que le está vedado a este Tribunal jurisdiccional de específica competencia en la materia, examinar e indagar en conflictos de suma gravedad y que ostentan reconocimiento jurisprudencial por todo el espectro de nuestros Tribunales, entre los que se cuentan la Excma. Cámara de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo y la Corte Suprema de Justicia” (“Gipsy Traslados Marinos SRL s/apelación”, Sala “B”, sentencia de fecha 24 de mayo de 2005, confirmada por la Alzada).

VI.- Que ello así, corresponde analizar la cuestión de fondo planteada en autos y para ello en primer lugar debe dilucidarse la condición de residente extranjero que opone el recurrente, en atención a lo establecido en el art. 2 de la ley 27605, para luego analizar si, a tenor de la valuación de los bienes es sujeto pasivo del aporte solidario.

Que conforme surge del cotejo de las actuaciones administrativas (vide informe final obrante en el cpo ppal 2, fs. 310/315vta del IF-2025-60627158-APN-DTD#JGM) surge que la actividad principal de la recurrente es la de servicios de asesoramiento, dirección y gestión empresarial realizados por integrantes de cuerpos de dirección en sociedades, excepto las anónimas.

Los inspectores explican que el cargo se originó a partir de la presentación efectuada por la recurrente donde manifiesta que no resulta sujeto pasivo del aporte solidario, con fundamento en que reviste la condición de sujeto no residente argentino con anterioridad a la entrada en vigencia de la ley en cuestión y que la declaración jurada fue presentada con un fin informativo. Se indica que de la consulta al sistema registral, surge que la actora posee residencia tributaria en el extranjero y cuenta con la pérdida de la residencia argentina desde el 22 de mayo de 2020, y el responsable sustituto designado es la Sra. Darckus, pero que al 31 de diciembre de 2019 el Sr. Chatzky era residente en el país, por lo que -para el ente fiscal- encuadra como sujeto obligado al pago del aporte solidario, dado que el art. 2º de la ley 27.605 establece que se regirá por los términos de residencia establecidos en la ley de impuesto a las ganancias al 31 de diciembre de 2019.

En el citado informe final se detalla que la base imponible asciende a \$2.940.738.528,37.- representando los bienes del país la suma de \$46.701.726,93.- y de bienes en el exterior por la suma de \$2.894.036.801,44.-

Que para comenzar el análisis de la cuestión relativa a la residencia traída a debate corresponde hacer notar que a la fecha en que el actor denuncia haber obtenido la residencia en el extranjero, el texto vigente de la ley del impuesto a las ganancias era el ordenado en 1997 mediante Dto. 649/97 (arts. 119 a 126) y que el 6 de diciembre de 2019 entró en vigencia un nuevo texto ordenado (art. 2 del Dto. 824/19), que regula la cuestión en los arts. 116 a 123. Siendo ambas redacciones coincidentes en lo que concierne a este caso.

Que cabe destacar que el recurrente es de nacionalidad argentina y manifestó que la pérdida de residencia fiscal argentina ocurrió el día 1º de marzo de 2020 por haber adquirido su residencia fiscal en la República Oriental del

Uruguay el día 29 de febrero de 2020, en los términos de los artículos 116 a 123 de la Ley del Impuesto a las Ganancias (t.o en 2019 y sus modificatorias). Que ello también surge de las actuaciones administrativas aportadas por el ente fiscal (vide cpo. Ppal 3, fs.438 del IF-2025-60628229-APN-DTD#JGM), donde luce la copia de la Resolución Certificado del Ministerio de Relaciones Exteriores que le otorga residencia permanente en el país vecino. Que en los mismos términos se encuentra agregado el certificado de residencia fiscal en la República Oriental del Uruguay a efectos de la aplicación del convenio para evitar la doble imposición de fecha 30 de enero de 2020 donde se señala: “... la persona individualizada en el presente documento ha sido residente fiscal en la República Oriental del Uruguay en virtud de la legislación interna de dicho estado contratante y ha estado sujeta a impuestos por el período comprendido entre el 01/01/2019 y 31/12/2019...” (sic, fs.440 de las citadas actuaciones). Que también se acompaña la baja definitiva por adquisición de residencia en materia migratoria en otra jurisdicción en el impuesto a las ganancias y por no poseer domicilio en el país en bienes personales (fs.443 ant citados), a lo que se agrega que, con fecha 26 de mayo de 2020 también realizó ante el Organismo Fiscal la actualización de su domicilio del exterior.

