

**"II JORNADAS
TRIBUTARIAS
REGIONALES
2013"**

**Mendoza
25/10/13**

**DERECHOS Y
GARANTÍAS DE LOS
CONTRIBUYENTES
ANTE LA INSPECCIÓN
FISCAL**

**Hermosinda Egüez
(Salta)**

[home](#)

[back](#)

[next](#)

**“Y estos
derechos a
respetarlo, eh?
No vaya a pasar
como con los 10
mandamientos!”**

(Mafalda)



I – INTRODUCCIÓN

“Los derechos no
valen, valen las
garantías”

Inspección fiscal

Conjunto de actos de los empleados de la Administración Tributaria que revisten el carácter de “preparatorios” de lo que podría llegar a constituir un procedimiento de determinación de oficio (no necesariamente deben concluir en ella).

No se trata de un proceso contradictorio ya que el contribuyente no es parte del proceso de fiscalización. Cumple durante el mismo con los denominados “deberes de colaboración”.

Ello no impide analizar que puedan verse conculcados derechos de los contribuyentes y responsables como, asimismo, que puedan tornarse operativas las garantías correspondientes.

home

back

next

II - EL OBJETO O FIN DE LAS FACULTADES DE FISCALIZACIÓN Y VERIFICACIÓN

Verificación vs.
Fiscalización

Verificación: implican comprobar si se produjo o no el hecho imponible

Fiscalización: comprenden el control del correcto cumplimiento de las obligaciones y deberes formales que tienen los sujetos pasivos para con la Administración Fiscal

Los deberes formales han sido establecidos “con el fin de asegurar la verificación oportuna de la situación impositiva de los contribuyentes y demás responsables” y que las normas para su cumplimiento tienden “a determinar la **obligación tributaria**, a verificar y fiscalizar el cumplimiento que de ella hagan los responsables” (arts. 33 y 39 L. 11.683)

home

back

next

II - EL OBJETO O FIN DE LAS FACULTADES DE FISCALIZACIÓN Y VERIFICACIÓN

Dos pasos fundamentales

1. **Comprobar el acaecimiento** real y efectivo de un **hecho imponible** (su existencia)

2- Proceder a **su valorización** (la medida del mismo)

Dict. 9/03 DAL “... un requerimiento efectuado a un contribuyente no es la vía idónea para incorporar información que pueda servir como prueba en un expediente judicial”

Aplicables a cualquier requerimiento fiscal.

home

back

next

III - QUÉ SIGNIFICA LA AMPLITUD DE FACULTADES PARA LA FISCALIZACIÓN Y VERIFICACIÓN DE LOS TRIBUTOS

Meramente
enunciativas

Discrecionales mas no
arbitrarias

Esa actuación se desarrolla **dentro de ese marco reglado**, ello implica que **a la Administración le está prohibido todo aquello que no le está permitido**. Al revés para los **administrados** cuyo **campo de libertad solo aparece limitado por las prohibiciones legales expresas**.

La **amplitud** conferida (arts. 33 y ss L. I 1.683) debe entenderse **limitada por principios constitucionales superiores**. Hay un **límite insuperable** para el ejercicio de las facultades discrecionales.

“Actuación reglada” implica que aún cuando las facultades de verificación y fiscalización sean discrecionales, **deben ejercitarse con el límite de la razonabilidad**.

home

back

next

IV - INEXISTENCIA DE ORDEN DE INSPECCIÓN (o de “Intervención”)

Aviso al contribuyente
o responsable

Instrucción General N°
136/98

Sin embargo alguna jurisprudencia ha morigerado notoriamente tal exigencia; así:

“... resulta improcedente el planteo de nulidad por falta de notificación de la orden de intervención pues esa disposición es de orden estrictamente interno y no encuentra correlato ni en la ley 11.683 ni en su reglamento, máxime cuando al nuledicente no se le produjo perjuicio alguno por habersele consignado en el primer requerimiento los datos de la inspección con expresa mención de las normas aplicables

(“LÁCTEOS AUSONIA S.R.L.”,
TFN, A, 01/11/02; La Ley online).

home

back

next

**IV -
INEXISTENCIA DE
ORDEN DE
INSPECCIÓN (o de
“Intervención”)**

Aviso al contribuyente
o responsable

Jurisprudencia

Y, en el mismo sentido, se ha dicho que:
“... es **improcedente la tacha de nulidad** de la determinación de oficio fundamentada en el hecho de que la orden de intervención fue librada para otro contribuyente, **si se convalidó lo actuado por la fiscalización permitiendo que se realizara una toma de inventario y al mismo tiempo se contestaron requerimientos** efectuados con sustento en la orden de intervención que se impugna

(“Mussel y Cía. S.A.”, TFN, Sala A, 02/11/2001).

home

back

next

**IV -
INEXISTENCIA DE
ORDEN DE
INSPECCIÓN (o de
“Intervención”)**

Aviso al contribuyente
o responsable

Jurisprudencia

TFN causa “Paravati, Norberto José”, TFN, Sala C
25/02/2005:

Volvió sobre la exigencia de la información fehaciente al contribuyente, señalando que en el caso la recurrente **nunca fue informada que se encontraba en proceso de inspección** y que **podría culminar con el inicio del procedimiento de determinación de oficio**.

En el **requerimiento** que el Fisco toma como **inicio formal de la inspección** no se menciona **qué impuestos y qué períodos van a ser fiscalizados**. En tales condiciones, se dispone **hacer lugar a la nulidad solicitada por la actora, con costas**.

home

back

next

**IV -
INEXISTENCIA DE
ORDEN DE
INSPECCIÓN (o de
“Intervención”)**

Aviso al contribuyente
o responsable

AFIP Dictamen (DAL) 29/2002:

Es **requisito sustancial** que se haya notificado al responsable la circunstancia de que se encuentra bajo inspección, **de manera que no se ofrezcan dudas al mismo y pueda ejercer sus derechos.**

“Mascardi, Carlos G.”, TFN, A, 02/05/2.000

Y ello, sea tanto que el organismo esté realizando tareas de **verificación, que implican comprobar si se produjo o no el hecho imponible**, como de **fiscalización, que comprende el control del correcto cumplimiento de las obligaciones y deberes formales** que tienen los sujetos pasivos para con la Administración Fiscal.

home

back

next

V - REQUERIMIENTOS ACOTADOS

(RAZONABILIDAD
EN LOS PEDIDOS
DE INFORMACIÓN
Y
DOCUMENTACIÓN
Y EN LOS PLAZOS)

Es menester que:

- 1- Los requerimientos **no sean excesivos** o desmesurados respecto de la información y de la forma exigidas
- 2- Se haya otorgado al contribuyente el **plazo** previsto por la Ley de Procedimientos Administrativos para su contestación

La reforma al art. 39, incorporando el “incumplimiento agravado de deberes formales”, reeptó la sana doctrina:
Solo existe resistencia a la fiscalización cuando se incumplen los requerimientos en forma reiterada

home

back

next

V -
REQUERIMIENTOS
ACOTADOS

“Interdicción de la
excesividad”

El art. 39 ha receptado los preceptos de la doctrina alemana de la **“Interdicción de la excesividad”**

Sostenemos que ello no es sino otra forma de denominar a la garantía innominada de **razonabilidad** → arts 28 y 33 CN

y el alcance de la supletoriedad del plexo normativo de la ley 19.549 (conforme lo dispone el artículo 116 de la ley 11.683).

home

back

next

V - REQUERIMIENTOS ACOTADOS

Jurisprudencia

El ejercicio de **facultades discrecionales** no puede justificar **conductas arbitrarias**, habida cuenta que es la razonabilidad con que se ejercen tales facultades lo que otorga validez a los actos del Estado
(“DUCILO S.A.”, CSJN, 27/02/90)

El derecho a la intimidad no es absoluto y encuentra su límite legal siempre que medie un interés superior en resguardo de la libertad de los otros, la defensa de la sociedad, las buenas costumbres o la persecución del crimen; por lo tanto, **la garantía actúa contra toda injerencia o intromisión arbitraria o abusiva en la vida privada de los afectados**. Así, de modo alguno podría considerarse la información requerida por el fisco como una trasgresión de derechos amparados por la Constitución Nacional (“Colegio Público de Abogados de la Capital Federal”, CSJN, 13/2/1996).

home

back

next

VI - PROHIBICIÓN DE AUTOINCRIMINACIÓN

“Nadie puede ser obligado a declarar contra sí mismo”, CN, art. 18

Uso de información en la tarea de fiscalización, obtenida de manifestaciones del contribuyente o de documentación suministrada **bajo el supuesto de un deber de colaboración** para con la inspección actuante, **para fundar una denuncia penal. ¿?**

Posiciones jurisprudenciales encontradas:

“Florido” (CNCP, Sala I, 18/1/07) y “Faviano” (CNCP, Sala III, 18/5/06).

Voto de la Dra. Ledesma: en la medida en que los datos aportados por el contribuyente son utilizados como elementos de prueba en sumario administrativo tendiente a la aplicación de multas por omisión o defraudación o en el proceso judicial tendiente a la aplicación de las sanciones penales previstas en la ley penal tributaria y previsional:

se configura una clara trasgresión al derecho constitucional de no autoincriminarse.

**VII -
¿ALLANAMIENTO
SIN ORDEN
JUDICIAL?**

Fallo controvertido:
“Stenico”, CNACAF,
Sala V, 12/2/2008
Muy criticado por la
doctrina

!!!!!!!

El consentimiento del contribuyente sin mayores reservas para validar datos en un procedimiento que se presentaba como un allanamiento sin orden judicial:
no viola disposición constitucional alguna.

El **contribuyente no se opuso** a la inspección, **suscribió las actas labradas** durante la acción fiscalizadora.

No existen elementos de prueba que hagan suponer:

Vicios en el consentimiento prestado para la realización del proceso impugnado, **ni que se tratara de un allanamiento que requiriese orden judicial, que el “domicilio” con protección constitucional no se refiere al domicilio de empresas y que ni la contabilidad y documentación respaldatoria constituyen los papeles privados protegidos por la garantía del art. 18 C.N.**

VII - ¿ALLANAMIENTO SIN ORDEN JUDICIAL?

Fallo controvertido:
“Stenico”, CNACAF,
Sala V, 12/2/2008

**Disidencia del Dr.
Gallegos Fedriani**

* **Nulo el allanamiento y secuestro de la documentación** practicados, sin orden judicial..., los constantes planteos de nulidad... desde la vista, excluye la posibilidad de una “ratificación judicial posterior” exigida para considerar válido el consentimiento presuntamente prestado por el inspeccionado.

* La suscripción del acta de inspección: **no es consentimiento.**

* **Respetar la inviolabilidad del domicilio:**

Los funcionarios de la AFIP deben hacer saber a los representantes de la firma, en forma previa a su ingreso, que no tienen orden judicial para allanar y que pueden negarse a dejarlos ingresar.

* Recurso de apelación revisión limitada (arts. 86 y 195 L. 11.683) es “restringido”

No obstante, **la revisión judicial** puede valorar aquellos ante supuestos de arbitrariedad y cuando se trata de la nulidad de todo lo actuado por violación de garantías constitucionales.¹⁶

VIII - VALIDEZ DE LAS ACTAS LABRADAS POR LA FISCALIZACIÓN

“GAMBARO, Francisco Isidoro”;
CSJN, 28/09/93
Son instrumento público

“Cabe entender que el acta de comprobación labrada por los funcionarios intervinientes en el procedimiento de verificación y fiscalización del cumplimiento de las normas tributarias por parte de los contribuyentes y responsables en cuanto a las obligaciones formales, **constituye un instrumento público**. En efecto, está extendida por aquéllos en el ejercicio de sus funciones, por lo que su contenido hace plena fe de la existencia material de los hechos y circunstancias de que da cuenta, como de la ejecución del procedimiento cumplido”

En contra TFN A “López Cereales S.H” 28/06/02: “Las actas labradas en los términos del artículo 35 **no son instrumentos públicos y cumplen la función de servir de prueba en los juicios respectivos**. En otros términos, la ley no ha querido aquí conferirles un carácter especial, y su valor probatorio puede ser desvirtuado por otros medios probatorios sin necesidad de acudir a la redargución de falsedad, propia de los primeros”. **En síntesis, para esta Sala del Tribunal Fiscal, no son instrumentos públicos.**

IX - ALLANAMIENTO DE DOMICILIOS Y PRUEBA COLECTADA

Ofrece dos posiciones
encontradas

a) **La teoría de los frutos del árbol envenenado**, en cuyo caso corresponde decretar la nulidad de las pruebas obtenidas ilegítimamente (regla de exclusión).

b) **La doctrina de la simple percepción** con antecedente del caso “Horton vs. California”, CS EEUU, 1990), en cuyo caso no corresponde tal nulidad y sobre cuya aplicación en nuestro país pueden citarse numerosos pronunciamientos

home

back

next

**IX -
ALLANAMIENTO
DE DOMICILIOS Y
PRUEBA
COLECTADA**

Secuestro de
documentación

“El hecho de **que se haya autorizado el registro de un domicilio no trae aparejada la facultad de proceder al secuestro** de cuanto en su interior se encuentre, cuando no media expresa disposición jurisdiccional en tal sentido”. “Musimundo” CNAPE, Sala B, 21/8/96

El **exceso** puede remediarse mediante una **acción de amparo**, sin perjuicio de una **denuncia al fuero penal por la violación de los deberes de funcionarios públicos** (art. 248 y concordantes del Código Penal).
Dr. Vicente O. Díaz

En contra del contribuyente: Caso “Stenico” ya mencionado y que no compartimos

X - TIEMPOS EQUILIBRADOS - PLAZOS DE FISCALIZACIÓN Y HORARIOS A CONTEMPLAR

La mejor guía es la razonabilidad (art. 39 LPT, 2º párrafo).

PLAZOS

Inst. Gral. 633/02 dispuso:

90 días para los Grandes Contribuyentes Nacionales y 60 días para el resto de contribuyentes, *prorrogables a pedido de inspección – “ordenatorios”-*, *sin consecuencias por el incumplimiento.*

HORARIOS

Los horarios de desarrollo de la labor fiscalizadora no pueden entorpecer u obstaculizar el normal desenvolvimiento de la administración del fiscalizado; no pueden obstaculizar la tarea de la administración ni dificultar la relación con terceros (proveedores, clientes, por ejemplo).

Sería menester consignar en las actas si esa obstaculización se ha producido o no, pues de ello pueden derivarse perjuicios para el contribuyente o responsable, con el consiguiente derecho a su reparación.

XI - EL DERECHO A LA VISTA DE LAS ACTUACIONES “DURANTE TODO SU TRÁMITE”

N/opinión según:

Art. 38 del DR.1759/72, reglamentario de la Ley de Procedimientos Administrativos 19.549, conforme la expresa remisión del art. 116 de la ley 11.683.

