

Consejo Profesional de Ciencias Económicas
Jornada sobre Reforma Tributaria
5/12/2017

Las 10 reformas más importantes de
procedimiento tributario

Agustina O'Donnell
Abogada Tributarista

1. + garantías al contribuyente

— — —

Se incorpora al art. 1º que:

No se admitirá la analogía para ampliar el alcance del hecho imponible, de las exenciones o de los ilícitos tributarios.

Se deberá garantizar el derecho del contribuyente a un tratamiento similar al dado a otros sujetos que posean su misma condición fiscal.

Ese derecho importa el de conocer las opiniones emitidas por la Administración Federal de Ingresos Públicos, las que deberán ser publicadas de acuerdo con la reglamentación que a tales efectos dicte ese organismo.

Estas opiniones solo serán vinculantes cuando ello esté expresamente previsto en esta ley o en su reglamentación.

1. + garantías al contribuyente

— — —
Se sustituye el art. 36 a cont. y se incorpora la OI a la ley:

A efectos de verificar y fiscalizar la situación fiscal de los contribuyentes y responsables, la Administración Federal de Ingresos Públicos librará orden de intervención.

En la orden se indicará la fecha en que se dispone la medida, los funcionarios encargados del cometido, los datos del fiscalizado (nombre y apellido o razón social, Clave Única de Identificación Tributaria y domicilio fiscal) y los impuestos y períodos comprendidos en la fiscalización. La orden será suscripta por el funcionario competente, con carácter previo al inicio del procedimiento, y será notificada en forma fehaciente al contribuyente o responsable sujeto a fiscalización.

Toda ampliación de los términos de la orden de intervención deberá reunir los requisitos previstos en el presente artículo.

En los mismos términos, será notificada fehacientemente al contribuyente o responsable, la finalización de la fiscalización.

1. + *garantías al contribuyente*

— — —

Se dispone que no es necesaria la OI, sino que es suficiente el requerimiento solamente con nombre y cargo del funcionario, cuando:

Se trate de medidas de urgencia y diligencias encomendadas al organismo recaudador en el marco del artículo 21 del Régimen Penal Tributario,

Requerimientos individuales -Fiscalización electrónica?

Requerimientos a terceros en orden a informar sobre la situación de contribuyentes y responsables

Actos de análoga naturaleza (sic)

Efectos sobre espontaneidad para eximición de sanciones materiales

1. + garantías al contribuyente

Clausura Preventiva

— — —

Se modifica el inc. f) del art. 35 :

“f) Clausurar preventivamente un establecimiento, cuando el funcionario autorizado por la Administración Federal de Ingresos Públicos, constatare que se han configurado dos (2) o más de los hechos u omisiones previstos en el artículo 40 de esta ley y concurrentemente exista un grave perjuicio o el responsable registre antecedentes por haber cometido la misma infracción en un período no superior a dos (2) años desde que se detectó la anterior, siempre que se cuente con resolución condenatoria y aun cuando esta última no haya quedado firme.

1. + *garantías al contribuyente*

embargo preventivo

— — —

Se modifica la redacción del art. 111:

En cualquier momento, por razones fundadas y bajo su exclusiva responsabilidad, la Administración Federal de Ingresos Públicos podrá solicitar embargo preventivo o, en su defecto, inhibición general de bienes por la cantidad que presumiblemente adeuden los contribuyentes o responsables o quienes puedan resultar deudores solidarios.

1. + *garantías al contribuyente*

responsabilidad de los terceros

— — —

Se modifica la redacción del inc. f) del art. 8º:

Los terceros que, aun cuando no tuvieran deberes tributarios a su cargo, faciliten por su culpa o dolo la evasión del tributo, y aquellos que faciliten dolosamente la falta de ingreso del impuesto debido por parte del contribuyente, **siempre que se haya aplicado la sanción correspondiente al deudor principal o se hubiere formulado denuncia penal en su contra.** Esta responsabilidad comprende a todos aquellos que posibiliten, faciliten, promuevan, organicen o de cualquier manera presten colaboración a tales fines.

No dice si la sanción tiene que estar o no firme, ni se establecen causales de suspensión de la prescripción específicas.

2. + *Domicilio Fiscal Electrónico*

— — —

La constitución de domicilio fiscal electrónico que en el texto actual es facultativa, pasa a ser **obligatoria**, con los mismos efectos del domicilio fiscal constituido. Los actos que allí se notifiquen y los emplazamientos que allí se practiquen *son válidos y plenamente eficaces*.

Se faculta a la AFIP a establecer excepciones a esta obligatoriedad por *razones de conectividad u otras circunstancias que obstaculicen o hagan desaconsejable su uso*.

Se agrega al art. 100 como forma de notificación.

Se establece que en todos los casos se deberá operar con la *Plataforma de Trámites a Distancia*

3. + *DJ Rectificativas en menos*

— — —

Si la declaración jurada rectificando en menos la materia imponible se presentara dentro del plazo de cinco (5) días del vencimiento general de la obligación de que se trate y la diferencia de dicha rectificación no excediera el cinco por ciento (5%) de la base imponible originalmente declarada, conforme la reglamentación que al respecto dicte la Administración Federal de Ingresos Públicos, la última declaración jurada presentada sustituirá a la anterior, sin perjuicio de los controles que establezca dicha Administración Federal en uso de sus facultades de verificación y fiscalización conforme los artículos 35 y siguientes y, en su caso, de la determinación de oficio que correspondiere en los términos de los artículos 16 y siguientes”.

4. + *Presunciones para determinar de oficio*

— — —
Se agrega a cont. del art. 18:

El juez administrativo podrá determinar los tributos sobre base presunta cuando se adviertan irregularidades que imposibiliten el conocimiento cierto de las operaciones y, en particular, cuando los contribuyentes o responsables:

- 1. Se opongan u obstaculicen el ejercicio de las facultades de fiscalización.*
- 2. No presenten los libros y registros de contabilidad, la documentación comprobatoria o no proporcionen los informes relativos al cumplimiento de las normas tributarias.*
- 3. Incurran en alguna de las siguientes irregularidades:*
 - Omisión del registro de operaciones, ingresos o compras, así como alteración de los costos.*
 - Registración de compras, gastos o servicios no realizados o no recibidos.*
 - Omisión o alteración del registro de existencias en los inventarios o precios distintos de los de costo.*
 - Falta de cumplimiento de las obligaciones sobre valoración de inventarios.*

5. + *Medidas Preventivas*

— — —

Se incorpora como inc. h) al art. 35:

La Administración Federal de Ingresos Públicos podrá disponer medidas preventivas tendientes a evitar la consumación de maniobras de evasión tributaria, tanto sobre la condición de inscriptos de los contribuyentes y responsables, así como respecto de la autorización para la emisión de comprobantes y la habilidad de dichos documentos para otorgar créditos fiscales a terceros o sobre su idoneidad para respaldar deducciones tributarias y en lo relativo a la realización de determinados actos económicos y sus consecuencias tributarias.

*Convalidación legal de medidas ya declaradas ilegítimas por la justicia
Efectos hacia el pasado*

5. + *Medidas Preventivas*

(cont.)

— — —

Procedimiento aplicable:

El contribuyente o responsable podrá plantear su disconformidad ante el organismo recaudador.

El reclamo tramitará con efecto devolutivo y deberá ser resuelto en el plazo de cinco (5) días.

La decisión que se adopte revestirá el carácter de definitiva pudiendo sólo impugnarse por la vía prevista en el artículo 23 de la Ley Nacional de Procedimientos Administrativos N° 19.549.

6. + Sanciones

Clausura

— — —

Se elimina la multa y se modifican las penas:

Serán sancionados con clausura de dos (2) a seis (6) días del establecimiento, local, oficina, recinto comercial, industrial, agropecuario o de prestación de servicios, o puesto móvil de venta, siempre que el valor de los bienes o servicios de que se trate exceda de diez pesos (\$ 10).

Se incorpora como causal de clausura a la evasión previsional:

En el caso de un establecimiento de al menos diez (10) empleados, tengan cincuenta por ciento (50%) o más del personal relevado sin registrar, aun cuando estuvieran dados de alta como empleadores.”.

Se recepta la doctrina de la CS en “Lapiduz”, 1998:

Los recursos previstos en este artículo serán concedidos al sólo efecto suspensivo.

6. Cambios en sanciones materiales

Omisión, art. 45

— — —

Deja de ser una multa graduable (entre 50% y 100%) para ser una multa fija de 100%, o de 200% cuando medie reincidencia o cuando la omisión se configure en relación a operaciones con entidades en el exterior y si hay reincidencia en este caso se agrava en 300%.