Asimismo, cabe señalar que en el Dictamen Jurídico agregado en las actuaciones administrativas (cpo. Ppal 3 antecedentes citados) surge que atento la normativa aplicable al caso, como así también la documentación acompañada por la recurrente, el dictaminante entiende que con fecha 1° de abril de 2020 el recurrente perdió la residencia fiscal en nuestro país.

Que, adentrándonos a lo que específicamente establece la ley 27.605 (BO 18 de diciembre de 2020, fecha en que comienza a regir conforme lo dispone el art. 10° de la norma), el tercer párrafo del art. 2°, inc. b), de la citada norma, dice que “(...) *El sujeto del aporte se regirá por los criterios de residencia en los términos y condiciones establecidos en los artículos 116 a 123, ambos inclusive, de la Ley de Impuesto a las Ganancias, texto ordenado en 2019 y sus modificaciones, al 31 de diciembre de 2019 (...)*”.

Que por otro lado el art. 117 de la Ley de Impuesto a las Ganancias (modificada por Decreto 824/2019), expresa que: “(...) *Las personas humanas que revistan la condición de residentes en el país, la perderán cuando adquieran la condición de residentes permanentes en un Estado extranjero, según las disposiciones que rijan en el mismo en materia de migraciones o cuando, no habiéndose producido esa adquisición con anterioridad, permanezcan en forma continuada en el exterior durante un período de DOCE (12) meses, caso en el que las presencias temporales en el país que se ajusten a los plazos y condiciones que al respecto establezca la reglamentación no interrumpirán la continuidad de la permanencia. (...)*”.

Que del análisis de las pruebas que fueron acompañadas en las actuaciones administrativas, surge, de manera precisa que el Ministerio de Relaciones Exteriores de la República Oriental del Uruguay emitió el certificado de residencia permanente para el Sr. Sergio Gustavo Chatzky el 29/02/2020. Del mismo se lee: “(...) *Montevideo, 29 de febrero de 2020. VISTO: La solicitud de Residencia Permanente formulada por el señor Sergio Gustavo Chatzky de nacionalidad Argentina; RESULTANDO: Que el literal B) del artículo N°27 de la Ley N° 18.250 en la redacción dada por el art.1° de la Ley N°19.254 de fecha 28 de agosto del año 2014 dispuso sus cometidos del Ministerio de Relaciones Exteriores el otorgar y cancelar las Residencias Definitivas en caso de los cónyuges, concubinos, padres, hermanos y nietos de uruguayos y los nacionales de los Estados Partes del Mercosur y Estados Asociados; CONSIDERANDO: Que mediante la Resolución Ministerial de fecha 3 de octubre del año 2014, R.M.N. N° 554/2014 se dispuso que se delega en la Dirección General para Asuntos Consulares y Vinculación la tramitación de Residencias citada en el Resultando: ATENTO: A los precedentemente expuesto; EL DIRECTOR GENERAL PARA ASUNTOS CONSULARES Y DE VINCULACIÓN: RESUELVE: 1° En mérito que la solicitud realizada por el peticionante reúne los requisitos establecidos por la normativa vigente; 2° Se autoriza la Residencia permanente al Sr. Sergio Gustavo Chatzky de nacionalidad Argentina; 3° Pase al*

Departamento de Residencias para su registro y notificación al interesado (...)”.

Que de ello surge de forma clara que la residencia del actor en la República Oriental del Uruguay se dió con holgada anterioridad a la vigencia de la ley cuestionada, incluso antes de que se declarara la pandemia por Covid-19 lo cual en el país ocurrió recién en el mes de marzo del año 2020. Que a mayor abundamiento corresponde también hacer notar que conforme se indica en la página del Senado de la Nación, con fecha 18 de noviembre de 2020 recién ingresó el proyecto de ley a la Mesa de Entradas del mismo, es decir mucho tiempo después de que el actor perdiera su residencia permanente en el país. Así, como en febrero era impensable el escenario vivido con motivo de la pandemia referida, obviamente tampoco había trascendidos periodísticos de un posible proyecto de ley como la que se analiza en autos.

En tal sentido, la actora se agravia que el hecho de considerar residente argentino a los efectos del aporte solidario a aquellos que lo son al 31 de diciembre de 2019, implica una retroactividad que alcanza hechos concluidos con anterioridad a la entrada en vigencia de la normativa en cuestión, en el caso particular, la pérdida de residencia fiscal, la cual es un elemento sustancial que se encuentra estrechamente vinculado con el hecho imponible. Destaca que los elementos del hecho imponible subjetivo, espacial y temporal, se estarían retrayendo casi a un año, desde la fecha de entrada en vigencia de la Ley 27.605, es decir desde el 18 de diciembre de 2020 al 31 de diciembre de 2019.

Que al respecto considero relevante remitirme a lo expuesto por la Sala I de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal al resolver en los autos “F., D. E. c/ EN -AFIP- ley 27605 s/ proceso de conocimiento”, donde en el Considerando XVIII del voto del Dr. Rodolfo Eduardo Facio se dice que “...el artículo 2º, penúltimo párrafo, de la ley 27.605 exhibe una ilegitimidad y una arbitrariedad manifiesta. En efecto: De acuerdo con una adecuada interpretación del principio legalidad en materia tributaria, comporta una indebida aplicación retroactiva de una norma con una grave afectación al derecho de propiedad protegido por la Constitución Nacional (artículos 14 y 17).”... y agrega que “...la pérdida de la residencia fiscal no es un hecho intrascendente para el derecho, porque importa para esas personas la adquisición de un nuevo status jurídico que forma parte del derecho de propiedad y que no puede ser desconocido por regulaciones legales ulteriores” (mi disidencia en esta causa del 14 de julio de 2022; esta sala, causa “*Hahn, Nicolás Rodolfo c/ EN - AFIP – resol. 4236 s/ proceso de Conocimiento*”, pronunciamiento del 27 de mayo de 2025)...”

“.... XIX. La conclusión expuesta en el punto precedente no se ve alterada por el carácter de “norma antielusiva” o de “ley candado” que la Administración Federal de Ingresos Públicos atribuye a la disposición examinada.

“... Esa técnica legal –dice la doctrina– persigue evitar que las personas que se anoticen de la creación de un nuevo tributo realicen actos que las coloquen en una situación más ventajosa durante el lapso intermedio comprendido entre el momento en que se tomó conocimiento de la intención de introducir las modificaciones en el esquema impositivo y el momento en que éstas entraron efectivamente en vigor; generalmente “la vigencia de la ley se retrotrae en el tiempo, por deseo expreso del legislador, por ejemplo, al tiempo del anuncio del cambio, como puede ser el inicio del trámite parlamentario o el momento en que se dio a publicidad el proyecto enviado al Poder Legislativo por parte del gobierno” (Naveira de Casanova, Gustavo, en la obra “*Tratado de Tributación*”, Director Horacio García Belsunce, editorial Astrea, Buenos Aires, 2003, tomo 1, volumen 1, pág. 652)...”

“... Si se repara en que el proyecto de ley fue ingresado en el Congreso Nacional el 28 de agosto de 2020, en que obtuvo su aprobación en la Cámara de Diputados el 17 de noviembre y en la

Cámara de Senadores el 4 de diciembre y en que la ley sancionada entró en vigencia con su promulgación del 18

de diciembre, no es posible sostener la legitimidad de la aplicación retroactiva del “aporte” a la situación de las personas al 31 de diciembre de 2019, en tanto a esa fecha no existía la situación de emergencia generada por la pandemia de Covid-19 que justificó esa medida legislativa....”

“... Paralelamente, distorsiona irrazonablemente la situación de las personas alcanzadas por la obligación tributaria que crea al pretender alcanzar a los bienes situados en el exterior cuya propiedad corresponde a quienes ya no son residentes, y desnaturaliza el concepto de la residencia y el criterio de vinculación subjetiva que sirve de justificación para el ejercicio de la potestad tributaria del Estado sobre esos bienes (Fallos: 218:694; 310:758; 312:2467; 333:993; 338:1455; 346:1015; y causa “*Mera, Miguel Ángel*”, citada)...”.

Que resulta claro que la decisión plasmada en la ley que estableció el aporte solidario, de retrotraer la situación de los contribuyentes al 31 de diciembre de 2019, disponiendo de una cláusula antielusiva, tiene como fundamento evitar que algunos de ellos trataran de quedar fuera de su ámbito de aplicación, ya sea disponiendo de sus bienes o perdiendo la residencia, una vez que se diera a conocer el posible tratamiento de dicha normativa por parte del Congreso para lograr su sanción. Así es que entre los fundamentos del proyecto del “aporte”, se expuso que dicha cláusula tenía como fin “...enervar el efecto noticia del aporte extraordinario, que fuera puesto en debate públicamente en los medios de comunicación, sus efectos se aplicarán a los bienes existentes al 31 de diciembre de 2019”.

Que en el caso bajo análisis, como ya se dijera, no puede considerarse aplicable lo descripto en la norma ya citada, esto que la de fijar la residencia del sujeto al 31 de diciembre de 2019, ya que a la fecha en que el recurrente perdió su residencia fiscal en la Argentina, la pandemia por Covid-19 no existía, y -como se dijo- no existía debate público en los medios de comunicación de la ley en estudio, por lo que solo cabe concluir que la pretensión de retracción temporal del hecho imponible -en el caso concreto- deviene irrazonable.

V.-Que resuelto el tema de la residencia del recurrente, corresponde excluir al mismo del ámbito de aplicación del Aporte Solidario respecto a sus bienes en el exterior ya que no era residente argentino. Que por ello resta ahora analizar si resulta de aplicación de la ley que nos ocupa, respecto a los bienes que posee en el país y los agravios que el recurrente formula al respecto.

Que la ley N° 27.605 (B.O. 18 de diciembre de 2020) creó 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 (esto es, desde su publicación en el Boletín Oficial), comprendidos y valuados de acuerdo a los términos fijados en el Título VI de la ley 23.966 de 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. Además, se establecieron alícuotas diferenciales para el cálculo del aporte a ingresar por los bienes situados en el exterior, exceptuándose su aplicación cuando se verifique la repatriación en los términos que dicha norma establece.

Dispuso también que los fondos recaudados mediante el pago del aporte estaban destinados 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 de enero de 2021) y se establecieron pautas para determinar la valuación de las acciones o participaciones en el capital de las sociedades regidas por la ley 19.550. Por otro lado, la AFIP dicta 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 de marzo de 2021, el que fue prorrogado por la Resolución General (AFIP) N° 4954/2021, hasta el 16 de abril de 2021.

Ante este panorama, el tributo es definido como “... toda prestación obligatoria, en dinero o en especie, que el Estado, en ejercicio de su poder de imperio, exige, en virtud de ley” (vide Catalina García Vizcaíno en “Manual de Derecho Tributario”, Editorial Abeledo Perrot, Primera edición, 2014, pág. 28). En esta línea, se ha dicho que el aporte solidario se subsume en dicho concepto de tributo, en tanto se trata de una prestación –en el caso, en dinero–, que incide sobre el patrimonio singular del contribuyente, exigida por el Estado de manera compulsiva en ejercicio de su poder de imperio, y prevista en forma expresa por una ley formal emanada del Congreso Nacional –la ley 27.605– (cfr. Sala II de la CNACAF in re “Tarasido, Germán Enrique Ignacio”, sentencia del 14 de febrero de 2023).

Es decir que, más allá de la denominación que se le ha dado, no caben dudas que se trata de una carga de naturaleza tributaria. En efecto, como señala la Corte Suprema de Justicia de la Nación: “Las instituciones jurídicas no dependen del nomen iuris que se les dé o asigne por los otorgantes del acto o legislador incluso, sino de su verdadera esencia jurídica económica: cuando medie ausencia de correlación entre nombre y realidad deberá desestimarse el primero y privilegiarse la segunda, o lo que es equivalente, los caracteres que la ciencia del derecho exige para que se configuren los distintos hechos y actos jurídicos” (Fallos: 21:498; 280:176; 289:67; 318:676 y 332:640).

Asimismo, la Sala I de la Alzada sentenció in re “T.,S. c/ EN -AFIP- ley 27605 s/ amparo ley 16.986”, sentencia del 29 de marzo de 2022:

“la obligación impuesta a las personas cuya situación posee encuadramiento en los términos de la referida ley, no difiere (...) de cualquier otra ley tributaria, en cuanto a la génesis de la relación jurídica, su estructura, el marco normativo que la regula, y el organismo de aplicación y fiscalización de aquella ...”;

“La particularidad que el actor alega respecto del ‘aporte’ en cuanto al destino de los fondos recaudados, no desvirtúa la naturaleza tributaria de la obligación pecuniaria creada por la ley 27.605, pues esa circunstancia refiere a una situación que es ulterior a la extinción de ese vínculo obligacional y que, por ende, no es idónea para alterar su naturaleza.”.

“... los términos utilizados por la Secretaría de Hacienda del Ministerio de Economía en la resolución n° 22/2021 –que colocó al ‘aporte’ en el clasificador presupuestario como ‘ingreso no tributario’- tampoco alteran la conclusión antedicha, puesto que desde el punto de vista jurídico y tal como fue expuesto por el fiscal coadyuvante en su dictamen del 7 de marzo de 2022, ‘la denominación acordada al gravamen no resulta suficiente para definir su carácter, ya que al efecto, debe estarse a la realidad de las cosas (...) y al genuino contenido substancial de la situación contemplada en la norma tributaria ...”.

Que es la propia actora en su escrito recursivo quien expresa que la base total real de su patrimonio por sus bienes en el país, no alcanza el mínimo de \$ 200.000.000 (doscientos millones de pesos) requeridos por la ley 27.605 para ser alcanzado como sujeto pasivo

Que conforme se mencionara y que surge del informe final de inspección, los bienes en el país que posee el

recurrente ascienden a la suma de \$46.701.726,93.-, siendo ello coincidente con lo establecido en el punto 3° de la Resolución apelada donde se realiza el detalle de los bienes en el país llegando el cálculo a la misma suma.

Que del artículo 1° inc b) segundo párrafo surge en forma clara y precisa que “...quedan exentas de este aporte las personas mencionadas en el artículo 2° cuando el valor de la totalidad de sus bienes no exceda de los doscientos millones de pesos (\$200.000.000.-), inclusive. Cuando se supere la mencionada cifra, quedará alcanzada por el aporte de la totalidad de los bienes, debiendo ingresarlo de conformidad a lo dispuesto en los artículos 4° y 5°...”

Que conforme surge de tanto de las constancias agregadas a las actuaciones administrativas, como así también se consigna en la resolución apelada y tal como se expone en el informe pericial realizado en autos, la totalidad de los bienes existentes al 18 de diciembre de 2020 en el país no excede el importe fijado por el art. 2 inciso b) de la ley antes citada, por lo que a tenor de lo expresado, corresponde revocar el acto apelado en su totalidad. Las costas se imponen a la parte vencida.

Atento la forma en que se resuelve no procede pronunciarse sobre los restantes agravios formulados por las partes.

La Dra. O'Donnell dijo:

Adhiero a la decisión propuesta en el voto por la Vocal Instructora.

Ello así toda vez que no se encuentra controvertido que el Sr. Chatzky, por acto administrativo expreso del 1° de abril de 2020 perdió la residencia fiscal argentina por haber adquirido su residencia migratoria en la República Oriental del Uruguay, de conformidad con las normas establecidas en los arts. 116 a 123 de la ley del impuesto a las ganancias y su reglamentación. Dicho supuesto, el de la pérdida de residencia en el país, entonces, se configuró mucho antes de la sanción de la ley 27.605 (BO 18/12/20).

Se dice por ello en los Considerandos de la Resolución recurrida y en el dictamen jurídico que precede su dictado, luego de reseñar y transcribir el juez administrativo la normativa aplicable, tanto legal como reglamentaria, y la información obrante en los propios sistemas de la Administración Tributaria, que desde el 1° de abril de 2020 el Sr. Chatzky habría perdido la residencia fiscal en Argentina, *en la medida que se hubieran cumplido con las demás condiciones administrativas necesarias al efecto*, respecto de las cuales, cabe también señalarlo, no se realizan observaciones en el mismo acto.

En efecto, nada se dice allí respecto de las actividades del Sr. Chatzky, ni de otros aspectos personales vinculados a su vida, que permitan extraer que el cambio de residencia fiscal a otro país tuvo como presupuesto la maniobra evasiva que, en palabras del juez administrativo, dan sustento al art. 2 de la ley 27.605, única norma en la que se sustenta la pretensión fiscal. En efecto, afirma en este sentido que “...se evidencia entonces, que el fin perseguido fue evitar maniobras evasivas producto del efecto anuncio que genera el extenso debate y trámite parlamentario, así como todas las noticias previas publicadas en los medios tradicionales de comunicación y redes sociales”; sin embargo, no se explican en el caso concreto cuáles fueron esas maniobras evasivas.

Queda decir que no se encuentra en discusión tampoco, por haberse acreditado debidamente, que el Sr. Chatzky es residente permanente en la República Oriental del Uruguay desde el 29 de febrero de 2020, conforme constancia emitida por el Ministerio de Relaciones Exteriores y que es contribuyente de los gravámenes de su legislación interna desde ese año también.

A lo dicho debe agregarse que, en el caso en particular, el juez administrativo tampoco ha invocado la

configuración de alguno de los supuestos previstos en el art. 122 de la ley, esto es, por ejemplo, que el Sr. Chatzky mantuviera en el país su vivienda permanente o, en su caso, el centro de sus intereses vitales, personales y/o económicos, que justificara considerarlo también como residente fiscal en Argentina y de ese modo gravar sus bienes del exterior.

Tales consideraciones son suficientes para en este aspecto revocar la determinación de oficio notificada en la Resolución, excluyendo de la base imponible del aporte solidario a los bienes en el exterior, y revocarla también respecto de los bienes en el país, conforme a las consideraciones de la Vocal Instructora, que comparto.

El Dr. Martín dijo:

I- Que adhiero a la descripción de hechos que la Dra. Gómez hace en los considerandos I a III de su voto.

II-Que, tal como compele en el Considerando V, el aspecto principal a dilucidar es si el recurrente resulta sujeto del Aporte Solidario o ASE, tanto por los bienes del país como del exterior o solo por los primeros, en orden a precisar previamente si se está en presencia de un contribuyente, residente en el país o no.

III- Que en relación a los relatos y agravios que se esgrimen, cabe destacar que el actor afirma que perdió la residencia fiscal argentina el 29 de febrero del 2020.

IV- Al respecto se observa que la misma fue producto de la obtención de la residencia migratoria en el exterior, sin embargo, se adelanta que más allá del claro tratamiento que prevé el artículo 117 de la LIG, en cuanto a que dicho evento confirmaría la pérdida de la residencia “legal” a partir del 1° de abril de 2020, la que debe estar complementada con hechos que demuestren que se ha alterado el statu quo y que no se mantiene la permanencia en el país que pudiere dar lugar a la existencia de una doble residencia, figura que contempla expresamente el artículo 122 de la LIG.

V- Que en un segundo agravio al realizar un análisis de la Ley 27.605 (ASE), entiende que la citada norma dispone de manera inconstitucional que no se rige por la **residencia al momento de entrada de vigencia de la misma**, sino por su condición de manera retroactiva al 31 de diciembre de 2019.

Considero sobre el particular que se trata de una afirmación parcial y sesgada, ya que en una lectura integral del alcance de la ley no se podría sostener que quien hubiere obtenido la residencia fiscal migratoria receptiva en la República Argentina durante 2020, no fuere sujeto del ASE –siguiendo su interpretación- porque no lo era al 31 de diciembre de 2019 y aunque sí lo fuera al 18 de diciembre de 2020. Más allá del debate de observar la existencia de residencia al 31 de diciembre de 2019, no podría interpretarse razonablemente que en dichos supuestos aquellos que tenían la residencia al 18 de diciembre de 2020 y la capacidad de contribuir a las arcas fiscales a esa fecha, fueron excluidos por el legislador, o en rigor limitado su aporte a los bienes del país.

