



VIII JORNADAS TRIBUTARIAS PROVINCIALES

JUNÍN, 24, 25 Y 26 DE AGOSTO DE 2006

COMISIÓN Nº 2

En la ciudad de JUNÍN, a los 26 días del mes de Agosto de 2006, en sesiones la COMISIÓN Nº II de las VIII JORNADAS TRIBUTARIAS PROVINCIALES, bajo la Presidencia del Dr. César R. LITVIN, con el secretario Dr. Carlos L. RADIMINSKI y el relator Dr. Nicolás NOMDEDEU, exponen:

VISTO:

1. Las directivas oportunamente impartidas por la relatoría de la Comisión;
2. Las exposiciones de los panelistas, Dra. Teresa GOMEZ, Dra. Alejandra SCHNEIR, Dr. César LITVIN, y Dr. Carlos RADIMINSKI
3. El trabajo presentado por las Dras. Micaela GARCÍA; Anabel ROLDAN en conjunto con los Dres. Osvaldo GONZALEZ y Gustavo NANI
4. Las intervenciones de los asistentes y el intercambio de opiniones ocurrido en las jornadas de trabajo.

CONCLUSIONES

TEMA I: EXCESO DE FACULTADES OTORGADAS A LOS FISCOS NACIONAL Y PROVINCIAL PARA FISCALIZAR, DETERMINAR Y PERCIBIR LOS TRIBUTOS.

CONSIDERANDO:

▪ **FISCO NACIONAL**

Que sentados los principios de respeto a los límites vigentes a través de normas de rango constitucional, en especial el principio de buena fe, se puede afirmar que las normas constitucionales debidamente aplicadas en tiempo preciso son suficientes para impedir la posibilidad de la existencia de excesos.

Que a través de la experiencia de los últimos años se observan excesos en la función fiscalizadora, que violentan principios constitucionales.

Que a través de las sucesivas reformas de la ley de procedimiento, enderezadas, entre otros temas, a la faz de verificación y fiscalización, se advierte que en ciertos casos se superan los límites admisibles, ya sea por permitir a la administración acciones que avanzan sobre la garantía de intimidad, bajo pretexto de actuación legal, o ya sea por dejar de lado el principio de inocencia del administrado.

Que además no existe normativa que impida que el contribuyente pueda ser afectado por actos de inspección por más de una vez sobre los mismos conceptos, impuestos y períodos fiscales; así como tampoco existe, en forma pública, un plazo establecido para la conclusión de las tareas de auditoría fiscal, lo que redundaría en una excesiva carga de actividad por parte del administrado, a fin de dar cumplimiento, sumada a la carga de sus tareas cotidianas, y bajo la amenaza de importantes sanciones en caso de que se interprete que ha incumplido parcial o totalmente, o ha tenido resistencia a la fiscalización.

Que toma relevancia el pedido de información que se solicita al contribuyente a través de manifestaciones verbales, dado que las mismas tienen efectos y consecuencias disímiles, aplicándose tanto para la determinación de la obligación tributaria, como para la aplicación de sanciones penales.

Que respecto del conocimiento de los datos particulares que del contribuyente mantiene la administración fiscal, además de lo previsto en el art. 38 del Decreto 1759/72, existe el instituto del "habeas data", lo que resulta un plexo normativo amplio y útil a estos fines.

Que mediante la Ley 26.044 se han establecido nuevos hechos pasibles de sanción, entre ellos el referido al cumplimiento defectuoso por parte del contribuyente de requerimiento de datos, poniendo en un mismo nivel al cumplimiento parcial con el incumplimiento liso y llano. Lo que no está en línea con la proporcionalidad entre el acto disvalioso y la pena.

Que asimismo se han incorporado las medidas de interdicción, secuestro y decomiso de bienes, lo que trae aparejado una evidente superposición con lo previsto en los incisos c) y e) del art. 40 de la Ley 11.683, no existiendo una prelación en la

aplicación, debiendo tenerse presente el art. 54 del Código Penal, que dispone el juzgamiento a la luz de la norma que fija la pena mayor.

Que se ha incorporado la figura del “agente fiscalizador encubierto”, y a diferencia de otros antecedentes vigentes en nuestra legislación, no se requiere autorización judicial para su actuación, y según surge del debate parlamentario, esta sería aplicada en sentido restrictivo, sobre contribuyentes donde existieran antecedentes comprobados fehacientemente, y marcados indicios referidos a su accionar actual fuera de la normativa vigente.

Que la norma ha sido redactada sin contemplar estas prevenciones.

Que el riesgo de la utilización de esta herramienta en casos concretos puede dar lugar a que el agente fiscalizador, se convierta en instigador.

