

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y EMPRESARIALES
INSTITUTO DE INVESTIGACIONES TRIBUTARIAS (IDEIT)
BOLETÍN TRIBUTARIO N° 9 - AÑO 1
Marzo 2013

La Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales de la Universidad de Morón presenta, a través del Instituto de Investigaciones Tributarias, el Boletín Tributario de publicación bimensual. El mismo tiene el propósito de difundir las novedades relevantes del área acerca de normativas y disposiciones en simultaneidad con su generación. Asimismo, cuenta con artículos de especialistas sobre aspectos doctrinarios y notas a fallos. Es también el vínculo que permitirá una comunicación permanente entre los investigadores, comunidad universitaria, especialistas, sector público y empresario, y público en general interesado en las cuestiones tributarias.

Decano: Dr. Jorge Raúl Lemos

Director del Instituto de Investigaciones Tributarias: Dr. Alfredo T. F. Destuniano

Contactos: econinvestiga@unimoron.edu.ar
adestuniano@hotmail.com

Índice

1ª. Sección Temas de interés

2ª. Sección Doctrina

3ª. Sección, Jurisprudencia. Notas a fallos.

Director Boletín

Dr. Alfredo T. F. Destuniano

1ª. Sección – Temas de interés

Se ha conocido un nuevo régimen de facilidades de pago. Sus rasgos salientes son:

Obligaciones comprendidas

Obligaciones impositivas;

Obligaciones de los recursos de la seguridad social;

Sus intereses, actualizaciones y multas;

Tributos aduaneros, actualizaciones, intereses y multas;

Impuesto a las salidas no documentadas;

Deudas de ajuste de inspección – en discusión administrativa, contencioso administrativa o judicial;

Deudas en ejecución fiscal;

Obligaciones que se encuentren en planes de facilidades de pago;

Con vencimiento de presentación y pago operado hasta el 28/2/2013.

Obligaciones excluidas

b) Retenciones y percepciones, excepto aportes personales de trabajadores en relación de dependencia;

c) Anticipos o pagos a cuenta;

d) Aportes y contribuciones al Régimen Nacional de Obras Sociales, excepto para sujetos adheridos al monotributo;

e) Cuotas de ART;

f) Aportes y contribuciones para empleados del servicio doméstico;

g) Contribuciones y aportes personales fijos por los trabajadores en relación de dependencia de trabajadores incluidos en el monotributo;

h) Contribución mensual con destino al RENATEA;

i) Obligaciones del impuesto a las ganancias y a la ganancia mínima presunta correspondientes a los ejercicios fiscales finalizados a partir del 1/10/2012, inclusive, y el impuesto sobre los bienes personales por los períodos fiscales posteriores a 2011;

- j) Cuotas de planes de facilidades de pago vigentes no reformulados;
- k) Impuesto adicional de emergencia sobre el precio final de venta de cigarrillos;
- l) Intereses resarcitorios y punitivos, multas y demás accesorios relacionados con los conceptos mencionados precedentemente;
- m) El impuesto al valor agregado que se deba ingresar por las prestaciones de servicios realizadas en el exterior cuya utilización o explotación efectiva se lleve a cabo en el país -RG (AFIP) 549-;
- n) Las deudas originadas en el incorrecto cómputo de las contribuciones de la seguridad social en el impuesto al valor agregado más allá de los porcentajes admitidos;
- o) Diversos cargos aduaneros.

Aspectos esenciales

- a) Se podrá solicitar el plan por única vez hasta el día **31/7/2013**;
- b) La cantidad máxima de **cuotas mensuales será de 120** y el importe de cada una **no podrá ser inferior a \$ 150** (sin pago a cuenta previo);
- c) **Tasa de interés mensual de financiamiento del 1,35% ;**
- d) La **caducidad** del plan está prevista para el caso de falta de cancelación de **dos cuotas consecutivas o alternadas a los 60 días corridos posteriores** a la fecha de vencimiento de la segunda de ellas, o una cuota a los 60 días corridos contados desde la fecha de vencimiento de la última cuota del plan;
- e) **Se podrán reformular planes de facilidades de pago vigentes.**

Generan preocupación entre los contribuyentes dos cuestiones:

a) Al no condonar las sanciones, la adhesión y presentación de las declaraciones juradas rectificativas, podría significar una autoincriminación en ilícitos tributarios castigados con penas de prisión (Ley 24769 y sus modif.). Cabe recordar que la Constitución Nacional consagra el derecho de no declarar contra sí mismo;

b) Se derogan los planes de facilidades de pago, lo que producirá problemas a aquellos contribuyentes que deban cumplir con obligaciones tributarias no incluidas en el régimen y que estén padeciendo dificultades financieras.

Sigue a continuación el **texto** de la reglamentación de la AFIP DGI:

“Administración Federal de Ingresos Públicos RÉGIMEN DE FACILIDADES DE PAGO

Resolución General 3451 Régimen especial de regularización de deudas impositivas, aduaneras y de los recursos de la seguridad social.

Bs. As., 22/3/2013

VISTO la Actuación SIGEA Nº 13288-418-2013 del Registro de esta Administración Federal, y

CONSIDERANDO:

Que es política del PODER EJECUTIVO NACIONAL instrumentar medidas contracíclicas conducentes al desarrollo estructural de las empresas, a la generación de empleo, al mantenimiento de las fuentes de trabajo y al fortalecimiento del poder adquisitivo de los ciudadanos y, con ello, la consolidación de la demanda y del mercado interno nacional.

Que atendiendo al objetivo permanente de esta Administración Federal de propiciar la observancia de las distintas obligaciones tributarias, se considera oportuno facilitar con carácter de excepción, la regularización de la morosidad incurrida, sin que ello implique una condonación total o parcial de deudas o liberación de los correspondientes accesorios.

Que en este sentido resulta procedente implementar un régimen especial de regularización de deudas impositivas, aduaneras y de los recursos de la seguridad social, con vencimiento de presentación y pago hasta el 28 de febrero de 2013.

Que se considera oportuno estipular que el plan pueda ser formulado hasta el 31 de julio de 2013, a los efectos de que los contribuyentes cuenten con la debida certeza jurídica para confeccionar el mismo y tomar las decisiones técnicas necesarias con el fin de analizar la conveniencia de adherir al plan y, de corresponder, desistir de otros caminos procesales.

Que resulta oportuno establecer 120 cuotas mensuales — como plazo máximo de pago —, el sistema de amortización de capital francés y una tasa de financiación del 1,35% mensual, no resultando

necesario establecer un anticipo o pago a cuenta en virtud de que el establecimiento del régimen especial en cuestión surge de las políticas contracíclicas mencionadas.

Que en este entendimiento, y en función de cuestiones estratégicas que hacen a la política fiscal ejecutada por este Organismo, resultan excluidas, entre otras, las obligaciones impositivas generadas a partir del vencimiento del plazo establecido por el Artículo 2º del Decreto Nº 746 del 28 de marzo de 2003 y los cargos aduaneros con origen en la Ley Nº 26.351.

Que para una mejor comprensión e interpretación de las normas, es recomendable la utilización de notas aclaratorias y citas de textos legales, con números de referencia, explicitados en el Anexo I.

Que han tomado la intervención que les compete la Dirección de Legislación, las Subdirecciones Generales de Asuntos Jurídicos, de Recaudación, de Coordinación Técnico Institucional y de Sistemas y Telecomunicaciones, y las Direcciones Generales Impositiva, de Aduana y de los Recursos de la Seguridad Social.

Que la presente se dicta en ejercicio de las facultades conferidas por el Artículo 32 de la Ley Nº 11.683, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones y por el Artículo 7º del Decreto Nº 618 del 10 de julio de 1997, sus modificatorios y sus complementarios.

Por ello,

EL ADMINISTRADOR FEDERAL DE LA ADMINISTRACIÓN FEDERAL DE INGRESOS PÚBLICOS

RESUELVE:

CAPÍTULO A - SUJETOS Y CONCEPTOS ALCANZADOS

Artículo 1º — Establécese un régimen especial de facilidades de pago destinado a la cancelación de:

- a) Obligaciones impositivas y de los recursos de la seguridad social, cuyo vencimiento de presentación y pago haya operado hasta el 28 de febrero de 2013, inclusive, sus intereses, actualizaciones y multas.
- b) Multas aplicadas o cargos suplementarios formulados por el servicio aduanero hasta el 28 de febrero de 2013, inclusive, por tributos a la importación o exportación, sus intereses y actualizaciones.

La cancelación de las obligaciones, multas y/o cargos suplementarios con arreglo a este régimen, no implica reducción alguna de intereses resarcitorios y/o punitivos, como tampoco liberación de las pertinentes sanciones o cargos suplementarios.

Art. 2º — Podrán regularizarse también mediante el régimen dispuesto por la presente:

- a) El impuesto que recae sobre las erogaciones no documentadas, a que se refiere el Artículo 37 de la Ley de Impuesto a las Ganancias, texto ordenado en 1997 y sus modificaciones.
- b) Las deudas derivadas de ajustes de inspección, en tanto el contribuyente conforme la pretensión fiscal.
- c) Las deudas en discusión administrativa, contencioso-administrativa o judicial, así como en ejecución judicial, en tanto el contribuyente se allane o desista de toda acción y derecho por los conceptos y montos por los que formula el acogimiento, y asuma el pago de las costas y gastos causídicos, a cuyos fines se deberán observar las disposiciones del Capítulo G.
- d) Obligaciones de cualquier tipo que hubieran sido incluidas en planes de facilidades de pago a través del Sistema MIS FACILIDADES, mediante la reformulación a que hace mención el Artículo 19 de la presente.

CAPÍTULO B – EXCLUSIONES

OBJETIVAS

Art. 3º — Quedan excluidos del presente régimen los conceptos que se indican a continuación:

- a) Las retenciones y percepciones —impositivas o previsionales—, por cualquier concepto, practicadas o no, excepto los aportes personales correspondientes a los trabajadores en relación de dependencia.
- b) Los anticipos y/o pagos a cuenta.
- c) Los aportes y contribuciones destinados al Régimen Nacional de Obras Sociales, excepto los correspondientes a los sujetos adheridos al Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes (RS).
- d) Las cuotas destinadas a las Aseguradoras de Riesgos del Trabajo (ART).
- e) Los aportes y contribuciones con destino al Régimen Especial de Seguridad Social para empleados del servicio doméstico.
- f) Las contribuciones y aportes personales fijos por los trabajadores en relación de dependencia de sujetos adheridos al Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes (RS), devengados hasta el mes de junio de 2004.

- g) La contribución mensual con destino al Registro Nacional de Trabajadores y Empleadores Agrarios (RENATEA).
- h) Las cuotas de planes de facilidades de pago vigentes —no reformulados en los términos del inciso d) del Artículo 2º—.
- i) Los intereses —resarcitorios y punitivos—, multas y demás accesorios relacionados con los conceptos mencionados en los incisos precedentes.
- j) El Impuesto Adicional de Emergencia sobre el Precio Final de Venta de Cigarrillos, sus intereses —resarcitorios y punitivos—, multas y demás accesorios —Ley Nº 24.625 y sus modificaciones—.
- k) Las obligaciones de los impuestos a las Ganancias y a la Ganancia Mínima Presunta, correspondientes a los ejercicios fiscales finalizados a partir del 1 de octubre de 2012, inclusive, y al Impuesto sobre los Bienes Personales por los períodos fiscales posteriores a 2011.
- l) El impuesto al valor agregado que se debe ingresar por las prestaciones de servicios realizadas en el exterior cuya utilización o explotación efectiva se lleve a cabo en el país, a que refiere el inciso d) del Artículo 1º de la Ley de Impuesto al Valor Agregado texto ordenado en 1997 y sus modificaciones.
- m) Las obligaciones impositivas derivadas del vencimiento del plazo establecido por el Artículo 2º del Decreto Nº 746 del 28 de marzo de 2003.
- n) Los cargos aduaneros originados por incumplimiento a lo dispuesto por el Artículo 1º de la Ley Nº 26.351, y sus normas reglamentarias.

SUBJETIVAS

Art. 4º — Se encuentran excluidas las obligaciones correspondientes a los sujetos denunciados penalmente por delitos previstos en las Leyes Nros. 22.415, 23.771 o 24.769 y sus respectivas modificatorias y complementarias, o por delitos comunes que tengan conexión con el incumplimiento de sus obligaciones impositivas, de los recursos de la seguridad social o aduaneras.

CAPÍTULO C - CONDICIONES DE LOS PLANES DE FACILIDADES DE PAGO

Art. 5º — El plan de facilidades de pago deberá reunir las siguientes condiciones:

- a) La cantidad máxima de cuotas a otorgar será de CIENTO VEINTE (120).
- b) Las cuotas serán mensuales, iguales y consecutivas. El cálculo de cada cuota se realizará conforme se indica en el Anexo II.
- c) El monto de cada cuota deberá ser igual o superior a CIENTO CINCUENTA PESOS (\$ 150.-).
- d) La tasa de interés mensual de financiamiento será de UNO CON TREINTA Y CINCO CENTÉSIMOS POR CIENTO (1,35%).

Art. 6º — Será condición excluyente para adherir al plan de facilidades de pago, que las declaraciones juradas determinativas y/o informativas de las obligaciones impositivas y de los recursos de la seguridad social, por las que se solicita la cancelación financiada, se encuentren presentadas a la fecha de adhesión al régimen.

CAPÍTULO D - ADHESIÓN, REQUISITOS Y FORMALIDADES

Art. 7º — La adhesión al régimen previsto en esta resolución general, podrá solicitarse por única vez y hasta el día 31 de julio de 2013, inclusive. A tales fines, se deberá:

- a) Consolidar la deuda a la fecha de adhesión.
- b) Remitir a esta Administración Federal mediante transferencia electrónica de datos vía “Internet”, utilizando la “Clave Fiscal”, conforme a los procedimientos dispuestos por las Resoluciones Generales Nros. 1.345 y 2.239, sus respectivas modificatorias y complementarias:
 1. El detalle de los conceptos e importes de cada una de las obligaciones que se regularizan y el plan de facilidades de pago que se solicita (7.1.) ingresando en la opción PLAN DE FACILIDADES DE PAGO RG 3.451 del sistema informático denominado MIS FACILIDADES disponible en el sitio web de este Organismo (<http://www.afip.gob.ar>) (7.1.), cuyas características, funciones y aspectos técnicos para su uso se especifican en el Anexo III de la presente.
 2. La Clave Bancaria Uniforme (C.B.U.) de la cuenta corriente o de la caja de ahorro de la que se debitarán los importes correspondientes a la cancelación de cada una de las cuotas (7.2.).
 3. Apellido y nombres, teléfono y carácter del responsable de la confección del plan (presidente, contribuyente, persona debidamente autorizada, etc.) para recibir comunicaciones vinculadas con el

régimen que faciliten su diligenciamiento a través del servicio **e-Ventanilla** que obra en el sitio web de esta Administración Federal (7.3.).

c) Generar a través del sistema informático el formulario de declaración jurada N° 1003.

d) Imprimir el acuse de recibo de la presentación realizada (7.4.).

Art. 8° — La solicitud de adhesión al presente régimen se considerará aceptada, siempre que se cumplan, en su totalidad, las condiciones y los requisitos previstos en esta resolución general.

La inobservancia de cualquiera de ellos determinará el rechazo del plan propuesto.

Art. 9° — Las solicitudes de adhesión que resulten rechazadas se considerarán anuladas y se deberá presentar, en su caso, una nueva solicitud de adhesión por las obligaciones que corresponda incluir.

En tal supuesto, los importes ingresados en concepto de cuotas no se podrán imputar a cuotas de planes de facilidades de pago.

CAPÍTULO E - INGRESO DE LAS CUOTAS

Art. 10. — Las cuotas vencerán el día 16 de cada mes, a partir del mes inmediato siguiente a aquel en que se consolide la deuda y se formalice la adhesión conforme al Capítulo D, y se cancelarán mediante el procedimiento de débito directo en cuenta bancaria, a cuyos fines se deberá observar lo que se dispone en el Anexo IV.

En caso de que a la fecha de vencimiento general fijada en el párrafo anterior no se hubiera efectivizado la cancelación de la respectiva cuota, se procederá a realizar un segundo intento de débito directo de la cuenta corriente o caja de ahorro, el día 26 del mismo mes, incluyendo los intereses resarcitorios devengados hasta esa fecha.

Las cuotas que no hubieran sido debitadas en la oportunidad indicada en el párrafo precedente, así como los respectivos intereses resarcitorios, se debitarán el día 12 del mes inmediato siguiente, siempre que el contribuyente hubiera solicitado la rehabilitación de las mismas.

Cuando los días de vencimiento fijados para el cobro de las cuotas coincidan con días feriados o inhábiles, se trasladarán al primer día hábil inmediato siguiente. De tratarse de un día feriado local, el débito de las cuotas se efectuará durante los días subsiguientes, según las particularidades de la respectiva operatoria bancaria.

Art. 11. — Los sujetos que adhieran al presente régimen podrán solicitar la Cancelación Anticipada de la deuda comprendida en los planes de facilidades de pago, a través del sistema MIS FACILIDADES, a partir del mes en que se produce el vencimiento de la segunda cuota del plan de facilidades de pago de que se trate.

En caso de que la cancelación sea total, a efectos de la determinación del respectivo importe, se considerarán las cuotas vencidas e impagas y no vencidas, sin tener en cuenta el resultado del débito de la cuota del mes en que se solicita la cancelación anticipada.

Cuando se solicite la cancelación anticipada parcial, la misma comprenderá sólo las cuotas con vencimiento a partir del mes siguiente al de la solicitud y deberá efectuarse por el importe de la cuota capital más los intereses de financiamiento.

El sistema MIS FACILIDADES calculará el monto de la deuda que se pretende cancelar — capital más intereses de financiamiento — al día 12 del mes siguiente de efectuada la solicitud de cancelación anticipada, fecha en la cual será debitado de la cuenta bancaria habilitada. De tratarse de un día feriado o inhábil —nacional o local— el débito del importe que corresponda se efectuará el primer día hábil posterior siguiente, de acuerdo con lo dispuesto en el Artículo 10.

Art. 12. — El ingreso fuera de término de cualquiera de las cuotas del plan de facilidades de pago, devengará por el período de mora los intereses resarcitorios establecidos en el Artículo 37 de la Ley N° 11.683, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones.

Los intereses resarcitorios se ingresarán juntamente con la respectiva cuota, conforme a la metodología de débito y en la fecha indicada en el Artículo 10.

CAPÍTULO F - CADUCIDAD. CAUSAS Y EFECTOS

Art. 13. — La caducidad del plan de facilidades de pago operará de pleno derecho y sin necesidad de que medie intervención alguna por parte de este Organismo ante la falta de cancelación de:

- a) DOS (2) cuotas, consecutivas o alternadas, a los SESENTA (60) días corridos posteriores a la fecha de vencimiento de la segunda de ellas, o
- b) una cuota, a los SESENTA (60) días corridos contados desde la fecha de vencimiento de la última cuota del plan.

Una vez operada la caducidad —situación que se pondrá en conocimiento del contribuyente a través de una comunicación que se le cursará por el servicio **e-Ventanilla** (13.1.) al que accederá con su **Clave Fiscal**—, el juez administrativo competente, dentro de las CUARENTA Y OCHO (48) horas, deberá disponer el inicio o prosecución, según corresponda, de las acciones judiciales tendientes al cobro del total adeudado.

Los contribuyentes y/o responsables, una vez declarada la caducidad del plan de facilidades de pago, deberán cancelar el saldo pendiente de deuda mediante depósito bancario o transferencia electrónica de fondos, conforme a las disposiciones de las Resoluciones Generales N° 1.217 y su modificación y N° 1.778, su modificatoria y complementarias, respectivamente.

CAPÍTULO G - DEUDAS EN DISCUSIÓN ADMINISTRATIVA, CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVA O JUDICIAL. PROCEDIMIENTO APLICABLE

Art. 14. — En el caso de incluirse en el plan de facilidades de pago deudas en discusión administrativa, contencioso-administrativa o judicial, los contribuyentes y/o responsables — con anterioridad a la fecha de adhesión— allanarse o desistir de toda acción y derecho por los conceptos y montos por los que formula el acogimiento, mediante la presentación del formulario de declaración jurada N° 408 (Nuevo Modelo) en la dependencia de este Organismo en la que se encuentren inscriptos y que resulte competente para el control de las obligaciones fiscales por las cuales se efectúa la adhesión al presente régimen.

La citada dependencia, una vez verificada la pertinencia del trámite y realizado el correspondiente control, entregará al interesado la parte superior del referido formulario debidamente intervenido, quien deberá presentarlo ante la instancia administrativa, contencioso-administrativa o judicial en la que se sustancia la causa.

Acreditada en autos la incorporación al plan de facilidades de pago, firme la resolución judicial que tenga por formalizado el desistimiento o allanamiento a la pretensión fiscal y una vez cancelado en su totalidad el referido plan de pagos, este Organismo podrá solicitar al juez el archivo de las actuaciones. En caso de que la solicitud de adhesión resulte anulada, o se declare el rechazo o caducidad del plan de facilidades de pago, por cualquier causa, esta Administración Federal proseguirá con las acciones destinadas al cobro de la deuda en cuestión, conforme a la normativa vigente.

Art. 15. — Cuando se trate de deudas en ejecución judicial por las que se hubiera trabado embargo sobre fondos y/o valores de cualquier naturaleza, depositados en entidades financieras o sobre cuentas a cobrar, así como en los casos que se hubiera efectivizado la intervención judicial de caja, la dependencia interviniente de este Organismo — una vez acreditada la adhesión al régimen y la presentación del formulario de declaración jurada N° 408 (Nuevo Modelo) — dispondrá el levantamiento de la respectiva medida cautelar.

Si el embargo se hubiera trabado sobre depósitos a plazo fijo, el levantamiento se comunicará una vez producido su vencimiento.

En el supuesto de una medida cautelar que se hubiera efectivizado sobre fondos o valores depositados en cajas de seguridad, el levantamiento deberá disponerlo el juez que la hubiera decretado.

En cualquiera de las circunstancias señaladas en los párrafos precedentes, con carácter previo al levantamiento, se procederá a transferir las sumas efectivamente incautadas con anterioridad a la solicitud de acogimiento al plan de facilidades de pago.

Las restantes medidas cautelares se mantendrán vigentes y a pedido del interesado, podrán sustituirse por otra medida precautoria o por garantía suficiente a satisfacción de esta Administración Federal.

La falta de ingreso del total o de la primera cuota del plan de pagos de los honorarios, a que se refiere el Artículo 16 de la presente, no obstará al levantamiento o sustitución de las medidas aludidas precedentemente, siempre que se cumpla con los demás requisitos y condiciones dispuestos para adherir al plan de facilidades de pago.

El levantamiento de embargos alcanzará únicamente las deudas incluidas en el respectivo plan.

Art. 16. — La cancelación de los honorarios devengados en ejecuciones fiscales o en juicios donde se discutan deudas incluidas en este plan de facilidades de pago, se efectuará en cuotas mensuales, iguales y consecutivas, que no podrán exceder de DOCE (12), no devengarán intereses y su importe mínimo será de SETENTA Y CINCO PESOS (\$ 75.-) (16.1.).

La primera cuota se abonará según se indica a continuación:

a) Si a la fecha de adhesión al plan de facilidades de pago, existiera estimación administrativa o regulación judicial firme de honorarios: dentro de los DIEZ (10) días hábiles administrativos contados desde la adhesión, debiéndose informar dicho ingreso dentro del plazo de CINCO (5) días hábiles administrativos de haberse producido, mediante una nota, en los términos de la Resolución General Nº 1.128, ante la dependencia de este Organismo en la que revista el agente judicial actuante.

b) Si a la fecha de adhesión al plan de facilidades de pago no existiera estimación administrativa o regulación judicial firme de honorarios: dentro de los DIEZ (10) días hábiles administrativos siguientes contados a partir de aquel en que queden firmes, debiéndose informar dicho ingreso dentro del plazo de CINCO (5) días hábiles administrativos de haberse producido el mismo, por nota, de acuerdo con lo previsto por la Resolución General Nº 1128, que se presentará en la respectiva dependencia de este Organismo.

Las restantes cuotas vencerán el día 20 de cada mes a partir del primer mes inmediato siguiente al vencimiento de la primera cuota indicada en los incisos a) y b) precedentes.

A tales fines se reputarán firmes las estimaciones administrativas o regulaciones de honorarios no impugnadas por el contribuyente y/o responsable o por el administrado, según corresponda, ante el juez o tribunal interviniente, dentro de los CINCO (5) días hábiles administrativos siguientes a su notificación (16.2.).

La caducidad del plan de facilidades de pago de honorarios operará cuando se produzca la falta de pago de cualquiera de las cuotas a los TREINTA (30) días corridos de su vencimiento.

En tal supuesto procederá el reclamo judicial del saldo impago a la fecha de aquélla.

El ingreso de los honorarios mencionados deberá cumplirse atendiendo a la forma y condiciones establecidas por la Resolución General Nº 2.752.

