



Comentarios sobre el Anteproyecto de ley modificatorio de Procedimiento y Régimen penal tributario

Consideramos relevante hacer nuestro aporte con total profesionalismo en esta materia que impacta en todos los ciudadanos que con su trabajo, oficio o empresa, además de buscar su sustento y el de su familia, aportan valor a la economía y a las relaciones comerciales de la Argentina.

Esta es una instancia fundamental para que se consideren las opiniones de equipos de especialistas con que cuenta el C.P.C.E. de Mendoza.

Es intención generalizada que surjan cambios legislativos de alto valor, en especial en la materia tributaria, dado que sus modificaciones parciales la tornan muy compleja.

La propuesta tiene muchos aspectos positivos, a los cuales no haremos referencia en pos de la brevedad. Sí procederemos a realizar nuestras observaciones o aportes en los aspectos más urgentes que requieren su revisión.

A continuación, nuestra visión sobre las Modificaciones al Régimen de Infracciones Formales de la Ley 11.683 t.o. 1998 y sus modif. y compl.

Ley de Procedimiento Tributario:

Actualización generalizada de montos de sanciones, multas y valores para distintas actuaciones del fisco

El anteproyecto propone la modificación de aquellos Artículos del Capítulo V de la citada Ley, referidos al Régimen de Infracciones Formales y sus Sanciones.

Toca así los montos aplicables a los diversos tipos Infracciones por incumplimientos formales, de los Artículos:

- **Art. 38**
- **Art. sin número a continuación del Art. 38**
- **Art. 39**
- **Primer Art. sin número a continuación del Art. 39**
- **Segundo Art. sin número a continuación del Art. 39**
- **Art. 40**

Aunque sus valores estaban retrasados por no contar, el Sistema Tributario vigente, con un régimen de actualización integral y permanente, sino solo en partes, tornando al mismo inequitativo. Esto lleva a la necesidad de ajustar estos valores. Pero no se han tenido en cuenta los desfases en valores por la falta de actualización en todos los tributos, así pues y a modo de ejemplo, se menciona la cantidad de juicios por confiscatoriedad de uno de los tributos relevantes como es el Impuesto a las Ganancias, en cuanto a la aplicación del Ajuste por Inflación, que tuvo que sortear el Estado.

Volviendo sobre el particular, respecto a la actualización de Sanciones Formales, hay que tener en cuenta, la distorsión de valores cuando el lapso de tiempo es grande, otro aspecto a considerar es la estructura de contribuyentes, donde las pymes y pequeños aportantes personas humanas, son numerosos, donde las realidades del Interior del País están marcadas por el decrecimiento económico. Donde la falta de empleabilidad, lleva al ciudadano excluido de la relación de dependencia a desarrollar su emprendimiento independiente y hacerse cargo de las obligaciones tributarias en cabeza propia.

En consecuencia, no es aplicable una actualización lineal de índice contra índice, cuando el resultado da valores que no guardan relación acorde a la falta o incumplimiento cometido. Por lo que requiere un análisis más exhaustivo. Para que la sanción ordene el accionar hacia el cumplimiento y no lleve a sortear otras opciones con son "la informalidad" y "la evasión".

Del análisis individual de los cambios del anteproyecto en la magnitud de las sanciones para los diversos tipos de infracciones formales, observamos aquellas, que se han elevado a 33 veces su valor, otras a 37, nos referidos a las infracciones del Artículo 29 del Anteproyecto.

Tenemos otras que se elevaron a 75 veces su valor, nos referidos a las infracciones de los Artículos 23, 24, 25, 26 y 27 del Anteproyecto.

Y ya totalmente desfasadas, están aquellas que se elevaron 777 veces, otras 1000 y están las que llegan a 1100 veces del valor vigente. Nos referidos a las infracciones de los Artículos 15, 16, 17, 18, 19, 20, 21 y 22 del Anteproyecto.

El endurecimiento excesivo en las sanciones formales no resuelve el problema de fondo. No hay que caer en la "desproporcionalidad" y "falta de gradualidad".

Otro aspecto para resaltar, son los cambios en la modalidad de las notificaciones de las Resoluciones del Sumario como de la Aplicación de la Multa. Ambos son actos administrativos que deben notificarse fehacientemente e informar el tiempo y la vía recursiva para la defensa del contribuyente. El Organismo de Control, por facilidad y economía procesal, utiliza generalizadamente la notificación electrónica a través del Domicilio Fiscal Electrónico. Pero este medio no es de consulta diaria del contribuyente.

Por otro lado, lleva a confusión el concepto de "Multa Automática" que muestra los Sistemas de ARCA, siendo que las mismas son alerta que han detectado la infracción pero no se ha corrido el circuito procesal de Instrucción de Sumario y Aplicación de Multa. Aspecto, para mejorar, en la relación "fisco-contribuyente".

Ante lo expuesto, se adjunta planilla con una aproximación de lo que se considera una sanción fuerte pero acorde a las distintas realidades de nuestro país y de los contribuyentes. Recordemos que no se cuenta con tramos en función de capacidad contributiva. Solo se separa "Personas Humanas" con sanciones menos gravosas, y por otro lado, las "Sociedades o Entes Ideales" con multas más elevadas; pero actualmente esta mirada no es suficiente ni adecuada. En ambos sectores nos encontramos con gran cantidad de pequeños contribuyentes y siendo escasa la cantidad de grandes aportantes.

Artículo del Anteproyecto	LEY 11.683 Parte pertinente	VALOR VIGENTE	MODIFICACIÓN Anteproyecto	Elevación en Cantidad de veces
---------------------------	--------------------------------	---------------	------------------------------	--------------------------------

Art. 15	Primer párrafo Art. 38	\$ 200	\$ 220.000	1.100 v
	Primer párrafo Art. 38	\$ 400	\$ 440.000	1.100 v

Art. 16	Primer párrafo Art. s/n a cont. Art. 38	\$ 5.000	\$ 5.000.000	1.000 v
	Primer párrafo Art. s/n a cont. Art. 38	\$ 10.000	\$ 10.000.000	1.000 v

Art. 17	Segundo párrafo Art. s/n a cont. Art. 38	\$ 1.500	\$ 1.500.000	1.000 v
	Segundo párrafo Art. s/n a cont. Art. 38	\$ 9.000	\$ 10.000.000	1.111 v

Art. 18	Tercer párrafo Art. s/n a cont. Art. 38	\$ 10.000	\$ 11.000.000	1.100 v
	Tercer párrafo Art. s/n a cont. Art. 38	\$ 20.000	\$ 22.000.000	1.100 v

Art. 19	Primer párrafo Art. 39	\$ 150	\$ 1.50.000	1.000 v
	Primer párrafo Art. 39	\$ 2.500	\$ 2.500.000	1.000 v

Art. 20	Segundo párrafo Art. 39	\$ 45.000	\$ 35.000.000	777 v
---------	-------------------------	-----------	---------------	-------

Art. 21	1er. párr. del 1er. Art. s/n a cont. Art. 39	\$ 500	\$ 500.000	1.000 v
	1er. párr. del 1er. Art. s/n a cont. Art. 39	\$ 45.000	\$ 35.000.000	777 v

Art. 22	4to. párr. del 1er. Art. s/n a cont. Art. 39	\$ 10.000.000	\$ 10.000.000.000	1.000 v
---------	--	---------------	-------------------	---------

Art. 23	Inc a) del 2do. Art. s/n a cont. Art. 39	\$ 80.000	\$ 6.000.000	75 v
	Inc a) del 2do. Art. s/n a cont. Art. 39	\$ 200.000	\$ 15.000.000	75 v
Art. 24	Inc a) Apartadi i) del 2do. Art. s/n a cont. Art. 39	\$ 15.000	\$ 1.125.000	75 v
	Inc a) Apartadi i) del 2do. Art. s/n a cont. Art. 39	\$ 70.000	\$ 5.250.000	75 v
Art. 25	Inc b) del 2do. Art. s/n a cont. Art. 39	\$ 600.000	\$ 45.000.000	75 v
	Inc b) del 2do. Art. s/n a cont. Art. 39	\$ 900.000	\$ 67.500.000	75 v
Art. 26	Inc c) del 2do. Art. s/n a cont. Art. 39	\$ 180.000	\$ 13.500.000	75 v
	Inc c) del 2do. Art. s/n a cont. Art. 39	\$ 300.000	\$ 22.500.000	75 v
Art. 27	Inc d) del 2do. Art. s/n a cont. Art. 39	\$ 200.000	\$ 15.000.000	75 v
Art. 29	2do. párrafo Art. 40	\$ 3.000	\$ 100.000	33 v
		\$ 200.000	\$ 7.500.000	37 v

Reformas al Régimen Penal Tributario:

En cuanto al Régimen Penal Tributario entre las principales modificaciones que se proponen, se destacan:

- Aumento de umbrales: los valores para configurar el delito de evasión simple se elevarían significativamente (por ejemplo, de \$1.500.000 a \$100.000.000), y la evasión agravada también vería un incremento sustancial (de \$15.000.000 a \$1.000.000.000). También se ajustan los montos para otros delitos, como el aprovechamiento indebido de beneficios fiscales o la apropiación indebida de tributos y aportes previsionales.