Que respecto de la inclusión de la nueva causal de suspensión de la prescripción, debe quedar claro que la verdadera motivación es resolver las dificultades funcionales del organismo fiscal.

▪ FISCOS PROVINCIALES

Que en los últimos tiempos han proliferado en las jurisdicciones provinciales numerosos regímenes de recaudación en la fuente (retención y percepción), que aseguran una continuidad en el flujo de ingresos de las provincias, pero que, generan una carga financiera y administrativa a los contribuyentes y/o responsables.

Que asimismo, algunas administraciones locales han establecido, adicionalmente, regímenes de información, que agrava la carga administrativa mencionada.

Que en el dictado de estas normas, no se ha contemplado los problemas referidos a capacidad de los sujetos obligados, así como en otros casos no se ha considerado los límites a la potestad tributaria jurisdiccional.

Que ante la falta de normativa que permita la exclusión del régimen en casos justificados, por acumulación de saldos en los sujetos a quienes se aplica la retención y/o percepción, se observa que el trámite de devolución de los referidos saldos a favor, se torna difícil, complejo e ilusorio.

Que en el caso especial de las percepciones bancaria, la base de aplicación de la misma, en la mayor parte de las situaciones, es absolutamente alejada de la potencial obligación tributaria.

▪ CASOS ESPECIALES PROVINCIA DE BUENOS AIRES

Que a través del reformado art. 13 del C.F. se ha establecido una norma en la que se autoriza a la administración tributaria local a solicitar medidas cautelares con intervención judicial, sin discernimiento, resultando que en vez de actuar el juez como control de la actividad administrativa, se convierte en convalidador mudo de la decisión tomada.

Que ya existen profusos antecedentes sobre esta cuestión, a través de los decisorios que se han desarrollado con motivo del art. 92 de la Ley 11.683, donde la jurisprudencia es conteste en la necesaria revisión judicial previa, ante la solicitud administrativa de medidas cautelares.

Que la actuación judicial, funciona como una revisión necesaria respecto de la verosimilitud del derecho que da origen al pedido, y además limita la discrecionalidad de los funcionarios.

Que asimismo el Código agregó la ejecución administrativa de trance y remate de la sentencia, dejando de lado la función judicial.

Que en otro orden se establece la facultad otorgada al Fisco de detener e inspeccionar vehículos automotores, con el fin de verificar la situación impositiva de los contribuyentes o responsables y la documentación respaldatoria de la mercadería transportada.

Que ni siquiera al Fisco Nacional se le ha delegado la posibilidad de interferir en la garantía de libre circulación de los contribuyentes, y además invadir su privacidad al abordarlos en sus vehículos.

Que la fiscalización de la situación impositiva del contribuyente no se puede materializar en una inspección vehicular, por ser un lugar impropio y alejado de la administración del mismo.

Que en este sentido se ha modificado el Código de Tránsito Provincial, otorgándole la posibilidad a la Dirección Provincial de Rentas de la detención de vehículos a fin de verificar el cumplimiento fiscal de los contribuyentes.

Que asimismo esta actividad de detención tal como está redactada no afecta solamente a los sujetos que resultan contribuyentes de la Provincia, sino que puede aplicarse a cualquier transeúnte.

Que además se establece la posibilidad de secuestro del vehículo cuando se verifica la falta de pago de las obligaciones referidas al mismo.

Que esta facultad resulta innecesaria dado que el gravamen es de liquidación administrativa, con lo cual, a través de simples tareas de control de pago, podrá detectarse al contribuyente incumplidor, intimarlo, y ante el incumplimiento contumaz, solicitar a un Juez competente disponga el secuestro del rodado.

LAS OCTAVAS JORNADAS TRIBUTARIAS PROVINCIALES RECOMIENDAN:

▪ FISCO NACIONAL

1. Que se establezca a través de normas legales precisas los derechos y garantías de los contribuyentes en su relación con la administración tributaria.
2. Que a efectos de respetar el derecho a conocimiento de los datos personales que estén en poder de los organismos, se establezca la obligación, por parte de la administración tributaria, de informar al contribuyente entregando copia del denominado "Informe de Inspección", al final de la misma.
3. Que se deje a salvo la garantía constitucional del contribuyente de no declarar en su contra, ya que en la captación de datos a fin de determinar la obligación tributaria, estos no pueden ser utilizados en caso de juzgamiento de conducta con imputación penal. Asimismo se debe tener en cuenta esta circunstancia en las personas jurídicas, por la particularidad de imputación sobre las personas físicas involucradas.
4. Que se modifique, generando un esquema que respete el principio de la proporcionalidad de la pena, la norma sancionatoria de incumplimientos parciales, respecto al del incumplimiento total .
5. Que se unifiquen, o se establezca una distinta aplicación sobre las normas del art. 40 inciso c) y e) de la Ley .11683, con la incorporada como segundo artículo sin número a continuación del mencionado 40, a fin de solucionar los problemas que presenta su identidad de hecho tipificado.
6. Que se reglamente expresamente que la utilización de la figura del Agente Fiscalizador Encubierto, se aplique exclusivamente para contribuyentes con antecedentes fehacientes de incumplimiento en la emisión de comprobantes.

▪ FISCOS PROVINCIALES

7. Que en relación a los regímenes de percepción, y retención se dicte una norma regulatoria que tenga en cuenta, como mínimo, los siguientes aspectos: 1) Potestad tributaria de cada fisco; 2) capacidad del obligado a actuar como agente de recaudación; 3) contemplar en todos los casos, de corresponder, el porcentaje que el retenido/percibido tiene en el convenio multilateral; 4) que los regímenes tengan una unidad conceptual entre el importe que oficia de base y la presunta obligación tributaria.

▪ CASOS ESPECIALES PROVINCIA DE BUENOS AIRES

8. Que se deroguen todas aquellas normas que desconozcan la competencia judicial, para llevar adelante actos concernientes a la afectación de garantías constitucionales tales como embargos, ejecución de sentencias, detención y secuestro de vehículos, e incautación y secuestros de bienes.

TEMA II: ACTUACIÓN PROFESIONAL. RESPONSABILIDAD EMERGENTE: TRIBUTARIA, PENAL TRIBUTARIA Y PENAL (LAVADO DE ACTIVO – BALANCE FALSO)

CONSIDERANDO:

Que bajo la amenaza de rigurosas sanciones penales el Contador Público, es anexado al aparato estatal como informante de sus clientes, quedando de ese modo, aniquilada la relación de confianza – profesional cliente -, so pretexto de la importancia suprema de colaborar en la lucha contra la evasión fiscal y contra el lavado de activos.

Que sin perjuicio de la importancia que merece la persecución tanto de la evasión, como del lavado de activos, resulta cuestionable obligar compulsivamente al profesional, a llevar a cabo lisas y llanas tareas de delación, ajenas a su incumbencia.

Que la definición de las diferentes funciones, su naturaleza y el verdadero alcance de las tareas que pueda asumir un contador público resultan de particular importancia para fijar las responsabilidades que le caben, ya sea en materia penal, penal tributaria, o lavado de activos de origen delictivo.

Que en ciertas decisiones judiciales se advierte que los jueces competentes, no tienen una adecuada dimensión de la naturaleza y alcance de los servicios prestados por el contador, según el rol profesional requerido por el ente contratante.

Que la conducta tipificada en el art. 15 inciso a) de la Ley 24.769, no admite la figura del dolo eventual, la fórmula "a sabiendas" describe la exigencia legal de dolo directo.

Que el principio nulla poena sine lege stricta – una de las manifestaciones elementales del principio de legalidad contenido en el art. 18 de nuestra Constitución Nacional – importa la exigencia al legislador de definir de la manera más exhaustiva posible los elementos constitutivos de aquellas conductas que, por su particular disvalor social, resultarán en un reproche penal para quien aparezca como responsable de las mismas.

Que las obligaciones inherentes a un desempeño profesional acorde al "Standard exigible" pueden ser incumplidas en forma dolosa o culposa. Aquello que el contador hace en forma incorrecta o aquello que deja de hacer incorrectamente puede expresar el sentido de su conducta, con dolo o culpa.

Que en el juzgamiento de los delitos tributarios, en lo que a la responsabilidad del profesional se refiere, es de suma importancia entender que la actuación del contador público sin la debida diligencia no significa automáticamente participación punible en el hecho. El actuar negligente, solo debe ser reprochado en el plano de la ética profesional.

Que cuando la actuación profesional trasciende la frontera de la culpa corresponde al acusador la prueba de imputación en la participación delictiva.

LAS OCTAVAS JORNADAS TRIBUTARIAS PROVINCIALES RECOMIENDAN:

1.- Derogar los actuales incisos b) y c) del art. 15 de la Ley 24.769, reiterando lo expresado en las VII Jornadas.

2.- En el juzgamiento de la actividad de los profesionales en ciencias económicas es inaplicable el instituto del dolo eventual.

TEMA III: PRESUNCIONES EN SEGURIDAD SOCIAL.

CONSIDERANDO

▪ EL PRINCIPIO DE LA REALIDAD ECONÓMICA

Que la ley 26.063 ha definido la aplicación de los métodos interpretativos de las normas tributarias, previstos en la Ley de Procedimiento Tributario, a fin de la determinación y cuantificación de la materia imponible con el objeto de establecer los aportes y contribuciones de la seguridad social.

Que es importante establecer algunas precisiones sobre el concepto o principio de la realidad económica, a fin de su utilización en el análisis de las relaciones laborales con las particularidades que posee la materia.

▪ DETERMINACIÓN DE LAS OBLIGACIONES DE LA SEGURIDAD SOCIAL

Que asimismo ha dejado confirmado el sistema en el cual, a efectos de poner en crisis las declaraciones juradas o cuando las mismas no se han presentado se continúa utilizando el método determinativo de la Ley 18.820.

Que es imprescindible establecer un método reglado a fin que el contribuyente sea anoticiado de la impugnación de la declaración jurada presentada.

Que a la luz de los años de aplicación de la determinación de deudas previsionales por la Ley 18.820, y sus métodos impugnatorios, se ha reconocido la falta de posibilidad de un adecuado y oportuno derecho de defensa, el dispendio jurisdiccional que ocasiona; sin olvidar, además, la dificultad, en muchos casos morigeradas por la Cámara Federal de la Seguridad Social, de tener que solventar la deuda a fin de que el recurso resulte procedente.

▪ PRESUNCIONES LEGALES.

EN GENERAL

Que se debe resaltar que la utilización de indicios que desemboquen en presunciones de carácter fundacional para una determinación de materia imponible son herramientas imprescindibles para la administración, para poder advertir la realidad de aquellos sujetos que tienden a no registrar sus operaciones o sus patrimonios.

Que la utilización de los mismos, intenta erradicar practicas negligentes administrativas, donde no queda documentación suficiente de la contratación efectuada, ya que no se contarán con elementos de prueba suficientes a efectos de desvirtuar la presunción endilgada.

Que el Código Procesal Civil y Comercial de la Nación exige que los indicios sean graves, precisos, concordante y basados en hechos reales.

EN PARTICULAR

Que se ha establecido una presunción de fecha de inicio de relación laboral, en forma difusa en cuanto a su aplicación concreta, lo que trae aparejado un sin numero de interpretaciones para establecer su alcance.

Que se ha legislado respecto de la contratación de socios de cooperativas de trabajo, con una redacción confusa y con la imposibilidad de la demostración contraria por contraprueba, con lo que en definitiva constituye una de las denominadas ficciones.

Que resulta una norma de prevención conducente a modificar la normal contratación en las cooperativa vigentes en la normativa actual.

Que se ha creado una presunción de mayor cantidad de empleados o remuneraciones declaradas, estableciendo una causal de utilización confusa como resulta ser que no se compadezcan con la actividad, y utilizando indicios que a priori no tienen en cuenta los avances tecnológicos, de producción y otros.

Que se ha instituido la obligatoriedad de computar como válida la remuneración que corresponde de acuerdo a las normas laborales vigentes, en proporción al tiempo y a la actividad desarrollada.

LAS OCTAVAS JORNADAS TRIBUTARIAS PROVINCIALES RECOMIENDAN:

▪ EL PRINCIPIO DE LA REALIDAD ECONÓMICA:

1. En particular, para aquellos casos en que se produzca un reclamo por parte del presunto trabajador a nivel judicial, la determinación por parte del fisco no debe tener una solución diferente, amparada en este instituto, a la determinada por el tribunal respectivo. Se hace extensivo a los casos de subcontratación laboral.

2. En aquellos casos donde no existe conflicto a nivel laboral, incluso en la subcontratación, la utilización de este instituto no podrá realizarse, si no existe una concreta y fundada imputación por parte del Fisco, de connivencia entre las partes a fin de expresar una forma jurídica improcedente a una relación laboral.

▪ PRESUNCIONES LEGALES

3. Que se modifique el procedimiento de determinación de obligaciones de seguridad social previsto en las normas vigentes, equiparándolo al régimen de determinación de oficio en materia impositiva, como condición previa para la utilización de presunciones en materia de seguridad social.

4. La derogación del art. 4 de la Ley 26.063.

5. En el caso de la presunción de la fecha de inicio de la relación laboral no debe tenerse, como único indicio, la declaración del trabajador.

6. Se derogue el inciso b) del artículo 5º de la Ley 26.063.

7. Que se reglamente el art. 5º inciso c) a fin de ajustar los índices enunciados por el legislador, a situaciones que tengan una correlación más efectiva con la existencia de mayor cantidad de personal o con mayor cantidad de remuneración. Y que se deje expresamente aclarado que se tendrán en consideración, los diferentes modos de desarrollo de las actividades, la cantidad de medios tecnológicos utilizados y todo otro aspecto que resulte diferencial entre actividades similares.

César R. LITVIN
Presidente

Carlos L. RADIMINSKI
Secretario

Nicolás NOMDEDEU
Relator