

Procedimiento Tributario

Algunos aspectos relevantes

Cr. Alberto P. Coto
Septiembre 2020

PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO

Ley 19.559 y DRLPA

Aplicación supletoria al Procedimiento Tributario por art. 116 LPT

- Pedido de vista. Suspensión de plazos – Art. 38 y 76 DRLPA
- Formalidades de escritos – Art. 16 DRLPA
- Cómputo de plazos en días hábiles administrativos – Art. 1 inc. e), pto. 2.
- Plazo general 10 días – Art. 1 inc. e), pto 4.
- Plazo de gracia: 2 horas – Art. 25 DRLPA.
- Concesión de prórrogas pedidas antes del vencimiento del plazo (excepto Recursos) – Art. 1 inc. e), pto. 5.
- Principio de informalismo – Art. 1, inc. c).
- Silencio administrativo – Art. 10: vencido el plazo para resolver (o 60 días en defecto), se interpone Pronto Despacho. A los 30 días h.a. se configura el silencio.

VERIFICACIÓN Y FISCALIZACIÓN

Jurisprudencia Relevante

Comunicación del inicio de inspección

Fallo Paravatti Norberto - TFN - Sala C - 25/02/2005

Se determinó la nulidad de las actuaciones por no haber existido orden de intervención, ni notificación al contribuyente de que se encontraba bajo inspección, no resultando suficiente el requerimiento de información cursado por el organismo fiscal.

En el mismo sentido Fallo Padin Ricardo Jorge - TFN - Sala C - 27/02/2015.

Dictamen (DAT) 29/2002 - 15/05/2002

Para que se configure un inicio de inspección, es requisito sustancial que se haya notificado al responsable tal circunstancia de manera que no ofrezca dudas al mismo acerca de que se encuentra inspeccionado, debiendo aquél, además, encontrarse informado sobre el actuar fiscal y con total posibilidad de ejercer sus derechos.

VERIFICACIÓN Y FISCALIZACIÓN

Jurisprudencia Relevante

Carácter de las actas

Dictamen 209/1989 - 22/10/1989

En consecuencia, los requerimientos emanados de funcionarios debidamente autorizados de la administración tributaria que exigen el cumplimiento de deberes formales en el curso de verificaciones o inspecciones, constituyen medidas preparatorias de decisiones administrativas que no son susceptibles del recurso de apelación.

Fallo La Esperanza SCC - Cám.Nac.Cont.Adm.Fed. - Sala IV - 28/12/2009

Los informes que produzcan los citados inspectores forman parte de las actuaciones administrativas y son documentos que constituyen pruebas escritas y que se presumen auténticos, mientras no se pruebe lo contrario. Hacen fe de la fecha en que fueron suscriptos y de las declaraciones que haga el funcionario. Pero no hace falta la tacha de falsedad para desvirtuarlos, pudiendo ser destruidos con cualquier medida probatoria.

VERIFICACIÓN Y FISCALIZACIÓN

Jurisprudencia Relevante

Exhibición de libros y aporte de documentación

Dictamen (DAT) 117/2000- 18/12/2000

Se coincide con la rubrada en cuanto a que este Organismo Recaudador no puede exigir el traslado de los libros o registros; sin embargo, el último párrafo del artículo 33 de la Ley de Procedimiento Tributario exige que: "Los libros y la documentación a que se refiere el presente artículo deberán permanecer a disposición de la Administración Federal de Ingresos Públicos en el domicilio fiscal".

Fallo Rodriguez Gerardo Oscar - TFN - Sala B - 11/02/2009

La aportación o exhibición de documentos contables no puede considerarse como una colaboración equiparable a la "declaración" a la que hace referencia el artículo 18 de la Constitución Nacional, ya que el contribuyente no formula una declaración en la que admite su culpabilidad en tanto se trata de aportes que efectúa como medio para determinar el impuesto, no su omisión o evasión.

CÓMPUTO DE CONCEPTOS IMPROCEDENTES

Nacional – Art. 14 LPT

Declaración Jurada

- Impuesto determinado
- Menos
 - Anticipos
 - Retenciones
 - Percepciones

Improcedentes

No se requiere Determinación de Oficio, es suficiente la intimación de pago

El mismo procedimiento se aplica en el caso de ajustes originados en el incumplimiento de la Ley Antievasión.

¿Está vigente la Ley Antievasión?

DETERMINACIÓN DE OFICIO

Actuaciones Administrativas Previas

Facultades de
Fiscalización - art. 35
LPT

Orden de
intervención

Art. 36.1 agregado por
Ley 27.430

AFIP debe notificar el
inicio y la finalización
de la fiscalización

Propuesta
ajuste

Consiente

Rechazo o
silencio

Rectifica y paga o regulariza

Habilita Ley Penal (si se tipifica el delito)

No existe estabilidad del ajuste

Aplicación posterior de sanción reducida

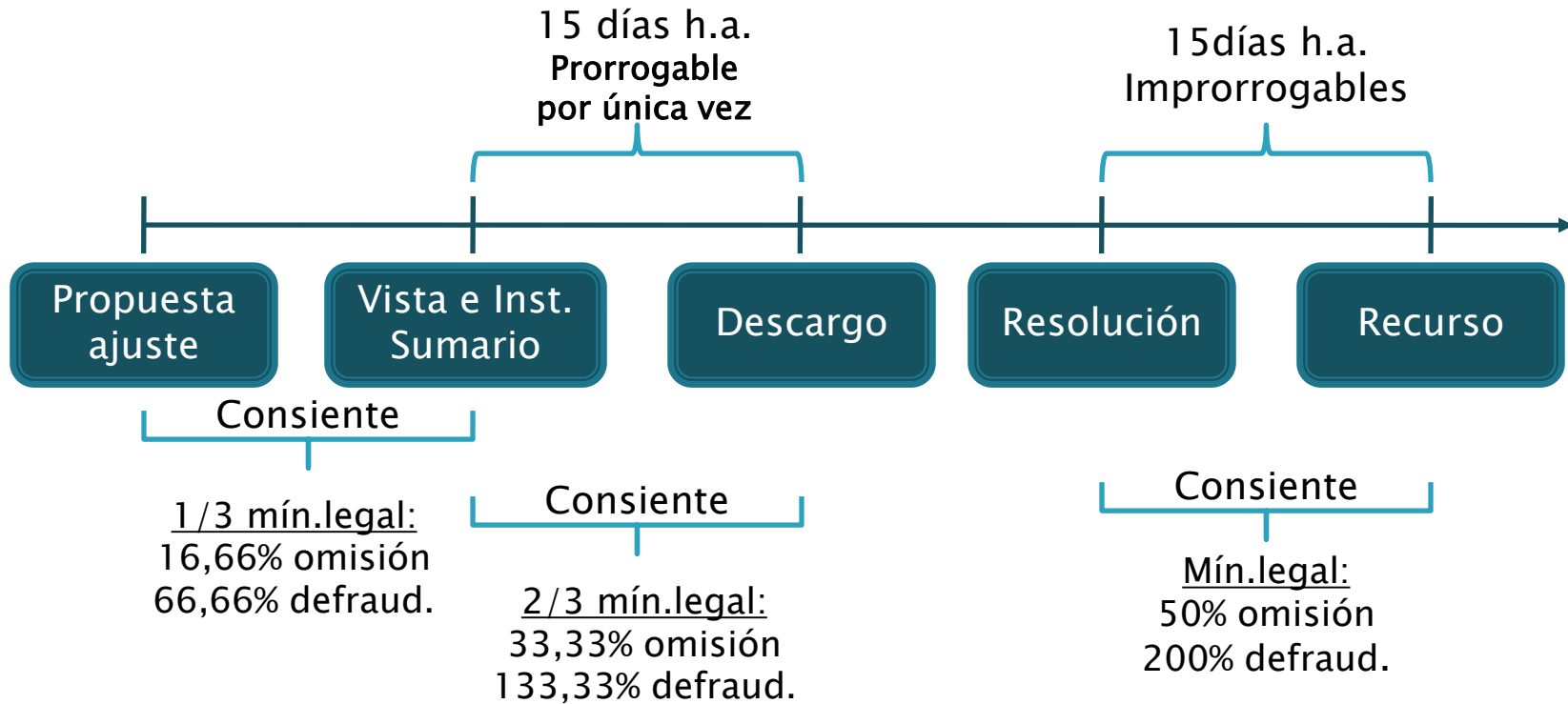
Inicio determinación de Oficio

¿Plazo?

Prescripción

DETERMINACIÓN DE OFICIO

Procedimiento - Graduación de Sanciones Antes de la Reforma



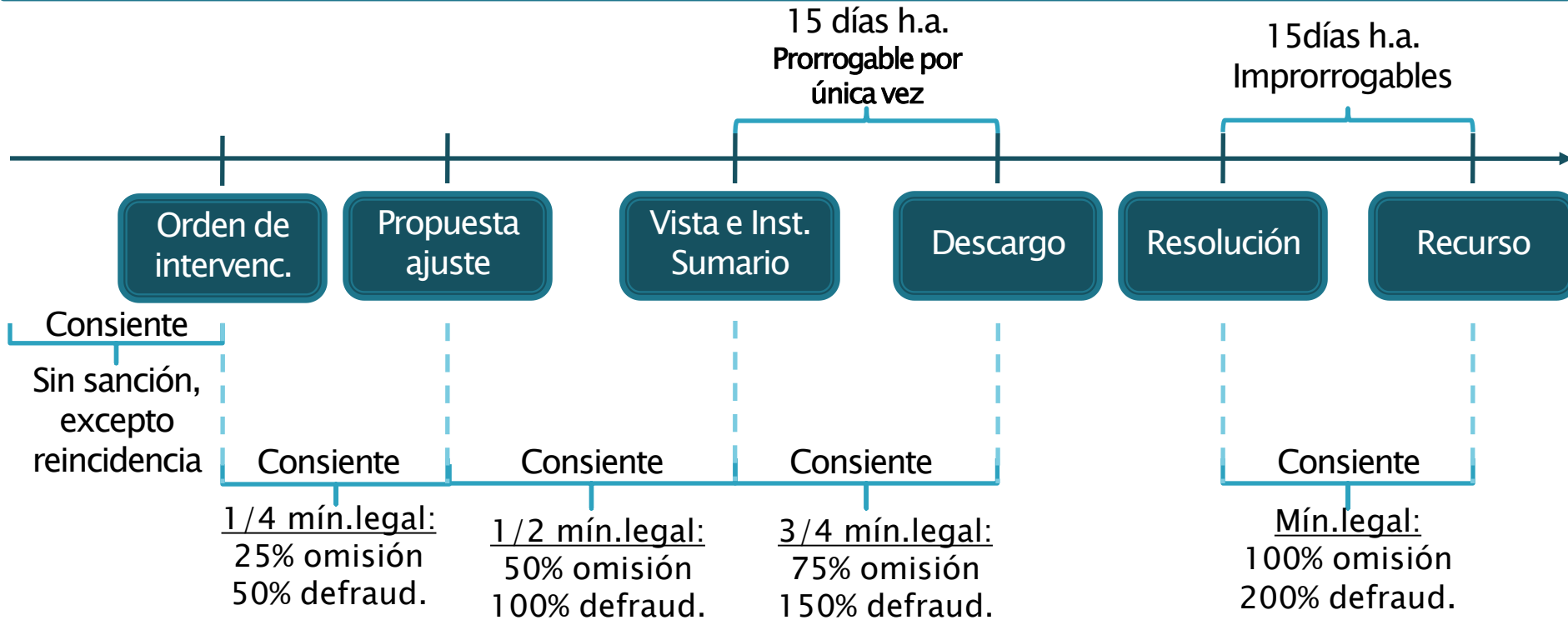
En caso de presentar recurso,
la sanción será:

- Omisión: 50 al 100%
- Defraudación: 20 a 1000%.

Según Instrucción 6/07

DETERMINACIÓN DE OFICIO

Procedimiento - Graduación de Sanciones a partir de la Reforma



En caso de presentar recurso, la sanción se fijará según regla general (arts. 45 a 48)

INFRACCIONES MATERIALES

Omisión de Impuestos – Art. 45 LPT

Antes de la Ley 27.430

- No presentación DJ
- Presentación DJ Inexacta
- Régimen infraccional Anticipos
- Omisión de retener o percibir

Multa 50% al 100% monto omitido, o 100% al 400% operaciones Internacionales
Admite Error Excusable – IG 6/2007

Luego de la Ley 27.430

- No presentación DJ
- Presentación DJ Inexacta
- Régimen infraccional Anticipos
- Omisión de retener o percibir

Multa 100% monto omitido (200% si hay reincidencia) o 200% operaciones Internacionales (300% con reincidencia)
Admite Error Excusable según art. 50.2

Nuevos conceptos introducidos por la Ley 27.430

Reincidencia

- Comisión de más de 1 infracción de la misma naturaleza sin que exista resolución o sentencia firme al momento de la nueva infracción.
- Comisión de 1 infracción existiendo resolución o sentencia firme por una infracción de la misma naturaleza en los últimos 5 años.