Hay omisión de impuesto en los siguiente casos:

- *El pago de impuestos mediante la falta de presentación de declaraciones juradas o por ser inexactas las presentadas.*
- *Actuar como agentes de retención o percepción.*
- *El pago de ingresos a cuenta o anticipos de impuestos, en los casos en que corresponda presentar declaraciones juradas, liquidaciones u otros instrumentos que cumplan su finalidad, mediante la falta de su presentación, o por ser inexactas las presentadas.*

6. Cambios en sanciones materiales

Defraudación, arts. 46 y 48

— — —

Se reducen las penas aplicables, las que pueden ser graduadas entre 2 a 6 veces del tributo evadido, en lugar de 2 a 10 veces.

Se elimina la sanción de defraudación para castigar el uso de quebrantos para compensar ganancias.

El que mediante declaraciones engañosas u ocultaciones maliciosas, perjudique al Fisco exteriorizando quebrantos total o parcialmente superiores a los procedentes utilizando esos importes superiores para compensar utilidades sujetas a impuestos, ya sea en el corriente y/o siguientes ejercicios, será reprimido con multa de DOS (2) hasta DIEZ (10) veces del importe que surja de aplicar la tasa máxima del impuesto a las ganancias sobre el quebranto impugnado por la Administración Federal de Ingresos Públicos.

6. Cambios en sanciones materiales

(cont.)

— — —

Se agregan dos nuevos tipos de defraudación, que tienen su correlato en delitos de la ley penal tributaria:

Aprovechamiento indebido de beneficios:

El que mediante declaraciones engañosas, ocultaciones maliciosas, o cualquier otro ardid o engaño, se aprovechar, percibiére, o utilizare indebidamente de reintegros, recuperos, devoluciones, subsidios o cualquier otro beneficio de naturaleza tributaria, será reprimido con multa de dos (2) a seis (6) veces el monto aprovechado, percibido o utilizado.

Simulación dolosa de pago:

*El que mediante registraciones o comprobantes falsos o cualquier otro ardid o engaño, simulare la cancelación total o parcial de obligaciones tributarias o **de recursos de la seguridad social nacional**, será reprimido con multa de dos (2) a seis (6) veces el monto del gravamen cuyo ingreso se simuló.*

6. + Sanciones

(cont.)

— — —

Se define los conceptos de reiteración de infracciones y reincidencia

Reiteración:

Cuando se cometa más de una infracción de la misma naturaleza, sin que exista resolución o sentencia condenatoria firme respecto de alguna de ellas al momento de la nueva comisión.

Reincidencia:

Cuando el infractor condenado por sentencia o resolución firme por la comisión de alguna de las infracciones previstas en esta ley, cometiera con posterioridad a dicha sentencia o resolución, una nueva infracción de la misma naturaleza.

La condena no se tendrá en cuenta a los fines de la reincidencia cuando hubieran transcurrido cinco (5) años desde que ella se impuso

6. Nuevo régimen de eximición y reduc. de sanciones

Art. 49

Definición del concepto *regularización espontánea*:

Si un contribuyente o responsable que no fuere reincidente en infracciones materiales regularizara su situación antes de que se le notifique una orden de intervención (art. 36, cont) mediante la presentación de la declaración jurada original omitida o de su rectificativa, quedará exento de responsabilidad infraccional.

Post notificación de la OI	A 1 / 4	A 1 / 3
Antes del vto. plazo contestar la vista -Art. 17	A 1 / 2	A 2 / 3
Antes del vto. plazo para recurrir la DO	A 3 / 4	Mínimo Legal
Una vez dictada la DO	Al Mínimo legal	

6. + Sanciones

Error excusable

— — —

Se considerará que existe error excusable cuando la norma aplicable al caso - por su complejidad, oscuridad o novedad- admitiera diversas interpretaciones que impidieran al contribuyente o responsable, aun actuando con la debida diligencia, comprender su verdadero significado.

En orden a evaluar la existencia de error excusable eximente de sanción, deberán valorarse, entre otros elementos de juicio, la norma incumplida, la condición del contribuyente y la reiteración de la conducta en anteriores oportunidades.

Se omite construcción jurisprudencial de años sobre error excusable

6. + *Sanciones*

Graduación

— — —

Atenuantes:

La actitud positiva frente a la fiscalización o verificación y la colaboración prestada durante su desarrollo.

La adecuada organización, actualización, técnica y accesibilidad de las registraciones contables y archivos de comprobantes, en relación con la capacidad contributiva del infractor.

La buena conducta general observada respecto de los deberes formales y materiales, con anterioridad a la fiscalización o verificación.

La renuncia al término corrido de la prescripción.

6. + Sanciones (cont.)

Agravantes:

La actitud negativa frente a la fiscalización y la falta de colaboración o resistencia - activa o pasiva- evidenciada durante su desarrollo.

La insuficiente o inadecuada organización, actualización, técnica y accesibilidad de las registraciones contables y archivos de comprobantes, en relación con la capacidad contributiva del infractor.

El incumplimiento o cumplimiento irregular de los deberes formales y materiales, con anterioridad a la fiscalización.

La gravedad de los hechos y la peligrosidad fiscal evidenciada, en relación con la capacidad contributiva del infractor y la índole de la actividad o explotación.

El ocultamiento de mercaderías o la falsedad de los inventarios.

Las inconductas referentes al goce de beneficios fiscales (nuevo)

6. *Pre sumario en infracciones formales*

— — —

En el caso de las infracciones formales contempladas por el artículo sin número agregado a continuación del artículo 38 y por el artículo 39 y los artículos sin número agregados a su continuación, cuando proceda la instrucción de sumario administrativo, la Administración Federal de Ingresos Públicos podrá, con carácter previo a su sustanciación, iniciar el procedimiento de aplicación de la multa con una notificación emitida por el sistema de computación de datos que reúna los requisitos establecidos en el artículo 71 y contenga el nombre y cargo del juez administrativo.

Si dentro del plazo de quince (15) días a partir de la notificación, el infractor pagare voluntariamente la multa, cumpliera con el o los deberes formales omitidos y, en su caso, reconociera la materialidad del hecho infraccional, los importes que correspondiera aplicar se reducirán de pleno derecho a la mitad y la infracción no se considerará como un antecedente en su contra.

En caso de no pagarse la multa o no cumplirse con las obligaciones consignadas en el párrafo anterior, deberá sustanciarse el sumario a que se refieren los artículos 70, 71 y siguientes, sirviendo como cabeza del sumario la notificación indicada precedentemente.

7. + *prescripción*

Nuevas causales de suspensión, art. 65

— — —

Desde el acto que someta las actuaciones a la Instancia de Conciliación Administrativa, salvo que corresponda la aplicación de otra causal de suspensión de mayor plazo.

Desde el dictado de medidas cautelares que impidan la determinación o intimación de los tributos, y hasta los ciento ochenta (180) días posteriores al momento en que se las deja sin efecto.

La prescripción para aplicar sanciones se suspenderá desde el momento de la formulación de la denuncia penal establecida en el artículo 20 del Régimen Penal Tributario, por presunta comisión de algunos de los delitos tipificados en dicha ley y hasta los ciento ochenta (180) días posteriores a la comunicación a la Administración Federal de Ingresos Públicos de la sentencia judicial firme que se dicte en la causa penal respectiva.

7. + *prescripción* *en concursos y quiebras*

— — —

Se agrega:

Las causales de suspensión e interrupción establecidas en esta ley resultan aplicables respecto del plazo de prescripción dispuesto en el artículo 56 de la ley 24.522 y sus modificaciones.

La presentación en concurso preventivo o declaración de quiebra del contribuyente o responsable, no altera ni modifica los efectos y plazos de duración de las causales referidas en el párrafo precedente, aun cuando hubieran acaecido con anterioridad a dicha presentación o declaración.

Cesados los efectos de las referidas causales, el Fisco contará con un plazo no menor de seis (6) meses o, en su caso, el mayor que pudiera restar cumplir del término de dos (2) años previsto en el artículo 56 de la ley 24.522 y sus modificaciones, para hacer valer sus derechos en el respectivo proceso universal, sin que en ningún caso la verificación se considere tardía a los fines de la imposición de costas.

8. - Competencia TFN

— — —

El recurso del inciso b) no será procedente respecto de:

Las liquidaciones de anticipos y otros pagos a cuenta, sus actualizaciones e intereses.

Las liquidaciones de actualizaciones e intereses cuando simultáneamente no se discuta la procedencia del gravamen.

Los actos que declaran la caducidad de planes de facilidades de pago y/o las liquidaciones efectuadas como consecuencia de dicha caducidad.

Los actos que declaran y disponen la exclusión del Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes.

Los actos mediante los cuales se intima la devolución de reintegros efectuados en concepto de IVA por operaciones de exportación.

Las intimaciones cursadas de conformidad con lo previsto en el artículo 14.

8. - Competencia TFN

— — —

Si se interpusiere el recurso de apelación ante el Tribunal Fiscal de la Nación contra los actos enumerados en el artículo 76 de esta ley respecto de los cuales es manifiestamente improcedente, no se suspenderán los efectos de dichos actos.

9. + *Instancia de Conciliación*

Modelo del Código Tributario del CIAT

— — —

Características:

Conciliar es una facultad de la AFIP, no un deber.

El tribunal puede exigir garantías en resguardo del Crédito Fiscal

El Acuerdo para ser válido tiene que ser aprobado por Administrador y comunicado a la AGN por razones de transparencia

Este mecanismo no se aplica cuando los montos en discusión exceden los de la ley penal tributaria

Oportunidad:

Previa al dictado de la resolución de DO

Supuestos:

- *Apreciación de los hechos determinantes y para la correcta aplicación de la norma al caso concreto*
- *Estimaciones, valoraciones o mediciones de datos, elementos o características relevantes para la obligación tributaria que dificulten su cuantificación*
- *Situaciones que por su naturaleza, novedad, complejidad o trascendencia requieran de una solución conciliatoria.*

9. + *Instancia de Conciliación*

(cont.)

— — —
Tribunal: Organo colegiado integrado por funcionarios de la Región interviniente, de las máximas áreas asesoras técnicas y los de contralor que se designen (sic)

Procedimiento:

- 1° Informe sobre la conveniencia de conciliar
- 2° El contribuyente acepta o puede negarse a conciliar y continuar con el procedimiento de DO.
- 3° Una vez aceptado, en caso de incumplimiento el Acuerdo tiene el carácter de título ejecutivo.

Efectos:

- a. AFIP no puede desconocer los hechos que fundamentaron el acuerdo y no puede cuestionarlos en otro fuero, salvo que se compruebe que se trata de hechos falsos.
- b. El acuerdo no sentará jurisprudencia, ni podrá ser opuesto en otros procedimientos como antecedente, **salvo que se trate de cuestiones de puro derecho**, en cuyo caso la decisión que se adopte servirá como precedente para otros contribuyentes, siempre que se avengan al trámite conciliatorio y al pago de lo conciliado en idénticas condiciones que las decididas en el precedente en cuestión.

9. + *Instancia de Conciliación*

(cont.)

— — —

Principio de Indisponibilidad de la obligación Fiscal

No se otorgan a la misma vez facultades al Tribunal para otorgar quitas, ni otros beneficios como facilidades de pago.

Se establece que en estos casos no se aplica -automáticamente y de pleno derecho- el régimen de reducción de sanciones del art. 49.

Mecanismo alternativo al del Tribunal Fiscal de la Nación

10. - *Secreto Fiscal*

Camino al principio de máxima publicidad

— — —

Nuevas excepciones al deber de secreto fiscal:

a. para la autoridad competente de los convenios para evitar la doble imposición celebrados por la República Argentina, cuando actúe en el marco de un procedimiento de acuerdo mutuo regulado en el Título IV de esta ley - para el MH en Acuerdos por controversias concretas en imposición a la renta y/o patrimonio.

b. Respecto de los balances y estados contables de naturaleza comercial presentados por los contribuyentes o responsables, atento a su carácter público.

10. - *Secreto Fiscal*

(cont.)

— — —

Incorpórase como último párrafo del art. 101 de la ley 11.683 el siguiente:

La información amparada por el secreto fiscal contenido en este artículo se encuentra excluida del derecho de acceso a la información pública en los términos de la ley 27.275 y de las leyes que la modifiquen, sustituyan o reemplacen.

Conclusiones

— — —

El proyecto de reforma tiene:

- Un esbozo de lo que podría ser un posible *estatuto del contribuyente*
- Una norma que en un solo párrafo pretende legitimar medidas ya declaradas inconstitucionales
- Varias normas que luego de muchos años deciden receptar la jurisprudencia de la CS (Candy, Lapiduz, Lavezzari)
- Los primeros pasos de lo que se entiende como un régimen de conciliación en materia tributaria en instancia administrativa
- Algunas normas con las que se pretenden corregir errores para permitir la aplicación efectiva de otras (clausura, clausura preventiva)
- Expansión a todos los contribuyentes del uso del domicilio fiscal electrónico
- Más y nuevas excepciones al secreto fiscal
- - Nuevas sanciones para operaciones con incidencia tributaria internacional

Muchas gracias por la invitación