



UNIVERSIDAD DEL SALVADOR
Facultad de Ciencias Económicas

ESPECIALIZACIÓN EN TRIBUTACIÓN
TRABAJO FINAL DE POSGRADO

TEMA:

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO

- ❖ Poderes de Fiscalización
- ❖ Régimen Sancionatorio
- ❖ Acuerdo Conclusivo Voluntario

USAL
UNIVERSIDAD
DEL SALVADOR

ALUMNA:

ELIANA SOLEDAD AGUIRRE

DNI:

34.454.711

RESUMEN

La presente investigación como trabajo final de la Especialización en Tributación de la Universidad de Salvador, se realizó con el objetivo de analizar el eje central del procedimiento tributario en materia fiscal, partiendo desde su base jurídica, es decir el Derecho Tributario y analizando la relevancia que tienen los tributos como recurso financiero para el sostenimiento del Estado, su imposición como consecuencia de su poder de imperio como así también, el análisis a las limitaciones constitucionales existentes al poder fiscal.

Es de vital importancia para todos los administrados, y para los profesionales que actuamos como asesores en materia impositiva y de la gestión administrativa, conocer y saber interpretar las normas legales, el procedimiento, deberes, obligaciones y, asimismo, cuáles son las limitaciones que existen a la imposición coercitiva con el objetivo de salvaguardar los derechos y garantías de los individuos, como así también desempeñar nuestras funciones con la eficacia, eficiencia y diligencia debida.

Se analiza el doble rol que posee la Administración, en referencia a los estatutos de poderes y facultades que posee el Fisco con miras a la recaudación, como así también marcar los límites de esos poderes en post del respeto de los derechos y garantías de los contribuyentes.

La Ley de Procedimiento Tributario abarca numerosos institutos que en su conjunto se consideran columna vertebral de la materia fiscal. A los efectos de la presente investigación se seleccionaron 3 de ellos.

El trabajo se estructura de la siguiente manera:

1. Base Jurídica: Introducción – Definición de Conceptos Básicos – Principios Básicos que limitan la potestad tributaria en materia de Derecho Formal
2. Procedimiento Tributario:
 - a. Verificación y Fiscalización
 - b. Régimen Sancionatorio
 - c. Acuerdo Conclusivo Voluntario

Al finalizar la presente investigación, se arriban a las conclusiones que intentarán dar respuesta a la problemática planteada.

1. INTRODUCCIÓN.....	1
2. PRESENTACIÓN DEL PROBLEMA	3
3. OBJETIVOS	3
A. General.....	3
B. Específicos	3
4. DESARROLLO	4
CAPITULO I: “INTRODUCCIÓN – DEFINICIÓN DE CONCEPTOS BASICOS”	4
DERECHO TRIBUTARIO.....	4
TRIBUTO	5
PODER DE IMPERIO – POTESTAD TRIBUTARIA	5
LIMITACIONES CONSTITUCIONALES AL PODER TRIBUTARIO	6
¿CUÁLES SON LOS PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES QUE LIMITAN LA POTESTAD TRIBUTARIA EN DERECHO TRIBUTARIO FORMAL?.....	7
1. Principio de Legalidad.....	7
2. Principio de Igualdad.....	8
3. Derecho de defensa y debido proceso legal	9
4. Derecho a la Intimidad.....	10
5. Principio de Inviolabilidad de la Propiedad Privada	10
6. Derecho a no autoincriminarse.....	11
7. Principio de Razonabilidad.....	12
8. Derecho de Peticionar ante las autoridades	12
CAPITULO II - PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO	13
1. VERIFICACIÓN Y FISCALIZACIÓN	13
INTRODUCCIÓN.....	13
DEBERES DE COLABORACIÓN.....	16
FACULTADES DE TIPO GENERAL	17
OBLIGACIONES DE CONSTATAción DE LAS FACTURAS	19
FACULTADES AL PODER EJECUTIVO NACIONAL PARA EXIGIR UTILIZACION DE DETERMINADOS MEDIOS DE PAGO	20
EL CASO “MERA MIGUEL ANGEL”	22
IMPUGNACIÓN DE CONCEPTOS O IMPORTES IMPROCEDENTES	23
FACULTADES ESPECIALES DE FUNCIONARIOS Y EMPLEADOS DE AFIP	24
1. CITACIONES	24
2. PRESENTACIÓN DE COMPROBANTES Y JUSTIFICATIVOS.....	24
3. INSPECCIÓN LIBROS, ANOTACIONES, PAPELES Y DOCUMENTOS	25
4. AUXILIO DE LA FUERZA PÚBLICA	25

5.	ALLANAMIENTO	25
6.	CLAUSURAS PREVENTIVAS	26
	<i>Inconstitucionalidad de la clausura preventiva</i>	26
7.	EL AGENTE FISCALIZADOR ENCUBIERTO (Ley 26.044).....	27
	Casos: Pippo SACI y La Americana 1935 SRL	28
	Constitucionalidad del agente fedatario	29
8.	LA FACULTAD DE AFIP DE DISPONER DE MEDIDAS PREVENTIVAS...	29
	REGISTRACIONES EFECTUADAS MEDIANTE SISTEMAS DE COMPUTACIÓN	30
	ORDEN DE INTERVENCIÓN.	30
	CASO "SERVICIOS DEL PARANA SRL"	31
	INAPLICABILIDAD DE NORMAS	32
	GARANTIAS CONSTITUCIONALES Y VERIFICACIÓN TRIBUTARIA	33
2.	REGIMEN SANCIONATORIO.....	35
	ILICITOS TRIBUTARIOS	35
	- Naturaleza Administrativa:	35
	- Naturaleza Penal:	36
	- Naturaleza Fiscal:	36
	SANCIONES TRIBUTARIAS.....	36
	CLASES	37
	SANCIONES POR INFRACCIONES DE TIPO FORMAL.....	37
	- Multa por falta de presentación de declaración jurada determinativa:.....	37
	- Multa por falta de presentación de declaración jurada informativa:	37
	- Violación al cumplimiento de los deberes formales:	38
	- Multa por incumplimientos de información:	39
	- Multa por incumplimiento de información de pertenencia. Incumplimientos presentación informe país por país:	39
	- Multa por cumplimiento parcial de los deberes de colaboración:	40
	INFRACCIONES FORMALES AGRAVADAS.....	40
	CLAUSURA	40
	DECOMISO	41
	SANCIONES POR INFRACCIONES DE TIPO MATERIAL	42
	- Omisión de Impuestos:	42
	- Multa por Defraudación:	43
	- Multa por retención y no deposito:.....	44
	REDUCCIÓN DE SANCIONES. ART. 49.....	44

1.	Eximición de sanción	45
2.	Reducción a un cuarto del mínimo legal.....	45
3.	Reducción a un medio del mínimo legal	45
4.	Reducción a tres cuartos del mínimo legal.....	46
5.	Mínimo legal	46
	GRADUACIÓN DE SANCIONES. ATENUANTES. AGRAVANTES - ART 50.3.....	46
	ASPECTOS DEL DERECHO COMPARADO	47
3.	ACUERDO CONCLUSIVO VOLUNTARIO	48
	INTRODUCCIÓN.....	49
	OPORTUNIDAD	51
	AMBITO OBJETIVO.....	51
	ÓRGANO DE CONCILIACIÓN COLEGIADO.....	52
	TRAMITE	52
	EFFECTOS.....	53
	A. Apertura de la instancia de Acuerdo Conclusivo Voluntario:.....	53
	B. Efectos del Acuerdo Conclusivo Voluntario	53
	1. Rechazo por parte del contribuyente:	53
	2. Aceptación del acuerdo:.....	53
	3. Efectos frente a terceros:	53
	PROPUESTAS DE LOS ORGANISMOS INTERNACIONALES	54
	MODELO DE CODIGO TRIBUTARIO PARA AMERICA LATINA, 1967 (MODELO OEA/BID)	54
	MODELO DE CODIGO TRIBUTARIO DEL CIAT, AÑOS 1997 Y 2015	54
	DERECHO COMPARADO – PRÁCTICA INTERNACIONAL.....	56
	ALEMANIA.....	56
	ESPAÑA.....	56
	ESTADOS UNIDOS	57
	MEXICO	58
	COMENTARIOS DE LA DOCTRINA.....	59
5.	CONCLUSIONES.....	60
6.	BIBLIOGRAFIA	66
7.	LESGILACIÓN	68
8.	JURISPRUDENCIA.....	68
9.	PAGINAS WEB.....	69

1. INTRODUCCIÓN

“El 12 de enero de 1933 se publicó en el Boletín Oficial la Ley Nro. 11.683 bajo la denominación “Impuesto a los Réditos y a las Transacciones: Régimen de Percepción y Fiscalización”. Es decir, que la actual Ley de Procedimiento Tributario, como hoy la conocemos, fue creada con el objetivo de implementar las normas de aplicación de los dos tributos nacionales existentes en aquel entonces.

En la sesión de la Cámara de Senadores del 30 de diciembre de 1932, bajo la presidencia del Dr. Patrón Costa, fue aprobado su texto, en general y en particular, sin observaciones. Así, esta norma legal, paso a constituir el basamento del mecanismo de percepción de los impuestos nacionales, cuyo alcance fue ampliándose a los tributos que se fueron incorporando hasta transformarse en lo que conocemos actualmente.

Es importante destacar que es la única ley tributaria que mantiene su numeración original.

De la lectura de la ley original puede advertirse que la esencia de su contenido tiene plena vigencia aun cuando son pocas las normas que se mantienen actualmente sin cambios en su redacción.

Se puede destacar que además de sus aspectos meramente formales, contiene varias disposiciones de contenido sustancial. En su redacción se encuentra la definición de sujetos, el proceso administrativo y contencioso para discutir las determinaciones tributarias y el régimen sancionatorio. El mencionado contenido fue creciendo de forma paulatina con la importante modificación introducida en el año 1946, con la incorporación del Título II ante la creación del Tribunal Fiscal de La Nación en el año 1958 y con las sucesivas reformas que fueron ampliando las funciones administrativas del órgano fiscalizador. Este último ya había adoptado la estructura de Dirección General en la década del 40 y se transformó, más recientemente, en la Administración Federal de Ingresos Públicos mediante el dictado de un DNU asumiendo también la fiscalización de los tributos aduaneros y de los recursos de la seguridad social.

Asimismo, mediante la última Reforma Tributaria de fines del año 2017, mediante la ley 27.430, se introdujeron importantes modificaciones en la Ley de Procedimiento Tributario, mencionando como algunos puntos importantes, la no admisión de la analogía para ampliar el alcance del hecho imponible, exenciones o ilícitos tributarios, modificaciones en referencia al domicilio fiscal y domicilio fiscal electrónico, la posibilidad de rectificar en menos, la inclusión del acuerdo conclusivo voluntario, modificaciones en referencia a las facultades de verificación y fiscalización, régimen sancionatorio, como así también la inclusión del Título IV “Procedimiento de acuerdo de mutuo previsto en los convenios para evitar la doble imposición internacional”, entre otros.

La Ley 11.683 ha sido, desde su creación, la columna vertebral del régimen tributario argentino. Desde el momento de su publicación, en 1933, hasta nuestros días, ha regido, y continúa haciéndolo, sobre aspectos del régimen tributario nacional en tan diversos planos como lo son el derecho tributario administrativo y contencioso administrativo, el derecho tributario sustantivo y el derecho tributario infraccional, la interpretación de la ley fiscal, entre muchos otros.

Conocer y saber interpretar la Ley 11.683, norma fundamental de nuestra fiscalidad, es tarea obligatoria de los profesionales del asesoramiento fiscal y de la gestión administrativa. Es necesario encontrarse familiarizados con la normativa tributaria para el desempeño de funciones con eficacia, eficiencia y diligencia debida. Es por ello, la vital importancia de entender, conocer e interpretar los cambios introducidos por la última Reforma Tributaria de la Ley 27.430 (BO 29/12/2017) que en su Título VII se ocupó de la Ley 11.683 de Procedimiento Tributario a través de 73 artículos (174 a 247).

“En el marco de esta Reforma Tributaria publicada a fines de 2017 en nuestro país, la ley 11.683 fue revisada en post de una mejora significativa de las condiciones de competitividad de nuestra economía, así como la generación de un marco normativo que promueva el desarrollo económico sostenido de nuestro país y la generación de empleo de calidad y que nos permita avanzar hacia un sistema más equitativo, que contribuya a la creación de empleo de calidad, fomente la inversión y el desarrollo económico y, a su vez, esté en línea con los compromisos internacionales asumidos por la República Argentina”.¹

Esta cuestión procedimental juega un rol de gran importancia en la reorientación de la política que rige el aspecto formal de la relación Fisco-contribuyente. Es decir, no solo contiene normas estrictamente procedimentales, sino que además incluye aspectos que hacen a lo sustancial de la relación Fisco-Contribuyente, brindando el marco legal correspondiente en el cual debe desenvolverse dicha relación de derecho.

En el presente trabajo se abordará el ámbito relacionado al procedimiento tributario nacional enmarcado en la mencionada Ley 11.683, más puntualmente el desarrollo se enfocará en el análisis de los capítulos relacionados a:

- ❖ Facultades de Verificación y Fiscalización
- ❖ Infracciones y Sanciones
- ❖ Acuerdo Conclusivo Voluntario

La justificación de los temas seleccionados yace en la gran importancia que tiene para los administrados, sujetos pasivos o no de la obligación tributaria principal, conocer sus responsabilidades en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias y de los derechos que poseen al momento de su defensa, es decir, sus garantías constitucionales.

¹ <https://www.pensamientocivil.com.ar/doctrina/3924-reciente-reforma-procedimiento-ejecucion-fiscal-ley-procedimiento>

La presente investigación pretende expresar con claridad los distintos conceptos, situaciones, deberes, obligaciones y garantías que poseen los contribuyentes en el transcurso del proceso de los 3 institutos seleccionados.

2. PRESENTACIÓN DEL PROBLEMA

En la presente exposición se llevará a cabo un análisis teórico-explicativo, de manera general, sobre el ámbito tributario nacional, más específicamente el proceso de fiscalización, su régimen sancionatorio y el acuerdo conclusivo voluntario como nueva incorporación al procedimiento, incluido a través de la Reforma Tributaria Ley 27.430.

A estos efectos, es conveniente plantear una pregunta que servirá como disparador del desarrollo de la investigación y del problema a abarcar

¿Se vulneran principios constitucionales del contribuyente durante el transcurso del proceso tributario?

3. OBJETIVOS

A. General

Se realizará un análisis objetivo de los puntos mencionados en la introducción, donde el objetivo será dar respuesta a la problemática planteada, es decir si el actual proceso tributario vulnera o no las garantías constitucionales de los contribuyentes.

Asimismo, se intentará explicar con claridad cómo se desarrolla el proceso, cuáles son los deberes y obligaciones que tienen los administrados, como así también sus derechos y garantías.

B. Específicos

- ❖ Introducción – Definición de Conceptos Básicos
Se pretende analizar nociones básicas del derecho tributario, su concepción, objeto, distinción entre Derecho Tributario Material y Formal
- ❖ Concepto del tributo
- ❖ Concepto de Potestad Tributaria.
- ❖ Limitaciones al poder tributario: Análisis de los principios constitucionales que limitan el accionar de la Administración en Derecho Tributario Formal
- ❖ Estudio, análisis, explicación, entendimiento y comprensión de los siguientes institutos pertenecientes al procedimiento tributario: