

SENTENCIA N°: 146/2025

Expte. N°: 337/926/2024

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los... 24 días del mes de..... AGOSTOde 2025, se reúnen los miembros del **TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN DE LA PROVINCIA DE TUCUMÁN**, C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal Presidente), Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal), y el Dr. José Alberto León (Vocal), a fin de tratar el expediente caratulado: **"AREVALO SERVICIOS SOCIALES S.R.L. S/ RECURSO DE APELACIÓN"**, Expte. N° 337/926/2024 y Expte. N° 12476/376/D/2022 (DGR) y;

Practicado el sorteo de ley para determinar el orden de estudio y votación dio como resultado: Dr. José Alberto León.

El Dr. José Alberto León dijo:

I.- Que a fs. 564/566 del expte DGR N° 12476/376/D/2022, se presenta el Dr. Leandro Stok en carácter de apoderado del contribuyente AREVALO SERVICIOS SOCIALES S.R.L. e interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución N° D 42/24 de fecha 25/09/2024, emitida por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán, obrante a fs. 558/561 del expediente DGR.

En la Resolución se resuelve, rechazar la impugnación efectuada por el mencionado contribuyente en contra de las Actas de Deuda N° A 620-2023 y A 621-2023 confeccionada en concepto de impuesto sobre los Ingresos Brutos, períodos 2021 y 2022 respectivamente.

En su recurso, bajo el acápite "improcedencia de la determinación", y subtítulo "El recupero de gastos no es una actividad", el recurrente plantea que la DGR insiste en incluir como ingresos gravados dentro de la base imponible del impuesto sobre los Ingresos Brutos, al recupero de gastos realizados. El apelante considera que la base imponible está formada solo por los ingresos que provengan de la actividad gravada, debiendo verificarse el hecho imponible.

Considera que el desacierto del Fisco se origina en el hecho de confundir el ingreso con el objeto del impuesto, por lo que entiende que todo ingreso es

Dr. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

materia gravada, salvo los expresamente excluidos. El recupero de gastos está excluido del objeto del gravamen por no constituir actividad gravada. Con dicho criterio considera que el Fisco viola el texto de la ley 23.548 por intentar hacer pesar el impuesto sobre los Ingresos Brutos sobre los ingresos indiscriminados del ejercicio de la actividad.

Bajo el subtítulo "La prueba pericial contable", el recurrente considera que la Autoridad de Aplicación no ha contrastado las conclusiones del informe pericial con análisis técnicos, siendo meras especulaciones. Inclusive el perito en las planillas realizadas detalló cada una de las operaciones realizadas por cuenta y orden de terceros, vinculando los números de los afiliados con los números de las facturas y los importes cobrados y su correspondiente liquidación a las compañías de seguros. Y para el caso de que no exista coincidencia, explicó la situación en forma cuantitativa.

El último agravio del apelante se refiere a la actividad de seguro de salud; al considerar que la DGR pretende que tribute de acuerdo a dicha actividad y no a la actividad que declaraba que era servicios relacionados a la salud humana y servicios de emergencias y traslados; basado en el argumento de que el nomenclador de actividades incluye dentro de la actividad seguros de salud a la medicina prepaga. Dicha interpretación resulta forzada, por cuanto el contribuyente es un gestor de los prestadores de los servicios y, en ese sentido no presta ningún servicio de medicina prepaga porque su gestión se integra con el prestador, siendo correcta la inclusión en los códigos de actividad declarados. El error del Fisco reside en focalizar la determinación jurídica de la tarea en la relación que tiene con el cliente, cuando lo correcto es determinar la tarea a partir de la relación con los prestadores. Su actividad complementa la de éstos últimos y la prueba de ello es que la actividad se concentra en permitir que la prestación médica llegue a un determinado sector, aproximando la atención médica al paciente.

II.- Que la Dirección General de Rentas contestó oportunamente el recurso en los términos previstos en el art. 148 del Código Tributario Provincial.

Manifiesta en su presentación, luego de efectuar ciertas consideraciones fácticas sobre la causa, que la resolución apelada es un acto administrativo válido ya que en el caso no existen extremos probatorios acabados que avalen la posición

asumida por el agente. Rechaza, asimismo, el resto de los argumentos ensayados por el apelante, que no son reproducidos aquí en honor a la brevedad. Finalmente, el organismo fiscal ofrece prueba y hace reserva del caso federal.