Error Excusable

Quando la norma aplicable al caso admitiera diversas interpretaciones (por su complejidad, oscuridad o novedad) que impidieran al contribuyente comprender su verdadero significado.

INFRACCIONES MATERIALES

Defraudación – Arts. 46 a 48 LPT

Antes de la Ley 27.430

- Presentación DJ maliciosa o engañosa.
- Ocultación maliciosa.
- Retener/percibir y no depositar.
- Utilización fraudulenta de quebrantos.

Luego de la Ley 27.430

- Presentación DJ maliciosa o engañosa.
- Ocultación maliciosa.
- Retener/percibir y no depositar.
- DJ maliciosa o engañosa, o cualquier otro ardid para obtener, aprovechar o utilizar indebidamente reintegros, subsidios o recuperos.
- Simulación de pagos de obligaciones tributarias mediante comprobantes falsos.
- Se elimina la figura de utilización fraudulenta de quebrantos.

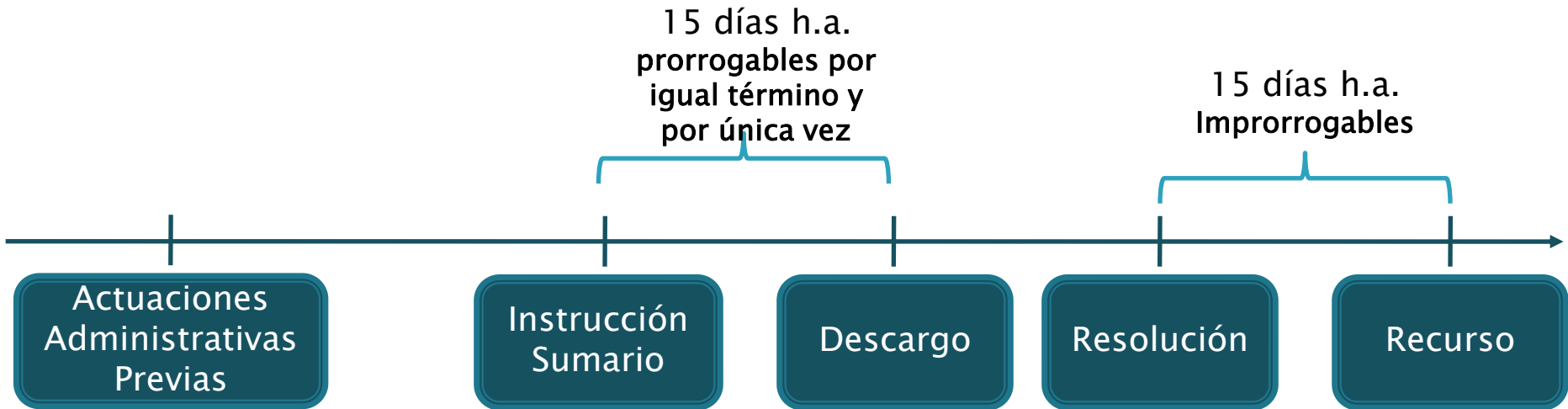
Multa 2 a 10 veces el impuesto defraudado

Multa 2 a 6 veces el impuesto defraudado

INFRACCIONES MATERIALES

Procedimiento de aplicación

Cuando no exista un procedimiento de determinación de oficio



INFRACCIONES MATERIALES

Vías Recursivas

15 días h.a.
Improrrogables

Resolución

Recurso

Reconsideración

Resolución

Justicia 1ra instancia:
No requiere pago previo por tratarse de multas

T.F.N.

Sentencia

Justicia 2da. instancia:
No hace falta pago en el caso de multas.

Feria Enero y Julio.

➤ Recurso de revisión y apelación limitada: 30 d.h.a. ante el TFN.

➤ Expresión de agravios: 15 d.h.a. luego del Recurso, ante el TFN.

ATENUANTES Y ARGRAVANTES

GRADUACIÓN DE SANCIONES – NUEVO ARTÍCULO 50.3 LPT

➤ Atenuantes

- ✓ Actitud positiva frente a la fiscalización y la colaboración prestada durante su desarrollo.
- ✓ 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.

➤ Agravantes

- ✓ La actitud negativa frente a la fiscalización o verificación 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 o verificación.
- ✓ 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.