Art. 17. — El ingreso de las costas —excluidos honorarios— se realizará y comunicará de la siguiente forma:

a) Si a la fecha de adhesión existiera liquidación firme de costas: deberá ser efectuado dentro de los DIEZ (10) días hábiles administrativos inmediatos posteriores a la citada fecha, e informado dentro de los CINCO (5) días hábiles administrativos, mediante nota, en los términos de la Resolución General Nº 1.128, en la dependencia correspondiente de este Organismo.

b) Si a la fecha de adhesión no existiera liquidación firme de costas: su ingreso deberá ser realizado dentro de los DIEZ (10) días hábiles administrativos contados desde la fecha en que quede firme la liquidación judicial o administrativa, debiendo informarse dicho ingreso dentro del plazo de CINCO (5) días hábiles administrativos de haberse producido el mismo, mediante nota conforme a lo previsto por la Resolución General Nº 1.128, en la dependencia interviniente de esta Administración Federal.

Art. 18. — En caso de que el deudor no abonara los honorarios y/o costas en las formas, plazos y condiciones establecidas en este capítulo, se iniciarán o proseguirán, en su caso, las acciones destinadas al cobro de los mismos, conforme a la normativa vigente.

CAPÍTULO H - REFORMULACIÓN DE PLANES VIGENTES

Art. 19. — Las deudas incluidas en planes de facilidades de pago que se encuentren vigentes al día de publicación de la presente resolución general y que hubieran sido exteriorizadas mediante el sistema MIS FACILIDADES, podrán ser reformuladas, conforme a las condiciones que se indican a continuación:

a) Los planes podrán reformularse en la medida que se encuentren vigentes —incluidos los rehabilitados—. La reformulación de cada plan de facilidades se efectuará en el citado sistema, utilizando la opción “Reformulación de Plan”, bajo las siguientes condiciones:

1. La reformulación será optativa y el contribuyente decidirá cuáles de sus planes de facilidades de pago vigentes reformulará.

2. En cada plan de facilidades de pago seleccionado el sistema identificará como reformuladas las obligaciones impagas susceptibles de ser incluidas en el régimen de la presente.

3. De existir obligaciones no susceptibles de ser incluidas en este régimen se continuará con el plan de facilidades de pago original, manteniendo las condiciones del mismo.

b) Se generará un nuevo plan de facilidades de pago con las condiciones que se establecen por esta resolución general, el que contendrá las obligaciones susceptibles de ser regularizadas de todos los planes de facilidades de pago identificados como reformulados y las nuevas obligaciones incluidas por el contribuyente. A estos efectos el sistema mostrará la lista de planes de facilidades de pago vigentes.

1. En el caso de tener una misma obligación en más de un plan de facilidades de pago, se sumarán los importes de las obligaciones principales incluidas, excepto para el caso de trabajadores autónomos y de sujetos adheridos al Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes (RS), respecto de los cuales se mostrará el importe de la obligación mensual.

2. De adeudarse únicamente intereses, se deberá ingresar en forma manual la obligación principal y el pago realizado, calculando el sistema los intereses correspondientes.

3. El plan se consolidará a la fecha del envío como un único plan que comprenderá las obligaciones seleccionadas de todos los anteriores y las nuevas que se pretendan regularizar.

c) Una vez reformulado el o los planes de facilidades de pago y generado el nuevo plan, el sistema emitirá el acuse de recibo respectivo.

A los efectos previstos en este artículo, podrán ser también reformuladas las deudas incluidas en otros planes de facilidades de pago no mencionados en el primer párrafo, que se encontraren vigentes al día de la publicación de la presente. En este supuesto, deberán considerarse las obligaciones que componen el saldo resultante una vez imputados los pagos parciales efectuados de acuerdo con la normativa aplicable a cada plan.

CAPÍTULO I - DISPOSICIONES GENERALES

Art. 20. — La cancelación de las deudas en los términos de los planes de facilidades de pago previstos en la presente, siempre que se cumplan los requisitos y condiciones establecidos para la adhesión, así como para mantener su vigencia, habilita al responsable para:

a) Obtener el “Certificado Fiscal para Contratar” con los organismos de la Administración Nacional.

b) Usufructuar el beneficio de reducción de las contribuciones con destino al Régimen Nacional de la Seguridad Social, según lo dispuesto por el Artículo 21 de la Resolución General Nº 4.158 (DGI) y su modificatoria, con las limitaciones que prevé el Decreto Nº 814 del 20 de junio de 2001, sus modificatorios y complementarios.

c) Considerar regularizado el importe adeudado de acuerdo con lo previsto por el Artículo 24 de la Resolución General Nº 1.566, texto sustituido en 2010.

El rechazo del plan de facilidades de pago o su caducidad, por cualquiera de las causales autorizadas, determinará la pérdida de los beneficios indicados en el presente artículo, a partir de la notificación de la resolución respectiva.

Art. 21. — A los efectos de la interpretación y aplicación de la presente deberán considerarse, asimismo, la utilización de notas aclaratorias y citas de textos legales con números de referencia contenidas en el Anexo I.

Art. 22. — Apruébanse los Anexos I a IV que forman parte de esta resolución general.

Art. 23. — Las disposiciones de la presente entrarán en vigencia a partir del día de su publicación en el Boletín Oficial. El sistema informático estará operativo a partir del 15 de abril de 2013, inclusive.

Art. 24. — Déjase sin efecto la Resolución General Nº 2.774.

Art. 25. — Regístrese, publíquese, dése a la Dirección Nacional del Registro Oficial y archívese. — Ricardo Echegaray.

ANEXO I (Artículo 21)

NOTAS ACLARATORIAS Y CITAS DE TEXTOS LEGALES

Artículo 7°.

(7.1.) Para utilizar el sistema informático denominado MIS FACILIDADES, se deberá acceder al sitio web de este Organismo (<http://www.afip.gob.ar>) e ingresar —además de la Clave Única de Identificación Tributaria (C.U.I.T.)— la **Clave Fiscal** otorgada por esta Administración Federal.

El ingreso de la clave fiscal permitirá al contribuyente y/o responsable autenticar su identidad.

Los sujetos que no posean la aludida **Clave Fiscal** deberán gestionarla de acuerdo con las disposiciones de la Resolución General Nº 2.239, su modificatoria y sus complementarias.

La información transferida tendrá el carácter de declaración jurada y su validez quedará sujeta a la verificación de la veracidad de los datos ingresados por el contribuyente y/o responsable.

(7.2.) Los datos informados con relación al tipo de cuenta y/o al banco en el cual se encuentra radicada la misma podrán ser modificados por el contribuyente y/o responsable.

A los fines de proporcionar la nueva Clave Bancaria Uniforme (C.B.U.), se deberá acceder al sitio web de este Organismo (<http://www.afip.gob.ar>).

La sustitución de la citada clave tendrá efectos a partir del primer día hábil del mes inmediato siguiente, inclusive, al mes en que se efectuó el cambio, para el débito de las cuotas.

Cuando coexistan DOS (2) o más planes de un mismo contribuyente y/o responsable y éste desee utilizar diferentes cuentas de un mismo banco para que se efectúe el débito de las cuotas respectivas, tal circunstancia deberá ser previamente acordada por el responsable con la entidad bancaria. De igual manera deberá proceder en caso de modificar el número de cuenta por otro correspondiente a una cuenta de la misma entidad.

(7.3.) Al servicio **e-Ventanilla** se accederá con la **Clave Fiscal** del contribuyente o responsable.

(7.4.) Una vez finalizada la transmisión electrónica del detalle de los conceptos e importes de las deudas y el plan solicitado, el sistema emitirá el respectivo acuse de recibo de la presentación realizada.

Artículo 13.

(13.1.) Ver Nota (7.3.)

Artículo 16.

(16.1.) El importe resultará de dividir el monto total del honorario por DOCE (12). Si el monto resultante de cada cuota determinada resulta inferior a SETENTA Y CINCO PESOS (\$ 75.-), se reducirá el número de ellas hasta alcanzar la suma indicada.

(16.2.) Conforme a lo previsto en el octavo artículo incorporado a continuación del Artículo 62 del Decreto Nº 1.397 del 12 de junio de 1979 y sus modificaciones, por el Decreto Nº 65 del 31 de enero de 2005.

ANEXO II (Artículo 5°)

DETERMINACIÓN DE LAS CUOTAS

El monto de las cuotas a ingresar, que serán mensuales, iguales y consecutivas, se calculará con la siguiente fórmula:

Donde:

“C” es el importe de la cuota a pagar al vencimiento (día 16 del mes siguiente a la consolidación del plan o cuota anterior).

“D” es la deuda consolidada del plan.

“i” es la tasa de interés mensual de financiamiento.

“n” es la cantidad de cuotas que posee el plan.

ANEXO III (Artículo 7°)

SISTEMA INFORMÁTICO **MIS FACILIDADES**

CARACTERÍSTICAS, FUNCIONES Y ASPECTOS TÉCNICOS

Este proceso informático permitirá informar las obligaciones impositivas y de los recursos de la seguridad social, determinando el monto total consolidado, por cada uno de estos conceptos, por el que se solicitará un plan de facilidades de pago.

Una vez obtenido el importe adeudado, el sistema le permitirá calcular las cuotas a cancelar, para luego transmitirlo electrónicamente, a efectos de que se registre la adhesión al régimen que se reglamenta por la presente.

La veracidad de los datos que se consignen en el plan confeccionado será de exclusiva responsabilidad del contribuyente.

1. Descripción general del sistema

El sistema permitirá informar el detalle de cada una de las obligaciones adeudadas, que puedan regularizarse por el presente régimen, así como indicar la cantidad de cuotas en que se realizará su cancelación. Indicada tal cantidad, el sistema calculará el valor de las cuotas.

Además, generará los siguientes papeles de trabajo:

- a) Detalle de las obligaciones que se pretenden regularizar.
- b) Detalle de las cuotas.
- c) Detalle de imputación de cuotas.

También generará el formulario de declaración jurada, que contendrá un resumen del total adeudado.

2. Requerimiento de hardware y software.

El usuario deberá contar con una conexión de Internet a través de cualquier medio (telefónico, satelital, fibra óptica, cable módem o inalámbrica) con su correspondiente equipamiento de enlace y transmisión digital.

Asimismo, deberá disponer de un navegador (Browser) Internet Explorer o similar para leer e interpretar páginas en formatos compatibles.

3. Metodología para ingresar el detalle de las obligaciones adeudadas.

El sistema requerirá en forma obligatoria la carga de los siguientes datos:

- a) Fecha de consolidación.
- b) Tipo de deuda a regularizar: impositiva y/o previsional.
- c) Clave Bancaria Uniforme (C.B.U.) en la que se debitará cada una de las cuotas.
- d) Número de teléfono.

Una vez ingresados estos cuatro datos, el usuario deberá indicar uno a uno los conceptos a incluir en el plan, los pagos imputados a esa deuda y si la deuda se encuentra en discusión judicial.

Con esa información el sistema determinará la deuda a regularizar, y requerirá al usuario que indique la cantidad de cuotas en las que cancelará el total consolidado, para posteriormente liquidar la primera cuota y siguientes.

De tratarse de deuda aduanera —cargos suplementarios de importación y/o exportación (autodeclaración) —:

- a) El contribuyente efectuará una declaración previa al ingreso al sistema MIS FACILIDADES en el que registrará el plan, deberá acceder con Clave Fiscal al servicio **Deudas Aduaneras**, e ingresar los datos que el sistema requiera, a efectos de la determinación de la deuda y de la generación automática de una liquidación manual.
- b) Ingresará en la aplicación web MIS FACILIDADES a efectos de que pueda seleccionarla e incluirla en un plan de facilidades.
- c) Transmitirá electrónicamente la información de la deuda que se desea regularizar.
- d) Como constancia de la presentación el sistema emitirá el acuse de recibo correspondiente.

ANEXO IV (Artículo 10)

A - DÉBITO DIRECTO EN CUENTA BANCARIA

1. OPERATORIA RELACIONADA CON LOS DÉBITOS

El débito directo en cuenta corriente o caja de ahorro preexistente del contribuyente y/o responsable o, en su caso, en Caja de Ahorro Fiscal o Cuenta Corriente Especial Fiscal, del Banco de la Nación Argentina, se efectuará por el importe total de la cuota bajo la denominación Resolución General N° 3.451, el día 16 de cada mes.

En caso de que a la fecha de vencimiento general fijada en el párrafo anterior no se hubiera podido efectuar el débito en la cuenta bancaria para la cancelación de la respectiva cuota, se procederá a realizar un nuevo débito directo de la cuenta corriente o caja de ahorro el día 26 del mismo mes.

Las cuotas que no hubieran sido debitadas en la oportunidad indicada en el párrafo precedente, así como sus intereses resarcitorios, se debitarán el día 12 del mes inmediato siguiente, siempre que el contribuyente hubiera solicitado la rehabilitación de las mismas.

Por consiguiente, a dichas fechas deberá estar disponible en la cuenta bancaria la suma necesaria para cancelar la cuota que vence y, en su caso, la correspondiente a los intereses resarcitorios.

Cuando los días de vencimiento fijados para el cobro de las cuotas, coincidan con días feriados o inhábiles se trasladarán al primer día hábil posterior siguiente. De tratarse de un día feriado local, el débito de las cuotas se efectuará durante los días subsiguientes, según las particularidades de la respectiva operatoria bancaria.

Asimismo, en caso de coincidir con el vencimiento de la cuota o mensualidad de otro plan de facilidades de pago vigente y no existan fondos suficientes para la cancelación de la totalidad de las obligaciones, esta Administración Federal no establecerá prioridad alguna para el cobro de ninguna de ellas.

2. COMPROBANTE DE PAGO

Será considerado como constancia válida el resumen emitido por la respectiva institución bancaria donde consten la Clave Única de Identificación Tributaria (C.U.I.T.) del deudor y el importe de la cuota, así como la impresión con todos los datos de la obligación y del pago que emitirá el sistema informático habilitado por este Organismo.

B - CAJA DE AHORRO FISCAL O CUENTA CORRIENTE ESPECIAL FISCAL

Los contribuyentes y/o responsables interesados en utilizar la modalidad de pago Débito Directo en Caja de Ahorro Fiscal o Cuenta Corriente Especial Fiscal deberán solicitar en el Banco de la Nación Argentina, en cualquier sucursal o en la casa central, la apertura de una Caja de Ahorro Fiscal o Cuenta Corriente Especial Fiscal.

Para la apertura de la citada caja de ahorro o cuenta corriente se deberá presentar, en la sucursal del mencionado banco, la constancia de acreditación de inscripción ante esta Administración Federal.

1. CARACTERÍSTICAS DE LA CAJA DE AHORRO FISCAL O CUENTA CORRIENTE ESPECIAL FISCAL

El Banco de la Nación Argentina pactará con el contribuyente y/o responsable las condiciones de utilización de la Caja de Ahorro Fiscal o de la Cuenta Corriente Especial Fiscal, sobre la base de las normas del Banco Central de la República Argentina (B.C.R.A.) vigentes para ello, excepto en lo relativo a los costos que a continuación se detallan, que serán sin cargo para el titular:

- a) Costo de apertura y mantenimiento mensual.
- b) Provisión de una tarjeta de débito al primer titular de la cuenta.
- c) Emisión de resumen de cuenta, como mínimo en forma trimestral.
- d) Operaciones de depósitos y extracciones.
- e) Operaciones de débito automático para pagos de impuestos, recursos de la seguridad social y demás tributos recaudados por esta Administración Federal.

En las condiciones de apertura a pactar con el contribuyente y/o responsable, el Banco de la Nación Argentina deberá además tener en cuenta lo siguiente:

1.1. Depósito inicial: para la apertura de la Caja de Ahorro Fiscal o Cuenta Corriente Especial Fiscal, no podrá exigir al titular de la cuenta que deposite un importe inicial.

1.2. Otros titulares: podrá convenir con el contribuyente y/o responsable la inclusión de un segundo titular por él designado.

1.3. Moneda: en **pesos**.

1.4. Utilización de la Caja de Ahorro Fiscal o Cuenta Corriente Especial Fiscal: el contribuyente y/o responsable podrá utilizar estas cuentas bancarias para efectuar cualquiera de las operaciones previstas en las comunicaciones del Banco Central de la República Argentina (B.C.R.A.), lo cual significa que su uso no estará restringido a los débitos/créditos que ordene esta Administración Federal.

2. OPERATORIA RELACIONADA CON LOS DÉBITOS Y COMPROBANTE DE PAGO

Respecto de la operatoria relacionada con los débitos y el comprobante de pago, será de aplicación lo establecido en el Apartado A precedente.

2ª. Sección - Doctrina

Tema: Impuesto a las Ganancias Deducciones personales.

Decreto 244/2013: lo modificado de más y lo modificado de menos

Por Dra. CP María Laura Ros

Mediante el Decreto 244/2013 publicado en el Boletín Oficial con fecha 05/03/2013 se oficializa el incremento prometido en las deducciones personales del Impuesto a las Ganancias, con efectos a partir del 1º de marzo de 2013, según su artículo 2º.

Lo que dice la Constitución Nacional

Analizaremos brevemente el texto de la Constitución Nacional para ver cómo ésta asigna atribuciones diferentes a los poderes legislativo y ejecutivo, en lo que se refiere a materia tributaria. Los resaltados en los textos son propios.

La Constitución Nacional en su art. 75, inc. 2) dice que corresponde al Congreso:

*“Imponer contribuciones indirectas como facultad concurrente con las provincias. **Imponer contribuciones directas**, por tiempo determinado, proporcionalmente iguales en todo el territorio de la Nación, siempre que la defensa, seguridad común y bien general del Estado lo exijan...”*

Mientras que le asigna al Presidente de la Nación en su art. 99 inc. 2) la atribución por la cual:

*“...Expide las instrucciones y reglamentos que sean necesarios para la ejecución de las leyes de la Nación, **cuidando de no alterar su espíritu con excepciones reglamentarias...**”.*

El Art. 75 inc. 2) de la Constitución Nacional nos muestra claramente que estamos frente a un caso de reserva de ley, esto es cuando, por voluntad del constituyente o por decisión del legislador, tiene que ser una ley en sentido formal la que regule un sector concreto del ordenamiento jurídico, en este caso el ordenamiento tributario. Por lo tanto, la imposición de impuestos directos (como lo es el Impuesto a las Ganancias) en el territorio nacional es una facultad arrogada por la Constitución Nacional exclusivamente al Congreso de la Nación, quien mediante la sanción de una ley da forma y espíritu al mismo, definiendo, entre otras cosas, el acto, conjunto de actos, situación, actividad o acontecimiento que, una vez sucedido en la realidad, origina el nacimiento de la obligación tributaria y tipifica el tributo que será objeto de la pretensión fiscal (*hecho imponible*).

Dentro del hecho imponible una cuestión de importancia es el aspecto temporal, es decir, definir la relación o período de tiempo durante el cual puede entenderse realizado el hecho imponible. En el caso del Impuesto a las Ganancias en nuestro país, se trata de un impuesto de ejercicio anual.

Una vez visto esto, podemos decir que el Decreto 244/2013 vulnera el principio de reserva de ley en materia tributaria, ya que modifica el hecho imponible del impuesto al alterar el aspecto temporal del mismo por cuanto las modificaciones que introduce en los montos deducibles del art. 23 de la LIG deberían tener efecto para el ejercicio fiscal 2013 completo y no sólo a partir del 01/03/2013.

Ahora pasemos a la práctica. Han descartado la retroactividad al 01/01/2013 del incremento en las deducciones personales, lo cual implica que no habrá devoluciones en las retenciones que se les haya efectuado a los trabajadores en relación de dependencia por los dos primeros meses del año.

Nos resta como interrogante a resolver en qué forma efectuarán las declaraciones juradas por el período 2013 los empleados en relación de dependencia, cuando tenemos dentro del mismo período fiscal montos deducibles diferentes.

Las dos alternativas posibles:

- Realizar dos declaraciones juradas por los periodos parciales con montos de deducciones personales acordes a los vigentes en cada momento; por la complicación que generaría para la asignación de rentas y deducciones a dos períodos dentro del mismo ejercicio fiscal nunca se ha hecho antes.

- Realizar una sola declaración jurada con un importe de deducciones mixto, resultante de la suma de los montos atribuibles a enero y febrero con los valores anteriores, más el proporcional a 10 meses calculado sobre los nuevos valores; pero esto requeriría de una adecuación a los aplicativos a realizar por la misma AFIP.

Lo que se modificó de menos

Una verdadera reforma que beneficiará a los contribuyentes, y resaltará el carácter progresivo del Impuesto a las Ganancias, sería la modificación integral de los tramos de la escala de alícuotas del impuesto, ajustados a la verdadera capacidad contributiva de los sujetos pasivos, quienes ante aumentos de sueldos que compensan a medias la inflación, se ven cada vez tributando las alícuotas más altas del gravamen.

Conclusiones

Nuevamente tenemos un avance reglamentario sobre una ley tributaria por parte del Poder Ejecutivo, que implica un retroceso en lo que a independencia de poderes se refiere, y vulnera principios consagrados por la Constitución Nacional. Por otro lado, este nuevo parche no alcanza para remediar la situación, necesitándose un análisis integral y profundo de los valores establecidos como deducciones personales pero también con una adecuación de las alícuotas del impuesto que reflejen la situación actual del país y las capacidades contributivas de los ciudadanos.

Bibliografía

VILLEGAS, H. B. (2002). *Curso de finanzas, derecho financiero y tributario*, Ed. Astrea, 8ª Ed. Buenos Aires.

Carbonell, Miguel, "Sobre la reserva de ley y su problemática actual", *Vinculo Jurídico. Revista de la Facultad de Derecho de la Universidad Autónoma de Zacatecas*, México, No. 42, abril – junio 2000, p. 33.

3ª. Sección - Jurisprudencia

Alfredo T. F. Destuniano

Seguidamente se reseñarán algunos pronunciamientos relevantes que han merecido comentarios doctrinarios durante los últimos doce meses

1. Las notificaciones fehacientes al administrado en el caso de aplicación de sanciones de naturaleza penal.

Rodolfo R. Spisso comenta un pronunciamiento del Tribunal Superior de Justicia de la CABA que revocó el fallo de la Sala I de la Cámara en lo Contencioso Administrativo y dispuso llevar adelante la ejecución de una multa, a pesar de que durante el procedimiento para aplicarla, se notificó al contribuyente por sobre cerrado colocado en la puerta de acceso al domicilio fiscal dado que el contribuyente se había mudado, por lo cual dicha notificación nunca surtió efecto y el contribuyente no pudo interponer recurso alguno. El autor recomienda modificar esta doctrina conforme a la sentada por la CSJ desde "S. A. Parafina del Plata" (Fallos 271:297).¹

2. El ejercicio de la profesión liberal no persigue fin de lucro, salvo que se la complemente con una actividad comercial.

Las actividades profesionales (profesiones liberales) ejercidas en forma asociada (sociedad civil), no existiendo una explotación comercial complementaria, son ganancias de cuarta categoría del Impuesto a las Ganancias. Esto resulta así, por una interpretación armónica del inciso f) del art. 79, último párrafo del art. 49, de la Ley del gravamen y tercer párrafo del art. 68 del Decreto Reglamentario del Impuesto a las Ganancias ("Harriague Benjamin Guillermo s/recurso de apelación", TFN, Sala A, 19/10/2011).²

3. Impuesto a las Ganancias. Procedencia del ajuste por inflación impositivo. Procedencia de la medida cautelar.

En "Agro Fortin S. A. c/AFIP- PEN Acción Declarativa de Certeza", el Juzgado Federal N° 3 de Córdoba concedió la medida cautelar solicitada por la empresa en la cual solicitaba la admisión de la aplicación del Ajuste por Inflación Impositivo para el ejercicio fiscal 2011. En "Candy S. A.", la CSJ sostuvo que había quedado suficientemente probada la confiscatoriedad, dado que al abonar el impuesto a las Ganancias sin el mecanismo del Ajuste por Inflación Impositivo (un ajuste al resultado impositivo) la tasa general del 35% pasaba al 62%. En "Agro Fortin S. A." se acompañó una certificación contable que da cuenta de la desproporción entre la liquidación del impuesto con y sin el ajuste impositivo por inflación. El Juzgado Federal N° 3 ordenó a la AFIP que reciba la declaración jurada con el ajuste por inflación, prohibiéndole que intime al contribuyente el pago de las diferencias que surgirían si no hubiera aplicado dicho mecanismo.³

4. Exenciones impositivas. Impuesto al valor Agregado. Interpretación de la Ley. Alcance de la exención.

Mediante una concesión, una entidad gremial, explotaba una agencia de apuestas hípcas. La Ley del IVA, en su apl. 15 inc. h) art. 7°, establece la exención de los servicios de intermediación prestados por agencias de lotería, Prode y otros juegos de azar explotados por el Fisco Nacional, Provincial y Municipal o por instituciones pertenecientes a los mismos, pero no exige que la actividad deba ser llevada a cabo en forma directa. Por lo tanto, si es llevada mediante una concesión – forma indirecta – también queda

¹ Rev. Impuestos, Ed. La Ley, enero 2012, p. 139/143.

² Rev. Impuestos, Ed. La Ley, enero 2012, p.227.

³ Rev. Impuestos, Ed. La Ley, febrero 2012, p. 105.

comprendida en la exención legal prevista (CS, 27/09/2011, "Asociación Gremial de Profesionales del Turf c. DGI").⁴

5. Impuesto sobre los Bienes Personales – Acciones y Participaciones societarias – Su compensación con saldos de libre disponibilidad en el IVA.

La empresa solicitó compensar un saldo a favor - de libre disponibilidad – originado en el Impuesto al Valor Agregado con la obligación tributaria Impuesto sobre los Bienes Personales – Acciones y Participaciones societarias -. El Fisco rechazó el pedido por lo cual el contribuyente recurrió a la justicia. La Cámara de Comodoro Rivadavia confirmó el fallo de primera instancia que revocaba la decisión del Fisco Nacional. El Fisco recurrió al recurso extraordinario ante la CSJ. El principal argumento fue que no se trataba del mismo contribuyente (titular del saldo a favor y titular de la obligación Bienes Personales). El Dictamen de la Procuración General (2/12/2009) sostuvo que era inoficiosa la distinción entre responsable por deuda ajena y responsable sustituto que hacía la AFIP, dado que las resoluciones generales 2542 y 1658 permiten solicitar la compensación a todos los responsables. Sostuvo que la empresa era la única persona que quedaba obligada ante el Fisco, sin perjuicio del eventual reintegro que pueda llevar adelante. La CSJ – voto mayoritario - hizo suyo lo expresado en el dictamen de la Procuración, declaró formalmente admisible el recurso y confirmó la sentencia apelada (CSJ, 12/07/2011, "Rectificaciones Rivadavia S. A: c/AFIP s/ordinario").⁵

6. Tributos locales. Cómputo de la prescripción. Reiteración de la aplicación del Código Civil.

El Tribunal Superior de Córdoba se debió reunir para unificar criterio en cuanto a que si la prescripción de tributos locales debe computarse sobre la base del criterio de anualidad según las leyes locales (Código Tributario de Río Cuarto) o bien por el genéricamente establecido por el Código Civil (quinquenal). (CSJ, 1/11/2011, "Fisco de la Provincia c. Ullare Alicia Inés – Ejecutivo- Apelación – Recurso Directo"). El art. 91 del Código Tributario establecía que el término de la prescripción comenzará a correr desde el 1° de enero del año siguiente al año en que quede firme la resolución de la Dirección o del Tribunal Fiscal o al año en que debió abonarse la obligación tributaria cuando no mediare determinación. El Tribunal Superior Decisorio del 13/11/09 sostuvo que se debía aplicar el Código Tributario provincial (art. 91) para la forma de cómputo del plazo de prescripción.

El contribuyente recurrió ante la CSJ y ésta, adhiriendo a lo expresado en el dictamen de la Procuración, sostuvo que no es posible apartarse de la normativa común (art. 3956 del C. Civil) en ninguno de sus aspectos (plazo y forma de cómputo)...*"si las provincias no tienen competencia en materia de prescripción para apartarse de los plazos estipulados por el Congreso Nacional tampoco la tendrían para modificar la forma en que éste fijó su cómputo"*.⁶

7. La CSJ reitera la doctrina sentada en CANDY S.A. Si se prueba que es confiscatorio se debe aplicar el ajuste por inflación impositivo.

En la causa "Swaco" la CSJ resolvió respecto de un reclamo de repetición que se interpuso ante la AFIP. La AFIP no resolvió el TFN. La Cámara Federal resolvió la inconstitucionalidad de la norma que impide aplicar el ajuste por inflación y la CSJ confirmó la sentencia de Cámara pero declarando la inconstitucionalidad por confiscatoriedad dado que la tasa real del impuesto era de una magnitud tal que lesionaba el principio de propiedad (CSJ, 14/02/2012, "Swaco de Argentina S. A. c. DGI").⁷

En la figura siguiente se ilustra, a modo de ejemplo, cómo resulta la diferencia de tasa.

⁴ Rev. Impuestos, Ed. La Ley, febrero 2012, p.229.

⁵ Rev. Impuestos, Ed. La Ley, marzo 2012, p. 133.

⁶ Rev. Impuestos, Ed. La Ley, marzo 2012, p. 143 y 144.

⁷ Rev. Impuestos, Ed. La Ley, abril 2012, p. 83/91.

	Resultado Impositivo s/Axl	Resultado Impositivo c/Axl
	\$ 1.000.000,00	\$ 500.000,00
Alícuota Legal	35%	35%
Impuesto a las Ganancias	\$ 350.000,00	\$ 175.000,00
Alícuota Real	70%	

8. Impuesto a las Ganancias. Bienes heredados y la valoración de su documentación respaldatoria.

La Sala C del TFN tuvo que decidir con relación al valor probatorio de documentos de una herencia que recibe un contribuyente local de su padre residente en Alemania. El Fisco ajustó la declaración jurada del impuesto a las ganancias, con ganancias de tercera categoría por la herencia, con fundamento en que no se aportaron pruebas fehacientes de la titularidad del dominio o venta de las propiedades desconociendo el origen de los fondos.

La Sala consideró que la documentación respaldatoria aportada (fotocopias certificadas) sin intervención de organismos públicos (dirección de Hacienda de Berlín y Presidente de un Tribunal de Primera Instancia de Chemnitz y el Banco Commerz-Bank de Hamburgo) hace presumir su autenticidad por presentarse con las apariencias externas que hacen a su regularidad, a pesar de que no hagan plena fe de las manifestaciones en ellas vertidas, dado que no se puede negar su valor constitutivo de prueba por escrito. El Fisco no logró sustentar la impugnación frente a la cantidad de indicios aportados y no impugnados fehacientemente (TFN, Sala C, "Fischer Juan Oton s/recurso de apelación- Imp. a las Ganancias", 19/10/11).⁸

9. Impuesto al Valor Agregado. Exención de entidad civil sin fin de lucro. Requisitos.

La asociación sin fin de lucro percibió comisiones por servicios de gestión de cobranzas prestados a Bapro Medios de Pago S. A. Mediante tales servicios la asociación facilitaba el pago de distintas obligaciones de los comerciantes que la integraban. El Fisco determinó impuesto al Valor Agregado por no cumplir con los requisitos previstos en el Art. 7 inciso h) punto 8) de la Ley porque los servicios prestados no se relacionan en forma directa con los específicos de su creación. El TFN revocó la resolución al entender que se daban por cumplidos los requisitos para la exención: a) Los servicios se encontraban alcanzados por art. 3 inciso e); b) Están vinculados en forma directa con los fines específicos del ente; c) El ente se encuentra comprendido en alguno de los incisos f), g) o m) del art. 20 de la Ley del Impuesto a las Ganancias (TFN, Sala A, 22/11/11, "Cámara de Comercio e Industria de La Plata s/recurso de apelación Impuesto al Valor Agregado".⁹

10. Impuesto de Sellos. Provincia de Buenos Aires. Operaciones sobre inmuebles situados en Provincia de Buenos Aires concertadas fuera de ella. Caso federal.

El Impuesto de Sellos, en la Provincia de Buenos Aires, fue modificado (Ley 14333 art. 46) para el período 2012, estableciéndose que las operaciones sobre inmuebles situados en la provincia concertadas fuera de ella debían tributar una alícuota diferencial (40 por mil) con relación a las operaciones otorgadas en la Provincia de Buenos Aires (30 por mil). El Colegio de Escribanos de la CABA interpuso un amparo solicitando la inconstitucionalidad de la norma (vulneración de los arts. 9 a 12 de la CN). La CSJ hizo lugar a la medida cautelar y ordenó a la Provincia de Bs. Aires que se abstenga de exigir a los notarios el pago de una alícuota adicional en concepto de impuesto de Sellos para los actos concertados fuera de ella. El Dictamen de la Procuradora Laura M. Monti entendió que existía materia federal en el pleito y había que desentrañar el sentido y alcance mediante una adecuada hermenéutica para saber si existía la mentada violación constitucional. A su juicio la causa se encontraba comprendida en el art. 21 inciso 11 de la Ley 48. Así la CSJ falló que la causa es competencia originaria de esa Corte y

⁸ Rev. Impuestos, Ed. La Ley, abril 2012, p. 217/221

⁹ Rev. Impuestos, Ed. La Ley, abril 2012, p. 235/239.

ordenó a la Provincia se abstenga de cobrar la sobretasa hasta tanto se dicte sentencia definitiva (CSJ, 14/2/12, "Colegio de Escribanos de la Ciudad de Buenos Aires c/Buenos Aires, Provincia de s/acción de amparo").¹⁰

11. Impuesto sobre los Créditos y Débitos en cuentas bancarias. Hecho imponible. El llamado "sistema organizado de pagos".

La Resolución Gral. N° 1135/01 introdujo el concepto "sistema organizado de pagos que permita reemplazar el uso de cuentas bancarias en el ejercicio de una actividad económica". El Fisco procedió a determinar tributo dado que la actora efectuaba depósitos en efectivo en la cuenta corriente del proveedor principal. En otros casos utilizaba su cuenta bancaria para efectuar los pagos. El TFN revocó la resolución sosteniendo que tales depósitos no significaban un "sistema organizado de pagos", porque existían otros mecanismos que implementaba el contribuyente. La Sala 2 de la Cámara Contencioso Administrativo falló a favor del Fisco, con fundamento en que mediante el procedimiento instrumentado el contribuyente omitía utilizar su cuenta bancaria. Agregó que, si bien el art. 1 del inciso a) de la Ley 25431 establece el uso de cuentas bancarias y que la RG 1135 no define con precisión lo que es un "sistema organizado de pagos que permita reemplazar el uso de cuentas bancarias", la normativa no exige que se deba acreditar y justificar que el procedimiento constituye el único modo de cancelación de las operaciones involucradas ("Máxima Energía SRL c/DGI", CNFCA, Sala II, 23/2/2012).¹¹ Cabe recordar que el dictado de la L. 25431/2001 obedeció a la intención de corregir la evasión fiscal, preservar el crédito público, la recuperación de la competitividad de la economía, en el medio de un clima de total desconfianza hacia el sistema bancario.

12. Rechazo de la prueba ofrecida. Nulidad de la resolución determinativa. Imp. s/los Ingresos Brutos. Provincia de Buenos Aires.

El Fisco de la Provincia de Buenos Aires determinó de oficio sobre base presunta impuesto sobre los Ingresos Brutos, aplicó multa por omisión y determinó responsabilidad solidaria de los socios gerentes. Uno de los socios interpuso recurso de apelación por la falta de admisión de prueba ofrecida en sede administrativa. El Tribunal Fiscal hizo lugar a la apelación interpuesta y declaró la nulidad del acto administrativo dictado en el cual se había declarado improcedente la prueba pericial contable ofrecida por la empresa cuando, en realidad, la misma era conducente a determinar la real magnitud de los hechos a los efectos de determinar el Impuesto sobre los Ingresos Brutos. Se transgredió el art. 117 del Código Fiscal (t. o. 2004) el cual reza: "La nulidad procede por omisión de algunos de los requisitos establecido en los artículos 62 y 103...". Éstos hacen referencia a la falta de admisión de la prueba ofrecida conducente a la solución, no consideración de la prueba ofrecida o que admitida no fuere producida cuando su diligenciamiento estuviera a cargo de la Autoridad de Aplicación (Tribunal Fiscal, 22/03/12, "People On The Move SRL").¹²

13. Evasión fiscal. Delito tributario. Concepto de "ejercicio o período fiscal".

Conforme la doctrina sentada por la CSJ en "Palero Jorge Carlos" – 23/10/07 deviene insoslayable la aplicación retroactiva de las modificaciones introducidas por la Ley 26735 a la Ley 24769, en cuanto elevó los montos de las condiciones objetivas de punibilidad, dado que la primera es ley penal más benigna. El concepto de "ejercicio o período fiscal" previsto por la Ley 24769 – no modificado por la Ley 26735 – confiere unidad delictiva a la evasión verificada en un tributo a lo largo de un mismo ejercicio anual, independientemente de que la liquidación de aquél no se produzca por períodos fiscales anuales. La fecha a tomar en cuenta a partir de la cual comenzará a correr el plazo de la prescripción de la acción penal es la fecha en la que se presente la respectiva declaración jurada engañosa correspondiente al período fiscal de que se trate (Cámara Federal de Casación Penal Sala IV, 4/4/2012, "Legaspi, Adrián Roberto y otro s/recurso de casación").¹³

14. Caducidad de un plan de facilidades de pago. Competencia del TFN.

¹⁰ Rev. Impuestos, Ed. La Ley, mayo 2012, p. 255/259.

¹¹ Rev. Impuestos, Ed. La Ley, junio 2012, p. 222/227.

¹² Rev. Impuestos, Ed. La Ley, julio 2011, p. 176 a 181.

¹³ Rev. Impuestos, Ed. La Ley, agosto 2012, p. 163 a 170

EL Fisco Nacional le comunicó al contribuyente la caducidad de un plan de facilidades de pago. Contra la resolución interpuso recurso de apelación ante el TFN. Éste se declaró incompetente y el contribuyente apeló ante la Cámara Nacional Federal Contencioso Administrativo, entendiendo que la caducidad dictada constituye un acto administrativo sancionatorio previsto en el art. 159 inciso b) de la L. 11683. La Cámara con fundamento en que el instituto de la caducidad se encuentra previsto en el art. 21 de la Ley 19549 y que calificada doctrina (Cassagne Juan Carlos, *Derecho Administrativo II*, Abeledo Perrot, 5ª. Edición, p. 271) ha expresado que la caducidad sanciona el incumplimiento de una obligación del particular revocó la sentencia del TFN y le devolvió los autos a fin de que reasuma su competencia (CNF Contencioso Administrativo Sala IV, “Cooperativa de Trabajo Emprender”, 23/4/12).¹⁴

15. Documentación deficiente: no hay salida no documentada.

El TFN revocó la resolución que determinó ajuste en el Impuesto a las Ganancias por salidas no documentadas a una empresa que comercializaba rezagos de papel. El fundamento fue que la ley del gravamen (a. 37) establece que las salidas no documentadas no son tales si se prueba que fueron efectuadas para mantener y conservar ganancias gravadas aun cuando estén, documentadas en forma deficiente (“Recorquera Argentina S. A: s/Apelación IVA”, TFN, Sala B, 21/5/12).¹⁵

16. Ajuste por Inflación. No corresponde su aplicación ni aplicar sanción (multa) al contribuyente por haberlo incluido en su declaración jurada presentada.

El TFN resolvió, considerando que el art. 39 de la Ley 24073 suspendió la aplicación del mecanismo del ajuste por inflación - previsto en el Impuesto a las Ganancias - máximo cuando el propio contribuyente reconoció un guarismo del 4,85% muy por debajo del establecido por la CSJ, como violatorio del derecho de propiedad. Entendió el TFN que no se puede declarar la inconstitucionalidad del art. 39, más allá de las opiniones doctrinarias, porque la abrogación se encuentra plasmada en normativa dispositiva expresa y en tanto no corresponde al Poder Judicial juzgar el mérito de las políticas económicas. No corresponde la multa del art. 45 dado que la complejidad de la cuestión tratada y las distintas interpretaciones vertidas pudieron generar en el contribuyente la convicción errada de actuar conforme a derecho (“Chubb Argentina de Seguros S. A: s/apelación Ganancias”, TFN Sala B, 21/5/12).¹⁶

17. Operaciones de exportación. Reintegro de IVA. Ausencia de factura. Procedencia del ajuste fiscal.

La firma obtuvo un reintegro anticipado de IVA por operaciones de exportación y luego presentó declaración jurada rectificativa. El Fisco liquidó intereses resarcitorios y ordenó detraer las diferencias de posteriores solicitudes de la actora. La demanda de la actora fue rechazada en primera instancia y por la alzada. Interpuesto el recurso ordinario fue denegado e interpuso recurso de queja. La CSJ confirmó la resolución recurrida. En el reintegro anticipado que obtuvo no acreditó el título que lo justificara y en ausencia de la factura el reintegro previsto en el art. 43 de la ley del IVA se torna improcedente (“Cargill S. A: C. I. c/Estado Nacional AFIP DGI”, CSJ, 31/7/2012).¹⁷

Se deja constancia de que las opiniones vertidas en los trabajos que se publican son de exclusiva responsabilidad de sus autores.

¹⁴ Rev. Impuestos, Ed. La Ley, Setiembre 2012, ps. 185 a 187.

¹⁵ Rev. Impuestos, Ed. La Ley, Octubre 2012, ps. 202 a 210.

¹⁶ Periódico Económico Tributario, Ed. La Ley, 29/10/12, p. 11.

¹⁷ Periódico Económico Tributario, Ed. La Ley, 12/12/12, p. 11.