- Extinción de la acción penal por pago: se prevé un nuevo esquema para la extinción de la acción penal por pago total. La posibilidad de extinguir la acción penal por el pago se limitaría a aquellos casos en que el contribuyente abone la deuda antes de la denuncia penal. Si ya fue imputado, deberá pagar la deuda, intereses y un adicional del 50%.
- Criterios de no formulación de denuncia penal: Se establecerían supuestos en los que el organismo recaudador no estaría obligado a formular denuncia penal. Esto incluiría situaciones donde los contribuyentes hayan exteriorizado de forma fundada un criterio interpretativo o técnico-contable diferente, o cuando presenten las declaraciones juradas originales o rectificativas antes de una notificación de inicio de fiscalización.

Nuevo Régimen de Declaración Jurada Simplificada:

El nuevo régimen de declaración jurada simplificada permite al fisco realizar una propuesta declarativa, dejando de lado el criterio de auto declaración, lo que implicará una reducción significativa de la carga de información que tradicionalmente se le exige a los contribuyentes pero también nos quita tranquilidad el hecho de no verificar por ejemplo movimientos patrimoniales o de consumo personal.

Otro tema importante es la "Presunción de exactitud" que hace referencia a que el Fisco solo proseguirá un ajuste tributario si detecta una discrepancia significativa, para lo cual deben darse ciertas situaciones.

Ley de Procedimiento Tributario:

Modificación no incluida que urge sea tratada.

Inc. h) Artículo 35 Capítulo V: Verificación y Fiscalización.

Viola el Debido Proceso Adjetivo del Contribuyente.

INTRODUCCIÓN:

En los comentarios de especialistas que avalan el lanzamiento del Anteproyecto, afirmando que no es solamente una actualización normativa; sino un cambio estructural apuntando a un sistema más simple, más justo y más eficiente, con beneficios concretos para la ciudadanía y la administración pública. Entre los aspectos que mencionan como "Impacto esperado", pasamos a citar:

- ✓ Procedimientos más ágiles y previsibles.
- ✓ Menos trámites, menos tiempo perdido y más confianza para quienes trabajan en regla.
- ✓ Se deja atrás la persecución masiva de contribuyentes menores por errores formales o diferencias técnicas.
- ✓ Etc.

Pero ese punto resaltado no será factible, si no se hace una modificación fundamental, la del artículo 35 de la Ley 11.683, el Inciso h).

ANTECEDENTES Y FUNDAMENTO:

Con la Reforma tributaria de la Ley 27.430 se agregó un inciso al Artículo 35 de la Ley 11.683, el Inciso h). Recordemos que por este artículo se otorgan al Organismo de Control amplias facultades de verificación y fiscalización, las cuales son detalladas en sus incisos.

El Inciso h) incorporado por dicha Ley, da un poder especial, el cual se transcribe para su posterior explicación:

"La AFIP (actualmente ARCA) podrá disponer medidas preventivas tendientes a evitar la consumación de maniobras de evasión tributaria, tanto sobre la condición de inscriptos de los contribuyentes y responsables, así como respecto de la autorización para la emisión de comprobantes y la habilidad de dichos documentos para otorgar créditos fiscales a terceros o sobre su idoneidad para respaldar deducciones tributarias y en lo relativo a la realización de determinados actos económicos y sus consecuencias tributarias. El contribuyente o responsable podrá plantear su disconformidad ante el organismo recaudador. El reclamo tramitará con efecto devolutivo, salvo en el caso de suspensión de la condición de inscripto en cuyo caso tendrá ambos efectos. El reclamo deberá ser resuelto en el plazo de cinco (5) días. La decisión que se adopte revestirá el carácter de definitiva pudiendo sólo impugnarse por la vía prevista en el artículo 23 de la Ley Nacional de Procedimientos Administrativos 19.549"

Ahora bien, todos estos años hemos observado un abuso en la utilización de este instrumento legal, ello pues porque hay una cantidad importante de Resoluciones Generales, que en su "letra chica" establece que se tomarán estas medidas preventivas si se dan determinadas situaciones en el accionar del contribuyente o si por su operatividad se cumplen ciertas condiciones.

Con cada uno de los artículos de las Resoluciones Generales que establecen estas medidas, surge un proceso sistémico de control o scoring. Recordemos que en materia tributaria cada Scoring realiza el análisis de diversos datos y factores, hace sus relaciones y con determinados algoritmos pasa a asignar una puntuación que indica el nivel de riesgo de evasión o de no cumplimiento de la obligación fiscal, de allí dispara acciones sistémicas produciendo un castigo al contribuyente.