Reafirmo que, en un análisis pleno de la normativa, la residencia al 18 de diciembre constituye un elemento determinante a fin de establecer el universo de los sujetos alcanzados con el aporte y que abarca la totalidad de los bienes-país y exterior-. A mi entender de demostrarse la existencia de residencia al 18/12/2020 desplaza cualquier debate respecto de la situación al cierre del ejercicio anterior.

En esa línea entre los argumentos del recurrente luce una afirmación coincidente con lo que aquí se razona, la que se señaló ut-supra y que se encuentra destacada en negrita.

VI -Que el Acuerdo celebrado entre nuestro país y la República Oriental del Uruguay – Ley 26.758, posee una

aplicabilidad por encima de nuestra legislación interna.

Al respecto, compulsados los términos del acuerdo y en lo que hace a la residencia fiscal y sus efectos para ambos países, no se observa ninguna contradicción y mucho menos respaldo a sus dichos con relación a nuestra Ley de Impuesto a las Ganancias, la que contempla un capítulo completo con minucioso examen de diversos supuestos destinado a la determinación de la existencia o no de residencia fiscal, aquella a la que remitió la Ley del ASE, haciéndola suya. Por el contrario, se receptan en ambos cuerpos normativos principios y lineamientos recogidos de la OCDE que se desprenden del criterio de renta mundial.

VII- Que a fs. 438 del IF-2025-60628229-APN-DTD#JGM luce la resolución del Ministerio de Relaciones Exteriores que le otorga al Sr. Chatzky la residencia en el país vecino desde el 29 de febrero de 2020.

Que a fs. 440 del IF-2025-60628229-APN-DTD#JGM se encuentra agregada la copia del Certificado de Residencia Fiscal en la República Oriental del Uruguay a efectos de la aplicación del Convenio para Evitar la Doble Imposición del cual surge que el recurrente ha sido residente fiscal en dicho país en virtud de la legislación interna y estuvo sujeto a impuestos por el periodo comprendido entre el 01/01/2019 y el 31/12/2019, certificación que fue expedida en Montevideo el 30/01/2020.

Que en lo que aquí respecta, cabe destacar que la autorización de residencia permanente en Uruguay, si bien es un acto definitivo para la pérdida de la residencia en el país –migratoria-, en nada avala que haya interrumpido la presencia en el país y por ende no se esté frente a una doble residencia, todo ello de acuerdo con los criterios fiscales. Nuevamente el artículo 122, contempla dicha problemática, sujeto a que se haya desvinculado de la vivienda en el país, el centro de intereses vitales o el tiempo de permanencia durante el período fiscal 2020. Se trata de una cuestión de hecho, que requiere acreditación. En síntesis, una “autorización” no remueve automáticamente los supuestos del artículo citado en materia fiscal.

VIII-Sobre la cuestión analizada, me he expedido en el caso TERTZAKIAN HERNAN NORBERTO, Sala D de fecha 6/8/26 por razones de brevedad me remito a sus términos los que doy aquí por reproducidos e incorporados, citándose en esta oportunidad solo aquellos párrafos que considero imprescindibles para el correcto encuadre del presente caso.

Que sin perjuicio de ello reitero la necesidad de fijar con carácter previo, los hechos que se encuentran expuestos en el expediente y sus antecedentes administrativos, a fin de determinar la existencia de residencia fiscal –por permanencia- al 18 de diciembre de 2020, fecha de vigencia del ASE, en los términos del artículo 122 LIG .

Que los incisos del mencionado artículo se encuentran redactados con un criterio de prevalencia. El primer supuesto lo representa la vivienda permanente, luego el centro de intereses vitales y finalmente el lapso de permanencia. En efecto, primero se verifica la ubicación de la vivienda, sólo si hay viviendas en ambos países define el centro de intereses vitales y por último de no poder precisarse este último entra a tallar el tiempo de permanencia en el país.

IX.- Que cabe destacar que la propia RG 4236/18, considera vivienda permanente al alojamiento a disposición de una persona humana en forma continuada.