Distinta posición sustenta la Administración Tributaria en Dict.DAL 42/2003:

El momento para poner a disposición el expediente a efectos de otorgar la vista del art. 38 del D.R. de la Ley de Procedimientos

Administrativos, **es a partir de la notificación de la vista que inicia el procedimiento de determinación de**

oficio, considerando que recién allí el contribuyente se transforma en parte interesada, toda vez que el procedimiento de fiscalización reviste el carácter de “proceso técnico”

LO QUE SUCEDE LA PRÁCTICA

XI - EL DERECHO A LA VISTA DE LAS ACTUACIONES “DURANTE TODO SU TRÁMITE”

Nuestra opinión según:

Art. 38 del DR.1759/72, reglamentario de la Ley de Procedimientos Administrativos 19.549, conforme la expresa remisión del art. 116 de la ley 11.683.

- 1- **No siempre se llega a la DO.** Puede no llegar a la corrida de vista (conformidad “prevista”).
- 2- La información con la que cuenta el Fisco **puede ser relevante para allanarse o no a la pretensión fiscalizadora.**
- 3- El conocimiento preciso de esa información **puede derivar en aceptar los cargos o bien el convencimiento de que la discusión** debe entablarse luego de la vista, es decir ya en plena etapa contradictoria.
- 4- Ídem para adoptar una decisión guiada por el **criterio de “costo/beneficio”**, teniendo presente la posibilidad de **reducción de sanciones** que contempla el art.49 L 11.683.

XII- DERECHO A NO PRESENTAR DOCUMENTACIÓN EXIGIDA QUE YA SE ENCUENTRA EN PODER DE LA ADMINISTRACIÓN

Principio de razonabilidad

Por razones de economía procesal y hasta por razones de pura lógica, la exigencia de proveer a la Administración Tributaria de **elementos documentales que ya han sido entregados a ella**, resulta improcedente.

No es un organismo con compartimentos estancos.

El **costo del cumplimiento** que, en el supuesto de nuevas exigencias sobre deberes ya cumplidos, **deviene excesivo y, por ende, irracional.**

home

back

next

XIII - QUÉ ES Y CUÁLES SON LOS ALCANCES DE LA FISCALIZACIÓN ELECTRÓNICA

Resolución General
(AFIP) N° 3.416/12

Fiscalización electrónica “es un procedimiento de control de cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes y/o responsables de los tributos a cargo de esta Administración Federal”

Imprecisiones del régimen establecido:
falta de indicación de los tiempos que implican la culminación de la fiscalización, cuándo se considera incumplido y especialmente la descripción de las “sanciones”, impropio de una RG

home

back

next

XIII - QUÉ ES Y CUÁLES SON LOS ALCANCES DE LA FISCALIZACIÓN ELECTRÓNICA

Resolución General (AFIP) N° 3.416/12
Sanciones - artículo 9°

“El incumplimiento del "Requerimiento Fiscal Electrónico“ (s/ Art. 3° hará pasible al contribuyente o responsable -entre otras- de las siguientes acciones:

1. **Multas** Art. 39 L. I 1.683 y en caso de corresponder, el régimen sancionatorio agravado (puntos 3. y 4.)
2. **Mayor riesgo en el "Sistema de Perfil de Riesgo (SIPER)"** y que refleje un grado creciente de riesgo de ser fiscalizado, según RG I.974.
3. **Exclusión o suspensión** de los Registros Especiales Tributarios o Registros Fiscales a cargo de esta Administración Federal en los cuales estuviere inscripto.
4. Consideración del incumplimiento como una **inconsistencia asociada a su comportamiento fiscal.**

Las sanciones y demás medidas previstas en este artículo podrán aplicarse **en forma conjunta o indistinta.**”.

**XIV - INFORMACION
NECESARIA PARA
DILUCIDAR SI
EXISTEN
ACTITUDES
PERSECUTORIAS Y
HOSTIGAMIENTO
FISCAL**

El propósito de hostilizar a un contribuyente, constituye una evidente desviación de poder

CSJN “Álvarez, Washington” 7/8/12:

Es procedente el pedido del contribuyente que señaló respecto de una inspección fiscal que sospechaba de una actitud discriminatoria, persecutoria y de hostigamiento fiscal en su contra, basada en su actuación profesional en diversas causas contra la AFIP.

Inexistencia de otros profesionales independientes que hayan sido fiscalizados por más de dos años, con 200 hs. aproximadamente de trabajo denunciadas por el propio inspector actuante.

**XIV - INFORMACION
NECESARIA PARA
DILUCIDAR SI
EXISTEN
ACTITUDES
PERSECUTORIAS Y
HOSTIGAMIENTO
FISCAL**

El pedido formulado al Ente Recaudador, consistió en el suministro de la siguiente información:

- 1.- Causas que motivaron las dos inspecciones impositivas a las que estaba sometido;
- 2.- Fechas de los pases internos de los expedientes administrativos labrados en consecuencia;
- 3.- Asistencia a sus respectivos lugares de trabajo del inspector y supervisor a cargo de las tareas de fiscalización.
- 4.- Cantidad de profesionales abogados en la Provincia de Salta objeto de inspección durante los últimos tres años, precisando alcance de las tareas de fiscalización y tiempo insumido en ellas;
- 5.- Todos los antecedentes fiscales del actor durante los años 2000 á 2005, con sus incumplimientos, multas e importes declarados y abonados en los impuestos a las ganancias, al valor agregado y sobre bienes personales.

**XIV - INFORMACION
NECESARIA PARA
DILUCIDAR SI
EXISTEN
ACTITUDES
PERSECUTORIAS Y
HOSTIGAMIENTO
FISCAL**

Respuesta del Fisco

1° Instancia

Cámara

AFIP

Opuso violación del secreto fiscal (art. 101
L. 11.683 y la Inst.Gral. 8/06)

1° INSTANCIA

Desestimó.

La AFIP podía abstenerse de hacer conocer información que involucrara a 3os., previa indicación de los contribuyentes eventualmente afectados, pero individualizándolos en debida forma.

CÁMARA FEDERAL

Confirmó el pronunciamiento.

La mera individualización de los terceros no vulnera el secreto fiscal.

**XIV - INFORMACION
NECESARIA PARA
DILUCIDAR SI
EXISTEN
ACTITUDES
PERSECUTORIAS Y
HOSTIGAMIENTO
FISCAL**

CSJN

Recurso Extraordinario

A favor del profesional afectado.

La AFIP no se encuentra indefectiblemente compelida a revelar información entregada por los contribuyentes y amparada por el art. 101 L.11.683.

La individualización de contribuyentes sometidos a fiscalización no parece poseer un rango de protección más riguroso que la individualización de aquellos sujetos que hayan incumplido con la presentación de sus DJ, o con el pago de sus obligaciones exigibles, o que cuentan con DO firmes o ajustes conformados.

**XIV - INFORMACION
NECESARIA PARA
DILUCIDAR SI
EXISTEN
ACTITUDES
PERSECUTORIAS Y
HOSTIGAMIENTO
FISCAL**

“Vollenweider, Roberto L. c. AFIP-DGI”; Juzgado Federal de la Instancia de Río Cuarto (Córdoba), sentencia del 28/04/1999

Caso similar, en cuanto a la defensa del contribuyente frente a actitudes hostiles o persecutorias de parte de la Administración Tributaria:

Abogado dedicado al ejercicio de la profesión en cuestiones de índole tributaria; que había ejercido durante muchos años sin problemas hasta el curso del año en el que sucedieron los hechos que denuncia. Llamados telefónicos de clientes: inspectores inquirían acerca del letrado que los defendía, cuánto les cobraba y si les otorgaba recibo.

¿Rutina del ente fiscal? advirtió que era un control sistemático, con un único fin y dirigido sólo a él ya que consultados colegas que actúan en idéntico ámbito, le manifestaron no tener problemas al respecto.

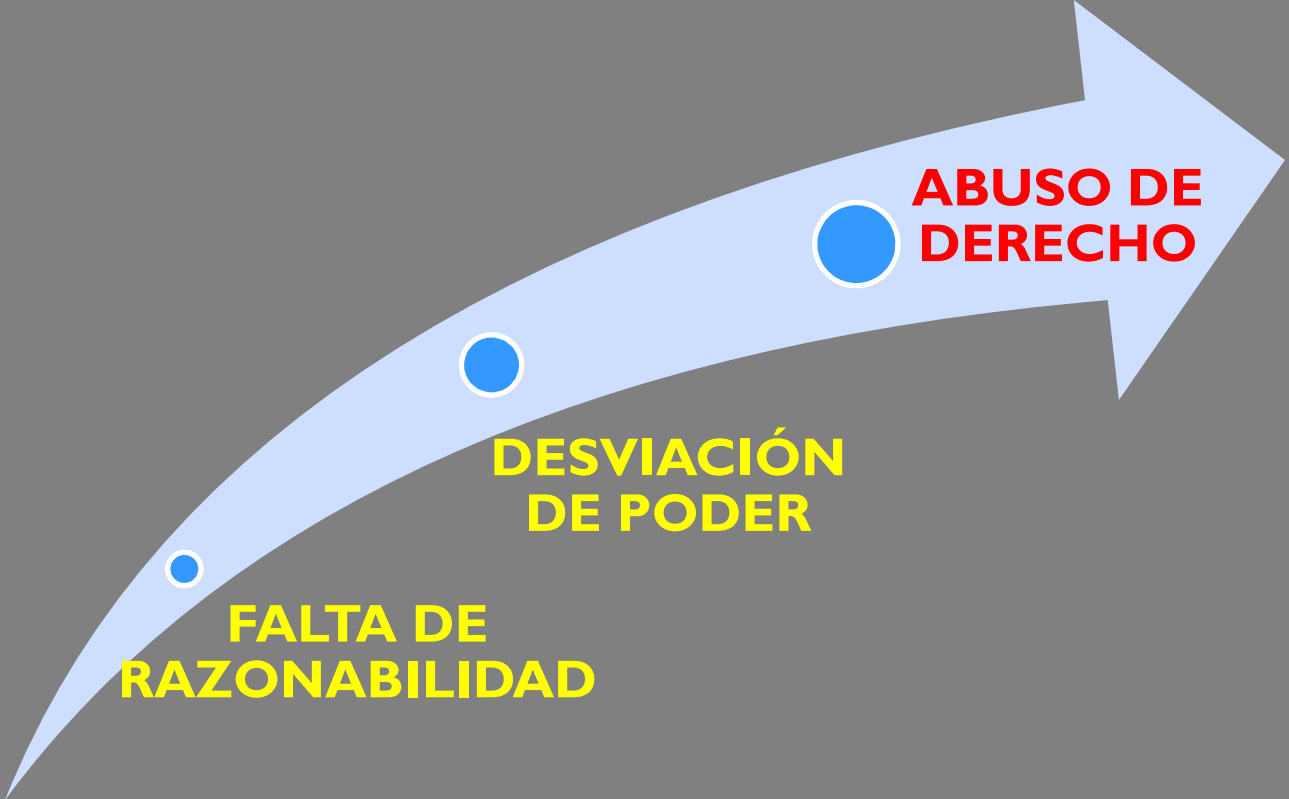
Amparo, en subsidio de la acción de hábeas data, a la que no se hizo lugar:

Se dispuso que AFIP-DGI se abstenga de continuar con la utilización de la metodología implementada en relación al abogado Roberto Lucas Vollenweider.

Caso Vollenweider

Por resultar ilustrativo del pensamiento judicial, se transcribe el siguiente párrafo de la sentencia:

“... no se desconocen las amplísimas potestades de la AFIP... en materia de verificación y fiscalización. Y el reconocimiento de su facultad investigativa... que merezca un verdadero y real interés fiscal. Todo en razón de la supremacía de los intereses generales en juego. No obstante ello, el obrar del ente recaudador... debe quedar bajo el debido control jurisdiccional... ..y, aunque se admite determinada discrecionalidad, cuando ésta avanza por encima de la propia actividad reglada constituyéndose en instrumento de corrosión de la seguridad jurídica en su relación con el administrado, aparece como vía idónea la del amparo en sede jurisdiccional para restringir tal avance. Cuando el obrar excede los límites de la razonabilidad, se trasluce un claro abuso de derecho por desviación de poder del funcionario de turno, cuyo actuar con sesgo de marcada arbitrariedad lesiona, restringe o amenaza derechos constitucionales de rango superior o impide el ejercicio del derecho al debido proceso. Es obligación de la justicia en ejercicio de sus funciones de contralor poner freno a las conductas abusivas que, como las del caso de autos, están viciadas por manifiesta arbitrariedad.”



home

back

next

XV - EL CONTEXTO GENERAL: LA “EXPLOSIÓN NORMATIVA”

No sólo la tributarias
sino también las
profesionales

Expresamos la preocupación por la constante creación de normas jurídicas que, en el desempeño profesional de las Ciencias Económicas, entre otras, en materia:

Tributaria

Penal tributaria

Penal cambiaria

Aduanera

Administrativa

RT FACPCE y disposiciones de los Consejos Profesionales.

En tal sentido, el **Dr. Vicente Oscar Díaz**, ha señalado:

“El diluvio normativo de carácter administrativo, muchas veces de extremada urgencia y contradictorio, es uno de los parámetros que **pone distancia entre el ciudadano y el Estado**, lo cual hace disorgánico a su vez el propio accionar de verificación de los hechos tributarios por parte de la **autoridad pública competente**”.

XVI - EXIGENCIA DE SUMINISTRAR FOTOCOPIAS DE DOCUMENTACIÓN

Razonabilidad

No puede pasar de una **simple solicitud** (“invitación” le llama V.O. Díaz) pero no puede tornarse en una exigencia imperativa que acarree algún tipo de sanción.

Si, además, el volumen de lo solicitado es significativo, **cabe tener presente el costo del cumplimiento** para lo cual no hay norma alguna que obligue a soportarlo.

home

back

next

**XVII -
ENCUESTAS DE
PERSONAL – SU
VALIDEZ COMO
MEDIO DE
PRUEBA PARA
DETERMINAR EL
MONTO DE
SALARIOS
PAGADOS**

**Los empleados son
terceros**

El personal dependiente es considerado “tercero” que puede poseer información de trascendencia tributaria y que puede servir como prueba para el procedimiento.

Al respecto se ha dicho que:

“El método de encuestas a través del relevamiento del personal para determinar el monto de salarios que una sociedad paga, se ajusta al marco establecido en el Capítulo V de la ley 11.683 que faculta a la DGI a citar a cualquier tercero que a su juicio tenga conocimiento de las negociaciones u operaciones de los obligados o responsables, habilitando a los inspectores a recibir declaraciones con fines de prueba –art. 35, inc. a) de la ley procesal (“Juan Walicki SRL.”, TFN, Sala A, 01110/2002).

home

back

next

**XVIII - LA
ADMINISTRACIÓN
FISCAL NO PUEDE
OBTENER
PRUEBAS LUEGO
DE INICIADO UN
PROCESO PENAL**

Seguridad jurídica

Lo afirmado en el título se sustenta en que **la actividad investigativa de la fiscalización, una vez iniciado el proceso penal, ha quedado desplazada por el accionar judicial.**

Proceder en sentido contrario implica violentar la seguridad jurídica y se constituye en un **exceso de poder** o, en palabras de Vicente Oscar Díaz, en **desviación de poder.**

home

back

next

IXX – EL MOMENTO FINAL DE LA INSPECCIÓN

La culminación del
procedimiento de
fiscalización

I- Requiere una notificación fehaciente

2- Para otorgar seguridad jurídica y

3- Concluir una relación, evitando la incertidumbre de plazos “abiertos” y la posibilidad de que continúen los requerimientos como, asimismo, la continua ampliación de solicitudes de información o de suministro de documentación

4- No existe legislación respecto del plazo dentro del cual la inspección debe concluir. La opinión de César Litvin

5- Inst.Gral. (DPNF) 342/97: Inducir al contribuyente para que acepte los ajustes evitando la DO

6- En contra de la instrucción mencionada: dilatar los procedimientos y agotar las vías recursivas puede favorecer a los contribuyentes con moratorias, planes de pago, blanqueos, etc.

**XX - A TÍTULO DE
UN MODELO A
SEGUIR: LOS
DERECHOS DE
LOS
ADMINISTRADOS
DESCRIPTOS EN
FORMA
EXPLÍCITA**

**Ley Tributaria de
España –
Exposición de
motivos**

1- ...tuvo por objeto reforzar los derechos sustantivos de los contribuyentes y mejorar sus garantías en el seno de los distintos procedimientos tributarios, reforzando las correlativas obligaciones de la Administración tributaria

2- Incremento de seguridad jurídica

3- La necesidad de regular los procedimientos de gestión tributaria actualmente utilizados, la excesiva dispersión de la normativa tributaria, la conveniencia de adecuar el funcionamiento de la Administración a las nuevas tecnologías y la necesidad de reducir la conflictividad en materia tributaria aconsejaban abordar definitivamente la promulgación de una nueva Ley General Tributaria.

home

back

next

**XX - A TÍTULO DE
UN MODELO A
SEGUIR: LOS
DERECHOS DE
LOS
ADMINISTRAD
OS
DESCRIPTOS
EN FORMA
EXPLÍCITA**

**Ley Tributaria de
España –
Exposición de
motivos**

4- *...una Comisión... integrada por destacados expertos en derecho financiero y tributario, ha emitido un informe, previo a la redacción del proyecto de la nueva Ley General Tributaria, sobre las líneas maestras de la reforma y el modo en que debían concretarse en un futuro texto legal*

5- *Los principales objetivos de la Ley General Tributaria son los siguientes: reforzar las garantías de los contribuyentes y la seguridad jurídica, impulsar la unificación de criterios en la actuación administrativa, posibilitar la utilización de las nuevas tecnologías y modernizar los procedimientos tributarios, establecer mecanismos que refuercen la lucha contra el fraude, el control tributario y el cobro de las deudas tributarias y disminuir los niveles actuales de litigiosidad en materia tributaria.*

home

back

next

XX- UN MODELO A SEGUIR: LOS DERECHOS DE LOS ADMINISTRADOS

Ley Tributaria Española 58/2003, artículo 34, “Derechos y garantías de los obligados tributarios”

“I. Constituyen derechos de los obligados tributarios, entre otros, los siguientes:

- a) *Derecho a ser informado y asistido por la Administración... sobre el ejercicio de sus derechos y el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.*
- b) *Derecho a obtener... las devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo y las devoluciones de ingresos indebidos que procedan, con abono del interés... sin necesidad de efectuar requerimiento al efecto.*
- c) *Derecho a ser reembolsado... del coste de los avales y otras garantías aportados para suspender la ejecución de un acto o para aplazar o fraccionar el pago de una deuda, si dicho acto o deuda es declarado total o parcialmente improcedente por sentencia o resolución administrativa firme, con abono del interés... sin necesidad de efectuar requerimiento al efecto, así como a la reducción proporcional de la garantía aportada en los supuestos de estimación parcial del recurso o de la reclamación interpuesta.*

XX- UN MODELO A SEGUIR: LOS DERECHOS DE LOS ADMINISTRADOS

Ley Tributaria Española 58/2003, artículo 34, “Derechos y garantías de los obligados tributarios”

d) Derecho a utilizar las lenguas oficiales en el territorio de su comunidad autónoma, de acuerdo con lo previsto en el ordenamiento jurídico.

e) Derecho a conocer el estado de tramitación de los procedimientos en los que sea parte.

f) Derecho a conocer la identidad de las autoridades y personal al servicio de la Administración tributaria bajo cuya responsabilidad se tramitan las actuaciones y procedimientos tributarios en los que tenga la condición de interesado.

g) Derecho a solicitar certificación y copia de las declaraciones por él presentadas, así como derecho a obtener copia sellada de los documentos presentados ante la Administración, siempre que la aporten junto a los originales para su cotejo, y derecho a la devolución de los originales de dichos documentos, en el caso de que no deban obrar en el expediente.

XX- UN MODELO A SEGUIR: LOS DERECHOS DE LOS ADMINISTRADOS

Ley Tributaria Española 58/2003, artículo 34, “Derechos y garantías de los obligados tributarios”

h) Derecho a no aportar aquellos documentos ya presentados por ellos mismos y que se encuentren en poder de la Administración actuante...

i) Derecho.. al carácter reservado de los datos, informes o antecedentes obtenidos por la Administración tributaria, que sólo podrán ser utilizados para la aplicación de los tributos o recursos cuya gestión tenga encomendada y para la imposición de sanciones, sin que puedan ser cedidos o comunicados a terceros, salvo en los supuestos previstos en las leyes.

j) Derecho a ser tratado con el debido respeto y consideración por el personal al servicio de la Administración tributaria.

k) Derecho a que las actuaciones de la Administración tributaria que requieran su intervención se lleven a cabo en la forma que le resulte menos gravosa, siempre que ello no perjudique el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

XX- UN MODELO A SEGUIR: LOS DERECHOS DE LOS ADMINISTRADOS

Ley Tributaria Española 58/2003, artículo 34, “Derechos y garantías de los obligados tributarios”

l) Derecho a formular alegaciones y a aportar documentos que serán tenidos en cuenta por los órganos competentes al redactar la correspondiente propuesta de resolución.

m) Derecho a ser oído en el trámite de audiencia, en los términos previstos en esta ley.

n) Derecho a ser informado de los valores de los bienes inmuebles que vayan a ser objeto de adquisición o transmisión.

ñ) Derecho a ser informado, al inicio de las actuaciones de comprobación o inspección sobre la naturaleza y alcance de las mismas, así como de sus derechos y obligaciones en el curso de tales actuaciones y a que las mismas se desarrollen en los plazos previstos en esta ley.

o) Derecho al reconocimiento de los beneficios o regímenes fiscales que resulten aplicables.

XX- UN MODELO A SEGUIR: LOS DERECHOS DE LOS ADMINISTRADOS

Ley Tributaria Española 58/2003, artículo 34, “Derechos y garantías de los obligados tributarios”

p) Derecho a formular quejas y sugerencias en relación con el funcionamiento de la Administración tributaria.

q) Derecho a que las manifestaciones con relevancia tributaria de los obligados se recojan en las diligencias extendidas en los procedimientos tributarios.

r) Derecho de los obligados a presentar ante la Administración tributaria la documentación que estimen conveniente y que pueda ser relevante para la resolución del procedimiento tributario que se esté desarrollando.

s) Derecho a obtener copia a su costa de los documentos que integren el expediente administrativo en el trámite de puesta de manifiesto del mismo en los términos previstos en esta ley.

Este derecho podrá ejercitarse en cualquier momento en el procedimiento de apremio.

home

back

next

XX- UN MODELO A SEGUIR: LOS DERECHOS DE LOS ADMINISTRADOS

Ley Tributaria Española 58/2003, artículo 34, “Derechos y garantías de los obligados tributarios”

2. Integrado en el Ministerio de Hacienda, el **Consejo para la Defensa del Contribuyente** velará por la efectividad de los derechos de los obligados tributarios, atenderá las quejas que se produzcan por la aplicación del sistema tributario que realizan los órganos del Estado y efectuará las sugerencias y propuestas pertinentes, en la forma y con los efectos que reglamentariamente se determinen.”

home

back

next

XXI- UN SOLO EJEMPLO MÁS: EEUU DE NORTEAMÉRICA

Taxpayer Bill of Rights

Objetivo: poner orden a los abusos en los procedimientos del IRS (*Internal Revenue Service*), en el entendimiento que se vulneraban derechos y garantías constitucionales de los contribuyentes.

Se creó: El defensor del contribuyente (*IRS Ombudsman*).

LOGROS

a) El catálogo de los derechos fundamentales de los contribuyentes y de las facultades y atribuciones de las Administraciones Tributarias. b) La existencia concreta de un organismo defensor o garante de los contribuyentes independiente de la agencia de recaudación con específicas facultades de intervención.

home

back

next

XXII- CONCLUSIÓN

Podemos sintetizarla en este pronunciamiento:

XVIII JORNADAS
LATINOAMERICANAS
DE DERECHO
TRIBUTARIO.

Recomendación Tema
II. Montevideo, 1996

*“Reconocer que la Administración Tributaria **debe gozar de suficientes facultades** de control, verificación y fiscalización de las *actividades de los administrados, con el fin de poder determinar adecuadamente* la existencia o no de obligaciones tributarias, **sin que tales facultades puedan violar los derechos fundamentales de las personas.** La ley debe regular en forma detallada y precisa las facultades de la Administración con el propósito de preservar adecuadamente tanto los derechos de los particulares como las necesidades del Estado para la debida recaudación de los tributos.”*

home

back

next

“El exceso es el veneno de la razón”

(Francisco de Quevedo)

muchas

gracias

Mendoza