

## RECURSOS DEL ESTADO

- **Patrimoniales propiamente dichos o de dominio:** A través de concesiones, autorizaciones, permisos, etc.
- **De las empresas estatales**
- **Gratuitos:** Son obtenidos en virtud de liberalidades.
- **Tributarios:** Son obtenidos en ejercicio de su poder de imperio.
- **Derivados de las sanciones patrimoniales:** Son prestaciones pecuniarias coactivamente exigidas a los particulares para reprimir las acciones ilícitas.
- **Monetarios:** El estado regula y controla el intercambio de bienes y servicios.
- **De crédito público:** A través de préstamos.

## TRIBUTO:

Es toda prestación obligatoria en dinero o en especie que le Estado exige, en ejercicio de su poder de imperio y en virtud de ley.

## CARACTERÍSTICAS

- **Obligatoriedad**
- **Prestaciones en dinero o en especie**
- **En virtud de una ley**
- **Para cubrir los gastos que demanda el cumplimiento de los fines estatales.**

## NATURALEZA JURÍDICA

### Teorías privatistas:

Los tributos son derechos o cargas reales.

### Teorías publicistas:

Los tributos son obligaciones unilaterales impuestas por el Estado en virtud de su poder de imperio.

### Teoría de la corte suprema de justicia de la nación:

Los tributos son obligaciones unilaterales impuestas por el Estado en virtud de su poder de imperio.

## CLASIFICACIÓN

### **Impuestos**

Es toda prestación obligatoria, en dinero o en especie, que el Estado exige, en ejercicio de su poder de imperio, en virtud de ley, sin que se obligue a una contraprestación, respecto del contribuyente relacionada con dicha prestación. Por medio del impuesto, son retribuidos servicios indivisibles prestados por el Estado.

### **Tasas**

Es toda prestación obligatoria, en dinero o en especie, que el Estado exige, en ejercicio de su poder de imperio, en virtud de ley, por un servicio o actividad estatal que se particulariza o individualiza en el obligado al pago. Por medio de la tasa son retribuidos servicios divisibles y de sujeto determinado.

### **Contribuciones especiales**

Es toda prestación obligatoria, en dinero o en especie, que el Estado exige, en ejercicio de su poder de imperio, en virtud de ley, por beneficios individuales o de grupos sociales derivados de la realización de obras o gastos públicos, o de especiales actividades estatales. En este caso el hecho característico es el incremento patrimonial en los bienes del obligado al pago.

- Contribuciones de mejoras
- Contribuciones parafiscales

## NATURALEZA JURÍDICA

### **Fundamento ético-político**

### **Teoría del cambio o teoría del precio de cambio**

El impuesto es un precio que pagan los contribuyentes por los servicios que le presta el Estado.

### **Teoría de la prima de seguro**

El impuesto es una contraprestación que pagan los contribuyentes por la seguridad que el Estado brinda a personas y bienes.

### **Teoría de la distribución de la carga pública**

El impuesto es una carga pública que soportan los contribuyentes para contribuir al sostenimiento del Estado impuesta por la solidaridad social.

## **CLASIFICACIONES**

### **Impuestos directos e indirectos**

#### **Criterio administrativista**

- Directos: se recaudan periódicamente de contribuyentes registrados.
- Indirectos: se recaudan accidentalmente de personas no registradas.

#### **Criterio según el efecto económico de traslación**

- Directos: son soportados por los contribuyentes designados por la ley (contribuyentes “de iure”).
- Indirectos: no son soportados por los contribuyentes designados por la ley (contribuyentes “de facto”).

#### **Criterio de las manifestaciones de la capacidad contributiva**

- Directos: gravan manifestaciones directas de la capacidad contributiva.
- Indirectos: gravan manifestaciones indirectas de la capacidad contributiva.

### **Impuestos reales u objetivos y personales o subjetivos**

#### **Criterio de colaboración**

- Personales: el contribuyente colabora con el fisco a través de declaraciones juradas.
- Reales: prescinden de esa colaboración administrativa.

#### **Criterio de la técnica legislativa**

- Personales: la ley pone en evidencia la persona del contribuyente.
- Reales: la ley pone en evidencia el hecho imponible (objetivo).

#### **Criterio de la garantía**

- Personales: aquellos impuestos que carecen de una garantía real sobre los bienes comprendidos en el hecho imponible.

- Reales: aquellos impuestos que están provistos de una garantía real sobre los bienes comprendidos en el hecho imponible.

### **Criterio de la capacidad contributiva**

- Personales: se cuantifica el impuesto en función de características del sujeto obligado.
- Reales: se cuantifica el impuesto en función de hecho imponibles objetivos.
- Impuestos ordinarios (permanentes) y extraordinarios (transitorios)
- Impuestos fijos, graduales, regresivos y progresivos

## **EFFECTOS ECONÓMICOS**

### **Teorías sobre los efectos económicos**

- Teorías optimistas (teoría de la remoción): Los impuestos determinan un aumento de la producción.
- Teorías pesimistas: Los impuestos desalientan la producción.
- Teorías intermedias: Se debe analizar en cada caso.

### **Fenómenos de Percusión, Incidencia, Difusión y Traslación**

#### **Percusión**

Es el efecto por el cual el impuesto recae sobre el contribuyente “de iure”.

#### **Incidencia**

Es el peso efectivo que grava al contribuyente “de facto”.

#### **Difusión**

Es la irradiación en todo el mercado de los efectos económicos del impuesto mediante lentas, sucesivas y fluctuantes variaciones, tanto en la demanda como en la oferta de mercaderías y también en los precios.

1. Aumentan los precios.

El contribuyente “de facto”:

1. Reduce su consumo.
2. Se reduce la demanda.
3. Se reducen los precios.
4. Se reducen las ganancias de los vendedores.
5. La rebaja de precios compensa a los contribuyentes “de facto”.

1. Aumentan los precios.

El contribuyente “de facto”:

1. Reduce sus ahorros.
2. Se reduce la oferta monetaria.
3. Se incrementa la tasa de interés.
4. Se incrementan los precios.
5. El sacrificio del contribuyente “de facto” es mayor.

1. Aumentan los precios.
2. Los contribuyentes aumentan la producción
3. Aumenta la oferta.
4. Se reducen los precios.
5. La rebaja de precios compensa a los contribuyentes “de facto”.

### **Traslación (Repercusión)**

- El contribuyente “de iure” transfiere (total o parcialmente) el peso del impuesto a otra persona distinta (contribuyente “de facto”)
- Hacia delante o prototraslación: El productor (contribuyente “de iure”) transfiere el impuesto al consumidor (contribuyente “de facto”).
- Hacia atrás o retrocesión: El productor (contribuyente “de iure”) transfiere el impuesto al suministrador (contribuyente “de facto”).
- Oblicua o lateral: El contribuyente “de iure” transfiere el impuesto a sus compradores o proveedores de bienes diferentes al gravado.
- Simple y de varios grados: Simple: en una sola etapa;

Varios grados: sucesivas veces.

- Aumentada: El contribuyente “de iure” transfiere el impuesto con exceso, aumentando sus beneficios.

## **LEY DE PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO N° 11.683**

### **Principio de Interpretación y Aplicación de las Leyes:**

En la interpretación de las disposiciones de las leyes impositivas, se atenderá al fin de las mismas y a su significación económica.

Sólo cuando no sea posible fijar por la letra o por su espíritu, el sentido o alcance de las normas, podrá recurrirse al derecho privado.

### **Principio de Realidad:**

Para determinar la verdadera naturaleza del hecho imponible se atenderá a las relaciones económicas que efectivamente realicen los contribuyentes.

Cuando éstos sometan a las mismas; a formas o estructuras jurídicas que no sean manifiestamente las que el derecho privado ofrezca se prescindirá en la consideración del hecho imponible real, de las formas y estructuras jurídicas inadecuadas, y se considerará la situación económica real como encuadrada en las formas que el derecho privado les aplicaría con independencia de las escogidas por los contribuyentes o les permitiría aplicar como las más adecuadas a la intención real de los mismos.

### **Domicilio Fiscal:**

El domicilio de los responsables a cargo e la AFIP, es el real, o en su caso, el legal de carácter general, legislado en el Código Civil.

En el caso de las personas de existencia visible, cuando el domicilio real no coincida con el lugar donde este situada la dirección principal y efectiva, este último será el domicilio fiscal.

En el caso de las personas jurídicas, los patrimonios destinados a un fin, cuando el domicilio legal no coincida con el lugar donde esté situado, será el domicilio fiscal.

Cuando los responsables se domicilien en el extranjero y no tengan representantes en el país o no pueda establecerse el de estos últimos, se considerará como domicilio fiscal el del lugar de la República en que dichos responsables tengan su principal fuente de recursos o subsidiariamente, el lugar de su última residencia.

Cuando no se hubiera denunciado el domicilio fiscal o se comprobare que el domicilio denunciado no es el previsto en la presente ley o fuere físicamente inexistente, se podrá declarar por resolución fundada como domicilio fiscal.

Sólo se considerará que existe cambio de domicilio cuando se haya efectuado la traslación del anteriormente mencionado o también, si se tratara de un domicilio legal, cuando el mismo hubiere desaparecido de acuerdo con lo previsto en el Código Civil.

Art. 7. -El Administrador Federal estará facultado para impartir normas generales obligatorias para los responsables y terceros, en las materias en que las leyes autorizan a la ADMINISTRACIÓN FEDERAL DE INGRESOS PÚBLICOS a reglamentar la situación de aquellos frente a la Administración.

Las citadas normas entrarán en vigor desde la fecha de su publicación en el Boletín Oficial, salvo que ellas determinen una fecha posterior, y regirán mientras no sean modificadas por el propio Administrador Federal o por el MINISTERIO DE ECONOMÍA Y OBRAS Y SERVICIOS PÚBLICOS.

En especial, podrá dictar normas obligatorias en relación a los siguientes puntos:

- 1) Inscripción de contribuyentes, responsables, agentes de retención y percepción y forma de documentar la deuda fiscal por parte de los contribuyentes y responsables.
- 2) Inscripción de agentes de información y obligaciones a su cargo.
- 3) Determinación de promedios, coeficientes y demás índices que sirvan de base para estimar de oficio la materia imponible, así como para determinar el valor de las transacciones de importación y exportación para la aplicación de impuestos interiores, cuando fuere necesario.
- 4) Forma y plazo de presentación de declaraciones juradas y de formularios de liquidación administrativa de gravámenes.
- 5) Modos, plazos y formas extrínsecas de su percepción, así como la de los pagos a cuenta, anticipos, accesorios y multas.
- 6) Creación, actuación y supresión de agentes de retención, percepción e información.
- 7) Libros, anotaciones y documentos que deberán llevar, efectuar y conservar los responsables y terceros, despachantes de aduana, agentes de transporte aduanero, importadores, exportadores y demás administrados, fijando igualmente los plazos durante los cuales éstos deberán guardar en su poder dicha documentación y en su caso, los respectivos comprobantes.
- 8) Deberes de los sujetos mencionados en el punto anterior ante los requerimientos tendientes a realizar una verificación, requerir información con el grado de detalle que

estime conveniente -de la inversión, disposición o consumo de bienes efectuado en el año fiscal, cualquiera sea el origen de los fondos utilizados (capital, ganancias gravadas, exentas o no alcanzadas por el tributo).

9) Suspensión o modificación, fundada y con carácter general, de aquellos requisitos legales o reglamentarios de naturaleza meramente formal, siempre que no afectare el control aduanero, la aplicación de prohibiciones a la importación o a la exportación o el interés fiscal.

10) Dictado de normas estableciendo requisitos con el objeto de determinar la lícita tenencia de mercadería de origen extranjero que se encontrare en plaza, a cuyo efecto podrán exigirse declaraciones juradas de existencia, estampillado, marcación de mercadería, contabilización en libros especiales o todo otro medio o sistema idóneo para tal fin.

11) Cualquier otra medida que sea conveniente de acuerdo con lo preceptuado en el primer párrafo del presente artículo, para facilitar la aplicación, percepción y fiscalización de los gravámenes y control del comercio exterior a cargo del organismo.

## **SUJETOS DE LOS DEBERES IMPOSITIVOS**

### **Responsables por deuda propia:**

Están obligados a pagar el tributo personalmente o por medio de sus representantes legales, como responsables del cumplimiento de su deuda tributaria: a) Las personas de existencia visible, capaces o incapaces.

b) Las personas jurídicas, las sociedades, asociaciones y entidades a las que el derecho privado reconoce como sujetos de derecho; y aun aquellas que sin ser así reconocidas, sean consideradas por las leyes tributarias como unidades económicas para la atribución del hecho imponible.

d) Las sucesiones indivisas.

Las reparticiones centralizadas, descentralizadas o autárquicas del Estado, así como las empresas estatales y mixtas, salvo exención expresa.

Responsables por deuda ajena: a) El cónyuge que dispone de los créditos propios del otro.

b) Los padres, tutores y curadores de los incapaces.

c) Los síndicos y liquidadores de las quiebras, representantes de las, los administradores legales o judiciales de las sucesiones y, a falta de éstos, el cónyuge supérstite y los herederos.



- d) Los representantes de las personas jurídicas, sociedades, asociaciones, entidades, empresas y patrimonios.
- e) Los administradores de empresas que en ejercicio de sus funciones puedan determinar la materia imponible que gravan a los titulares de las mismas y que puedan pagar el gravamen correspondiente; y, también los mandatarios facultados para ello.
- f) Los agentes de retención y de percepción.

## **Responsables en forma personal y solidaria con los deudores:**

Responden con sus bienes propios y solidariamente con los deudores del tributo:

1. Todos los responsables por deuda ajena (salvo los agentes de retención y percepción) cuando, por incumplimiento de sus deberes tributarios, no abonaran oportunamente tributo, si los deudores no cumplieron la intimación de pago dentro del plazo fijado; ello, siempre que no se demuestre que sus representados los han colocado en la imposibilidad de cumplir.
1. Los agentes de retención por el tributo que omitieron retener o que, retenido, dejaron de pagar a la AFIP dentro de los 15 días siguientes a aquél día en que debían efectuar la retención; y los agentes de percepción por el tributo que dejaron de percibir o que percibido dejaron de ingresar a la AFIP en forma y tiempo establecidos.
1. Los sucesores a título particular de empresas, con relación a sus propietarios o titulares, si los contribuyentes no hubiesen cumplido la intimación administrativa de pago del tributo.

## **Responsables por los subordinados:**

Los responsables mencionados, lo son también por las consecuencias del hecho u omisión de sus agentes o dependientes incluyendo sanciones y gastos.

## **Responsabilidad del consumidor final:**

Los consumidores finales de bienes y servicios, están obligados a exigir la entrega de facturas que documenten sus operaciones.

Esta obligación incluye la de conservarlos y exhibirlos a los inspectores de la AFIP que pudieran requerirlos.

Ante tal incumplimiento en las operaciones de más de \$ 10 tiene lugar una sanción para quien incumplió el deber de entregar la factura, luego de esto también se sanciona con una multa de \$20 al consumidor.

Debe revelarse convivencia entre ambos.

Declaración jurada y liquidación administrativa del tributo: La determinación y percepción de los gravámenes, se efectuará sobre la base de declaraciones juradas que deberán presentar los responsables (o terceros que intervengan en sus operaciones) en tiempo y forma.

El PEN puede reemplazar, total o parcialmente, éste régimen por otro que cumpla la misma finalidad.

Las liquidaciones de impuestos y de intereses resarcitorios, actualizaciones y anticipos expedidos por la AFIP mediante sistemas de computación, servirán como medio de intimación de pago si contienen el nombre y cargo del juez administrativo mas otros requisitos propios.

La DDJJ está sujeta a verificación administrativa y, la AFIP hace responsable al declarante por el gravamen que en ella resulte y por la exactitud de los datos que contenga su declaración.

Los errores no podrán ser salvados ulteriormente salvo cuando sean errores cometidos en la misma declaración.

Determinación Tributaria: Es el acto o conjunto de actos (de acuerdo al a cantidad de hechos imposables) dirigidos a precisar en cada caso particular si existe o no una deuda tributaria, quien es el obligado y cual es el importe.

Bastará con solo un acto cuando se trate por ejemplo de un tributo fijo pero si se trata de un importe variable ad-valorem y los pagadores son entes de una cierta envergadura económica entonces hablaremos de actos.

Es un procedimiento reglado, no discrecional; por que las reglas de actuación determinativa no dan opción o libertad de elección entre varios resultados sino que se requiere de una solución única que incluso puede ser objeto de control jurisdiccional.

## **Valor de la Determinación:**

Se discute si el Hecho imponible nace al producirse el hecho imponible o al practicarse la determinación.

Algunos piensan que el Hecho imponible es constitutivo de la obligación tributaria y la determinación es meramente declarativa; mientras que otros sostienen que la determinación es constitutiva de la obligación tributaria.

Nosotros sostenemos la primer posición que también es la adoptada por el Art. 37 del C.T.A.L .

De esto se desprende que la adecuación de cierta circunstancia fáctica a la hipótesis legal condicionante tributaria no hace nacer un crédito concreto en favor del Estado, sino la pretensión de éste de cobrar un tributo siempre que se den las condiciones legales por que puede que a pesar de darse la hipótesis, la misma resulte exenta o que haya operado un causal de extinción.

Es verdadero efecto de la determinación es ratificar que cuando se produjo el hecho imponible nació realmente la obligación tributaria.

## **Formas de Determinación:**

### **Determinación por sujeto pasivo:**

Es la DDJJ y es la de uso general, debido a que la determinación de oficio es subsidiaria de la DDJJ.

Deben realizarla los sujetos pasivos (contribuyentes, solidarios o sustitutos) y hasta terceros que por cualquier causa intervengan en las situaciones gravadas.

El procedimiento es el siguiente: antes de la fecha de pago, la oficina recaudadora envía los formularios a los obligados o éstos los retiran y los llenan especificando los elementos relacionados con el hecho imponible, base imponible y alícuota posteriormente especifican el importe.

Luego pagan el tributo conforme tal declaración depositándolo en el organismo fiscal o en los Bancos autorizados.

Esta declaración responsabiliza al contribuyente por sus constancias, sin perjuicio de su verificación y eventual rectificación por la Administración.

La Ley 11683 dispone que el declarante puede corregir errores de calculo y disminuir el monto presentado pero fuera de éstos errores aritméticos el monto no se puede disminuir; es mas, la Ley declara la responsabilidad del declarante por la exactitud de los datos contenidos la cual subiste aun que medie una ulterior y voluntaria presentación rectificativa por el contribuyente.

Las DDJJ, documentos informativos al respecto, juicios contenciosos, etc; son secretos y no serán admitidos como prueba (el Juez debe rechazarlos de oficio) salvo en : 1) cuestiones de familia.

2) procesos criminales por delitos comunes cuando estén relacionadas directamente.

- 3) cuando lo solicite el interesado para usarlos en juicios contra el fisco sin revelar datos de terceros.
- 4) cuando por desconocerse el domicilio del sujeto pasivo sea necesario recurrir a edictos.
- 5) cuando lo requieran los organismos recaudadores nacionales, provinciales o municipales siempre que el interés sea directo a la percepción de los gravámenes de sus jurisdicciones.
- 6) cuando la AFIP encomiende tareas administrativas a empresas, personas o entidades en su representación (estas deberán guardar secreto).
- 7) cuando el [Poder Ejecutivo publica la nomina de contribuyentes los cual lo hace periódicamente.
- 8) Jurisprudencia: cuando el propio autor en cuyo interés se estableció el secreto, consienta expresamente que sean traídas a juicios contra terceros.

## **Determinación de Oficio:**

Cuando no se hayan presentado declaraciones juradas o resulten impugnables las presentadas, la AFIP procederá a determinar de oficio la materia imponible y a liquidar el gravamen correspondiente, sea por conocimiento cierto o presunciones.

Esta tarea solo le compete a jueces administrativos.

## **Determinación Mixta:**

El sujeto pasivo aporta los datos requeridos por la AFIP y luego ésta fija el monto a pagar.

Esta determinación, en nuestro país tiene un alcance limitado y es un procedimiento de excepción, peor por ej.

En Italia o Suiza es la forma normal de determinar los tributos.

Se aplica a los impuestos aduaneros.

## **DETERMINACIÓN DE OFICIO DE LA LAY 11683**

Causales de Procedencia: procede cuando no se presentan las DDJJ o cuando se presentan pero impugnadas.

En tales situaciones se va a determinar la materia imponible o el quebranto impositivo.

Puede hacerse en forma directa (o sea por conocimiento cierto de la materia) o mediante presunciones.

Base cierta: cuando el fisco dispone de los elementos necesarios para conocer en forma directa y certera; la existencia de la obligación y su dimensión, no interesan que estos elementos hayan sido proporcionados por el sujeto pasivo o por terceros.

Base presunta: la determinación se hace en merito a los hechos y circunstancias que conocidas por su vinculación con circunstancias fácticas previstas como “hecho imponible”, permiten inducir la existencia y cuantía de la misma.

Procedimiento: se trata de un sumario administrativo que lo inicia el juez, quien luego corre vista al contribuyente (presunto infractor) de las actuaciones administrativas y cargos que se le formulen, detallando el ilícito que le atribuye, para que en el término de 15 días, (mas 15) formule por escrito su descargo y ofrezca pruebas.

Evacuada la vista o transcurrido el término señalado sin que sea contestado, el juez administrativo dictará resolución fundada determinando el tributo.

La decisión fundada debe ser contestada en el término de 90 días.