PRESCRIPCIÓN DE LAS FACULTADES FISCALES

Plazos generales

5 años

- Contribuyentes inscriptos.
- Contribuyentes sin obligación de inscribirse (ejemplo: ITI).
- Contribuyentes no inscriptos que regularicen espontáneamente su situación.
- Prescripción para exigir el reintegro de créditos indebidamente devueltos.

10 años

- Contribuyentes no inscriptos.

Normas reglamentarias – Art. 52 y 53 DR Ley 11683

- Los quebrantos de períodos prescriptos pueden ser verificados cuando inciden en períodos no prescriptos.
- Se considera contribuyente inscripto aquél que presenta Djs o bien posee número de inscripción.
- La falta de presentación de 3 Djs anuales o 36 mensuales consecutivos determina la condición de no inscriptos recién a partir de los períodos siguientes a tales incumplimientos.

PRESCRIPCIÓN DE LAS FACULTADES FISCALES

Algunos fallos para tener en cuenta

- La inscripción se considera por impuesto. Hallarse inscripto en Bienes Personales no otorga prescripción de 5 años para Ganancias, si el contribuyente no está inscripto en este gravamen – **Fallo Manubens Blanca Rosa, TFN, Sala B, 13/05/2011.**
- La implementación de la CUIT implica la desaparición de la obligación de estar inscripto en cada uno de los gravámenes para gozar de la prescripción quinquenal, por cuanto un único número de inscripción resulta válido para todos o algunos de los impuestos que el Ente Fiscal recauda – **Chiarandini Pablo, CNACAF, Sala IV, 04/06/2013.**
- Quienes obtienen únicamente rentas bajo relación de dependencia no se encuentran obligados a inscribirse en el impuesto, por lo tanto la prescripción es de 5 años – **Fallo Ferrari Osvaldo, CNACAF, Sala III, 07/11/2013.**
- Monotributo: la prescripción es de 5 años si está correctamente encuadrado en el régimen. Caso contrario, pasa al régimen general con prescripción decenal – **Reunión AFIP/CPCECABA, 09/06/2010.**
- Anticipos: la prescripción de los intereses sobre anticipos se computa considerando el vencimiento de cada anticipo y no el de la DJ contra el cual se imputan – **Fallo Carbocomet, CNACAF, Sala I, 27/10/1983 y José Lequio e Hijos, CSJN, 04/05/1995.**

PRESCRIPCIÓN DE LAS FACULTADES FISCALES

Cómputo del plazo de prescripción

Para determinar y exigir impuestos

A partir del 1 de Enero del año siguiente al vencimiento para la presentación de la DJ.

Para aplicar sanciones

A partir del 1 de Enero del año siguiente a la comisión de la infracción.

Para hacer efectivas las sanciones

A partir de la fecha de la Resolución firme que imponga la sanción.

Suspensión de la prescripción – Ley de Procedimiento

Por 1 año

Desde la fecha de la Resolución que determina impuesto y/o aplica multa. Si la misma se apela al TFN, la suspensión opera hasta los 90 días de notificada la sentencia.

Por 120 días

Sólo cuando se trate de períodos fiscales próximos a prescribir y la vista (inicio de determinación de oficio) o la instrucción de sumario (sanciones) se notifiquen dentro de los 180 días corridos anteriores a que opere la prescripción

PRESCRIPCIÓN DE LAS FACULTADES FISCALES

Suspensión de la prescripción – Leyes especiales

Por 1 año

Algunas leyes de blanqueo o moratoria suspendieron por 1 año la prescripción en curso a la fecha de su entrada en vigencia. Por ejemplo:

- Ley 26.476 – Suspende prescripción en curso al 24/12/2008.
- Ley 26.860 – Suspende prescripción en curso al 03/06/2013.
- Ley 27.562 – Suspende prescripción en curso al 26/08/2020.

Jurisprudencia y dictámenes

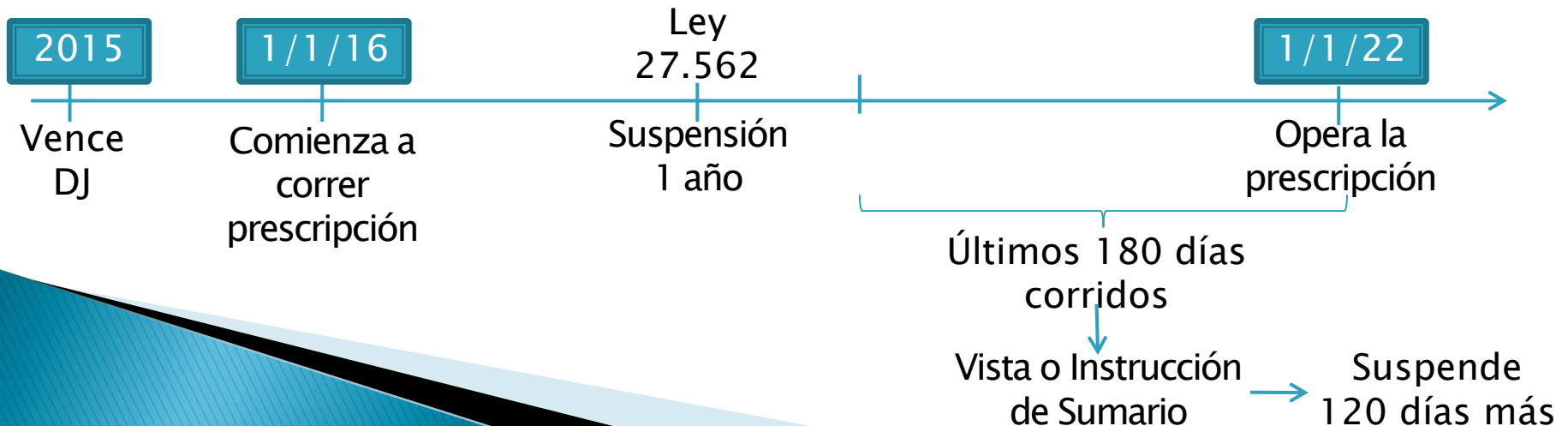
- ✓ La suspensión opera para todos los contribuyentes, se hayan adherido o no al blanqueo o moratoria – **Fallo De Genaro Natalia, TFN, Sala A, 09/12/2014.**
- La suspensión sólo opera para la prescripción en curso. Esto significa que no puede suspenderse aquella prescripción que no había comenzado a correr a la fecha de entrada en vigor de las leyes – **Dictamen (DI ALIR) 7/2016, 18/04/2016, Dictamen (DAL) 102/00, 10/11/2000 y Dictamen (DAL) 63/96, 08/08/1996.**

PRESCRIPCIÓN DE LAS FACULTADES FISCALES

Impuestos anuales – Prescripción

Período fiscal	Vencimiento	Comienza	Años	Prescribe
2013	2014	01/01/2015	5	01/01/2020
2014	2015	01/01/2016	5 + 1 Ley 27.562	01/01/2022
2015	2016	01/01/2017	5 + 1 Ley 27.562	01/01/2023
2016	2017	01/01/2018	5 + 1 Ley 27.562	01/01/2024
2017	2018	01/01/2019	5 + 1 Ley 27.562	01/01/2025
2018	2019	01/01/2020	5 + 1 Ley 27.562	01/01/2026
2019	2020	01/01/2021	5 + 1 Ley 27.562	01/01/2027

Ejemplo Período fiscal 2014



PRESCRIPCIÓN DE LAS FACULTADES FISCALES

Interrupción de la prescripción

- Reconocimiento expreso o tácito de la obligación.
- Renuncia al término corrido.
- Comisión de nuevas infracciones.
- Juicio de ejecución fiscal.

Comienza a correr nuevamente a partir del 01/01 siguiente

Jurisprudencia y dictámenes

- ✓ El reconocimiento de la obligación por acogimiento a un plan de facilidades sólo interrumpe la prescripción hasta el monto declarado - **Dictamen (DAL) 27/95, 17/07/1995.**
- ✓ La adhesión al régimen de regularización previsto por la Ley 27.260 implica el reconocimiento de la deuda incluida en el plan de facilidades de pago **exclusivamente** y, consecuentemente, la interrupción de la prescripción respecto de las acciones y poderes del fisco para determinar y exigir, a su respecto, el gravamen de que se trate, como también las multas y demás accesorios - **Preguntas frecuentes AFIP, ID 20737132 y artículo 36 Ley 27.260.**
- ✓ La presentación de una declaración jurada rectificativa que aumenta el impuesto determinado correspondiente al Impuesto a las Ganancias por un período fiscal, interrumpe la prescripción por dicho período únicamente - **Fallo Austral Cielos del Sur, CNACAF, Sala III, 23/05/2008.**

PRESCRIPCIÓN A FAVOR DEL CONTRIBUYENTE

Plazos generales