Que del informe final de inspección que luce a fs. 310/315 del IF-2025-60627158-APN-DTD#JGM se desprende que el actor no tiene inmuebles en el país y sí dispone de un departamento en Punta Ballena, Uruguay, del que es 100% titular (fs. 77 del IF-2025-60626384-APN-DTD#JGM). En las presentes actuaciones el Fisco Nacional no impulsó prueba a los fines de demostrar que el Sr. Chatzky posee algún contrato de locación por bienes en el país

que haga suponer que mantiene una vivienda.

A su vez, si bien el actor dispone de acciones y/o participaciones en sociedades radicadas en el país, Gardae S.A., Inmobimex S.A y Wiza Inversora S.A., por \$25.720.778,83; \$3.811.332 y \$4.652.689,18, respectivamente, la tenencia que posee en las empresas del exterior es mucho superior. En virtud de ello, a fs. 19 del RE-2025-40189140-APN-#SGAI surge que el Sr. Chatzky posee acciones en Agroxin S.A, sociedad uruguaya , Morana Holding Pacific firma ubicada en las Islas Vírgenes Británicas y en Menaje y Mucho Mas S.L, empresa española.

En efecto, el actor no encuadra en ninguno de los supuestos previstos en el artículo 122 de la Ley en el Impuesto a las Ganancias.

Finalmente, se destaca que el apelante no se encuentra comprendido en el período de sospecha dispuesto en el tercer párrafo de la ley 27.605 el cual contempla un “ardid evasivo” o de “elusión de pago” en los supuestos de variaciones patrimoniales que pudo haber realizado el sujeto pasivo, respecto de sus bienes gravados, durante los 180 días inmediatos anteriores a la fecha de entrada en vigencia de esta ley.

Que por lo tanto, cabe concluir que el recurrente dejó de ser residente argentino antes de la sanción de la ley 27.605, correspondiendo eventualmente la tributación únicamente sobre los bienes en el país, situación que no se cumple ya que los mismos no superan el mínimo imponible. En consecuencia, cabe revocar el acto apelado, con costas.

Del resultado de la votación que antecede, SE RESUELVE:

1º) Revocar el acto apelado en todas sus partes, con costas.

2º) Regular los honorarios del Dr. Pablo Julián Roberts, por la representación procesal en la suma de \$24.120.241.- (pesos veinticuatro millones ciento veinte mil doscientos cuarenta y uno) equivalente a 240,79 (doscientos cuarenta con 79/100) UMA -Unidad de Medida Arancelaria- y al Dr. Hernán Carlos Carassai por el patrocinio letrado, la suma de \$60.300.602.- (pesos sesenta millones trescientos mil seiscientos dos) equivalente a 601,96 (seiscientos uno con 96/100) UMA, los que quedan a cargo del Fisco Nacional, teniendo en cuenta a tales fines el monto del litigio, conforme Ley 27.423, Resolución SGA N°1718/2026 (13/07/2026) de la Corte Suprema de Justicia de la Nación de la Corte Suprema de Justicia de la Nación y Decreto N° 1077/2017.

3º) Regular Dr. Esteban Raúl Dominguez, en su carácter de perito contador designado a propuesta de la recurrente, en la suma de \$ 24.081.782 (pesos veinticuatro millones ochenta y uno setecientos ochenta y dos) equivalente a 240,40 (doscientos cuarenta con 40/100) UMA, los que quedan a cargo del Fisco Nacional, teniendo en cuenta a tales fines el monto del litigio y las labores periciales realizadas, conforme Ley 27.423, Resolución SGA N° 1718/2026 (13/07/2026) de la Corte Suprema de Justicia de la Nación de la Corte Suprema de Justicia de la Nación y Decreto N° 1077/2017

4º) Se hace constar que las sumas reguladas en los puntos precedentes no incluyen el IVA.

Regístrese y notifíquese.

Digitally signed by Agustina O'Donnell
Date: 2026.08.07 13:23:23 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

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

Digitally signed by Daniel Alejandro Martín
Date: 2026.08.07 14:08:16 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Daniel Alejandro Martín
Vocal
Vocalía XII Sala D Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Edith Viviana Gomez
Date: 2026.08.10 09:55:14 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

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