Esta resolución debe ser notificada al contribuyente quien tendrá 15 días para interponer Recurso de Apelación o de Reconsideración según mas le convenga, pero si vence dicho termino sin haber recurrido la resolución entonces ésta quedará firme.

Formalidades: el procedimiento del Juez debe ser: \* fundado (o convincente)

- pronunciarse sobre el importe e intimar al sujeto pasivo \* dictada por Juez administrativo Caducidad: Si transcurren 90 días desde la evacuación de la vista vencimiento del termino y no se dicta resolución fundada, el sujeto pasivo puede requerir pronto despacho; si transcurren 30 días (desde este requerimiento) y no se dicta la resolución entonces caduca el procedimiento pero las actuaciones no pierden validez y el fisco tiene derecho a iniciar por una sola vez mas, un nuevo procedimiento.

Conformidad: si estando en marcha el procedimiento, el sujeto pasivo presta conformidad a los cargos que se le formularon, entonces no es necesario el dictado de una resolución sino en ese caso, la misma liquidación administrativa va a ser una DDJJ para el sujeto pasivo y una Determinación de Oficio para el fisco.

Modificación: una vez firme la resolución puede que sea modificada en contra del contribuyente cuando:

- en la misma se hubiese dejado constancia expresa de su carácter parcial entonces se atenderá a aquellos aspectos no considerados.

Esto es en realidad una habilitación sobre puntos diferentes.

- surjan nuevos elementos los cuales pueden referirse a hechos posteriores a la determinación.

Si luego de la determinación el fisco logra pruebas que siendo conocidas no fueron procuradas y modifican la situación de hecho ya valuada, entonces también puede revisarse.

- La administración halla sido llevada a una decisión equivocada por error, dolo, u omisiones de los sujetos pasivos.

Esto debe ser interpretado en forma restrictiva como bien lo ha hecho la jurisprudencia, por Ej. al resolver que el fisco no puede practicar nuevas verificaciones basadas en nuevas normas de apreciación, en otros procedimientos técnicos, por que ellos hace inestable el derecho del contribuyente salvo cuando este obro fraudulentamente.

El “error en la consideración de los elementos de juicio” al cual se refiere la ley para modificar la situación del determinado, debe ser interpretado como un error de apreciación en que el fisco cae por haber sido inducido a ello por inexactitud culposa o dolosa del contribuyente.

## **CARÁCTER JURISDICCIONAL O ADMINISTRATIVO:**

Hay distintas posiciones en torno a este tema, ej: Jarach: es una acto jurisdiccional por que la autoridad no tiene facultades discrecionales y el contenido de la determinación no depende de un juicio de conveniencia sino del cumplimiento de la ley.

El acto de determinación no difiere del pronunciamiento judicial.

Fonrouge: es un acto administrativo por que responde a la actividad de la autoridad en su función de poder público.

Villegas: es un acto administrativo y el hecho de que se otorguen garantías contra la arbitrariedad no implica confundirlo con un acto jurisdiccional.

Carlos Palao Taboada plantea una cuestión interesante: el dice que la determinación no es jurisdiccional debido a que el órgano administrativo no es independiente; pero la verdadera importancia reside en si la manera en la que la Administración realiza su actividad es igual o no a la actividad jurisdiccional.

Y acá la respuesta es afirmativa, por que justamente lo que interesa es que la actividad administrativa de determinación sea imparcial (carácter propio de la actividad jurisdiccional).

## **FACULTADES FISCALIZADORAS E INVESTIGATORIAS :**

Si bien en ambas se requieren los mismos instrumentos a las personas, ya sea para una u otra tarea; se hace necesario distinguirlas:

== Fiscalización: == esta actividad es accesoria a la determinación del tributo ya que habiendo tributo determinado puede haber tributo fiscalizado y no antes.

La fiscalización no se puede realizar antes de la determinación por que lo que se hace es saber si los sujetos cumplieron correctamente los deberes tributario.

### **Investigación:**

No requiere la previa determinación del tributo por que lo que se hace precisamente es descubrir la existencia de obligaciones tributarias: o sea, averiguar la existencia de hechos imponible realizados pero ignorados por el fisco y la consiguiente individualización.

El art. 41 de la 11.683 enumera estas facultades que deben ser interpretadas en forma extensiva y tienen lugar no solo en lo que respecta a declaraciones juradas presentadas sino que también se otorga la facultad de comprobar la situación de cualquier persona que sin haber presentado DDJJ se presume que puede ser contribuyente.

1) citar al presunto contribuyente, responsable o tercero a que conteste en forma verbal o escrita dentro de un plazo prudencial, todos los requerimientos que se le hagan sobre rentas, ventas, ingresos y egresos en cuestión.

Esta facultad para citar o compeler a concurrir trae consecuencia ante su incumplimiento y pueden consistir en el uso de la fuerza pública o en una sanción de multa.

Esta multa puede ser objeto de recurso jurisdiccional y si el recurso resulta favorable para quien lo interpuso entonces queda dispensado de concurrir a tal comparendo.

Cuando se trata de terceros, la facultad debe ejercerse en forma mas razonable y en aquellos casos estrictamente necesarios.

El termino debe ser prudencial par que no implique abusos.

2) exigir de los responsables y terceros la presentación de todos los comprobantes y justificativos.

Cuando se dice presentar lo que se quiere decir es que puedan ser transportados físicamente a la oficina fiscal y esta presentación incluye también la posibilidad de que le DGI incaute (secuestre y conserve) esos documentos.

Esta facultad puede ejercerse como consecuencia del ejercicio de la actividad investigatoria cuando en virtud de lo actuado se conociesen concretamente las infracciones, pero la incautación no es admisible para detectar presuntos infractores.

Esto significa que la incautación es permitida en la fiscalización pero no en la investigación.

3) facultad de inspeccionar libros, anotaciones, papeles y documentos de responsables o terceros que sirvan a fines probatorios.

Acá a diferencia del punto anterior no se habla de presentar sino de inspeccionar, y ellos es así por que los libros de contabilidad no pueden ser trasladados ya que daría pie a una obstaculización de la contabilización normal.

La inspección debe realizarse en el horario de funcionamiento normal de los negocios.

4) requerir por medio del Director General u otros funcionarios especializados, el auxilio de la fuerza pública en los siguientes tres casos: a) cuando tenga algún inconveniente en el ejercicio de sus funciones legítimas.

b) para hacer comparecer a sujetos pasivos y a terceros.

c) para hacer cumplir ordenes de allanamiento.

El auxilio debe prestarse en forma inmediata, sin demora y bajo la exclusiva responsabilidad del funcionario requirente.

## **Allanamiento:**

No puede haber allanamiento de domicilio sin autorización judicial indicando lugar y oportunidad en la que habrá de realizarse y también los fundamentos.

En cuanto a las casas de negocios, las cuales tienen dos ambientes, uno de acceso libre para el público y otro de acceso privado; la orden de allanamiento únicamente es necesaria cuando se trate de este último.

Debe labrarse un acta la cual va a ser instrumento público y en ella debe constar todo lo acaecido en presencia del funcionario actuante.

Las actas hacen plena fe mientras no se muestre lo contrario, la buena fe alcanza las manifestaciones verbales de las pronunciadas y oídas por el funcionario pero en cuanto a su existencia y no en cuanto a su veracidad.

## **INFRACCIONES A LA 11.683**



## **Incumplimiento de deberes formales: Art.43.-**

Cuando exista obligación de presentar DDJJ o datos requeridos por la Dirección para realizar la liquidación administrativa y se omita hacerlo dentro de los plazos, se sancionará con multa.

También se reprime con multa a quienes no cumplan las disposiciones legales o administrativas que requieren débitos formales tendientes a verificar u fiscalizar el cumplimiento de la obligación tributaria.

Clausura del Art.44.- se procederá a clausurar por tres a diez días a los establecimientos comerciales, industriales, agropecuarios o de servicios que incurran en algunos de los siguientes hechos u omisiones: A) no emitir facturas de sus ventas o provisión de servicios.

B) no llevar registros de sus bienes, servicios, ventas, etc; o bien llevarlos pero no con los recaudos necesarios.

C) no inscribirse como contribuyente o responsable ante la AFIP cuando tenga la obligación de hacerlo, salvo error de hecho o de derecho.

Durante el periodo de clausura se debe cesar totalmente la actividad salvo cuando sea habitual para la conservación o continuidad de los bienes.

## **Omisión de impuestos: Art.45.-**

“El que omitiere el pago de impuestos mediante la falta de presentación de declaraciones juradas o por ser inexactas las presentadas, será sancionado con una multa graduable entre el cincuenta por ciento (50%) y el ciento por ciento (100%) del gravamen dejado de pagar, retener o percibir oportunamente, siempre que no corresponda la aplicación del artículo 46 y en tanto no exista error excusable.

La misma sanción se aplicará a los agentes de retención o percepción que omitieran actuar como tales.

Será sancionado con la misma multa quien mediante la falta de presentación de declaraciones juradas, liquidaciones u otros instrumentos que cumplan su finalidad, o por ser inexactas las presentadas, omitiera la declaración y/o pago de ingresos a cuenta o anticipos de impuestos.

” La conducta punible consiste en no pagar, no percibir o no retener un tributo o pagarlo, retenerlo o percibirlo pero en menor medida que la que corresponda; mediante una DDJJ o información inexacta la cual debe ser culposa pero no dolosa.

También se sanciona a los agentes de retención y percepción que omitan actuar como tales  
Omisión de impuestos: quienes omiten pagar, retener o percibir tributos mediante DDJJ o informaciones exactas son sancionados con multa.

## **Defraudación: Art.46.-**

“El que mediante declaraciones engañosas u ocultación maliciosa perjudicare al Fisco con liquidaciones de impuestos que no correspondan a la realidad, será reprimido con multa de 2 hasta 10 veces el importe del tributo evadido.

” El elemento básico es el fraude o intencionalidad dirigida a dañar los derechos fiscales del Estado.

Declaración engañosa es la afirmación o consignación de datos intencionalmente falseados y ocultación maliciosa es la ocultación de bienes, documentos u otros datos que incrementen la deuda tributaria.

Objetivamente la infracción se consuma cuando opera el perjuicio patrimonial derivado de la evasión del tributo, no bastando para su consumación la mera ejecución de maniobras engañosas (sin perjuicio de que esto sea sancionado a título de tentativa); subjetivamente se requiere la deliberada intención de pagar menos o de no pagar con el fin de dañar al fisco.

Se presume, salvo prueba en contrario, que existe la voluntad de producir declaraciones engañosas o de incurrir en ocultaciones maliciosas cuando: a) Medie grave contradicción entre los libros con los datos que surjan de las DDJJ.

b) Cuando en la documentación se consignen datos inexactos que pongan una grave incidencia sobre la determinación de la materia imponible.

c) Si la inexactitud de las DDJJ proviene de su manifiesta disconformidad con las normas aplicables al caso.

d) En caso de no llevarse o exhibirse libros de contabilidad injustificación en consideración al volumen de las operaciones o del capital invertido.

c) Cuando se declaren estructuras jurídicas inadecuadas o impropias de las prácticas de comercio, tergiversando la realidad o finalidad económica de los actos e incidiendo en la determinación impositiva.

## **Contravención de los Agentes de Retención y Percepción: Art.47.-**

son sancionados cuando habiendo retenido o percibido importes tributarios los mantengan en su poder una vez vencidos los plazos para ingresarlos al fisco.

Basta la omisión de ingresarlos sin que sea necesaria una conducta dolosa, por lo tanto lo que se castiga es una conducta culposa que puede consistir en negligencia, impericia o imprudencia.

Si bien se describe un comportamiento positivo (“manteniendo en su poder”) lo punible es la omisión de no ingresar en término los fondos.

## **RECURSOS DE LA 11.683: DE APELACIÓN Y DE RECONSIDERACIÓN. RECONSIDERACIÓN:**

se interpone dentro de los 15 días de notificada la resolución administrativa ante el mismo Juez que la dicto para que la resuelva su Superior Jerárquico (siempre que éste también sea Juez administrativo).

La interposición es escrita y puede entregarse en forma directa en las oficinas de la DGI o mediante correo con carta certificada con aviso de retorno.

Interpuesto el recurso debe dictarse la resolución dentro de 60 días y notificarlo al interesado; si se resuelve en contra del pronunciamiento anterior se debe pagar e iniciar demanda por repetición.

### **APELACIÓN:**

se interpone también dentro de los 15 días de notificada la resolución administrativa y el recurrente debe comunicar esta interposición a la DGI o a la Administración Nacional de Aduanas bajo pena de ser sancionado (43 de la ley).

En la misma interposición se deben expresar todas las excepciones, agravios y ofrecer pruebas.

El recurso es suspensivo o sea que mientras la apelación no se resuelva el recurrente no puede ser ejecutado.

El fallo del Tribunal puede eximir al recurrente en forma total o parcial si estima que tenía razones fundadas para considerar improcedente el proceso; pero si contrariamente resulta que la apelación es evidentemente maliciosa puede ordenar que se liquide otro interés adicional que puede llegar hasta al 100 %.