Entonces ahondando en la descripción, cuando este proceso marca un posible riesgo de evasión o riesgo de no cumplimiento a futuro, se produce "intempestivamente" alguna de las siguientes situaciones:

- Una traba sistémica para poder operar alguno de los servicios web de ARCA, o
- Un error sistémico que imposibilita la facturación correspondiente o cambio de Factura tipo "A" por Factura tipo "M".
- Una marca que le cambia la calificación SIPER del contribuyente, marcas en el Domicilio, marcas en la CUIT limitándola o invalidándola, o
- Un alerta que puede disparar una fiscalización al Contribuyente, pudiendo generar una Fiscalización Electrónica a través del Sistema SIASE. En estos casos las inconsistencias no han producido un deterioro de la base imponible o de la obligación tributaria. Son situaciones preventivas y presuntivas.

Todo esto es muy grave, por varias razones que deben analizarse:

- ✓ Son "castigos fuertes" aplicados antes de la generación de la "obligación tributaria" y en algunos casos antes de la conformación de la Base imponible.

- ✓ Son "sanciones relevantes" que al no ser calificadas como tales no les cabe "el debido proceso adjetivo" del Régimen Infracional. Es decir, no se pone en conocimiento del contribuyente la supuesta infracción y tampoco se detallan las vías recursivas para su defensa.
- ✓ Luego de aplicada las trabas o marcas sistémicas, y subsanadas las inconsistencias por parte del Contribuyente, esto tiene efecto devolutivo, por lo cual se activan los procesos sistémicos que se habían trabado antes, pero no hay resarcimiento del daño producido en el lapso de tiempo de inoperatividad provocada.
- ✓ Estas medidas preventivas permitidas por el inciso h) del Art. 35 en cuestión, trae una cantidad y variedad de pseudo-sanciones, producidas por un sinnúmero de posibilidades presuntivas sin delimitar, esto es debido a que no existe un acceso público que liste todas las situaciones que dan origen a una traba sistémica.
- ✓ Tampoco existe una comunicación fehaciente que alerte por haberse producido la inconsistencia, y por lo cual se daría vía a determinada traba o marca. Esto sería necesario dentro del "dcho adjetivo", en especial que son situaciones previas a la conformación de la obligación tributaria.
- ✓ En cuanto a las Fiscalizaciones Electrónicas a través del SIASE, guardan una marcada diferencia con las Fiscalizaciones Ordinaria. Las primeras no cuentan con todas las etapas de defensa de las segundas. Recordamos que una Fiscalización Ordinaria, a grandes rasgos, comprende:
 - la notificación de la Orden de Intervención o inicio de la fiscalización.
 - La puesta en conocimiento por parte del Contribuyente de las inconsistencias detectadas en cuanto a la magnitud del impuesto declarado
 - La aportación de la prueba para desvirtuar esa posible inconsistencia, y toda defensa posible en la etapa de inspección.
 - De no aceptarse la Prevista del Inspector, se abre el proceso de Determinación de Oficio, para avanzar en la defensa y en el análisis del Fisco.
 - Luego, se posibilitan las Vías Recursivas de la Ley 11.683 contra la Determinación de Oficio, de cumplirse las condiciones exigidas.
- ✓ En cuanto a las presunciones de riesgos de evasión a futuro, que dan lugar a este tipo de pseudo-sanción, no están incluidas en el artículo 18 de la Ley 11.683 t.o. 1998, sino que surgen de distintas normas reglamentarias que las establecen. Claramente se trasluce que a través de este inciso h) se está otorgando la facultad de legislar este tipo de sanciones al Organismo Recaudador, no siendo su función. Ello ha llevado a su creciente aumento de situaciones y la inseguridad jurídica que se ha planteado en el medio.

MODIFICACIÓN PROPUESTA:

Por todo lo expuesto, se solicita un cambio en la redacción del citado inciso para que las facultades otorgadas al Organismo de control a través del mismo, en su aplicación, otorguen seguridad jurídica al sistema tributario y se respete el debido proceso adjetivo del contribuyente.

En atención a ello, es fundamental tener en cuenta que previamente a disponer estas medidas, ARCA debería:

- *Notificar al contribuyente/responsable, de las inconsistencias detectadas por las que presume riesgos de evasión tributaria. Darle un plazo para dar solución al planteo antes de tomar la medida preventiva.*
- *Poner a disposición un Micrositio donde se detallen: Las R.G. con los artículos que establecen "cuando una situación es irregular o inconsistente por lo cual se presume riesgos de evasión tributaria. También detallar: Las R.G. con los artículos que establecen las medidas preventivas que se pueden disponer.*
- *Eliminar toda "medida preventiva ante determinada inconsistencia" que no esté reglamentada, si las hubiere.*
- *Rever y cambiar las etapas recursivas dispuestas por el actual inciso h). En el mismo se dispone como vía administrativa "una mera disconformidad" con plazos muy cortos y por vía judicial "la impugnación" del art. 23 de la Ley 19.549. Cuando esta materia tributaria cuenta con vías recursiva propias y en varias instancias, las cuales están dispuestas en el plexo legal correspondiente a dicha materia (Ley 11.683 t.o. 1998).*