III.- A fs. 14 obra Sentencia Interlocutoria N° 1/25 del 03/02/2025 dictada por este Tribunal, en donde se declara la cuestión de puro derecho.

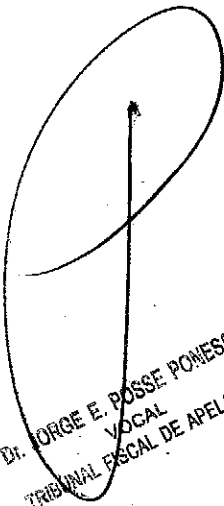
Atento a ello, se encuentra la causa en condiciones de ser resuelta definitivamente conforme lo establecido en el art. 151 del CTP.

IV.- De esa manera corresponde entrar al análisis de las cuestiones sometidas a debate, y resolver si la Resolución N° D 42/24 resulta ajustada a derecho.

En primer lugar, corresponde analizar el planteo realizado por el apelante en relación con el recupero de gastos. Cabe hacer un análisis de lo establecido por el art. 222 inciso 3 del CTP. El mismo reza: *"No integran la base imponible los siguientes conceptos: ...3. Los reintegros que perciban los comisionistas, consignatarios y similares, correspondientes a gastos realmente efectuados por cuenta de terceros, en las operaciones de intermediación en que actúen, los que deberán estar respaldados por sus respectivos comprobantes..."* (el subrayado me pertenece)

En virtud a lo establecido por dicho artículo los reintegros de comisionistas, consignatarios y similares no integran la base imponible del impuesto sobre los Ingresos Brutos. Lo que está expresamente consignado es que la relación de intermediación en virtud de la cual se realizaron estos gastos, de los que pretende su reintegro, deben estar fehacientemente respaldadas con comprobantes. Esta situación es la que no aconteció en el caso de marras. No se encuentra probada la relación existente entre el recurrente y las empresas aseguradoras; incluso estas informaron que el apelante es el tomador y beneficiario del cobro de la póliza de un contrato de seguro colectivo de salud; ninguna de dichas empresas reconoció al recurrente como intermediario en la cobranza de servicio alguno. De ninguna manera puede surgir que el apelante actuara en nombre de otro; ergo, corresponde que esos ingresos pasen a formar parte de la base imponible del impuesto sobre los Ingresos Brutos.

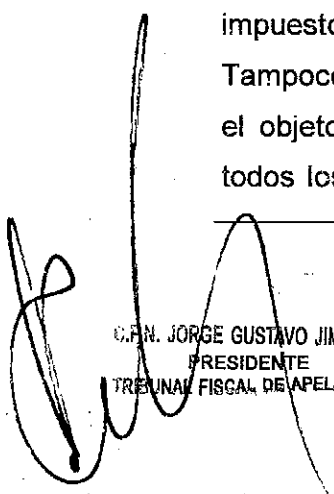
Tampoco debe ser atendido el argumento de que el Fisco confunde el ingreso con el objeto del impuesto; atento a que la base imponible estará conformada por todos los ingresos brutos devengados por su actividad y en el presente caso el



Dr. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



DR. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

ingreso que el apelante considera recupero de gastos no pudo ser verificado que tuviera dicho carácter, debiendo ser calificado como ingreso por su actividad y como tal formar parte de la base imponible.

Respecto del planteo que realiza en relación con la pericial contable realizada durante la etapa impugnatoria, y la supuesta falta de análisis técnico realizado por parte de la Autoridad de Aplicación, adelanto no compartir este criterio.

El Fisco realizó un análisis de la prueba pericial contable que fuera producida en la etapa probatoria de la instancia impugnatoria. Efectivamente la tarea del perito no tiene el respaldo técnico que debería; comenzando porque la misma manifiesta haber constatado: *"...tanto la documentación fuente, la contabilidad relacionada, como así también solicitar al área de 'sistemas', la emisión de una serie de informes pertinentes..."*

En ninguna parte de la pericia hace alusión a cuál sería la documentación fuente, la contabilidad relacionada y mucho menos los informes que la misma empresa le realizara. Mal puede pretender el apelante que la DGR solicite o controle la documentación constatada por el perito cuando no surge de la pericia, cuál sería esa documentación.

Inclusive en uno de los anexos (identificado con el n° 3) que acompaña la pericia presentada en la etapa impugnatoria, consigna facturación individualizada solo por los meses 03/2021 y 08/2022; pero no puede verificarse de ninguna manera como hizo para realizar la vinculación de los números de afiliados, con los números de las facturas y los importes cobrados por cuenta de terceros. Incluso concluye en la exacta coincidencia entre los importes cobrados a los afiliados por cuenta y orden y los importes transferidos a las aseguradoras; a pesar de que es el mismo contribuyente quien manifestara durante la fiscalización que los importes no resultan coincidentes. Además el mismo perito se desdice de esa coincidencia manifestando a posteriori que la misma obedece a aumentos por parte de las aseguradoras que decidió no trasladar a los afiliados, generando en el contribuyente una pérdida de 25 millones de pesos.

No puede llegarse a la conclusión a la que arriba el perito teniendo en consideración la documentación presentada durante el curso de la fiscalización y sobretodo cuando no manifiesta cuál es la documentación que fue consultada y cuando las respuestas de las aseguradoras informaron que el contribuyente

apelante es el tomador y el beneficiario de las pólizas contratadas. Se derrumba claramente el argumento del recurrente.

En respuesta al último agravio del contribuyente referido a la actividad desarrollada por la empresa, efectuando una contraposición entre las actividades establecidas en la constitución de la SRL y la definición por la Ley de medicina prepaga N° 26.682 se puede considerar correcto el encuadre realizado por la Autoridad de Aplicación.

El art. 2 de la citada ley prevé: "A los efectos de la presente ley se consideran Empresas de Medicina Prepaga a toda persona física o jurídica, cualquiera sea el tipo, figura jurídica y denominación que adopten cuyo objeto consista en brindar prestaciones de prevención, protección, tratamiento y rehabilitación de la salud humana a los usuarios, a través de una modalidad de asociación voluntaria mediante sistemas pagos de adhesión, ya sea en efectores propios o a través de terceros vinculados o contratados al efecto, sea por contratación individual o corporativa."

Por su parte en la cláusula tercera de la constitución de la sociedad establece: "Tendrá por objeto la siguiente actividad: DE SERVICIOS SOCIALES: tales como otorgar subsidios por casamiento, nacimiento, fallecimiento, descuentos en farmacias, en emergencias médicas, en seguros, proveeduría, recreación y turismo y otras no especificadas afines, pudiendo asociarse con terceros, tomar representaciones y comisiones tanto en el país como en el extranjero".

Por otra parte, es el contribuyente quien en respuesta a un requerimiento formulado por la fiscalización respecto a la actividad que desarrolla y a la forma en la que la lleva a cabo, expresa (fs. 16 del expte DGR 12476/376/DI/2022): "La empresa pone a disposición de la comunidad servicios de terceros de los que individualmente no puede brindar por sí mismo, estos servicios son: sepelio, reintegro de servicios, cremaciones, seguros de vida, de salud, de emergencias y otras actividades relacionadas con la atención ambulatoria de la salud... Con respecto a la modalidad, cada vez que los afiliados se encuentran en una situación puntual, concurren a solicitar los beneficios que le correspondan..."

Del análisis de la facturación de la empresa, la Autoridad de Aplicación observó que la mayor parte de los montos declarados provienen de las cuotas de los adherentes voluntarios, los cuales quedan comprendidos en el marco regulatorio



C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

de la Ley de Medicina Prepaga. Esta actividad también se confirma con la copia de folletería promocional de la empresa que adjuntara el mismo contribuyente; así como también de los formularios de solicitud de incorporación.

El principio de la realidad económica faculta al Órgano recaudador a desconocer las formas y estructuras legales asignadas por los contribuyentes a sus negocios, permitiéndoles recalificarlos en atención a la situación económica real. Esta cuestión está reglada en el art. 7 del CTP de la siguiente manera: *“Los actos, hechos o circunstancias sujetas a tributación, se considerarán conforme a su significación económica financiera en función social prescindiendo de su apariencia formal...”*

En análogo sentido el artículo 216 del CTP establece: *“Para la determinación del hecho imponible, se atenderá a la naturaleza específica de la actividad desarrollada, con prescindencia de la calificación que mereciera a los fines de policía municipal o de cualquier otra índole, o a los fines del encuadramiento en otras normas nacionales, provinciales o municipales.”* (el subrayado me pertenece).

En virtud a lo establecido por estos artículos, es que la DGR, en atención a la naturaleza de la actividad desarrollada determinó como hecho imponible la actividad de Medicina Prepaga.

En cuanto a la inclusión en el código 661110 “Servicios de Seguros de Salud”, dicho encuadre se debe a que el “Nomenciador de Actividades Económicas NAES” incluye en su descripción al servicio de medicina prepaga

En conclusión, la determinación de oficio realizada por la DGR deviene acertada, correspondiendo confirmar la misma.

En consecuencia, propongo que en el presente caso se dicte la siguiente resolución:

- I) NO HACER LUGAR al recurso de apelación interpuesto por AREVALO SERVICIOS SOCIALES S.R.L., CUIT N° 30-70948541-1 en contra de la Resolución N° D 42/24 de fecha 25/09/2024, correspondiente al impuesto sobre los Ingresos Brutos, períodos 2021 y 2022. En consecuencia CONFIRMAR la misma.
- II) REGISTRAR, NOTIFICAR, oportunamente, devolver los antecedentes administrativos acompañados y archivar.

El señor vocal **Dr. Jorge E. Posse Ponessa**, dijo: Haciendo suyos los fundamentos vertidos por el señor vocal preopinante, **Dr. José A. León**, vota en idéntico sentido.

El señor vocal **C.P.N. Jorge Gustavo Jimenez**, dijo: Compartiendo los fundamentos expuestos por el señor vocal, **Dr. José A. León**, vota en igual sentido.

Por elio:

EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

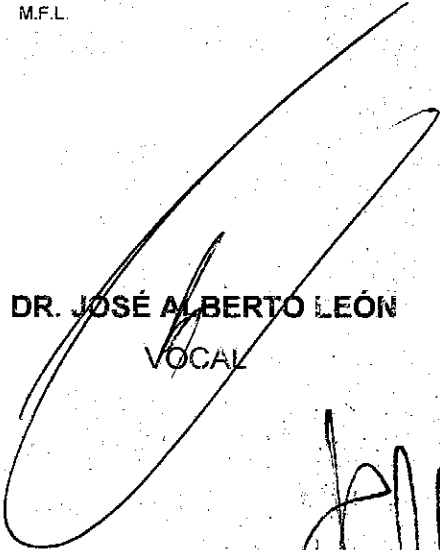
RESUELVE:

1- **NO HACER LUGAR** al recurso de apelación interpuesto por **AREVALO SERVICIOS SOCIALES S.R.L.**, CUIT N° 30-70948541-1 en contra de la Resolución N° D 42/24 de fecha 25/09/2024, correspondiente al impuesto sobre los Ingresos Brutos, períodos 2021 y 2022. En consecuencia **CONFIRMAR** la misma.

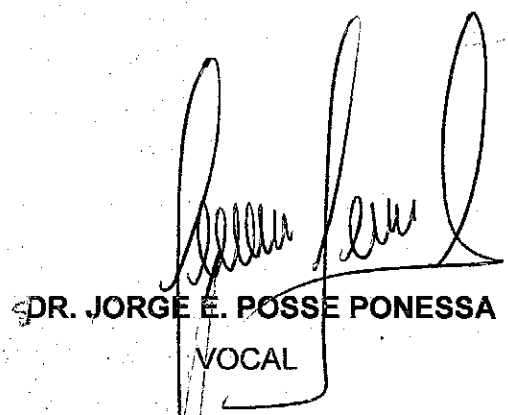
2- **REGISTRAR, NOTIFICAR y ARCHIVAR.**

HACER SABER

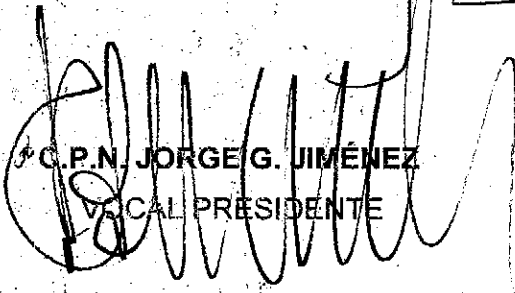
M.F.L.



DR. JOSÉ ALBERTO LEÓN
VOCAL

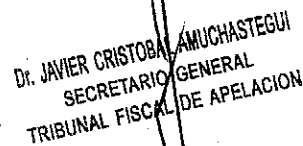


DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL



C.P.N. JORGE G. JIMÉNEZ
VOCAL PRESIDENTE

ANTE MÍ



Dr. JAVIER CRISTÓBAL AMUCHASTEGUI
SECRETARIO GENERAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION